

FACULDADE LATINO-AMERICANA DE CIENCIAS SOCIAIS
FUNDAÇÃO PERSEU ABRAMO

NILSON PASSOS BRAGA

BRASIL DA TRADIÇÃO: Um Estado de preservação do bem estar do capital.

SÃO PAULO

2018

Nilson Passos Braga

BRASIL DA TRADIÇÃO: Um Estado de preservação do bem estar do capital.

Dissertação apresentada ao curso Maestría Estado, Gobierno y Políticas Públicas da Faculdade Latino-Americana de Ciências Sociais e Fundação Perseu Abramo, como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Magíster en Estado, Gobierno y Políticas Públicas.

Orientador: Prof. Dr. Alexandre Lalau Guerra

São Paulo

2018

Ficha Catalográfica

BRAGA, Nilson Passos.

BRASIL DA TRADIÇÃO: Um Estado de preservação do bem estar do capital. Nilson Passos Braga.
São Paulo: FLACSO/FPA, 2018.

108 f.:il

Dissertação (Magíster en Estado, Gobierno y Políticas Públicas),
Faculdade Latino-Americana de Ciências Sociais, Fundação Perseu
Abramo, Maestría Estado, Gobierno y Políticas Públicas, 2018.

Orientador: Prof. Dr. Alexandre Lalau Guerra.

Nilson Passos Braga

BRASIL DA TRADIÇÃO: Um Estado de preservação do bem estar do capital.

Dissertação apresentada ao curso Maestría Estado, Gobierno y Políticas Públicas, Faculdade Latino-Americana de Ciências Sociais, Fundação Perseu Abramo, como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Magíster en Estado, Gobierno y Políticas Públicas.

Aprovado em

Prof. Dr. Alexandre Lalau Guerra
FLACSO Brasil/FPA

Prof. DR. Rodolfo Luiz Maderic Richardo
FGV – Fundação Getúlio Vargas

Prof. Dr. Marcelo Manzano
Unicamp

Prof. DR. William Nozaki (suplente)
FESP

Dedico este trabalho a minha família, que de maneira rude, me ensinaram o caminho e o sentido da humildade, simplicidade e honestidade, valores incorporados que me fizeram manter-me firme na jornada da vida.

AGRADECIMENTOS

Meus agradecimentos não se restringem apenas a esse momento, se estendem a toda jornada que eu percorri até aqui, entre os dias alegres, difíceis, que, no entanto, engrandeceu meu aprendizado na busca contínua por um crescimento pessoal e espiritual.

À Jesus Cristo, amigo fiel e sempre presente, na busca pelo equilíbrio e sabedoria nos momentos difíceis e sem o qual nada teria feito.

À minha mãe D. Josefa, mulher de infinita sabedoria e determinação, guerreira diante de todas as adversidades que a vida lhe pôs a prova, não hesitando em buscar a compreensão da vida de maneira simples e perseverante.

À minha esposa Juliana, pelo incentivo e entusiasmo durante todos esses anos de convivência e da busca em comum e durante o desenvolvimento do mestrado.

Ao meu filho Henrique, pela compreensão da ausência nesse período, onde pude aprender muito com ele, o valor da amizade, solidariedade e do carinho fraternal.

À Fundação Perseu Abramo, pela iniciativa de oferecer as bolsas; aos professores, que durante as aulas nos mostraram uma forma de enxergar tudo de uma forma mais crítica e analítica; aos tutores e pessoal de apoio pelo trabalho e disposição de sempre nos ajudar.

Ao professor Alexandre Guerra que aceitou a tarefa depois de tantas idas e vindas dessa minha jornada e percalços, desses que me fizeram enxergar que no caminho havia uma luz e o trabalho reunia condições e deveria ser concluído.

Aos amigos, que sempre incentivaram meus sonhos e estiveram a todo momento ao meu lado, em especial ao Petrúcio, amigo de grande sabedoria, que mesmo na dificuldade ensina o melhor caminho a seguir, ao amigo Luís Marcos,

pelos debates sobre a América Latina, e na estruturação do trabalho. À Vanessa Ribas e a Mônica Paula, pela ajuda e a doação do tempo para a revisão.

Aos amigos que conquistei na turma do mestrado, com os quais aprendi muito e que me possibilitaram ver como, por mais duro e difícil o caminho, com esforço podemos superar as adversidades. Com carinho especial ao José Viana, amigo para todas as horas e de nível cultural invejável e ao Rodrigo Mondego, que todos os dias demonstra que o exercício da advocacia de fato pode representar muito mais, principalmente na luta pelos direitos humanos. À Bruna, Levon e Marcos, pela força de vontade que demonstraram que a distancia se supera, e com dedicação concluíram o curso. À eterna prefeita Márcia, que em momento nenhum nos deixou esquecer que a igualdade é nosso pilar na luta da sociedade, e ao Maurias, eterno sonhador/lutador.

Aos colegas de luta partidária e de ideais socialistas que em um momento difícil novamente para o brasileiro, se mantêm firmes na luta e nas convicções, grato pela amizade e companheirismo que recebi.

A todos o meu muito obrigado!

“Criar uma nova cultura não significa apenas fazer individualmente descobertas originais; significa também, e sobretudo, difundir criticamente verdades já descobertas. Socializa-las por assim dizer; transformá-las por base de ações vitais em elemento de coordenação e ordem intelectual e moral”.

Antônio Gramsci

“Eu não sou pobre, eu sou sóbrio, de bagagem leve. Vivo com apenas o suficiente para que as coisas não roubem minha liberdade.”

Pepe Mujica.

LISTA DE SIGLAS

ADMIN TRIB	Administração Tributária
ANFIP	Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil
BACEN	Banco Central do Brasil
CEPAL	Comissão Econômica para América Latina e Caribe
CF	Constituição Federal
CMMD	Comissão Mundial do Meio Ambiente e Desenvolvimento
CIDE	Contribuição de Intervenção sobre o Domínio Econômico
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
FAT	Fundo de Amparo ao Trabalhador
FER	Fundo de Equalização de Receitas
FMI	Fundo Monetário Internacional
FNDR	Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IOF	Imposto sobre Operações Financeiras
IPI	Imposto produto Industrializado
IPTU	Imposto Predial Territorial Urbano

IPVA	Imposto Propriedade Veiculo Automotor
IRPF	Imposto de Renda de Pessoa Física
IRPJ	Imposto de Renda de Pessoa Jurídica
IRRF	Imposto de Renda Retido na Fonte
ISS	Imposto Sobre Serviços
IVA	Imposto de Valor Adicionado
IVA-F	Imposto de Valor Adicionado Federal
ITCMD	Imposto de Transmissão Causa Mortis
ITR	Imposto Territorial Rural
OCDE	Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico
ONU	Organização das Nações Unidas
PEC	Projeto de Emenda à Constituição
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
PNAD	Pesquisa Nacional por Amostra de Domicilio
POF	Pesquisa sobre Orçamento Familiar
RFB	Receita Federal do Brasil
SINPROFAZ	Sindicato dos Procuradores da Fazenda Federal do Brasil
STN	Sistema Tributário Nacional
SUFRAMA	Superintendência da Zona Franca de Manaus

TJLP Taxa de Juros à Longo Prazo

ZFM Zona Franca de Manaus

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1: MÉDIA DA CARGA TRIBUTÁRIA DO BRASIL E DOS PAÍSES DA OCDE 2014..... 52

GRÁFICO 2: COMPARATIVOS DE TRIBUTOS POR BASE DE INCIDÊNCIA 70

LISTA DE TABELAS

TABELA 1: CARGA TRIBUTÁRIA BRUTA 2014 – 2015	50
TABELA 2: CLASSIFICAÇÃO TRIBUTÁRIA POR ÁREA.....	64
TABELA 3: DISTRIBUIÇÃO DE RENDA POR PAÍSES	66
TABELA 4: COMPARATIVO PIB X RENDA PER CAPITA	67
TABELA 5: ARRECADAÇÃO EM 2015 POR BASE DE INCIDÊNCIA	68
TABELA 6: EVOLUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA BRUTA	71
TABELA 7: TRIBUTOS SOBRE PATRIMÔNIO EM ALGUNS PAÍSES	71
TABELA 8: ARRECADAÇÃO SOBRE RENDA E PATRIMÔNIO EM 2015	73
TABELA 9: RELAÇÃO ENTRE TRIBUTOS E COMPETÊNCIA	74
TABELA 10: ANÁLISE POR BASE DE INCIDÊNCIA.....	75
TABELA 11: DESPESA POR GRUPO DE CONSUMO	76
TABELA 12: % DESPESA FAMILIAR POR GRUPO	77
TABELA 13: COMPARATIVO, TRIBUTOS EM BENEFÍCIOS AO CAPITAL.....	79

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1- DOCUMENTOS PESQUISADOS..... 31

FIGURA 2 - TIPO DE IMPOSTO 61

BRAGA, Nilson Passos. **BRASIL DA TRADIÇÃO: Um Estado de preservação do bem estar do capital.** 2018. 108 p. Dissertação de Mestrado em Estado, Gestão e Políticas Públicas. Faculdade Latino Americana de Ciências Sociais – FLACSO, São Paulo, 2018.

RESUMO

O presente trabalho aborda o sistema tributário brasileiro sob a ótica da dependência do capitalismo internacional e da promoção de desigualdades sociais internas. Desta maneira, o objetivo principal deste trabalho é analisar de forma crítica o sistema tributário brasileiro como instrumento que possibilita a exploração nacional por países estrangeiros desenvolvidos, assim como possibilita o aumento das desigualdades sociais no país.

Para se chegar a esse objetivo, a pesquisa usou predominância de técnicas de metodologia qualitativa como análise documental sobre a condição do Estado em um cenário de dependência do capitalismo internacional neoliberal, e em paralelo também se apoiou em métodos quantitativos por meio de dados secundários sobre a política tributária e econômica adotada pelo Estado brasileiro. O período de análise foi 1995-2016. A análise se baseou em observar o sistema tributário brasileiro sob três eixos: sociológico, econômico e legislativo.

Baseado em análise do estágio atual do capitalismo brasileiro, os resultados da pesquisa apontaram que o sistema tributário brasileiro causa desigualdades sociais, econômicas e garante a manutenção de superexploração e transferências de riquezas aos países estrangeiros desenvolvidos.

Palavras chaves: Estado, Capitalismo Dependente, Transferência de Riqueza, Superexploração, Imperialismo.

BRAGA, Nilson Passos. **BRASIL DA TRADIÇÃO: Um Estado de preservação do bem estar do capital.** 2018. 108 p. Dissertação de Mestrado em Estado, Gestão e Políticas Públicas. Faculdade Latino Americana de Ciências Sociais – FLACSO, São Paulo, 2018.

ABSTRACT

The present work approaches the Brazilian tax system from the point of view of the dependence of international capitalism and the promotion of internal social inequalities. In this way, the main objective of this work is to critically analyze the Brazilian tax system as an instrument that allows national exploration by developed foreign countries, as well as makes possible the increase of social inequalities in the country.

In order to reach this goal, the research used a predominance of techniques of qualitative methodology such as documentary analysis on the condition of the State in a scenario of dependence on neoliberal international capitalism, and in parallel also relied on quantitative methods by means of secondary data on tax and economic policy adopted by the Brazilian State. The period of analysis was 1995-2016. The analysis was based on observing the Brazilian tax system under three axes: sociological, economic and legislative.

Based on an analysis of the current state of Brazilian capitalism, the results of the research pointed out that the Brazilian tax system causes social and economic inequalities and guarantees the maintenance of superexploitation and transfers of wealth to developed foreign countries.

Keywords: State, Dependent Capitalism, Transfer of Wealth, Overexploitation, Imperialism.

BRAGA, Nilson Passos. **BRASIL DA TRADIÇÃO: Um Estado de preservação do bem estar do capital.** 2018. 108 p. Dissertação de Mestrado em Estado, Gestão e Políticas Públicas. Faculdade Latino Americana de Ciências Sociais – FLACSO, São Paulo, 2018.

RESUMEN

El presente trabajo aborda el sistema tributario brasileño bajo la óptica de la dependencia del capitalismo internacional y de la promoción de desigualdades sociales internas. De esta manera, el objetivo principal de este trabajo es analizar de forma crítica el sistema tributario brasileño como instrumento que posibilita la explotación nacional por países extranjeros desarrollados, así como posibilita el aumento de las desigualdades sociales en el país.

Para llegar a ese objetivo, la investigación utilizó predominio de técnicas de metodología cualitativa como análisis documental sobre la condición del Estado en un escenario de dependencia del capitalismo internacional neoliberal, y en paralelo también se apoyó en métodos cuantitativos por medio de datos secundarios sobre la situación política tributaria y económica adoptada por el Estado brasileño. El período de análisis fue 1995-2016. El análisis se basó en observar el sistema tributario brasileño bajo tres ejes: sociológico, económico y legislativo.

Basado en el análisis de la etapa actual del capitalismo brasileño, los resultados de la encuesta apuntaron que el sistema tributario brasileño causa desigualdades sociales, económicas y garantiza el mantenimiento de superexplotación y transferencias de riquezas a los países extranjeros desarrollados.

Palabras claves: Estado, Capitalismo Dependiente, Transferencia de Riqueza, Superexplotación, Imperialismo.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	20
1. METODOLOGIA.....	27
1.1 OBJETIVOS	27
1.2 HIPÓTESES.....	28
1.3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	29
2. CONCEPÇÃO DE ESTADO	33
2.1 O ESTADO BRASILEIRO E SUA NATUREZA HISTÓRICO-ECONÔMICA	41
2.1.1 O Brasil dependente e a tendência neoliberal	44
2.2 O FINANCIAMENTO DO ESTADO BRASILEIRO.....	48
2.3 O CAPITAL SOCIAL.....	53
3. SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	57
3.1 CONCEITO E CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS NO BRASIL.....	57
3.2 CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS	61
3.3 Os impostos quanto à base econômica de incidência.....	63
3.4 A DINÂMICA ECONÔMICO-POLÍTICA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NO BRASIL.....	65
3.5 ANÁLISE DA CARGA TRIBUTÁRIA	69
3.6 DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O PATRIMÔNIO E A RENDA	73
3.7 DA TRIBUTAÇÃO SOBRE A ATIVIDADE ECONÔMICA	75
3.8 RENÚNCIAS TRIBUTÁRIAS EM FAVOR DO CAPITAL	78
4. CAUSAS E REPERCUSSÕES DA EVASÃO FISCAL.	81
4.1 GLOBALIZAÇÃO E O FENÔMENO DA EVASÃO FISCAL.....	82
4.2 A PRÁTICA DA EVASÃO FISCAL	83
4.3 VIAS POSSÍVEIS DE FUGA TRIBUTÁRIA.....	86
4.3.1 O comportamento intralegem.....	87

4.3.2 O comportamento extralegem.....	88
4.3.3 O comportamento contralegem.....	89
5. REDEFINIÇÃO DO PAPEL DO ESTADO.	90
5.1 COMBATE À SONEGAÇÃO	91
5.2 PARADIGMA LEGISLATIVO	93
5.3 PENSAMENTO PROGRESSISTA E JUSTIÇA TRIBUTÁRIA	95
RESULTADOS	98
REFERÊNCIAS	103

INTRODUÇÃO

É preciso, no atual período de transição, utilizar o crepúsculo intelectual que domina nossa época e no qual todos os valores e pontos de vista aparecem em sua genuína relatividade.

(Guerreiro Ramos).

Ao longo da formação histórica brasileira, a necessidade de mudar a condição econômica, ou seja, obter condições de independência, esteve sempre presente no debate que se consolidou no período da República, junto ao termo de país subdesenvolvido. No entanto, os aspectos sobre o desenvolvimento e subdesenvolvimento do Estado devem ser observados pelo prisma da trajetória capitalista mundial. Aos pesquisadores sociais, o que não falta é a consolidação das ideias sobre a condição de dependência econômica do Estado brasileiro, e, de certa forma, a condição político econômico nos países latino-americanos. Mas essa crítica não supera uma condição estrutural, segundo Bercovici (2006, p. 95):

Há, nos dias de hoje, um obstáculo fundamental para a construção de um Estado que promova o desenvolvimento na América Latina. O desenvolvimento envolve a normalidade contínua, tendo por pressuposto o antecedente dos trinta anos de consenso keynesiano. O núcleo do sistema político democrático está na normalidade e na sua continuidade. No entanto, os tempos atuais não são de normalidade. O que existe é um estado de exceção econômico permanente a que está submetida a periferia do capitalismo.

Um problema importante neste cenário é saber distinguir os processos de independência enquanto soberania jurídica de um estado, independência econômica e como estes aspectos incidem na realidade social da população de países subdesenvolvidos como o Brasil. Isto porque, a dependência de países como este possui diversas dimensões que passaram por transformações em nossa história contemporânea.

A América Latina, apesar de ser uma zona de Estados independentes desde o século XIX, sente-se identificada com as aspirações de independência política e sobretudo econômica dos antigos povos coloniais. (Dos Santos, 2000, p. 8)

Neste contexto, é importante relatar certo desenvolvimento do pensamento independentista latino-americano de que era essencial a implementação de um estado desenvolvimentista (de desenvolvimento industrial próprio) para dar as condições necessárias para uma independência econômica em relação aos países centrais do capitalismo mundial, pensamento este que fora fortalecido nos estudos da metade do século XX pela Cepal (Comissão Econômica para a América-latina e o Caribe), organismo responsável pelas grandes colaborações de estudos entre intelectuais de toda região continental. Entretanto, não se pode ignorar o fato de que o capitalismo mundial está em constante modificação, a fim de garantir o papel determinado de cada Estado nesse cenário.

O Estado pode atuar na economia segundo duas concepções: liberal e desenvolvimentista. Na concepção liberal, o Estado deveria ser usado, exclusivamente, para garantir a liberdade econômica da iniciativa privada, coibindo as falhas de mercado advindas dos monopólios e cartéis, ao impor preços aos demais agentes econômicos. [...] A concepção desenvolvimentista defende que o papel do Estado é regular a atividade econômica, atender a área social, os investimentos necessários na infraestrutura do país e cuidar da melhoria das condições de vida da população. Suas tarefas devem ser definidas pela constituição e os

recursos para isso fornecidos pela sociedade, de acordo com a capacidade econômica dos contribuintes". (Khair, 2013, p. 148)

Conseqüentemente, é necessário entender que o capitalismo mundial impõe aos países periféricos o aumento das condições de superexploração da população de países como o Brasil e amplia mecanismos de remessa de recursos financeiros em um nível cada vez maior para os países centrais (expropriação sistemática do excedente), aprofundando, assim, um modelo de estado de exceção econômica e seu reflexo no subdesenvolvimento nacional.

O atraso ou subdesenvolvimento dos países periféricos é um processo social criado pelo desenvolvimento capitalista [...] as economias atrasadas haviam sido implantadas pelo imperialismo capitalista e o subdesenvolvimento nada mais seria do que o resultado da sistemática expropriação do excedente. (Mantega, 1984. p.211)

Segundo Bercovici (2006), o Estado de exceção econômico acontece devido ao fato da subordinação do Estado aos mercados, que atende às necessidades do capital financeiro e, conseqüentemente, à maior flexibilidade das possibilidades de interferência na soberania popular, tornando a razão do mercado, a razão do Estado. Assim, é possível observar a importância de entender os caminhos que levaram os modelos de Estado latino-americanos a esse patamar, como também observar nos estados periféricos a retórica do decisionismo de emergência para salvar os mercados com poderes constitucionais e legais (que no caso fiscal encontra exemplo nos diversos dispositivos permanentes e extraordinários de favorecimento de credores tributários empresariais).

Para Marini (1972), os conceitos de dependência dos países subdesenvolvidos e de superexploração do trabalho da sua massa de trabalhadores formais ou informais têm relação entre si, e constituem-se em mecanismo próprio de países como o Brasil.

Marini (1972) diferencia o conceito de modo de produção capitalista do conceito de formação social. O primeiro ocorre em escala mundial, já o segundo ocorre nacionalmente e regionalmente.

Ou seja, a economia capitalista mundial é um todo maior em que as formações sociais são expressões particulares que se desenvolvem articuladas ao modo de produção capitalista. Como sabemos, as dinâmicas sociais de países dependentes como o Brasil, ou dos países centrais não podem ser analisadas de forma independente enquanto fenômenos. Para Marini (1972), estes fenômenos são expressões particulares e articuladas a um todo (o sistema capitalista mundial). Isto porque, o modo de produção capitalista se desenvolve articulado a outras formas de produção que acaba se apropriando e transformando.

Marini (1972) entende que a dependência se constitui em formas sociais em que a produção das mesmas é antecedida pela circulação internacional de capitais. Ou seja, a base como elas se formam, se ligam e se movem tem uma base que se encontra fora delas mesmas. Tais formações sociais desenvolvem um mecanismo de acumulação de capitais que não as permite tornarem-se plenamente autônomas, pelos seguintes fatores: a) subordinação tecnológica de *know-how* dos monopólios internacionais para gerar seus produtos e garantir lucratividade (mais-valia extraordinária); b) dependência de capitais internacionais para realizar investimentos e superar limites de balança comercial; c) pela necessidade de ampliar suas exportações face a dependência financeira e tecnológica ou da transferência de lucros (mais-valia) resultantes da remessa para pagamentos de serviços e desvios de preços de mercadorias cujo valor é ajustado pelo agente monopólico de origem ou de controle.

É por isso que mesmo a industrialização nesses países segue subordinada à inserção da circulação internacional de capitais definida por atores externos. Essa transferência de lucratividade ocorre no âmbito internacional ou no interior das economias nacionais, o que leva a um maior prejuízo de capitais de pequeno e médio portes, que em condições de monopólio, estão abaixo de condições médias de produção, estes capitais assimilam a maior parte da mão de obra dos países dependentes.

Por não poderem superar as condições de transferência tecnológica impostas internacionalmente e que geram níveis de produção e eficiência produtiva superiores, os capitais destes países acabam explorando mais intensamente a mão de obra nacional, o que leva a um padrão de média salarial menor, uma maior extensão temporal e de intensidade de trabalho, favorecendo aos setores monopolistas na compra e exploração neste mesmo mercado de oferta de mão de obra. Essa maior exploração relativa do trabalho, Marini (1972) denomina superexploração do trabalho que implica na queda dos preços da força de trabalho abaixo de seu valor e ocorre por três modos: redução salarial, maior intensidade de trabalho ou aumento da jornada de trabalho, sem aumento da remuneração. Essa superexploração é resultante de compensações, que visam neutralizar transferências de valor dos capitais de menor intensidade tecnológica para os que desfrutam de situação monopólica.

Mas em países dependentes como o Brasil, os setores sociais mais abastados encontram outras formas de expropriar valor dos menos favorecidos. Isso se dá nas diferentes condições de tratamento dispensadas pelo Estado que, por meio de seu modelo tributário e por formas de privilégio fiscal, acabam por incidir de forma mais agressiva sobre fatores de incidência tributária que atingem os menos favorecidos e criam privilégios para fatores de geração de recursos para os mais favorecidos. Essa característica patrimonialista¹ do capitalismo brasileiro ocorre, segundo Souza (2015), de forma estrutural em nossa sociedade, contemplando aos mais favorecidos, como forma de expropriação dos mais pobres, a mediação estatal em distintos mecanismos.

Dessa maneira, é possível evidenciar a teoria da dependência para entender os caminhos e lacunas que o modelo capitalista mundializado dos países centrais, isto é, o Imperialismo para Lenin (2009), impôs ao Estado de países dependentes. Mecanismos estes que, ao subordinar economicamente, fez com que os Estados das economias centrais encontrassem um caminho de parecerem isentos das

¹ O termo Patrimonialista consiste em uma forma específica de dominação tradicional no Estado brasileiro, especialmente o estamental puro, os poderes de determinar ações sejam elas, do interesse do Estado ou privado. (está atrelado a forma de que empresas ou pessoas influentes junto ao poder do Estado, se utilizam de negócios com empresas estatais, obtendo privilégios em forma de vantagens).

formas diretas de expropriação que ocorriam nas colônias, quando o modo de subordinação e retirada de riquezas se dava por meio da ocupação territorial e de soberania.

O imperialismo é, pela sua essência econômica, o capitalismo monopolista. Isto determina o lugar histórico do imperialismo, pois o monopólio, que nasce única e precisamente da livre concorrência, é a transição do capitalismo para uma estrutura econômica e social mais elevada. (Lenin 2009. p. 125)

Assim, em contraste a essa análise estão as ações institucionais do Estado brasileiro que, por meio da legislação infraconstitucional, geram condições que se destacam nas análises como uma ferramenta de acréscimo a superexploração da mão de obra, em favor da lógica dos setores abastados brasileiros. Entre essas ferramentas estatais se destaca o sistema tributário, por sua característica regressiva, que garante privilégios aos mais ricos.

Além disso, na maior parte dos Estados históricos, os direitos concedidos aos cidadãos são regulados de acordo com a riqueza, ficando evidente que o Estado pode ser dito claramente tratar-se de um organismo para proteção da classe possuidora para protegê-la contra a não possuidora. (Engels, 2012, p. 162)

Além disso, é importante relatar as teses da teoria da dependência, e do subdesenvolvimento latino-americano, pode-se partir de que o capitalismo imperialista mundial está atuando com mais vigor nas economias periféricas, a fim de garantir o papel das economias das antigas colônias exportadoras, sustentando sua atualização através da movimentação de capitais. Portanto, é possível observar uma nova fase do capitalismo imperialista, não só ideológico, mas também político (Dos Santos, 2000).

Assim sendo, ao se compreender que o capitalismo mundial evolui e por isso vai assumindo diferentes formas ao longo da história, e com objetivos claros de manter seu conteúdo intacto, o monopólio do centro econômico do capitalismo

determina o lugar de cada Estado, algo como Dos Santos (2012) esclarece: o desenvolvimento dependente, apoiado no capital internacional é um ajuste estratégico com o sistema de poder mundial.

O capitalismo latino-americano tem as características de relação de dependência com os países centrais.

[...] certos grupos de países tem sua economia condicionada pelo desenvolvimento e expansão de outra economia à qual se encontra submetida, [...] a dependência condicionada a uma certa estrutura interna que a redefine em função das possibilidades estruturais das diferentes economias nacionais” (Bambirra, 1993, p. 38)

Por fim, após análises dos elementos que se apresentam como primordiais, repensar o modelo de desenvolvimento do Estado brasileiro na tentativa de criticar esse caráter de dependência, tem que levar em conta, além de suas características de políticas públicas e seu marco legislativo, o modelo de inserção nessa economia globalizada. Qualquer tentativa de melhorar estruturalmente o marco das políticas deste Estado de forma robusta e permanente passa por uma visão de buscar alternativas para o rompimento em busca de independência.

Além deste capítulo introdutório, este trabalho está estruturado em outros quatro capítulos, dos quais, o primeiro trata da concepção do Estado a partir da visão de uma estrutura econômica dependente e da superexploração do trabalho e como esta condição se atualizou em tempos neoliberais. O segundo capítulo faz uma análise dos problemas do sistema tributário brasileiro, através de um estudo dos tipos de tributação nacionais, como mecanismo estrutural de preservação da condição de superexploração e transferência de riquezas. Enquanto o terceiro capítulo trata a questão da evasão fiscal no Brasil, com ênfase nos arranjos da legislação infraconstitucional. O quarto, por sua vez, discorre sobre as questões para uma nova redefinição do papel do Estado em consonância aos interesses da maioria da população brasileira. Para, por fim, apresentar considerações finais.

1. METODOLOGIA

De acordo com Gil (2002), para que um conhecimento possa ser considerado científico é necessário identificar o método utilizado para se alcançar esse conhecimento. Analogamente, método científico pode ser como os procedimentos que ordenam o pensamento e esclarecem o caminho adequado para se chegar ao conhecimento.

1.1 Objetivos

O presente trabalho visa a discutir o sistema tributário brasileiro sob a ótica da dependência do capitalismo internacional e da promoção de desigualdades sociais internas.

O objetivo geral deste trabalho é analisar de forma crítica o sistema tributário brasileiro como instrumento que possibilita a exploração nacional por países estrangeiros desenvolvidos, assim como possibilita o aumento das desigualdades sociais no país.

A análise, partindo de certos elementos críticos da teoria de dependência, em um contexto histórico neoliberal, que considera que os países subdesenvolvidos possuem um caráter de transferência de riquezas para os países desenvolvidos, e que há uma ordem nacional interna que é possível na medida em que não confronta e mantém seu modelo social e de imposição de superexploração político-econômica. Considerando que o modelo tributário dos países subdesenvolvidos recai como característica do Estado para impor um acréscimo indireto de superexploração da mão de obra, sem deixar de garantir a transferência para os países desenvolvidos e de gerar um mecanismo de maior expropriação de riqueza para as elites locais.

Conseqüentemente será necessário observar a pergunta que delimita o trabalho:

A concepção do sistema tributário brasileiro gera dependência/exploração do Brasil em relação ao capitalismo internacional, bem como desigualdades sociais internas?

Nesse cenário, busca-se considerar para o enfoque proposto uma combinação crítica de fatores econômicos, jurídicos e sociológicos, a fim de observar o caráter da desigualdade social estrutural brasileira, através do modelo tributário como um mecanismo de política pública que tem por resultado a manutenção do caráter da sociedade de desigualdade social e superexploração.

1.2 Hipóteses

A hipótese deste trabalho é que o sistema tributário nacional combina, enquanto mecanismo endógeno da organização social brasileira, formas de expropriação dos recursos dos setores menos favorecidos e médios, materializando uma ferramenta de superexploração do trabalho assalariado e autônomo por meio de seu modelo tributário. Bem como combina formas de favorecimento de setores capitalistas financeiros e de grande capital industrial, comercial e agrário (que encontram relação direta com o capital internacional e sua dinâmica externa) por mecanismos intralegem² (onde se busca através de ações, diminuir os impostos), extralegem³ (através de ações que disfarçam os negócios, a fim de não gerar

² Pode ser considerada a conduta como lícita, omissiva do contribuinte, que nesses casos visam impedir ou diminuir a obrigação tributária, assim, pagar menos impostos.

³ São consideradas as ações as quais tem por finalidade encontrar brechas na aplicação da lei e desta forma, não se enquadrar na tributação.

impostos) e contralegem⁴ (através de atos claramente proibidos sonegam os impostos) de transferência de valor destes setores menos favorecidos em favor das elites locais ou dos monopólios internacionais que as vincula. Ou seja, que estes fatores estatais (internos) de favorecimento de classe encontram vinculação com os mecanismos de dependência econômica internacional.

Segundo Oliveira (1988), essa dinâmica nacional e internacional tem relações entre si, o caráter se dá por pressão de grupos específicos do financiamento público, através de regras assentidas por grupos sociais e políticos. Desta observação deve-se analisar as ações, bem como observar o cenário e o estágio atual do capitalismo brasileiro.

O presente trabalho visa apresentar uma análise sobre a questão que envolve a condição do Estado em um cenário de dependência no capitalismo internacional neoliberal, e, portanto, o comportamento dentro dessa condição e dos arranjos que a obediência ou não obediência da legislação tributária infraconstitucional se manifesta nessa condição de dependência e da superexploração e transferências de riqueza. Com isso, identificar possíveis soluções.

1.3 Procedimentos metodológicos

Quanto ao método de abordagem do problema, adota-se o modelo qualitativo. O que particulariza os trabalhos qualitativos é que eles possibilitam descrever as qualidades de determinados fenômenos ou objetos de estudos.

No entanto, os procedimentos para realizar um conhecimento nos quais inclui análises documentais e pesquisas bibliográficas.

⁴ Essas ações estão relacionadas diretamente com a sonegação direta, onde se usa de meios para não arrecadar os impostos que são gerados.

Pesquisa bibliográfica: objetiva explicar um problema com base em contribuições teóricas publicadas em documentos (livros, revistas, jornais etc.) e não por intermédio de pessoas ou experimentos. Pode ser realizada independente ou estar inserida nos demais tipos de pesquisas. (MARION; DIAS: TRALDI, 2002, P. 62.)

Desta forma, a pesquisa terá por base fontes bibliográficas coincidentes com o marco geral, objetivos e descrição do objeto de análise, dentre elas, referencias com destaque para autores como:

Marx (1978), a obra trata de uma investigação sobre o funcionamento das relações econômicas (capitalista) onde o autor revela o que há por trás das relações econômicas do sistema capitalista, onde o trabalhador (proletário) está em detrimento do grande produtor (patrão).

Bambirra (2015), a autora traz uma reflexão profunda sobre a dependência e o subdesenvolvimento, os efeitos da ação dos monopólios na América Latina, as contradições e antagonismos inerentes ao capitalismo dependente.

Bercovici (2006), o autor traz em sua obra as questões sobre o estado de bem-estar social, no qual retrata as condições preestabelecidas na teoria do estado de bem-estar social, das quais, para o autor, estão incompletas no Brasil, bem como uma alteração na condição econômica do Estado, a qual o autor se refere ao “*Estado de exceção econômico*”.

Marini (1972), o autor retrata a teoria do subdesenvolvimento da CEPAL, a aplicação à escola da dependência, onde procurou aplicar as categorias do materialismo histórico dialético da economia política para explicar a essência do que está encoberto pela aparência das relações sociais e materiais em nossa sociedade.

Dos Santos (2000), em sua obra de análise da dependência latino americana, traz recursos para compreender a evolução das sociedades periféricas e as contradições do capitalismo na América latina, da dependência econômica, da superexploração do trabalho, do intercâmbio desigual para a compreensão do mundo contemporâneo.

Osório (2017), nesse estudo o autor traz a relação entre Estado/sociedade civil e a distinção entre Estado e o aparato estatal em uma perspectiva que busca explicar a limitação dos governos na América latina e das características do Estado dependente.

Mascaro (2013), o autor traz uma visão sobre o estado e a política na atualidade, estabelecendo uma análise científica a partir das formas sociais do capitalismo, onde sustenta as categorias fundamentais da reprodução capitalista.

Oliveira (1998) retrata nesse estudo a questão do estado de bem-estar social e da intervenção do Estado na economia, dos ganhos indiretos, compostos por gastos como educação, saúde, a cesta de consumo do trabalhador.

De forma secundária, aplicou-se procedimentos de tradição quantitativa, onde buscou as publicações do período compreendido entre 1995 a 2016, de entidades com acúmulo histórico de publicações com fontes oficiais, entre esses estudos realizados por setores técnicos como: a Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil – UNAFISCO, Sindicato dos Procuradores da Fazenda – SINPROFAZ, Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil – SINDIFISCO NACIONAL, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA, incluindo os dados estatísticos em forma de anuários apresentados pela Receita Federal do Brasil – RFB.

Figura 1- Documentos Pesquisados

Organização	Documentos	Ano
Ipea	A evolução da carga tributária bruta brasileira	2008
Ipea	A evolução da estrutura tributária brasileira	2010
RFB	Carga tributária no Brasil 2015	2016
RFB	Carga tributária no Brasil 2014	2015
RFB	Carga tributária no Brasil 2013	2014
RFB	Carga tributária no Brasil 2012	2013
RFB	Carga tributária no Brasil 2011	12012
RFB	Carga tributária no Brasil 2010	2011
RFB	Carga tributária no Brasil 2009	2010
Sindifisco	Ídeias para uma tributação mais justa	2013
Sindifisco	A defasagem na correção do Imposto de Renda	2017
Sindifisco	Sistema Tributário, diagnóstico e elementos	2010
Sinprofaz	Sonegação no Brasil: estimativa do desvio em 2013	2015
Sinprofaz	Sonegação: um desvio a ser combatido	2015
Temporalis	O fundo público e a superexploração do trabalho no Brasil	2017
Temporalis	Capitalismo dependente, neoliberalismo e a financeirização das políticas públicas no Brasil	2017
Temporalis	Sobre o Estado, poder político e o Estado dependente	2017
Temporalis	Aproximações críticas ao conceito de equidade presentes nos documentos da CEPAL e do Banco	2017
Temporalis	A ideologia empreendedora: ocultamento da questão de classe e sua funcionalidade ao capital	2017
Unafisco	Corrupção e lavagem de dinheiro	2003
Unafisco	Distribuição de lucros - Isenção estabelecida por lei	2000
Unafisco	Quem tem medo do leão (IR)	2000
Unafisco	Tributação em bases universais	2000

Fonte: Elaboração própria.

2. CONCEPÇÃO DE ESTADO

“Para criticar o Brasil de hoje e compreender o que está em jogo na política e na manipulação da política como forma de dominação econômica e simbólica, é necessário reconstruir uma totalidade alternativa que desconstrua o culturalismo racista conservador e reconstrua a sociedade brasileira em um sentido novo e crítico”.

Jessé Souza

Quando falamos de Estado, as pessoas não têm a compreensão de que, além de organismos públicos, o Estado possui outras dimensões, sobretudo, não o concebem como um poder investido de instituição. Para Bercovici (2006), o Estado não está acima das forças sociais, no entanto, possui uma contradição que nega a relação entre Estado e sociedade, assim, traz o sentido comum que atribui a ideia de Estado a uma delimitação territorial e que possui uma organização. No campo teórico, não há uma dimensão única de concepção do mesmo, de sua estrutura e para onde devem ser encaminhadas suas políticas. Dentre as condições para se realizar uma análise, se faz necessário romper com a visão de sentido comum de Estado, que seja coerente, de forma que percebamos as suas complexidades. Neste trabalho, nos interessa mais o Estado como fonte de poder para realizar certas condições sociais, e para isso consideramos que:

O Estado é o centro do poder político porque é nele que se condensa a força social que organiza a vida em comum. Sem Estado não seria possível dar forma a nenhum projeto e interesse de classe, e tampouco organizar a vida de outros seres humanos de maneira duradoura. (Osorio, 2017, p. 27)

Nesta perspectiva, Bercovici (2003) direciona a análise além disto, de que o Estado deve ser analisado a partir de um problema, destaca que, não se pode esquecer que o Estado não se limita ao aparelho burocrático-administrativo, mas é uma figura política abstrata que encarna a soberania, por isso, para compreendê-lo, é necessária a articulação entre história dos fatos e história das ideias e das representações sociais. Neste sentido:

O Estado é a condensação das correlações de forças. Se diversas classes sociais (e outros grupos) atuam e se desenvolvem na sociedade, todas elas buscam alcançar seus interesses. Em diversos graus, o Estado tem a particularidade de assumir demandas e posições de todas as classes, frações e setores. Porém, assume-as com a condição de que há classes que detém o poder político e outras não. Desta forma, muitos interesses sociais adquirem expressão na vida em comum, mas com limitações estabelecidas pelos interesses dos grupos sociais dominantes. (Osorio, 2017, p.27)

Conseqüentemente, é possível analisar o debate teórico sobre o Estado e sua abrangência, compreendendo-se que o mesmo possa ser visto ou apresentado aos membros da sociedade de acordo com uma visão teórica econômica condizente com interesses e problemas sociais dominantes em seu tempo.

A ciência econômica é uma ciência social, e como tal, não possui regras fixas como as ciências naturais, isso permite que existam diversas correntes de pensamento que permeiam a academia econômica e estão em constante transformação⁵. Mas assim como existem correntes que conflitam radicalmente entre si, existem aquelas que convergem em inúmeros conceitos, diferenciando-se em um ou outro aspecto. De maneira geral, é comum observarmos uma separação ideológica simples, ortodoxos e heterodoxos. Na visão econômica do Estado, pode-se resumir as diversas escolas em duas linhas: a dos ortodoxos (conservadores) ou

⁵Entre essas escolas, podemos citar: clássicos, neoclássicos, novos clássicos, keynesianos, novos-keynesianos, pós-keynesianos, marxistas entre outros.

heterodoxos (progressistas), tendo como ponto comum o Estado explicado como um poder acima da população e das classes sociais.

Para Mascaro (2013), o pensamento moderno fundando a sua compreensão da política na noção de legitimidade racional do poder em favor da manutenção da ordem existente ou das classes proeminentes, algo que decorre das teorias do contrato social, compreende o Estado atual por uma visão conservadora mantida desde suas origens, relativamente atualizada, que não conseguiu transcender sua contradição inerente (que ele por mais que tenha absorvido ideias progressistas, não deixou de ser um mecanismo de domínio de classe em relação à outra).

No Brasil, o Estado mesmo quando submetido ao discurso liberal, sempre possui um papel preponderante para a garantia das condições gerais de acumulação capitalista. (Brettas, 2017, p.56)

Neste contexto, a construção do pensamento acerca do que é o Estado pelos economistas clássicos, apresentou um ataque que sempre é considerado como relevante: a concepção de Estado como agente de poder de forma que geraria um entrave ao crescimento e desenvolvimento econômico. Essa visão do Estado, de visão liberal, nasce do rompimento do regime monárquico absolutista, de forma que considera possibilitar a segurança das instituições privadas, e segue sendo considerada como relevante mesmo entre progressistas, como um freio permanente que dá ideia ao Estado, de forma negativa.

Adam Smith, economista liberal, na obra "A riqueza das nações", critica a intervenção e defende uma ordem liberal na qual o Estado deva resguardar os interesses dos indivíduos, e, assim, o mercado se tornaria autorregulável e a concorrência garantiria o equilíbrio do sistema capitalista, e ainda mais, asseguraria o bem-estar coletivo. Desse ponto de vista, surgiu o pensamento dos economistas clássicos o qual entende que o Estado deva ter a função de ser o guardião da

sociedade, da ordem e da lei de forma restrita, retirando daí ideias⁶ que chegam até a dimensão de um Estado mínimo.

No entanto, ainda em um campo de defesa do Estado capitalista, mais heterodoxo, o paradigma keynesiano⁷ apresenta o sistema capitalista como instável e sujeito a crises, defendendo o próprio sistema, este advoga que, para a defesa dos meios de produção, o Estado deva ter participação na atividade econômica, a fim de, garantir o equilíbrio do próprio sistema e do mercado.

Independente deste prisma mais ou menos heterodoxo, para Mandel (1982), o capitalismo, superando diversos períodos, corresponderá a uma dimensão muito superior a diversos Estados, mas o Estado sempre guardaria a sua função básica, em suma, de representar os interesses da classe burguesa, ainda que passe por mudanças e transformações de que melhor se adequem às necessidades do capital. O Estado, para este autor, serve aos interesses do capital, inevitavelmente⁸.

Segundo Pochmann (2005), esta tendência de ampliação do capital frente aos Estados nacionais, já aconteceu como processo geral. Os países não detêm mais o

⁶ Conforme Reginaldo Santos (2001), as diferentes visões de Estado podem ser sintetizadas no pensamento dos principais economistas clássicos, da seguinte forma:

Adam Smith – O equilíbrio do sistema econômico reclama pela não intervenção do Estado.

Jean-Baptist Say – Ênfase maior em demonstrar o caráter improdutivo do Estado.

David Ricardo – A partir da natureza improdutiva dos gastos públicos tenta demonstrar que a tributação, em última instância, recai sobre a renda e sobre o estoque de capital; com isso reduz a acumulação.

Thomas Malthus – Com base no princípio da demanda efetiva, defende tese contrária à defendida por Smith, Say e Ricardo. Os gastos do Estado, de modo geral, e os improdutivos, em particular, são necessários para garantir a demanda efetiva e o processo de acumulação de riqueza. Os impostos são vistos como aspectos positivos para distribuição de renda.

⁷ A doutrina econômica keynesiana enfraqueceu muito nas últimas décadas em função do avanço do neoliberalismo. O processo de globalização econômica mundial impôs, de certa forma, aos países a adoção de medidas voltadas para a abertura da economia e pouca interferência estatal. A maioria dos países do mundo segue o neoliberalismo, com suas especificidades, como forma de se manterem ativos neste mundo voltado para a globalização e para a economia de livre mercado.

⁸ A essência do capital – assim como do valor e do Estado, por exemplo – não se expressa de forma pura e transparente, mas sob formas em que as relações emergem opacas, distorcidas e invertidas, isto é, sob formas fetichizadas. No capitalismo tudo isso tem sentido porque o capital constrói um mundo sustentado na ficção real de homens livres e iguais. (Osório, 2013, p. 53)

controle do capitalismo mundial, esses estão nas mãos das grandes companhias multinacionais, estas companhias que detêm os países, tendo em vista que o valor agregado gerado nelas tende a ser superior ao PIB da maior parte das nações. A visão que se guarda, como novo sentido público, sentido comum ideológico, é que essas corporações não podem mais sequer quebrar sob o risco de colocar em colapso o sistema capitalista, o que exige, por sua vez, a subordinação crescente dos Estados nacionais às suas vontades e necessidades.

Certas atividades das multinacionais, substituindo suas próprias produções internas, deixam ao fundo público nacional os encargos de financiar a reprodução do capital e da força de trabalho. (Oliveira, 1988. p. 13)

Este autor acrescenta que, sem a regulação pública global, em meio ao esvaziamento das antigas agências multilaterais do sistema das Nações Unidas, o poder privado torna-se praticamente absoluto na determinação da produção e nível de preços, sendo insuficiente a perspectiva teórica de procurar compreender a dinâmica da Divisão Internacional do Trabalho somente pela lógica do comportamento das nações.

Logo, é possível recordar o sentido que Marx (1982) atribui, para quem o Estado tem como função tentar impedir que os antagonismos das classes sociais acabem em luta, entretanto, este Estado não se posta como mediador para os interesses das diferentes classes, de forma que acaba por contribuir para “*o domínio da classe dominante*”, sendo o Estado a expressão da dominação de classe, de forma que o otimismo ideológico liberal e das previsões dos economistas dessa linha de pensamento são por ele refutadas.

Esses processos de acumulação de capital, não beneficiaram, nunca, toda a população. Pelo contrário, no desenvolvimento do capitalismo a população foi direcionada a servir de mão de obra barata, devido a fatores de mercado, mas também às leis impostas pelo Estado, que obrigaram esses indivíduos a se tornarem trabalhadores em jornadas intensas e prolongadas, recebendo como pagamentos salários insuficientes.

As expropriações de direitos que ocorrem mundo afora, em paralelo à oferta de serviços industrializados para aliviar as necessidades antes supridas como direitos, podem ser analisadas como forma de superexploração do trabalho. A conversão em capital, [...] cuja remuneração explicita uma imposição econômica, social e política de patamares de subsistência dos trabalhadores. (Fontes, 2010, p. 355)

Para Marx (1982), o Estado em condição normal é a expressão política de dominação, um instrumento essencial de dominação da classe capitalista, tendo o Estado e os capitalistas vínculos de classe. Nas suas diversas frações, a burguesia utilizou-se do projeto ideológico de emancipação humana, no período de transição medieval, conduzindo e acenando como moderno e levando a sociedade para uma nova ordem social, tendo essa mesma burguesia como classe dominante, depois percebidos os fundamentos como algo que não lhe serviam mais, tornando-se a classe burguesa conservadora de condições sociais de domínio. Assim, o Estado se estabilizaria em alguns marcos, tomando-se como base da sociedade capitalista.

Justamente por isso foi possível que, no seio do feudalismo, as relações sociais feudais pudessem se desintegrar, permitindo a geração e posterior expansão de relações sociais cada vez mais plenamente capitalistas, nas quais se produz capital. Isso permitirá a burguesia, em dado momento, requerer sua incorporação ao regime de domínio imperante e, mais tarde, reivindicar e lutar pela hegemonia do Estado. (Osorio, 2017, p. 46)

A economia política desenvolveu-se ao mesmo tempo ajudando a consolidar esse pensamento social capitalista. Esse novo arranjo levou ao antagonismo social, acentuando a luta de classes de uma nova forma em que a classe burguesa tornou-se conservadora e os proletários, potenciais revolucionários, absorvendo as contradições geradas entre o conflito de classes.

Diante desta dinâmica:

O estado nesse contexto corrobora por alimentar a dinâmica de valorização do valor, como também, a seu modo, as interações sociais dos capitalistas e dos trabalhadores, tudo isso num processo contraditório (Mascaro, 2013 p.12).

Nesse contexto, passou a ser dominante a ideia de que o papel do Estado passa a ser cada vez mais periférico em relação à dinâmica capitalista, cabendo ao Estado fornecer a base para que o mercado ofereça a maximização dos supostos benefícios para a sociedade e que este se encarregue de realizar seus próprios objetivos.

A competição do mercado passa a ser concebida desta forma como fundamento social, assim, a sociedade obtém o melhor através dos que possuem a riqueza produtiva. No fundo, essa visão esconde a reprodução da exploração assalariada e mercantil e fortalece a noção de instituição apartada de indivíduos, fortalece, ademais, a dimensão de consumidores individuais como indivíduos que se realizam no consumo.

Parte-se daí, a dificuldade em se perceber a conexão do capitalismo e Estado, já que é contraditória e nesse sentido deve-se observar o Estado como um aparato neutro à disposição do desenvolvimento social (na realidade, do desenvolvimento do capitalismo). No entanto, acrescenta-se a isto o que Bercovici (2006) entende que, nos Estados periféricos há o convívio do decisionismo de emergência para salvar os mercados com o funcionamento dos poderes constitucionais, mas sempre assegurando a subordinação do Estado ao mercado, neste caso, mercado internacional sobretudo, através da adaptação do direito interno às necessidades do capital financeiro e monopolista internacional, exigindo cada vez mais flexibilidade para reduzir possibilidades de interferência da soberania popular. Como ele mesmo salienta: “a razão do mercado passa a ser a razão do Estado” (Bercovici, 2006, p. 95). No Brasil e no mundo, este avanço dos monopólios internacionais ligados ao sistema financeiro denominou-se como neoliberalismo. “O neoliberalismo no Brasil se consolidou como estratégia de dominação da classe burguesa e de seus aliados para responder à crise vivida na década de 1980” (Brettas, 2017, p. 61).

Nessa concepção de modelo econômico chamado de neoliberal, passa pelo pensamento que o mercado tem supostos mecanismos que se equilibram e se corrigem automaticamente enquanto o Estado teria papel secundário de proteção interna e externa e da produção de alguns bens públicos dos quais não se interessaria o mercado. Assim, o sistema tributário não deveria, neste caso, interferir no equilíbrio do mercado. Deste discurso ideológico, surge a ideia de que é um bem social a redução de impostos, não necessariamente praticado.

Mas a realidade é que ainda que se apresente um discurso ideológico para que todos na prática aceitem a redução de impostos em favor das empresas, se considerarmos o mecanismo de arrecadação dos recursos do Estado:

No Brasil este processo está ancorado na dívida pública como principal mecanismo para assegurar vultosas margens de lucratividade para o grande capital e transferir recursos do fundo público para este fim. Arelado a isso está uma política tributária regressiva que absorve parcelas expressivas para o seu financiamento. (Brettas, 2017, p. 72)

O domínio do pensamento que tem por regra a desenfreada liberalização dos setores produtivos, comerciais, trabalhistas, além dos controles dos índices inflacionários, superávits da economia, ideias do equilíbrio financeiro, e o Estado capitalista como ator neutro, foi desenvolvido em uma engenharia para que predomine os interesses do capital. Estes interesses do capital favorecem desenvolvimentos de Estados precários sempre sujeitos a invasão do mercado desnacionalizado:

No plano econômico do sistema mundial operam mecanismos de transferência de valor (de lucro por investimento, de juros da dívida etc.) de umas a outras economias que dão forma a capitalismo desenvolvidos e capitalismo dependentes. Quando ditas transferências se produzem por maiores ou menores composições orgânicas. (Osorio, 2017, p.48)

Independente de visões ideológicas de Estados fortes ou do Estado mínimo, segundo Mascaro (2013), o Estado é algo inerente à sociedade moderna e contemporânea, não possui forma de organização similar em outras sociedades organizadas anteriormente. Sua manifestação é especificamente moderna, capitalista, o Estado, assim, se revela como um aparato necessário à “*reprodução capitalista*”; é no capital que residiria à chave da sua existência. Essa também é a posição que consideramos correta no presente trabalho, ponderando que há Estados com maior ou menor nível de dependência dos mercados internacionais.

2.1 O Estado Brasileiro e sua natureza histórico-econômica

Ao buscar um marco conceitual sobre o Estado Brasileiro, deve-se considerar o pensamento do desenvolvimento econômico capitalista latino-americano, no contexto da formação econômica, os estudos e as análises ao longo dos anos sobre como se deu o processo do desenvolvimento das economias capitalistas latino-americanas e das formas como essas bases estruturais se formaram. As economias latino-americanas apresentam peculiaridades que, em grande número de análises, apresentam a noção de “*pré-capitalismo*” (ou seja, um estágio anterior ao capitalismo) em parte de sua história. *Marini (2005)* argumenta que esses desvios nascem diante de uma dificuldade real frente ao modo capitalista de produção, nas quais:

O que deveria ser dito é que, ainda quando se trate realmente de um desenvolvimento insuficiente das relações capitalistas, essa noção se refere a aspectos de uma realidade que, por sua estrutura global e seu funcionamento, não poderá desenvolver-se jamais da mesma forma como se desenvolvem as economias capitalistas chamadas de avançadas. (Marini, 2005, p.147)

No entanto, o desenvolvimento das economias latino-americanas se deu em um contexto de expansão do capitalismo mundial, de forma dependente das economias desenvolvidas. Bamberger (2015) esclarece que a dependência latino-americana revela um condicionamento externo e as dinâmicas internas redefinem as condições de dependência. Ou seja, a consolidação de políticas econômicas desenvolvidas em um cenário de economia imperialista, no processo de integração da América Latina ao capitalismo mundial.

Neste contexto, é possível relatar que o avanço da teoria do desenvolvimento⁹ perde força apesar de todo esforço teórico e metodológico. A compreensão do capitalismo mundial onde se extinguiu fronteiras físicas, pensamentos nacionais, onde economias desenvolvidas e as economias periféricas assumiram papéis específicos, não é uma novidade. Tem por si, uma relação da própria incapacidade do capitalismo de reproduzir nas economias periféricas ações de desenvolvimento bem sucedidas nas economias desenvolvidas.

Trata-se (...) de investigar e descobrir as perspectivas de transformação social que o atual desenvolvimento das forças produtivas está abrindo, na medida em que este tende a superar as diferenças entre o campo e a cidade, homogeneizar no âmbito mundial as condições técnicas de produção e internacionalizar o processo de trabalho. Trata-se também de determinar até que ponto esse desenvolvimento, que privilegia o trabalho intelectual e os serviços produtivos, afeta o conceito de proletariado, pelas definições que introduz no interior da classe trabalhadora. Trata-se, sobretudo, de entender as novas formas de ação e os mecanismos de participação que as massas estão criando para intervir de modo mais ativo no plano de gestão empresarial e política (Marini, 2005 p. 219)

⁹ A teoria do desenvolvimento surgida na CEPAL – Comissão Econômica para América Latina e Caribe entre os anos 30 e 40, dos quais merece destaque nas análises da teoria do desenvolvimento, a importância da passagem do modelo primário exportador para o modelo de desenvolvimento nacional.

Dessa maneira, para Marini (2005), os países latino-americanos, mesmo apresentando taxas de crescimento elevadas, estiveram sempre limitados pela dependência econômica e política internacionais (caráter desigual), fadados ao acúmulo de miséria e concentração de renda, o subdesenvolvimento latino-americano é entendido como um produto do capitalismo (caráter necessário), uma forma do modelo capitalista imperialista, de maneira que estão além das relações mercantis, estando associados à forma de manutenção de transferência de riqueza.

Com base no materialismo dialético e histórico, como método explicativo e de ação transformadora, e na teoria do desenvolvimento do imperialismo, explicam o caráter desigual, necessário para que esse modo de produção permaneça alcançando seus fins: a apropriação privada da riqueza e da renda, baseada na superexploração do trabalho (STEDILE, TRANSPADINI 2005 p.29)

Marini (2005) parte deste ponto e configura a dependência, entendida como uma relação de subordinação entre nações formalmente independentes (juridicamente), onde o marco das relações de produção dessas nações subordinadas são transformadas ou recriadas com o objetivo de assegurar a ampliação de dependência (econômica). Logo, para entender como surgiu na América Latina essa lógica de limitação do desenvolvimento pelos capitalistas de economias desenvolvidas, deve-se olhar para a história, esta inicia-se em um período histórico onde a economia mundial, consolidada e constituída sob a hegemonia de grupos econômicos e de modelos imperialistas se aprofundou a cada instante em relações de dependência como colônia exportadora.

No entanto, no caso brasileiro, acentua-se peculiaridades na sociedade. Entre elas, Marini (2005, p 18) destaca:

O sistema misto de servidão e de trabalho assalariado que se estabelece no Brasil, ao se desenvolver a economia de exportação para o mercado mundial, é uma das vias que a América-latina chega ao capitalismo mundial.

Logo em outros termos, se configura desse ponto a dependência, entendida como relação de subordinação às economias do centro do capitalismo. Esta entendida na desvalorização da mão de obra assalariada, resultando em “uma das funções que lhe foi atribuída, no marco da divisão do trabalho, a de prover aos países desenvolvidos os alimentos exigidos” (Marini, 2005).

2.1.1 O Brasil dependente e a tendência neoliberal

Assim, com a expansão neoliberal, passados os anos, a reestruturação do capital econômico neste modelo criou-se uma onda de internacionalização do fluxo financeiro e da movimentação do capital. Os países mais afetados foram aqueles em desenvolvimento e, de certa forma os desenvolvidos, com consequências sociais em cada país, além do novo entusiasmo das empresas privadas.

Depois do Consenso de Washington, em 1989, passado o período de ditaduras militares que acumulavam empresas estatais, iniciou-se um novo período de oportunidades de expansão dos capitais de empresas internacionais. O discurso liberal foi atualizado para justificar que estas empresas ocupassem este espaço econômico nos países dependentes. O consenso de Washington foi uma recomendação internacional elaborada em 1989, que visava ampliar o modelo neoliberal nos países subdesenvolvidos, principalmente na América Latina, posteriormente, o FMI as definiu como obrigatórias para fornecer ajuda e renegociação de dívidas, destacando-se as ações de reforma fiscal, abertura comercial, política de privatizações e redução fiscal do Estado.

Deve-se assinalar, desde logo, que aquela circularidade foi possível graças ao padrão de financiamento público do Welfare State, um dos fatores, entre outros alias, que levaram à crescente internacionalização. Ultrapassados certos limites, a internacionalização produtiva e financeira dissolveu relativamente a circularidade nacional nos processos de retroalimentação. (Oliveira, 1988, p.13)

No Brasil, após meados de 1995, conforme avançou a tendência de expansão do poder dos mercados e as transformações do capitalismo neoliberal, viu-se elevar o interesse do capital financeiro e o crescimento da estrutura financeira frente ao sistema produtivo, sendo que a política de Estado adaptou-se ao receituário do Fundo Monetário Internacional - FMI com a priorização do pagamento de juros, por consequência do interesse do mercado na aplicação de recursos na especulação financeira estatal, acarretando, assim, a instabilidade constante das economias nacionais e diversas crises do capitalismo global, além de ver-se aumentar o desemprego, pobreza e exclusão social.

No Brasil, os defensores políticos do neoliberalismo, através dos economistas ortodoxos, e de forte apoio da grande mídia, nesse momento histórico, buscaram realizar uma série de reformas¹⁰ a fim de restringir a ação do Estado, bem como, pôr fim aos resultados dos ciclos desenvolvimentistas (expansão econômica com apoio do Estado) de diversas épocas que culminaram com o fim da ditadura, e que tiveram marcos como a Consolidação das Leis do Trabalho - CLT¹¹ na Era Vargas (anos de 1930 a 1945).

¹⁰ Entre elas destaque para reportagem da folha de São Paulo de 10/05/2017 traz o título da matéria “Economistas e empresários fazem campanha por reforma da previdência” assunto recorrente da elite empresarial e de banqueiros brasileiros. Disponível em: <http://www1.folha.uol.com.br/mercado/2017/05/1882819-economistas-e-empresarios-fazem-campanha-por-reforma-da-previdencia.shtml>

¹¹ A CLT (Consolidação das Leis do Trabalho) passa por um projeto de reformulação em 2017, apresentada como essencial para o desenvolvimento e geração de postos de trabalho, possui um

Logo, ocorreu uma adequação do Estado brasileiro às lógicas do capitalismo financeiro mundial, restringindo a atuação da linha que antes buscou a industrialização nacional e levou a modernização dependente do país e seus avanços. Além do mais, esta lógica trouxe uma série de reformas e impôs um aparato institucional que buscou adaptar-se à Constituição Federal de 1988, atualizando a Carta Magna de transição democrática à nova lógica do capitalismo financeiro mundial.

Dessa maneira, a ordem da nova concorrência entre os capitalistas ultrapassa os limites territoriais dos estados nacionais. O modelo de globalização financeira atinge como marco e, para sua própria expansão, o capital não pode reconhecer limites, sejam eles geográficos, culturais, políticos ou sociais¹². Assim, acabam por forçar reformas que se adequam aos seus interesses, cujo objetivo dessas organizações é não se subordinarem a nenhum estado nacional em particular, mas ao próprio movimento do capital em escala mundial.

Diante dessa normatização das relações do capital e dos Estados, os trabalhadores, principalmente dos países com economias dependentes aos países imperialistas, veem nas ações de políticos e governos como no Brasil, ações das quais aumentam a superexploração da mão de obra e desta forma se distanciam da crença de que se pode mudar com a organização social dos trabalhadores.

A tarefa dos revolucionários não é fácil, por vezes a tática se torna fim e a saída mais fácil é escolhida: personalizar o inimigo no político em turno o que rebaixa o nível da luta de classes. (Marini, 2005 p. 238)

emaranhado de armadilhas aos trabalhadores, como no caso da dificuldade de acesso a justiça do trabalho, regulação do trabalho intermitente. Liberalização do trabalho terceirizado entre outras.

¹² Os estados sentem dificuldades em definir as taxas de impostos relativamente a este mundo globalizado, entre as grandes dificuldades estão às concorrências entre os estados, principalmente aos paraísos fiscais, detentores de grande movimentação financeira, mas sem produção ou consumo, favorecendo a evasão fiscal, privando os estados de uma parte de receitas o que fragiliza a relação entre estado e cidadãos.

Por isso, a necessidade de compreensão da luta de classes¹³ nas diversas relações na sociedade capitalista. Assim, a luta de classe revela a situação da política e da economia para além do conceito lastreado no valor e mercadoria, mas na forma que se reside o estado no capitalismo.

Dessa forma, é possível evidenciar que ou se o sistema político democrático está na sua normalidade, no entanto, segundo BERCOVICI (2006, p. 98), “o tempo não é de normalidade. O que existe, de fato, é um estado econômico permanente ao qual está submetido a periferia do capitalismo”. Logo, é o estado de sitio econômico, conseqüentemente a ditadura política foi substituída pela ditadura econômica dos mercados, onde as estruturas estatais estão em dissolução a partir dessa recente supremacia de ideias como a soberania¹⁴ e autorregulação dos mercados, e, assim, decide sobre a regulação do estado.

Desta forma, pode-se observar que o caminho das relações do capitalismo dependente não cria sua própria demanda, atende uma demanda preexistente de transferência de excedentes, onde se utiliza para alcançar os patamares de exploração da força de trabalho, ferramentas como é o caso do sistema tributário brasileiro.

¹³ A compreensão da luta de classes nos últimos anos no Brasil, advindo dos ganhos econômicos e sociais, distanciou o entendimento do não pertencimento das famílias de baixa renda, que, até pouco tempo atrás era dependente da ação de caridade, com o desenvolvimento da economia brasileira na década de 2000, esse brasileiro, inserido na economia e passa a ser parte da cadeia de consumo, se distancia do entendimento de não pertencimento a luta de classes, para ele, passa ser discussão do campo acadêmico filosófico, e o grande marco desse fenômeno é a aceitação do discurso da meritocracia adotada nas periferias do Brasil.

¹⁴ Bercovici demonstra que: A soberania é a “competência” imprevisível, estranha às normas de direito público, pois não se trata do término do direito, mas de sua própria origem. A soberania é a afirmação da ordem e, ao mesmo tempo, a sua negação. Isto significa dizer que o ordenamento está à disposição de quem decide. O soberano está, ao mesmo tempo, dentro e fora do ordenamento jurídico, pois ao utilizar o seu poder de suspender a validade do direito, coloca-se legalmente fora da lei. O estado de exceção se justifica pela situação de ameaça à unidade política, portanto, não pode ser limitado, a não ser que esta unidade deixe de existir. A exceção não poderia se manifestar no limite do direito, pois só ela, exceção permite que se chegue à essência do direito.

2.2 O Financiamento do Estado Brasileiro

Como efeito, a respeito da avaliação procedida no campo dos estudos econômicos do financiamento do Estado, pertinentes neste contexto, a ação sobre a qual incidirá o ato do Estado, o qual pressupõe para a consecução do bem comum, e, para tal, seja necessária a obtenção de recursos financeiros, ou seja, o estado necessita obter recursos, os quais serão obtidos através dos tributos¹⁵.

Portanto, os tributos são a base estrutural de um país em um regime de proteção social, representa o suporte do estado à economia e na garantia das políticas públicas sociais. Assim, se constitui o dever cívico do estado de bem-estar social¹⁶. Dessa forma, não deve ser observado apenas como obrigação, mas como o preço da nossa cidadania. Assim, tem como finalidade satisfazer as necessidades coletivas. Logo, não se pode ficar por conta do setor privado. De acordo com a Constituição de 1988, essa se definiu por um sistema de bem-estar social destinado a assegurar os direitos sociais e individuais, tendo como valores de uma sociedade fraterna, contudo, a legislação tributária infraconstitucional caminha na contramão da Carta magna¹⁷.

Desta forma, para compreender se estes impostos são regressivos ou progressivos faz-se necessário perceber e avaliar as bases de incidência. No entanto, o Estado deve se pautar pelo que está na Constituição do Brasil de 1988.

¹⁵ O Art. 145 da CF e da lei complementar 5.172/66: Art. 5º do CTN – Os Tributos são: impostos, Taxas e contribuições de melhoria.

¹⁶ A redação do art. 145 da CF de 1988 em seu parágrafo 1º diz: Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

¹⁷ A constituição brasileira é de pacto social democrático, demandando direitos e princípios a longo prazo da nação brasileira, enquanto temos na constituição a essência de garantir um estado de bem estar social, a legislação no quesito infraconstitucional é um modelo de bem estar empresarial (do capital).

Nela, a correlação de forças sociais é importante para se compreender sobre a composição da carga tributária brasileira, a partir do momento da definição do quanto será necessário para o estado se financiar, ou seja, qual a parcela da distribuição do ônus a toda sociedade, assim, essa discussão se estabelece na arena política.

A Constituição de 1988 estabelece um conjunto de princípios tributários edificados em uma base importante para o sistema tributário brasileiro, que é baseado na justiça fiscal e social ao começar pela solidariedade subjacente a todos os princípios: a isonomia, a universalidade e a capacidade contributiva. Estabelece ainda que os contribuintes e consumidores devam ser esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.

O parágrafo 1º do art. 145 estabelece:

Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Dessa maneira, é possível evidenciar um país com grandes desigualdades sociais¹⁸, de distribuição de renda, que se tenha como objetivo a erradicação da pobreza, erradicação da fome e a construção de uma sociedade mais justa, solidária e livre. Nesse caso, o sistema tributário deve ser utilizado como mecanismo de

¹⁸ O Brasil encontra-se entre as dez economias mais ricas do mundo (Banco Mundial, World DevelopmentIndicatorsDatabase. World Bank 9 Jul 2010. Disponível em http://siteresources.worldbank.org/DATASTATISTICS/Resources/GDP_PPP.pdf), no entanto, possui uma das maiores concentrações de renda do planeta. Apesar da melhoria no Coeficiente de Gini – de 0,60 para 0,55 no período de 1995 a 2009 –, a concentração de renda em nosso país equipara-se apenas à de alguns países da África Subsaariana, uma das regiões mais miseráveis do mundo (PNUD – Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento. Relatório do Desenvolvimento Humano 2009. Coimbra, Edições Almedina, 2009. Disponível em: http://hdr.undp.org/en/media/HDR_2009_PT_Complete.pdf).

distribuição de renda e redistribuição de riqueza, ou seja, repactuando essa situação, cobrando mais tributos da forma como a constituição orienta, observando a capacidade contributiva.

Na medida em que estas relações sociais e de força se naturalizam, o Estado pode se projetar como uma entidade que expressa os interesses da sociedade como um todo. (Osório, 2017, p. 27)

No entanto, o Estado brasileiro tem sua base tributária financiada pelos trabalhadores e as famílias de menor poder aquisitivo. A população, principalmente a de baixa renda, suporta grande parte dos impostos, por sua base de incidência estar sob a forma indireta¹⁹ estima-se que a carga tributária brasileira gire em torno de 33% do PIB, segundo levantamento da Receita Federal do Brasil.

Tabela 1: Carga Tributária Bruta 2014 – 2015

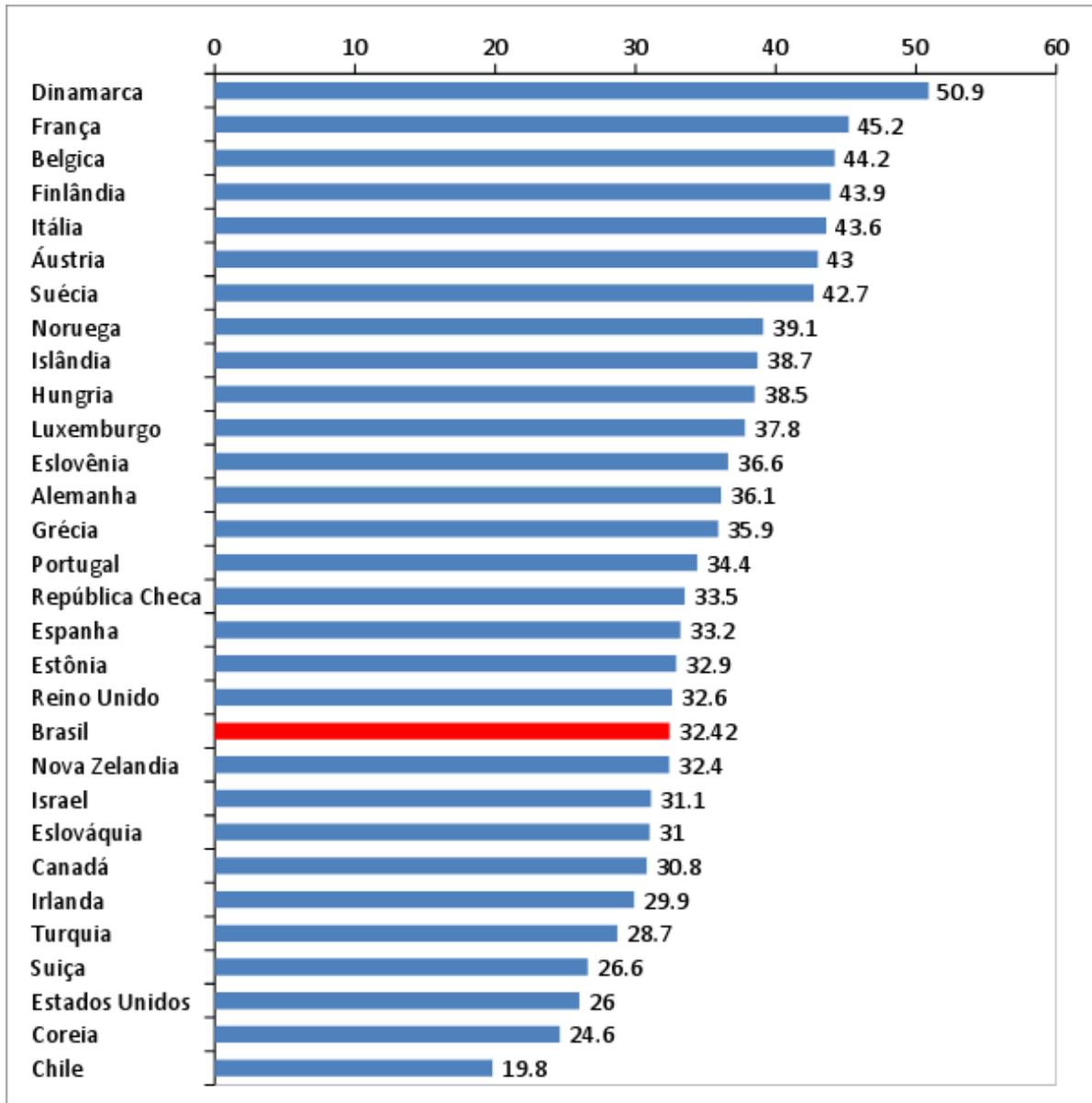
R\$ Bilhões		
Componentes	2014	2015
Produto Interno Bruto	5.687,31	5.904,33
Arrecadação Tributária Bruta	1.843,86	1.928,18
Carga Tributária Bruta	32,42%	32,66%

Fonte: Elaboração própria, RFB – Carga tributária no Brasil, 2016.

¹⁹ Nesse sentido ver Ministério da Fazenda – RFB, “Carga Tributária no Brasil, 2015. Análise por tributos e base de incidência”. Disponível em <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-no-brasil-cap>

Logo, é possível evidenciar as comparações do percentual da carga tributária com a de outros países, devendo, no entanto, ser analisada com cuidado e observando as particularidades com cada um desses países. No que diz respeito à comparação com os países membros da OCDE, o Brasil aparece abaixo da média dos seus integrantes, mas a relação a ser observada é de como essa carga tributária nos países da OCDE é composta, as diferenças metodológicas são importantes para análise. O gráfico abaixo apresenta uma comparação com a de alguns países membros da OCDE.

Gráfico 1: Média da carga tributária do Brasil e dos países da OCDE 2014



Fonte: Elaboração a partir de Ministério da Fazenda –Estudos Tributários RFB - Carga Tributária no Brasil – 2015

Portanto, quando se compara a tributação por base de incidência, observa-se que, para a base "Renda", o Brasil tributa menos do que a maioria dos países da OCDE, enquanto que para a base "Bens e Serviços", tributa-se mais em comparação a alguns países da OCDE para o ano de 2014.

2.3 O Capital Social.

É importante observar nas relações do capitalismo mundial, no qual nos centros desenvolvidos as relações do capital humano, natural e social tem papel de destaque, no entanto, esse processo é reverso e desconstruído nos países do desenvolvimento capitalista dependente, de forma intencional pelas estruturas desenvolvidas e pelas economias do centro do capitalismo, devido ao caráter das relações estabelecidas de dependência. Bourdieu (1980) destaca que, embora o capital econômico seja a principal fonte entre todas as outras formas de capital, o capital social tende a ser transformado em capital econômico.

Segundo Oliveira (1988), a forma em que se constituiu o padrão de financiamento público da economia capitalista, a partir de regras pactuadas, o fundo público passou o pressuposto de acumulação do capital, o que, de certa forma, passou a representar o financiamento da reprodução da força de trabalho. Neste sentido, pode-se observar uma separação conceitual dessa relação para com o capital social onde a crítica Marxista é marcante, pois o estado de bem-estar define que qualquer gasto deve potencialmente melhorar as condições de vida.

Nesse sentido, a ação das economias centrais do capitalismo em desconstruir esse pensamento do estado de bem estar-social, atribuindo os ganhos sociais indexados aos salários, desta forma, é tornar o salário o parâmetro básico da produção de bens e serviços. Oliveira, (1988, p. 15).

Para Marini (1972), a essência de uma economia dependente é a superexploração da força de trabalho, onde ao trabalhador são negadas as condições necessárias para repor a sua força de trabalho, onde são marcadas a visão de Marx sobre a superexploração da força de trabalho, e onde o salário expressa o valor da mão de obra.

No entanto, em uma visão mais abrangente, o cálculo sobre a renda nacional poderia contabilizar essas questões abordadas da depreciação do capital, no entanto, diversos autores e autoridades as consideram como ganhos de capital,

como forma de renda, as quais influenciam o comportamento e o bem-estar. Essas medidas aumentam, em especial, para os grupos de indivíduos de alta renda.

Dessa forma, é possível evidenciar o capital humano como conceito novo, porém, este surge a partir de 1950, por Theodore Schultz²⁰, no entanto, em 1776, ao escrever a obra “A Riqueza das Nações”, Adam Smith discorre sobre o que passou a compor a teoria do capital humano.

O esforço natural de cada indivíduo no sentido de melhorar sua própria condição, quando sofrido para exercer-se com liberdade e segurança, é um princípio tão poderoso, que ele é capaz, sozinho e sem qualquer ajuda, não somente de levar a sociedade à riqueza e à prosperidade, mas de superar centenas de obstáculos impertinentes com os quais a insensatez das leis humanas muitas vezes obstacula seus atos. (Smith, 1988, p.49)

Para Marx (1990), ao analisar o capital humano, porém, como uma visão diferenciada, fazendo duras críticas a Smith, onde, para ele, a divisão do trabalho é o método da classe dominante de potencializar a exploração da força de trabalho e de expandir o capital da classe burguesa, admite que:

Para modificar a natureza humana geral de tal modo que ela alcance habilidade e destreza em determinado ramo de trabalho, tornando-se força de trabalho desenvolvida e específica, é preciso determinada formação ou educação, que, por sua vez, custa uma soma maior ou menor de equivalentes mercantis. (Marx, 1990, p. 289).

²⁰ Theodore Schultz, professor de Economia da Educação, especialista em economia agrária. Foi considerado o formulador da ideia por suas colocações sobre o fator humano com o fim da segunda guerra mundial o mundo se volta para a organização econômica e social. É em um grupo de estudos da Universidade de Chicago coordenado por Theodore Schultz, com Gary Becker e Jacob Mincer que ocorre o marco da Teoria do Capital Humano.

Segundo Schultz (1973), o aumento do conhecimento através de investimentos na formação profissional e educacional, o aumento do capital humano, poderia representar as taxas de produtividade do trabalhador. Assim, para que houvesse crescimento do capital humano, seria necessária a iniciativa do poder público.

Logo, Marx (1990) entende que os investimentos em educação são necessários para se alterarem as relações sociais, os trabalhadores devem investir em educação para adquirir capacidade e se tornarem os formadores do Estado. A relação entendida por capital humano não é contabilizada nas contas nacionais como riqueza e contribui diretamente para o bem-estar, se o estoque de capital humano fosse contabilizado, poderia aumentar substancialmente todo o cálculo sobre a riqueza nacional.

Portanto, o conceito de capital social é utilizado na sociologia para designar os valores dos laços sociais, no entanto, ao relatar o conceito em sua análise sistemática, Bourdieu (1980, p 34) define:

O agregado dos recursos efetivos ou potenciais ligados à posse de uma rede durável de relações mais ou menos institucionalizadas de conhecimento ou reconhecimento mútuo.

Neste contexto, o volume individual de capital social que o agente possui, está relacionado à rede de relações que ele pode mobilizar, seja ela cultural, econômica ou simbólica, logo, é de posse exclusiva a quem está ligado.

Na sociedade capitalista o que marca é o modo de produção e a organização dos modos de produção de mercadorias, as quais poderão ser postas em circulação organizando assim as relações de consumo. Uma determinada forma de sociabilidade, portanto, é a expressão maior da reprodução social da espécie designando o devir dos indivíduos na totalidade das relações sociais, comumente confundida com a natureza do ser humano. (Barau, 2014. p. 40).

Portanto, os conceitos de capital humano e social são entendidos de forma pura e simples na esfera contábil, não relacionar as questões do ponto de vista sociológico traz uma desvalorização das riquezas da nação, logo, a incorporação desses valores à contabilidade poderia elevar as riquezas e o estoque de riqueza pode ser observado de forma mais igualitária e social.

3. SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

“O valorar bem, portanto implica uma relação de igualdade ou de proporcionalidade isonômica entre os polos sujeitos à relação criada”.

(Ives Gandra).

3.1 Conceito e classificação dos Tributos no Brasil

As receitas que o Estado recolhe usando seu poder fiscal (poder de tributar) em geral recebem o nome de tributos (impostos, taxas, contribuições e empréstimos compulsórios), controlados por normas jurídicas que formam o sistema tributário brasileiro. Tributo, portanto é a denominação que corresponde às classificações citadas.

Para esclarecer o conceito sobre os tributos e suas espécies no Brasil, observamos o CTN (Código Tributário Nacional), em seu Art. 3, que traz a explicação:

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 Filho (2007), no Brasil, o Estado leva o contribuinte a entender o termo “tributo” em sentido comum a impostos, de forma genérica, de forma que confunde alguns termos ao tratar as cobranças efetuadas pelo Estado. Atentemos, neste caso, à definição dos conceitos exposta conforme a definição do CTN, nos itens a seguir.

a) Impostos

O tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, e que por esta razão é o que mais é utilizado pelo Estado é o Imposto. Conforme o artigo 16 do CTN:

Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Desta forma, pode-se afirmar que Imposto é um tributo de finalidade fiscal, ou seja, tem por finalidade a arrecadação para manter e fazer existir materialmente o Estado.

b) Taxas

Outro tributo estabelecido no CTN, com definição dada pela redação de seu artigo 77 é o de taxa que se trata do tributo que pode ser:

Cobrado pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

No entanto, a taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas, assim, é utilizada em casos de serviços públicos, muitas vezes para viabilizá-lo economicamente ou para por meio de sua aplicação restringir o comportamento dos cidadãos.

c) Contribuições de melhoria

A definição de Contribuição de melhoria é dada pela redação do artigo 81 do CTN, que diz que:

A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, 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.

Portanto, trata-se de um mecanismo de justiça tributária que busca contrapartida do contribuinte que acaba sendo beneficiado por ações de investimento público em seu patrimônio.

d) Contribuições Especiais

Estão previstas nos artigos 149 (exclusivas da União) e 149-A (relativas aos municípios e ao Distrito federal para o custeio do serviço de iluminação pública) da Constituição Federal. São tributos cobrados para custeio de atividades paraestatais e podem ser sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias econômicas ou profissionais. Atividades paraestatais são aquelas realizadas por entidades paraestatais, ou seja, por entes privados que não integram a administração direta ou indireta, mas que exercem atividades de interesse público sem finalidade lucrativa, isso é, que integram o chamado terceiro setor da sociedade. Considerando que o Estado compõe o primeiro setor, a iniciativa privada com fins lucrativos, o segundo setor, e o terceiro setor, essas entidades de iniciativa privada sem fins lucrativos.

e) Empréstimo Compulsório

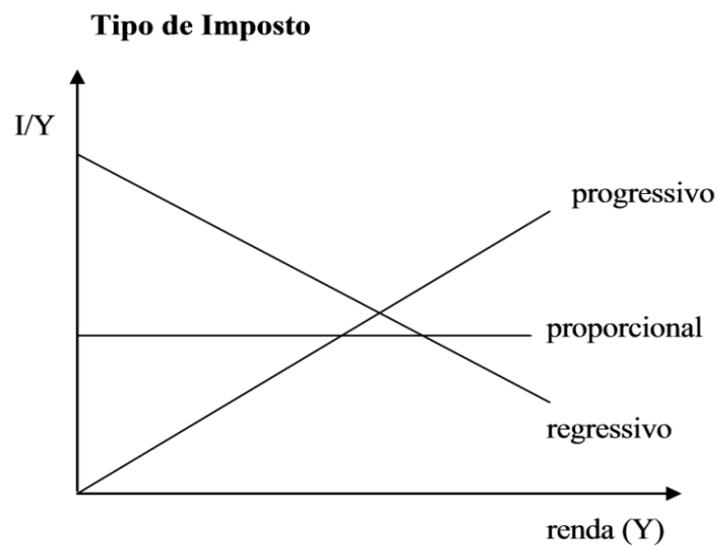
Empréstimo compulsório²¹ trata-se do tributo que somente pode ser instituído pela União, através de lei complementar nos casos de calamidade pública ou guerra externa ou sua iminência, que exijam recursos extraordinários, isso é, além dos previstos no orçamento fiscal da União ou de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.

²¹ O tributo empréstimo compulsório não deve ser relacionado ou confundido com o depósito compulsório, destaca-se que o depósito compulsório é uma das formas que o Banco Central do Brasil (BC) atua para garantir seu lastro financeiro que visa garantir o valor da moeda (controle monetário) e de garantir a política monetária, essa ação é realizada através de determinação legal, que obriga os bancos a depositar parte dos recursos captados de seus clientes (depósitos a vista, a prazo, poupança) em conta no BC.

3.2 Classificação dos Tributos

Os Tributos são classificados conforme suas características definidas conforme a base de incidência, assim, são considerados diretos ou indiretos, onde, diretos incidem sobre renda e patrimônio e indiretos incidem sobre produção e consumo.

Figura 2 - Tipo de Imposto



Fonte: Santos, 2017

a) Tributos Diretos e Indiretos

Os tributos “*diretos*” são assim classificados por sua origem ou fato gerador que incide sobre o contribuinte de direito (a pessoa que realizou e por isso tem por obrigação realizar o recolhimento ao Estado) e não tem a possibilidade de transferir a obrigação fiscal, como no exemplo do IPVA (Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores), que não pode ser cobrado de um posterior proprietário, sendo obrigação de um proprietário anterior devedor do tributo.

Os tributos “*indiretos*” são aqueles que o contribuinte de direito é diferente do contribuinte de fato (são os que incidem sobre o contribuinte de direito, no entanto, transfere o encargo fiscal para outro, chamado de contribuinte de fato), como exemplo deste podemos citar o ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços), que acaba sendo cobrado daquele que, ao final, é beneficiário de um bem transferido de um local a outro ou por um serviço.

b) Progressivos e Regressivos

Os tributos “*progressivos*” são aqueles que se caracterizam pelo aumento da alíquota de acordo com a base de cálculo, como, por exemplo, o imposto de renda, quanto maior a renda maior o percentual aplicado para o cálculo, este processo que se aplica de forma crescente conforme a ampliação do volume da base de cálculo (renda no caso do Imposto de Renda) é o da chamada progressividade.

Já os tributos “*regressivos*” são aqueles que na teoria diminui a alíquota na medida em que aumenta a base de cálculo, ou seja, quando a sua onerosidade relativa cresce na razão inversa do crescimento da renda do contribuinte; temos como exemplo o Imposto de Renda sobre operações em renda fixa. No entanto, no Brasil, o assunto não é abordado corretamente e o resultado, por falta de transparência, acaba em geral onerando aos menos favorecidos, o que torna como regra estrutural da sociedade na aplicação prática dos tributos.

c) Proporcionais e Fixos

Os tributos “*proporcionais*” são aqueles cuja alíquota permanece fixa e a base de cálculo é que varia, ou seja, o valor do que se tem a pagar sobe mais ou menos conforme a variação da base de cálculo. Esse é o caso do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) em que a base de cálculo é considerada o valor venal do imóvel, que varia com sua maior ou menor valorização econômica. Os tributos “*fixos*”, por sua vez, são aqueles em que a lei determina a alíquota e a base de cálculo com valores fixos, aparecem com maior frequência no caso das taxas.

3.3 Os impostos quanto à base econômica de incidência.

Considerando a maior abrangência tributária dos impostos, já que estes servem para a materialização e manutenção da máquina do Estado, é importante observar que a legislação nacional, principalmente o CTN e a Constituição Federal, dividem os impostos em quatro categorias quanto à sua base econômica de incidência, sejam aqueles que incidem sobre as relações comerciais internacionais, sobre a renda, sobre o patrimônio em suas distintas formas e finalmente sobre a produção e circulação de bens e serviços. Vejamos a seguir uma tabela com os tipos de impostos dentro desta classificação.

Tabela 2: Classificação Tributária por área

Competência	Área	Sigla	Descrição
União	Comércio exterior	II	Imposto de Importação
		IE	Imposto de Exportação
	Renda	IRPF	Imposto de Renda Pessoa Física
		IRPJ	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
	Patrimônio	ITR	Imposto Territorial Rural
		IGF	Imposto sobre Grandes Fortunas
	Produção e a Circulação	IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados;
		IOF	Imposto sobre Operações Financeiras
Estados	Patrimônio	IPVA	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
		ITCMD	Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação
	Produção e a Circulação	ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
Municípios	Patrimônio	ITBI	Imposto de Transmissão de Bens Imóveis
		IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
	Produção e a Circulação	ISS	Imposto Sobre Serviços

Elaboração própria

3.4 A Dinâmica econômico-política do Sistema Tributário no Brasil

Assim, ao observar o sistema tributário nacional e o conjunto de normas, para além e nas entrelinhas de suas características jurídicas, também é possível observar a qual propósito está posto na Carta Magna do país. A Constituição brasileira tem claro em sua redação o estado de bem-estar social, mas é preciso observar a sociedade como a deseja. O estado tem como mecanismo, para se financiar por excelência a cobrança de tributos, ou seja, além das receitas oriundas da exploração das atividades econômicas, a ordem do consumo originados da incidência sobre os preços da venda de bens e serviços²², impactando em problemas conhecidos dos brasileiros: a inibição do consumo, a limitação da economia e a redução de competitividade das empresas nacionais.

Dessa maneira, a economia Brasileira encontra-se entre as dez maiores do mundo²³, porém, não colabora para reverter a situação da distribuição de renda, dessa forma, é possível analisar a economia mundial por renda per capita, assim, o Brasil aparece atrás de alguns países com economia inferior e isso tem sido um instrumento para a concentração de renda.

²² O ICMS: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e de Serviços e prestação de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação é de competência estadual, é o principal causador dos preços elevados na economia, às alíquotas são basicamente em 18% e em alguns casos como os serviços de comunicação a telefonia seja fixa ou móvel, os serviços de eletricidade, nos combustíveis, que estão diretamente relacionados aos usos gerais na economia tem alíquota de 25% em resumo somente este imposto eleva o preço dos produtos na faixa de 22% a 25%.

²³ Segundo estudos e dados apresentados pela Fundação Alexandre de Gusmão – FUNAG ligada ao Governo Brasileiro, do Fundo Monetário Internacional – FMI e do Banco Mundial.

Tabela 3: Distribuição de Renda por Países 1995 -2009.

PIORES DISTRIBUIÇÕES DE RENDA	
1	Namíbia
2	Comores
3	Botsuana
4	Haiti
5	Colômbia
6	Angola
7	Bolívia
8	África do Sul
9	Honduras
10	Brasil

Fonte: Sindisco Nacional, Estudo tributário, 2010.

Dessa forma, há preocupação com as metodologias de cálculo sobre a distribuição de renda pela relação dos possuidores de grandes fortunas estarem em nível de igualdade na questão do cálculo per capita, e, apesar da escassez de dados relativos à concentração da renda e da riqueza, assim, onerando mais a população de menor poder aquisitivo²⁴.

²⁴ A política tributária está fortemente concentrada na tributação sobre o consumo. Quase 58% de tudo que se arrecada no País hoje é resultado da tributação indireta, o que eleva o preço de venda.

Tabela 4: Comparativo PIB x Renda *per capita* 2015.

País	em Bilhões de US\$	
	PIB	Per capita
Canadá	1.552,81	50.509,59
Finlândia	273,04	50.087,85
Nova Zelândia	199,03	43.698,17
Porto Rico	102,09	28.880,29
Malta	11,21	26.343,50
Arábia Saudita	756,35	24.580,47
Portugal	230,00	22.112,52
Estônia	26,26	19.953,51
Eslováquia	100,92	18.633,72
Uruguai	57,24	16.572,36
Brasil	1.801,48	8.649,95

Fonte: Elaboração própria. FMI, 2015

Disponível em: <http://www.imf.org/external/datamapper>

Neste contexto, o Brasil, por outro aspecto, preserva o patrimônio, a tributação sobre renda²⁵ e as transferências de heranças, beneficiando uma parcela pequena da população e, assim, as camadas de maior concentração de renda. Um exemplo conhecido é a tributação sobre grandes fortunas, garantida na constituição, que continua como figurante no sistema tributário nacional.

Dessa maneira, é possível observar os dados utilizados no cálculo do Coeficiente de Gini²⁶ baseado na Pesquisa por Amostra de Domicílios (Pnad) do IBGE, onde se subestima a renda do capital: juros, lucros e aluguéis. Conseqüentemente, os dados da Pnad (IBGE 2015) mensuram apenas a distribuição pessoal da renda do trabalho e, com isso, revela uma extrema concentração da renda na sua distribuição.

²⁵ Art. 153 da Constituição Federal de 1988: Compete à União instituir impostos sobre: III - renda e proventos de qualquer natureza; VI - propriedade territorial rural; VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

²⁶ O Índice de Gini, criado pelo matemático italiano Conrado Gini, é um instrumento para medir o grau de concentração de renda em determinado grupo. Ele aponta a diferença entre os rendimentos dos mais pobres e dos mais ricos. Numericamente, varia de zero a um (alguns apresentam de zero a cem). O valor zero representa a situação de igualdade, ou seja, todos têm a mesma renda. O valor um (ou cem) está no extremo oposto, isto é, uma só pessoa detém toda a riqueza. Na prática, o Índice de Gini costuma comparar os 20% mais pobres com os 20% mais ricos.

Desse modo, é possível evidenciar uma inversão do sistema tributário devido ao baixo percentual incidente sobre o patrimônio financeiro, a propriedade rural²⁷ e urbana, com isso, apresenta um montante insignificante do ponto de vista da arrecadação, como é o caso das transferências sobre as heranças²⁸, demonstrando fortemente essa inversão.

Tabela 5: Distribuição da arrecadação segundo base de incidência, Brasil, 2015

	R\$ em milhões	% PIB	% Arrecadação
Renda	352.305,41	5,97%	18,27%
Propriedades	85.696,87	1,45%	4,44%
Bens e Serviços	957.923,77	16,22%	49,68%

Fonte: Elaboração própria, RFB – Carga tributária no Brasil, 2016.

Assim, a carga tributária é um indicador que expressa a relação entre o volume de recursos que o Estado extrai da sociedade e o Produto Interno Bruto - PIB, sob a forma de impostos, taxas e contribuições para financiar as atividades que se encontram sob sua responsabilidade.

Em países economicamente desenvolvidos, a contribuição sobre a renda e o patrimônio constitui a base tributária. Dessa forma, pode-se encontrar uma receita para alcançar a justiça fiscal, ou seja, no Brasil, em virtude de opção política persegue-se o debate sobre a igualdade fiscal, porém, trata-se de uma opção que

²⁷ O ITR Imposto Territorial Rural, em todo o País no ano de 2013 a arrecadação foi de R\$ 864 milhões, de acordo com o Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi), esse percentual corresponde a 0,1% da arrecadação federal.

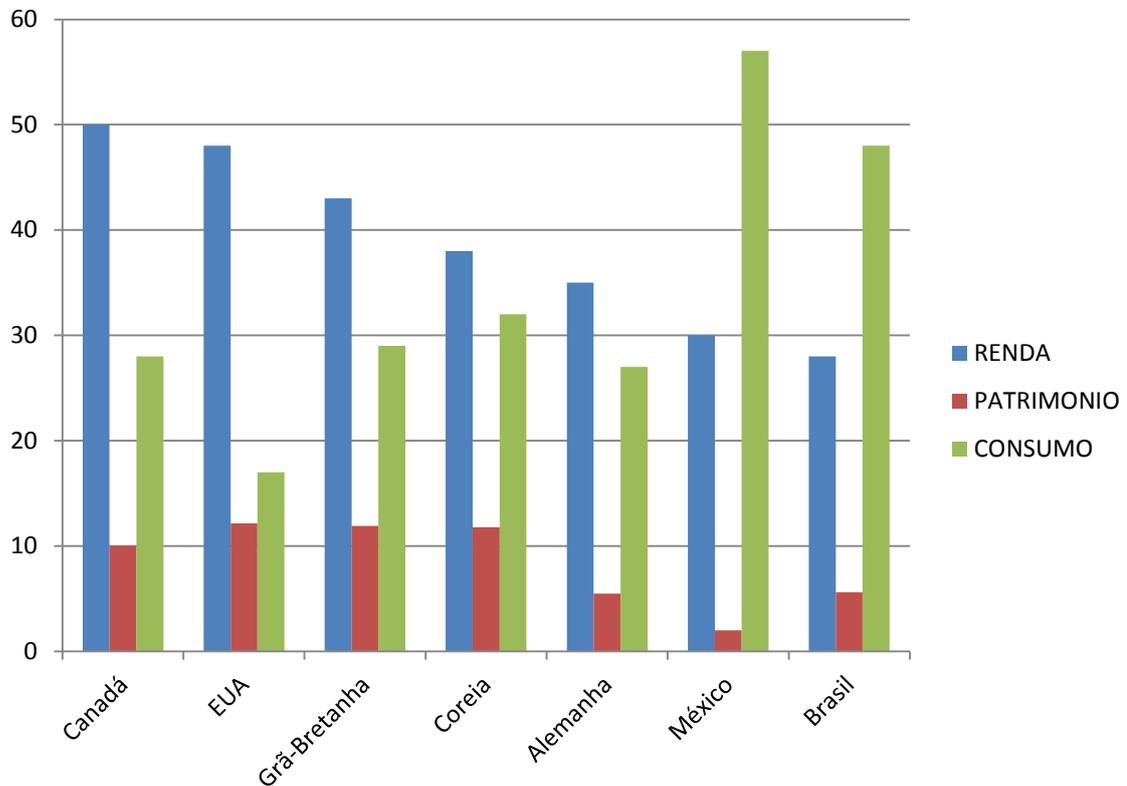
²⁸ O ITCMD Imposto de Transmissão de Causas Mortis e Doação tem alíquota de de 2% a 8% na maioria dos estados esta alíquota está em torno de 4%

pode ser revertida ao resgatar os princípios tributários estabelecidos na Constituição brasileira de 1988.

3.5 Análise da Carga Tributária

A análise da carga tributária brasileira deve ser aprofundada e a discussão deve se pautar não sobre o tamanho da carga tributária, mas sobre o aspecto de onde recai com maior peso, ou seja, quem financia o Estado. A teoria das finanças públicas preconiza que os tributos, em função da sua incidência, pode ser regressivo, progressivo ou proporcional. Portanto, a carga tributária é um indicador que expressa o quanto o Estado extrai em forma de tributos, taxas e contribuições para financiar as atividades que estão sob sua responsabilidade.

Gráfico 2: Comparativos de tributos por base de incidência, Países OCDE 2007 e Brasil 2008



Fonte: elaboração própria, OCDE, Bases Tributárias, Comparativo Internacional, 2007 e , RFB – Carga tributária no Brasil, 2016.

Dessa forma, a crescente alta da carga tributária nos últimos anos, saltando de 27% para 35% do PIB, entre 1995 e 2008, já é mais alta que de alguns países do chamado centro do capitalismo. O Brasil extrai a maior parte de suas receitas de tributos indiretos e cumulativos, o que onera mais a produção, os trabalhadores, em especial os mais pobres, pois tem a maior parte sobre o consumo, que representam 31,9%, o imposto sobre a renda em torno de 28% e sobre a propriedade 5,6%. Na tabela 6, a comparação com alguns dos países reconhecidos como desenvolvidos.

Tabela 6: Evolução da Carga Tributária Bruta Brasil 1995 a 2008 % PIB

ANO	CTB % PIB
1995	26%
1996	26%
1997	26%
1998	26,60%
1999	27,90%
2000	29,80%
2001	31,50%
2002	32,10%
2003	31,50%
2004	32,50%
2005	33,40%
2006	33,60%
2007	34%
2008	34%

Fonte: IBGE POF 2008 - 2009

No Brasil, em virtude de uma opção política, a tributação incide violentamente sobre o consumo. Isso faz com que o peso dos tributos incidentes sobre as mercadorias vendidas no país encareça significativamente os produtos consumidos pela população brasileira.

Tabela 7: Tributos sobre patrimônio em países selecionados 2007.

Tributos sobre Patrimônio	
País	%
Brasil	5,6
Canadá	10,0
Coreia	11,8
Grã-Bretanha	11,9
EUA	12,15

Fonte: elaboração própria,
Dados: OCDE, Bases Tributárias, Comparativo Internacional, 2007.

Nos países socialmente mais desenvolvidos que o Brasil, a tributação sobre a renda e o patrimônio são a base da incidência tributária, enquanto os tributos sobre o consumo incidem proporcionalmente no valor ou preço do produto ou objeto, ou seja, tem um percentual fixo de acordo com o seu valor. Seja qual for a situação econômica do contribuinte, a tributação sobre o patrimônio e sobre a renda tende a ser progressiva, ou seja, quem ganha mais paga progressivamente mais, conforme o volume de seu patrimônio ou de sua renda. Isso permite que seja alcançada a chamada justiça fiscal, já que os detentores de melhor situação econômica contribuem com mais, fazendo com que haja uma melhor distribuição da riqueza.

Segundo Pochmann (2005), com a tributação concentrada no consumo, a situação de desigualdade e injustiça fiscal existente em nosso país é agravada ainda mais, já que compromete a renda dos trabalhadores, pois estes são obrigados a canalizarem sua renda no consumo para sua manutenção diária (alimentação, vestuário, etc.), enquanto os mais abastados financeiramente conseguem desviar uma parte para investimentos financeiros e poupança que, no Brasil, sofrem um tratamento tributário privilegiado, como veremos adiante, em relação aos rendimentos do trabalho.

Além disso, a tributação indireta tem o efeito de tributação em cascata (incide em mais de uma etapa e sendo cumulativos), para Pochmann (2005), o que acaba por onerar mais a economia, geração de empregos, além de impedir a desoneração de exportações e dos investimentos produtivos, distorcem preços relativos e estimula a verticalização de empresas, logo, outro dado relevante é a coexistência de diferentes regimes de tributação, como lucro real, lucro presumido, simples nacional, o que gera alíquotas diferentes e torna o sistema tributário complexo, os quais geram grandes conflitos de entendimento.

3.6 Da tributação sobre o patrimônio e a renda

Um aspecto importante e previsto na Constituição brasileira é a falta de “equidade”²⁹, tornando a arrecadação de tributos sobre a renda e a propriedade relativamente baixa no Brasil. A diferença básica desses tributos está na forma que o peso deles afeta os indivíduos e a sociedade.

Neste contexto, destaca-se a quase totalidade dos tributos. Taxas sobre patrimônio no Brasil são de competência dos estados e dos municípios, e a arrecadação desses tributos ficam abaixo dos 9% do PIB, entre pessoas físicas e jurídicas, conforme demonstra a tabela abaixo.

Tabela 8: Distribuição da arrecadação segundo renda e patrimônio. Brasil, 2015

BASE	2015	% PIB	% ARRECADAÇÃO
Renda	352.305,41	5,97	18,27
Propriedade	85.696,87	1,45	4,44

Fonte: Elaboração própria, RFB – Carga tributária no Brasil, 2016.

É possível observar os dados referentes aos tributos sobre patrimônio divididos entre União, estados e municípios, o que reforça a baixa arrecadação desses tributos. Entre eles, destaca-se o sobre a propriedade (base de cálculo do IPTU e do ITR), ou sua transmissão a título de herança e doação (ITCD e ITBI), mas, também, sobre outros bens, tais como ações, fundos, automóveis, propriedade

²⁹ Equidade faz parte de um conjunto de características desejáveis de um sistema fiscal, para além, inclui ainda a eficiência, a flexibilidade, a transparência.

intelectual, entre tantos outros. Desse modo, a premissa do sistema tributário nacional quanto à tributação do patrimônio está centrada num conceito equivocado de propriedade de algo corpóreo, como o é um imóvel ou um automóvel, deixando livre de qualquer tributação ou com tributação ínfima todas as demais classificações relativas ao patrimônio, notadamente os financeiros e acionários.

Logo, é possível identificar que o que há de comum são as baixas contribuições em relação ao PIB, como demonstrado na próxima tabela:

Tabela 9: Distribuição da arrecadação segundo tipo de tributo e competência federativa. Brasil, 2015

em milhões de R\$		
TIPO TRIBUTO	2015	% PIB
FEDERAL		
ITR	1.193,00	0,02
ESTADUAL		
IPVA	36.257,11	6,72%
ITCD	6.468,65	0,11%
MUNICIPAIS		
IPTU	30.759,50	0,52%
ITBI	11.106,63	0,19%

Fonte: Elaboração própria, RFB – Carga tributária no Brasil, 2016.

3.7 Da tributação sobre a Atividade Econômica

Nesse tópico, busca-se entender como a questão regressiva dos tributos sobre a atividade econômica recai com maior intensidade sobre quem tem uma renda inferior, característica do sistema tributário brasileiro, como os tributos relacionados à atividade econômica (IPI, PIS, COFINS, CSLL, CIDE, IOF, ICMS, ISS), classificados como tributos indiretos, devido a sua característica de transferência do seu ônus na íntegra ao destinatário final, nesse caso o consumidor, devido ao sistema de apuração, onde é calculado sobre o saldo final da operação que circula economicamente, observado na composição dos preços de determinado produto e/ou serviço.

Em média, em 50% do volume total de impostos arrecadados no Brasil, o contribuinte, nesse caso, o cidadão, não consegue ou não sabe como calcular o que está pagando, devido ao fato de incidirem sobre o consumo, além de terem diversas siglas e percentuais desconhecidos pela maioria. No entanto, embora a Lei nº 12.741/2012 estabeleça que essas informações devam ser detalhadas, a que se referem os impostos, e que estejam no corpo da nota fiscal, em diversos casos somente são mencionados os totais dos tributos.

Tabela 10: Análise por base de incidência, Brasil 2015.

Descrição	R\$ em milhões		% do PIB		% da Arrecadação	
	2014	2015	2014	2015	2014	2015
Carga Total	R\$ 1.843.860,49	R\$ 1.928.182,85	32,42	32,66	100,00	100,00
Bens e Serviços	R\$ 925.635,63	R\$ 957.923,77	16,28	16,22	50,20	49,68

Fonte: Elaboração própria, RFB – Carga tributária no Brasil, 2016.

É possível observar que o impacto dos tributos sobre a atividade econômica traz diferenças econômicas de acordo com as receitas de cada pessoa, de acordo com a POF³⁰ (Pesquisa de Orçamentos Familiares) – IBGE, onde os principais gastos das famílias que ganham até dois salários mínimos estão em alimentação, habitação, vestuário, transporte, as quais correspondem a 81,3% segundo o estudo. Dessa maneira, disfarçados na questão de quem consome mais paga-se mais.

Tabela 11: Despesa por grupo de consumo

Distribuição das despesas de consumo	
Despesa	%
Alimentação	19,0
Habitação	36,4
Vestuário	5,5
Transporte	19,5

Fonte: IBGE POF 2008 - 2009

Nesta perspectiva, é possível observar como o número apresentado na tabela serve somente a título de comparação, podendo variar dependendo do estado e do município, observando os que mais pesam no orçamento familiar. Os dados apresentados pelo IBGE no POF 2008 – 2009 retrata como a regressividade tributária recai com maior peso no grupo de famílias com renda mais baixa, na comparação percentual de grupos familiares com renda entre R\$ 830,00 e R\$ 10.375,00 (um e doze salários mínimos da época do estudo), conforme demonstra a tabela 12.

³⁰ Pesquisa de Orçamentos Familiares 2008 – 2009 IBGE disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv45130.pdf>

Tabela 12: %despesa familiar por grupo

DESPESA	Renda familiar	
	R\$ 830,00	R\$ 10.375,00
Alimentação	27,80%	8,50%
Habitação	37,20%	22,80%
Transporte	9,70%	17,70%

Fonte: IBGE POF 2208 - 2009

Portanto, a tabela demonstra diferenças significativas, onde o sistema tributário brasileiro impede a distribuição de riquezas, sendo, portanto, controversa a própria Constituição de 88, sobre o que diz a respeito da capacidade contributiva, da equidade. Sobre o peso dos tributos pode-se dizer:

Não obstante constituir-se na maior fonte de arrecadação tributária - 43,97% do total sem considerar o repasse financeiro do custo tributário dos tributos sobre a renda - a lógica da cobrança dos tributos sobre a atividade econômica retroalimentam à lógica da concentração de riquezas, porquanto, mesmo utilizando-se de alíquotas iguais a todos os cidadãos, o custo financeiro de tal tributação frente às necessidades relacionadas a situação econômica de cada família são completamente distintas. (Barau, 2014. p. 25).

3.8 Renúncias Tributárias em favor do Capital

Nesse tópico, busca-se demonstrar em estimativas os impactos de algumas “renúncias fiscais” decorrentes de alterações na legislação infraconstitucional. Dessa forma, tratando-se de renúncias fiscais implantadas pelo governo em 1995, destaca-se a dedução dos juros sobre o capital próprio das empresas do tributável sobre o Imposto de Renda e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (IR e CSLL, respectivamente). A lei nº 9.249/1995, no seu artigo 9º, conforme redação:

Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata die, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP. (Brasil, Planalto, 1995).

Desse modo, conforme a redação da lei 9.249/1995 os sócios, acionistas que recebam valores a título de remuneração ou juros do capital próprio, ou seja, o dinheiro investido na empresa tornou possível considerar esses valores como despesas para a empresa, no entanto sem cobrar impostos dos sócios ou acionistas que recebem.

De acordo com publicação do jornal valor econômico³¹ de agosto de 2005, o pagamento de juros sobre o capital próprio tornou-se mecanismo de redução na arrecadação de IRPJ e de CSLL. De 216 empresas de capital aberto, o resultado saltou de R\$ 3,99 bilhões em 2002, para R\$ 49,72 bilhões em 2004, nesse período, um crescimento de doze vezes. No entanto, as provisões do IR e da CSLL passaram de R\$ 2,19 bilhões para R\$ 12,28 bilhões, crescimento de seis vezes. As empresas adotaram essa alternativa para distribuição dos lucros.

³¹ VALOR econômico. São Paulo: Ed. Globo, 2005.

A tabela abaixo demonstra o período de 2004 a 2009 em dados apresentados pelos boletins de arrecadação da receita federal nos meses de dezembro de cada ano. Estima-se que essas distribuições de juros sobre capital próprio realizado pelas empresas aos seus acionistas totalizaram mais de R\$ 116 bilhões, o que reduziu nas despesas dos encargos das empresas ao recolhimento do IRPJ e da CSLL em torno de R\$ 40 bilhões.

Tabela 13: Comparativo, tributo em benefícios ao capital, Brasil de 2004 a 2009.

Ano	Base tributária estimada 1	Redução na arrecadação 2
2004	16.500,00	5.610,00
2005	19.380,00	6.589,20
2006	22.026,67	7.489,07
2007	18.093,33	6.151,73
2008	19.866,67	6.754,67
2009	21.000,00	7.140,00
TOTAL	116.866,67	39.734,67

Fonte: Elaboração própria, RFB – Carga tributária no Brasil, 2016.

Assim sendo, dentre os valores renunciados pelo Estado em favor do capital, cerca de 27% desse valor seriam destinados à seguridade social, por meio da CSLL e cerca de 15% por meio do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), especialmente aos bancos. Acrescidos das mudanças realizadas na lei 9.249/1995, onde se favorece a renda do capital, logo, a isenção de imposto de renda da remessa de lucros e dividendos ao exterior e as empresas do país, conforme a redação:

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

Desta forma, as renúncias têm impacto econômico no balanço de pagamentos. Ainda que o discurso seja de uma medida de atração de capital estrangeiro ao país - entre os membros da OCDE apenas o Brasil e a Estônia oferecem esse tipo de isenção tributária -, para a Organização das Nações Unidas – ONU, no Brasil essa isenção é uma entre as principais fontes de renda dos super-ricos.

Conforme os dados divulgados pelo Banco Central do Brasil, é possível demonstrar que as remessas de lucros e dividendos somente ao exterior, em 2009, ficaram em torno de US\$ 26,5 bilhões. Antes da lei 9.249/1995, a alíquota era de 15%, ao converter o montante pela taxa de câmbio em 2009, o montante em Reais era de R\$ 46 bilhões. Dessa forma, o estado brasileiro deixou R\$ 6,9 bilhões em favor do capital³² somente nessa renúncia em 2009.

³² Segundo estudo do Sindicato dos auditores fiscais da Receita Federal do Brasil, considerando a isenção nos lucros e dividendos, somente nas declarações de informações econômicas e fiscais DIPJ entregues em 2004, das quais se fossem tributadas com alíquota em vigor antes da lei 9.249/1995 o estado arrecadaria R\$ 16,7 bilhões.

4. CAUSAS E REPERCUSSÕES DA EVASÃO FISCAL.

“Se os homens são puros, as leis são desnecessárias; se os homens são corruptos, as leis são inúteis.”

(Thomas Jefferson)

Os impostos no Brasil são vistos como custo indesejado pela população, na medida em que são desacompanhados da eficiência na execução das políticas públicas, devido à distorção do sistema tributário brasileiro pelo fato de sua base tributária ser regressiva. Em um mundo onde a competitividade empresarial é acirrada pelo lucro, é natural que se busque a otimização fiscal em diversos países. Por consequência, os meios de fiscalização dos estados nas questões tributárias são fatores preponderantes nas economias globalizadas, o que acentua a competitividade dos diferentes sistemas econômicos, a necessidade e a competitividade internacional levam a atratividade de investimentos estrangeiros.

Presente a esta questão está à globalização, em termos mais simples, a internacionalização dos mercados, acirrando e causando implicações aos diferentes sistemas econômicos e fiscais dos países. Nesse cenário, o protecionismo de alguns sistemas econômico intensificou a concorrência fiscal internacional sujeita à receita fiscal local, onde o poder de empreender é cada vez mais local.

Nesse contexto, é possível observar a dimensão da evasão fiscal, da fraude fiscal e do planejamento fiscal abusivo, os quais acabam por deteriorar as bases fiscais dos estados. A fuga de recursos fiscais prejudicam a vida fiscal e da

preservação do estado, estimados entre US\$ 100 e US\$ 240 bilhões por ano, ano³³, principalmente em momentos de crise econômica mundial.

4.1 Globalização e o Fenômeno da Evasão Fiscal

A globalização econômica e do comércio internacional tem gerado novos desafios aos estados em nível internacional, nos países membros da OCDE. Os impactos negativos nas economias nacionais e internacionais obrigam os estados a reverem os seus sistemas fiscais, concebidos em um momento de uma economia fechada, onde se tinha como marco a redução de impostos, que ainda é comum, mas ineficiente e insuficiente perante o fenômeno. Assim, em países onde a concepção liberal ainda é vista como ciência, o estado é tido como garantidor da liberdade econômica do mercado e da iniciativa privada, investindo apenas em locais que não interessam a iniciativa privada. Em decorrência desse pensamento, o estado deve gastar o mínimo e ter a menor carga tributária possível.

Conforme a globalização financeira, essa que permite que o capital se movimente livremente em velocidade para onde existir condições mais atraentes ou mais vantajosas, em muitos casos em caráter do mercado especulativo, essas ações das relações comerciais e financeiras são ponto central para esse fenômeno (Amorim, 2006).

Segundo Amorim (2006), o fenômeno da evasão fiscal tem colocado dificuldades adicionais, além da necessidade de evitar que essas transferências se façam elidindo os tributos gerados, tem a preocupação com os países que atraem esses recursos com políticas fiscais desleais e a garantia de não se tributar, o que gera a concorrência fiscal desleal entre os estados. Assim, as empresas multinacionais têm sido as grandes protagonistas no cenário de desenvolvimento da globalização com a capacidade dessas corporações em articular, transferir e explorar internacionalmente a sua afirmação competitiva e de expansão

³³ Dados da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE

internacional, acrescida do aproveitamento das oportunidades e da reafirmação do poder de mercado.

Dessa maneira, é possível observar como os estados têm, ao longo dos anos, sofrido erosão nas suas bases fiscais com a globalização, os quais encontram dificuldades em combater esse fenômeno de concentração de poder econômico. As perdas com técnicas de otimização fiscal trazem prejuízos em torno de 10% dos impostos corporativos e corrigir esses pontos é também recuperar a confiança dos cidadãos (Gurría, 2015).

As empresas e as concorrências empresariais tendem a ser cada vez mais acirradas, na medida em que se implantam estratégias eficazes para combater pressões fiscais. Essas pressões internacionais tornam as empresas mais eficazes nas questões de obtenção de lucro, e, assim, passam ao âmbito da evasão fiscal.

A evasão fiscal priva os estados no que diz respeito à perda significativa de receitas, a qual enfraquece o vínculo entre estado e cidadão, e por consequência acaba por tributar mais os contribuintes mais fragilizados. No Brasil, “o combate à evasão fiscal poderia expandir em 23% o orçamento da união” (Sinprofaz³⁴).

4.2 A Prática da Evasão Fiscal

Na teoria, é esperado que todos paguem os seus tributos e que os recursos sejam destinados para o bem-estar e suprimentos das necessidades do estado, porém, o não pagamento ou a falta dessa obrigação, do recolhimento dos tributos, pode ser dividido em dois grupos: evasão fiscal e elisão fiscal.

³⁴ Sindicato dos Procuradores da Fazenda Federal do Brasil.

No entanto, para Pellizzari (1990, p. 47) evasão fiscal significa:

Entende-se por evasão tributária tanto o simples não pagamento ou não recolhimento do tributo previsto em lei, quando a ação consciente, espontânea, dolorosa ou intencional do contribuinte, que, valendo-se de meios ilícitos, visa evitar ou eliminar, reduzir ou retardar o pagamento ou recolhimento de tributo considerado devido por lei. Porém, há que se diferenciar a sonegação simples da dolorosa ou fraudulenta. A sonegação primeira é a que resulta da falta de pagamento do imposto, sem qualquer malícia ou sem o emprego ardis ou fraude. É o simples não pagamento. A segunda é a gerada da fraude ou da má-fé do contribuinte, que usa meios, manobras, ou ardis para se furtar ou se subtrair do pagamento do imposto.

No Brasil, as formas de evasão, também conhecida como sonegação fiscal, são as das mais variadas, entre as mais comuns, segundo estudos da Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil (ANFIP) estão:

- a) Não emissão de documento fiscal (venda sem nota);
- b) Registro de venda menor (meia nota);
- c) Cancelamento e devolução fictícia,

Já o conceito de elisão fiscal é a redução da responsabilidade tributária de forma legal que, sob a análise dessa perspectiva, se torna não passível de sanção. Dessa forma, elisão fiscal é a forma pela qual os contribuintes reduzem o próprio imposto, de maneira não prevista na lei, mas, também, não proibida.

Segundo Pellizzari (1990), o conceito de elisão fiscal é o ato ou fato que tem por objetivo evitar o surgimento do fato gerador sem a prática de dolo ou de fraude, assim, pode apresentar-se de duas formas: induzida, permitida pela própria lei; e/ou decorrente das lacunas da lei, na qual encontram-se formas de efetuar negócios sem o fato gerador ou que esse seja menor. No entanto, a sonegação fiscal é crime, conforme a lei 4.729/1965, artigo 1º:

Art. 1º Constitui crime de sonegação fiscal:

I - prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;

II - inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;

III - alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;

IV - fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis.

V - Exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do imposto sobre a renda como incentivo fiscal.

Pena: Detenção, de seis meses a dois anos, e multa de duas a cinco vezes o valor do tributo.

§ 1º Quando se tratar de criminoso primário, a pena será reduzida à multa de 10 (dez) vezes o valor do tributo.

§ 2º Se o agente cometer o crime prevalecendo-se do cargo público que exerce, a pena será aumentada da sexta parte.

§ 3º O funcionário público com atribuições de verificação, lançamento ou fiscalização de tributos, que concorrer para a prática do crime de sonegação fiscal, será punido com a pena deste artigo aumentada da terça parte, com a abertura obrigatória do competente processo administrativo.

Pellizzari (1990) ressalta que essa engenharia tem por trás interesses alinhavados entre a elite econômica e a classe política. Para ele, os recursos sonegados, em parte a melhor aplicação e mais inteligente é manter o *status quo*, na forma de eleger representantes confiáveis aos poderes Legislativo e Executivo.

Para Pellizzari (1990), a elite econômica e os grandes empresários utilizam dessa engenharia e dos recursos sonegados para manter o domínio político, ou seja, controlar a máquina estatal e o poder, essas são as condições para que a engrenagem funcione. No entanto, são descaracterizadas para o entendimento comum de que os motivos que levam à sonegação estão relacionados às

oportunidades e as recompensas, ou ainda a outros motivos que pode-se dizer estarem relacionados a razões pessoais, podendo entender como desonestidade, ou como o peso da carga tributária, justa ou injusta, já que o governo não aplica adequadamente os tributos recolhidos.

Entretanto, há a percepção de que não é simples assim, pois somente quem tem acesso ao sistema sonega, sendo eficientes e aprimorando constantemente técnicas para burlar o sistema, enquanto os cidadãos comuns estão, em grande parte, com poucas chances, pois os tributos, em sua maioria, são diretos e em certas ocasiões descontados na fonte (IRRF) ou de fácil verificação por parte do governo (IPTU, IPVA), ou no caso dos indiretos, pagos antecipadamente e aos contribuintes de direito³⁵ (Pessoas Jurídicas), esses, no sistema tributário brasileiro, responsável em cobrar dos consumidores e repassar ao Estado.

4.3 Vias possíveis de fuga tributária

Ao citar possíveis vias de fugas tributárias, podemos distinguí-las ao observamos as características do pagamento desses impostos, tendo as vias legais “*Intralegem*”, as antijurídicas “*contralegem*” e as vias ilícitas “*extralegem*”.

³⁵ Santi (2011, p. 30) explica essa dualidade no sistema tributário brasileiro:

O contribuinte de direito é aquele definido pela lei tributária como responsável pelo pagamento do tributo, contudo ele não paga o tributo economicamente: transfere o valor do tributo para o contribuinte de fato. Contribuinte de fato, no sistema brasileiro, é aquele que paga o tributo, mas não sabe que paga nem é reconhecido pelo Direito como contribuinte; é o honroso papel que ocupam dezenas de milhões de brasileiros que arcam com a carga tributária no consumo, mas sem saber.

4.3.1 O comportamento intralegem

O comportamento *intralegem* está diretamente relacionado àqueles que, através do planejamento tributário, gestão fiscal ou de engenharia fiscal, buscam por meio desses atos, diminuir os impostos que tem a pagar, não tendo por iniciativa a violação da lei, mas usando dos artifícios que esta permite para gerar maior economia fiscal.

Com esse tipo de planejamento, busca-se pagar menos impostos dentro das normas, gerando menor custo, utilizando, para isso, as diretrizes que irão possibilitar atuação dentro das normas jurídicas e, assim, aumentando a poupança fiscal.

É importante lembrar que o próprio sistema tributário contém normas que favorecem essa condição de planejamento tributário. De certa forma, pode-se dizer que são normas negativas de tributação, tais como isenções fiscais, exclusão tributária e zonas francas (caso da zona franca de Manaus³⁶).

³⁶ A Zona Franca de Manaus – **ZFM**, zona industrial localizada em Manaus pelo decreto lei 288/1967, para o desenvolvimento econômico da Amazônia, gerenciada pela Superintendência da Zona Franca de Manaus – **SUFRAMA**, após instaladas recebem benefícios entre eles:

- a. Isenção do [imposto de importação](#), que permite que empresas atuem como montadoras usando tecnologia internacional;
- b. Isenção do [imposto de exportação](#);
- c. Isenção do [imposto sobre produtos industrializados](#) (IPI);
- d. Desconto parcial, fornecido pelo [governo estadual](#), no [imposto de circulação de mercadorias e serviços](#) (ICMS);
- e. Isenção por dez anos, fornecido pelo [município](#), de [IPTU](#), da taxa de licença para funcionamento e da taxa de serviços de limpeza e conservação pública.

4.3.2 O comportamento *extralegem*

O comportamento *extralegem*, caracterizado pela ação por fora da abrangência da lei fiscal com atos que podem não ser considerados ilícitos, mas na formalidade das ações são conhecidos como elisão fiscal. A ação de elisão fiscal não está associada à redução da carga tributária, mas na manipulação para alcançar objetivo aos valores dos tributos.

Portanto, se utiliza de ações para fugir da previsão legal tributária, exercendo certas práticas contábeis, que se tornam mais favoráveis e, assim, conseguindo maior lucro e menor apuramento fiscal. Apesar de passar a imagem de negócios jurídicos lícitos, a ação se caracteriza por negócios antijurídicos, verdadeiros, mas com o intuito de evitar a tributação.

Essa situação está caracterizada no ordenamento tributário nacional como crime³⁷, segundo a Lei 4.729/1965, Artigo 1º, pois não há elisão fiscal lícita, há uma forma de violação direta das normas tributárias conforme descreve a lei, pois qualquer ação que tem por finalidade em omitir informações com o objetivo de reduzir os custos tributários são crimes, pois viola a obrigação tributária.

³⁷segundo a Lei 4.729/1965, Artigo 1º:

I - prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;

II - inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;

III - alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;

IV - fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis.

V - Exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do imposto sobre a renda como incentivo fiscal.

4.3.3 O comportamento *contralegem*.

O comportamento *contralegem* está caracterizado pela incompatibilidade de diversas regras tributárias, adotando diversas ações comerciais, onde as aparências legais escondem os resultados da evasão fiscal por meio de atos ilícitos, correspondendo por ação fraudulenta, diretamente proibidos no Código Tributário Nacional, sujeitos as sanções penais, juros compensatórios, etc. Assim, a ação do contribuinte é realizada onde o negócio jurídico é fraudulento, desrespeitando os preceitos jurídicos legais, estando, dessa forma, diante de crime fiscal, conforme a lei 8.137/1990, conhecida como lei de crimes contra a ordem tributária³⁸.

³⁸ [Art. 1º](#) Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

[I](#) - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

[II](#) - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

[III](#) - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

[IV](#) - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

[V](#) - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

5. REDEFINIÇÃO DO PAPEL DO ESTADO.

“Há homens que lutam um dia e são bons, há outros que lutam um ano e são melhores, há os que lutam muitos anos e são muitos bons, mas há os que lutam toda vida e estes são imprescindíveis”.

(Bertolt Brecht)

A questão que surge ao advento da importância no debate sobre o novo papel do estado, no que diz respeito às suas necessidades de financiamento, tornam evidentemente a necessidade de modificações na composição das receitas tributárias. Segundo Filho (2007), em estudos das Nações Unidas, a tendência dessa modificação é conciliar a autonomia federativa fiscal, passando por uma harmonização entre os entes da federação. Essa harmonização requer uma simplificação dos sistemas tributários que devem ser explorados em todo território. No entanto, a proposta de criação de um tributo único (IVA) é um paradigma brasileiro, buscando manter um imposto estadual, sem comprometer os interesses da harmonização e do espírito da federação. Logo, o grande dilema que se enfrenta na formulação de um projeto de suma importância, como o da reforma tributária, é que, de um lado, o contexto mundial o torna urgente e, por outro, a existência de determinados limites internos tornam esse processo complexo, no qual o retardam.

5.1 Combate à Sonegação

A constatação de que o sistema tributário brasileiro apresenta deficiências que acabam por prejudicar a produtividade, a economia, etc, não é novidade. No entanto, há o consenso de que a administração tributária é necessária para o bom funcionamento da máquina estatal. Mas se a administração tributária não se mostra capaz de recuperar as obrigações descumpridas, resta a comprometida eficácia do sistema tributário.

Segundo Kaldor (1939), a pressão contra o fortalecimento das administrações tributárias nos países subdesenvolvidos era enorme, principalmente das camadas privilegiadas que não contribuíam com seu potencial tributário, criando obstáculos para a criação de um sistema eficaz. Assim, quanto maior disparidade de renda de um país, mais importante a atuação do fisco, a fim de garantir a melhor equidade da justiça fiscal.

Na CPI (Comissão Parlamentar de Inquérito) realizada em 1993, foram demonstradas as fragilidades e deficiências da administração tributária brasileira. Constataram que a ineficiência e a fragilidade da Receita Federal, em particular a do sistema de fiscalização, era reflexo de um problema maior, a inexistência de determinação política de combater a evasão de forma incondicional e irrestrita.

Constatada a condição, esperava-se que as medidas seriam tomadas para reverter o caso e melhorar a condição da administração tributária, mas o que se viu foi uma jornada inversa que se fez através da legislação infraconstitucional.

A lei de nº 9.249/95 reafirma o ideário defensivo das classes privilegiadas, o art. 3º da lei reduziu de 25% para 15% o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, e a do adicional sobre lucros, de 12% e de 18% para 10%, além de elevar de 180 mil para 240 o piso sujeito à tributação.

No art. 34 extinguiu a punibilidade do crime contra a ordem tributária, prevista com reclusão de dois a seis anos, deixando de ser crime se pagar antes do Ministério Público receber a denúncia, assim, não sofre mais sanção, um chamariz ao descumprimento.

Art. 34. Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e na Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia.

A Lei nº 9.430/96, no art. 83, impediu que se encaminhasse no momento da autuação ao Ministério Público, para fins penais, relativos contra a ordem tributária, postergando para somente após a questão administrativa, levando a uma sensação de impunidade, uma vez que a esfera é apenas administrativa.

Art. 83. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, previstos nos arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), será encaminhada ao Ministério Público depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.

Essa condição se faz por conta da má qualidade dos tributos. Essa má qualidade é assumida por tributos cumulativos em cascata, reduzem o bom funcionamento do processo produtivo. Os tributos em cascata possuem uma atuação de barreira alfandegaria invertida.

A Receita Federal é temida no Brasil apenas pelos pequenos, sendo desrespeitada por boa parte dos grandes. Esse modelo baseia-se na perversão que banaliza a desigualdade e reforça a injustiça social, enquanto os perdões dos grandes sonegadores aumentam a cada ano fiscal.

5.2 Paradigma legislativo

A proposta de emenda à Constituição (PEC 233/2008), encaminhada pelo Governo ao Congresso Nacional, trata da alteração do “Sistema Tributário Nacional”, o que traz consequências aos financiamentos das políticas públicas sociais. A proposta de reforma altera substancialmente as vinculações de receitas das fontes de financiamento exclusivas da Seguridade Social (Previdência, Saúde e da Assistência Social), da Educação e do Trabalho.

Entre os principais pontos da reforma tributária destacam-se:

- a) Substituição de quatro tributos, a COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), PIS (Contribuição para o Programa de Integração Social), Cide (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico) e da Contribuição Social do Salário Educação, e a criação do IVA-F (Imposto sobre Valor Adicionado);
- b) Incorporar a Contribuição Social do Lucro Líquido (CSLL) ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ);
- c) Reduzir gradualmente as contribuições dos empregados para previdência social, nos anos subsequentes a aprovação da PEC por meio de um projeto de lei específico em até 90 dias.
- d) Unificação por meio de lei nacional do ICMS (Imposto sobre a Circulação de Mercadorias) em substituição da regulamentação dos 27 estados da federação; incluindo a criação de um Fundo de Equalização de Receitas (FER) para compensar eventuais perdas do ICMS pelos estados.
- e) A instituição de um Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR), para aplicação dos recursos da política de desenvolvimento regional.

A ideia da proposta seria simplificar a legislação tributária, eliminar a guerra fiscal entre os entes federados por meio do ICMS, o que traria maior racionalidade econômica, diminuindo custos acessórios às empresas. A criação do IVA-F, por objetivo, reduziria o efeito cascata da tributação sobre um mesmo produto nas diversas etapas e da cadeia produtiva. O IVA-F seria proporcional em cada etapa, mas da mesma forma seria repassado ao consumidor final.

Entre as diversas implicações, a mais importante da reforma diz respeito ao financiamento da Seguridade Social, do Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT) e da Educação Básica (salário educação). Pela proposta, os três tributos mais relevantes que financiam a seguridade social no Brasil seriam modificados. A COFINS e a CSLL seriam extintas e haveria desoneração da contribuição patronal sobre a folha de pagamento, por meio de legislação específica, após as mudanças constitucionais. Para a seguridade social passariam a ser destinados 38,8% do produto da arrecadação dos impostos sobre a renda (IR), produtos industrializados (IPI) e operações com bens e prestações de serviços (IVA-F). Esse percentual seria equivalente à proporção entre a arrecadação da COFINS e da CSLL e a receita arrecadada em 2006, com IR, CSLL, COFINS, PIS, Cide, salário-educação e IPI.

As mudanças propostas reduziriam a diversidade das bases da seguridade como proposta pela Constituição Federal de 1988 em seu artigo 195³⁹. Assim, após a reforma, restaria para a seguridade social, a contribuição sobre a folha de salários e a do trabalhador, para a Previdência Social e a receita de concursos e prognósticos, sendo que a contribuição sobre folha de pagamento seria reduzida ao longo dos próximos anos.

³⁹ **Art. 195.** A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

- I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:
 - a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;
 - b) a receita ou o faturamento;
 - c) o lucro;
- II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;
- III - sobre a receita de concursos de prognósticos.
- IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar.

No entanto, a desoneração da folha de pagamento e a redução das contribuições, resultaria em uma perda de R\$ 24 bilhões à Previdência, além disso, não há nenhuma previsão para substituição dessas contribuições. No resultado prático, implicaria no enfraquecimento da essência solidária do financiamento da Previdência Social.

Se aprovada a reforma tal como está, as políticas sociais teriam de disputar recursos, além de enfrentar pressões nos orçamentos fiscais, pois teriam a mesma base nele (orçamento fiscal), indo de encontro às pressões históricas dos empresários por desonerações e maiores verbas para os investimentos.

5.3 Pensamento Progressista e Justiça Tributária

A Constituição Federal de 1988 buscou estabelecer princípios que devem ser resgatados, e para se alcançar esses objetivos, como a justiça tributária, o Estado tem por função precípua intervir para restabelecer a ordem social, removendo as injustiças modificadas pela legislação infraconstitucional. Desta forma, alcançar a melhor distribuição que cada cidadão irá contribuir, com as despesas do Estado alcançando todos os cidadãos, sem privilegiar qualquer indivíduo ou classe social.

A legislação tributária tem o dever de ser igualitária e deve ser aplicada da mesma maneira, o preceito da universalidade tributaria requer a tributação de todos os rendimentos, independente de ser auferida no país ou no exterior, pois não fazer a cobrança sobre os rendimentos de origem em paraísos fiscais é considerado tratamento privilegiado. Nesse sentido, a legislação do IR é tributada com alíquotas inferiores de outras fontes de rendimento de capital.

Assim, é necessário repensar alterações realizadas na legislação infraconstitucional, por meio da lei nº 9.249/1995, que tiraram a isonomia tributária nacional em favor da renda do capital, em detrimento da renda do trabalho. Pode-se destacar a possibilidade de:

a) revogar a possibilidade de remunerar com juros o capital próprio das empresas;

b) fim da isenção de IR à distribuição dos lucros e dividendos, na remessa de lucros e dividendos ao exterior e nas aplicações financeiras de investidores estrangeiros no Brasil;

Da mesma forma, a revogação do artigo 34 da Lei nº 9.249/1995, na qual é possível a extinção de punibilidade nos crimes contra a ordem tributária, previstos na lei nº 8.137/1990 e de sonegação fiscal, previstos na lei nº 4.729/1965. Além disso, alterar a legislação para que os referidos crimes sejam considerados crimes formais.

A reorientação do sistema tributário para, prioritariamente, tributar sobre o patrimônio e renda, o regime direto de tributação traz a garantia de caráter pessoal e da graduação de acordo com a capacidade econômica de cada contribuinte. Desta forma, através do IR, presume-se ser possível reverter a regressividade tributária brasileira, já que o IR é um instrumento fundamental para redistribuição de renda, podendo garantir a justiça fiscal.

Nesse sentido, é essencial alterar o sistema tributário nacional com o objetivo de alcançar uma maior justiça tributária, destacando-se, como já mencionado na tabela progressiva do IR, a implantação do imposto sobre grandes fortunas (IGF), descritas na Constituição Federal, no artigo 153⁴⁰ no Inciso VII.

Entretanto, deve-se atentar para as possibilidades de elisão fiscal desse tributo, desestimulando, por meio da legislação, atitudes, tais como a transferência de bens da pessoa física para uma pessoa jurídica como forma de burlar o pagamento do imposto.

Os efeitos de medidas progressivas seriam altamente benéficos, na medida em que refletiriam de maneira quase imediata sobre a economia, auxiliando, ainda, a

⁴⁰ **Constituição Federal de 1988, Art. 153.** Compete à União instituir impostos sobre: VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

melhorar a relação entre a tributação sobre o patrimônio e a renda e a tributação sobre o consumo.

RESULTADOS

Este trabalho teve por objetivo fazer uma análise sobre o comportamento e a condição do sistema tributário em um cenário de dependência do Brasil frente às economias desenvolvidas (de caráter imperialista), no qual para se alcançar os objetivos propostos, utilizou-se da exposição regressiva do sistema tributário, bem como a teoria da dependência, explicando os arranjos utilizados para se consolidar e/ou manter esse cenário dependente do atual estágio do capitalismo internacional.

O Brasil é conhecido internacionalmente pelas desigualdades sociais, pelos diversos privilégios das classes dominantes, entretanto, essa característica da sociedade brasileira se torna visível ao se observar questões estruturais em um ambiente mais amplo, como é o caso da América-latina sob a análise da teoria da dependência. Observa-se que não é uma condição específica brasileira, essa característica remete a estrutura dos países de economia dependente, mas ao analisarmos o Brasil essa questão fica mais evidente.

Segundo Marini (1972), diante da análise conceitual da teoria da dependência, o Brasil se destaca pelos arranjos que estão atrelados à legislação tributária brasileira, pelo fato de realizar ajustes que privilegiam os países de economias desenvolvidas. Nesse contexto, pode-se observar a lei 9.249/1995, que isentou a tributação de lucros e dividendos das empresas, bem como a remessa desses recursos para o exterior, somente em 2009 na remessa de lucros e dividendos, o volume desses recursos ficou em torno de US\$ 26,5 bilhões - sem esse benefício, teria gerado mais R\$ 6,9 bilhões ao país, segundo dados divulgados pelo Banco Central do Brasil em 2010⁴¹.

⁴¹ *IDEM* página 82

Marini (1972) destaca que essa estrutura de dependência econômica traz prejuízos, na qual o país, ao transferir recursos financeiros aos países centrais do capitalismo, resultante da legislação tributária brasileira ao isentar e/ou tributar de forma insuficiente, isto é o que o torna uma característica de Estado dependente. O Estado brasileiro está fundamentado em um modelo de privilégios de uma classe burguesa em detrimento dos trabalhadores assalariados. Nesse prisma, Marx (1982) consolida a teoria na aplicação de que o Estado serve à burguesia. Nota-se, através da legislação infraconstitucional, a readequação dessa condição. Ao fazer análises de renúncias fiscais pelo estado, torna-se evidente essa condição de privilégios. Dentre as renúncias fiscais que o Brasil deixou de arrecadar de empresas entre os anos de 2004 a 2009, ficou em torno de R\$ 40 bilhões⁴² segundo dados divulgados pela Receita Federal.

Diante desses dados, Bambilra (2013) e Dos Santos (2000), demonstraram que esse modelo implantado pelas economias centrais, de natureza imperialista de dominação latino-americano, em especial no Brasil, tem atualmente avançado pela política econômica, a fim de garantir margens de lucros, os quais são exportados ao grande capital.

A estrutura tributária nacional, por meio dos privilégios, busca separar essas classes pelo consumo, com maior peso tributário aos trabalhadores, de forma que esse modelo tributário regressivo serve como um marco ao acesso do comércio de produtos e de serviços, nos quais se beneficiam quem está em melhor condição social, no entanto, o Estado brasileiro garante essa divisão social.

Para Pochmann (2005), a condição adotada pelo Estado brasileiro de se tributar de forma regressiva, pune os mais pobres e garante mais benefícios aos mais ricos. O autor relata que um sistema tributário justo que buscasse seu princípio de equidade, seria a tributação sobre a renda, o que tornaria mais justa, mas ao observar em percentuais a arrecadação no Brasil, evidencia-se essa injustiça fiscal⁴³. A renda é tributada em 18,27% enquanto o consumo está em 49,68%,

⁴² *IDEM* tabela 13 na página 81

⁴³ *IDEM* tabela 5 página 70

conforme dados apresentados pela Receita Federal em 2016. Ao realizar comparações com alguns países de economia desenvolvida, como o Canadá, a renda é tributada em torno de 50%, enquanto o consumo fica em torno de 10%, já nos Estados Unidos a renda é tributada em torno de 48% e o consumo em torno 12%, e na Inglaterra a renda é tributada em torno de 43%, enquanto o consumo fica próximo de 13%.

Oliveira (1988) evidencia o sentido da análise de como o modelo capitalista imperialista se colocou no processo econômico latino-americano, e de como o Estado brasileiro se posta nesse processo de superexploração do trabalho, das desigualdades sociais, concentração e expropriação de riquezas. Vale destacar o conjunto de ações políticas nacionais e internacionais que, de certa forma, gera esse sistema de privilégios.

Evidência de como as elites locais, ao terem um percentual dos lucros, e desta forma consolidando a sua posição na esfera social brasileira (burguês), se submetem aos processos estabelecidos pelas economias centrais do capitalismo, reforçando a tese da dependência econômica do Estado, o que é possível compreender ao notar que a produção industrial e até o agronegócio estão sob o domínio das grandes potências (dos conglomerados econômicos).

Para Oliveira (1988), ao observar esses períodos de transformações do capitalismo mundial, o processo de modelo neoliberal transformou o cenário econômico com a liberalização financeira do capital; no caso brasileiro, essas mudanças aprofundaram as condições de superexploração do trabalho, o envio de recursos para o exterior e livre de impostos.

Nesse contexto, a Constituição Federal de 1988 possui a estrutura para orientar o país a se firmar no marco do conceito de Estado de bem-estar social, nas garantias do Estado de direito. Diante dos dados expostos, faz-se necessário entender que o capitalismo mundial impõe aos países periféricos o aumento das condições de exploração. Esses processos, no Brasil visaram uma transformação na legislação infraconstitucional os quais tem por objetivos garantir essa perspectiva de dependência e das transferências de riquezas ao capitalismo central, este elemento estrutural atrelado o sistema tributário nacional.

A forma como o sistema tributário brasileiro é aplicado, o torna injusto. Entretanto, o tamanho da carga tributária não é o maior empecilho, se comparado aos países do centro do capitalismo, o sistema regressivo aqui aplicado o torna injusto, no qual impede a redistribuição de riquezas aos brasileiros, mas privilegia a manutenção histórica aos detentores do poder.

A partir dos elementos expostos pelos autores que sustentaram esse trabalho, assim como as constatações teóricas e da forma que foi analisado o sistema tributário nacional, bem como da aplicação da legislação infraconstitucional, pode-se definir que o sistema tributário gera desigualdades e busca preservar essa condição de superexploração dos trabalhadores, seja na aplicação das alíquotas tributárias, seja na aplicação dos perdões fiscais ou nos refinanciamentos dos impostos sonegados.

Desta forma, pode-se entender que todo esse processo de subdesenvolvimento econômico, de forma dependente das economias hegemônicas capitalistas de modelo imperialista, está atrelado a passividade da elite nacional que, por se servir de parte dessa superexploração, e da recente financeirização do capital, contribui de forma significativa a esse modelo. Em outros termos, essa relação de dependência e de subordinação às economias hegemônicas é proposital ao notar um conjunto de setores que as defendem e subordinam o pensamento brasileiro.

Além disso, as dificuldades de eliminar as resistências e romper o pensamento da naturalidade, na qual essa dependência aos países desenvolvidos não estão em simetria à política econômica imperialista, retardam a compreensão da necessidade de aprofundar o debate. Com isso, pode-se encontrar um ponto sobre a natureza da dependência brasileira.

Desta forma, pode-se concluir que o Brasil, na concepção de Estado, possui característica econômica e política dependente do centro do capitalismo mundial, acentuando a superexploração dos trabalhadores e restringindo o acesso ao consumo, através do sistema tributário, desta forma, a manutenção do Estado.

Assim, em tempos atuais de crise política no Brasil e no restante da América-latina, coloca-se urgente a necessidade da luta de classes para o entendimento

sobre os rumos que a dependência econômica aos estados hegemônicos do capitalismo impõe ao desenvolvimento dos povos latinos.

REFERÊNCIAS

ABREU, Marcelo de Paiva. (Org.) **A ordem do progresso: cem anos de política econômica republicana: 1889/1989**. Rio de Janeiro: Campus, 1989. 460 p.

AMARAL, Marisa Silva. **Teorias do Imperialismo e da Dependência: A atualização necessária ante a financeirização do capitalismo**. 2012. 147 f. Tese (Doutorado) - Curso de Economia, Departamento de Economia, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2012. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12140/tde-09102012-174024/pt-br.php>>. Acesso em: 08 nov. 2017.

AMORIM, José de Campos. **Algumas medidas de combate à evasão fiscal**. Revista de Ciências Empresariais e Jurídicas do ISCAP, Porto, n. 12, p. 7-81, 2007. Jul. Disponível em: <<http://parc.ipp.pt/index.php/rebules/article/view/895>>. Acesso em: 31 jul. 2017.

AVILA, Róber Iturriet; **CONCEIÇÃO**, João Santos. **Injustiça Fiscal à Brasileira : eis o gráfico da desigualdade**. 1. Disponível em: <<http://outraspalavras.net/brasil/injustica-fiscal-a-brasileira-eis-o-grafico-da-desigualdade>>. Acesso em: 22 set. 2016.

BARAU, Victor. **O sistema tributário nacional**. São Paulo: Escola de Governo, 2014. 29 p. (Artigos). Disponível em: <<http://www.escoladegoverno.org.br/artigos/1734-o-sistema-tributario-nacional>>. Acesso em: 23 ago. 2017.

BAMBIRRA, Vania. **A teoria Marxista da transição e a prática socialista**. Brasília: Universidade de Brasília, 1993. 309 p. Tradução Ivo Martinazzo.

BAMBIRRA, Vania. **O capitalismo dependente latino-americano**. 3.ed. Florianópolis: Insular, 2015.

BERCOVICI, Gilberto. **Entre o estado total e o estado social: atualidade do debate sobre direito, estado e economia na República de Weimar**. 2003. 172 f. Tese (Livre Docência) - Universidade de São Paulo, São Paulo, 2003. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/livredocencia/2/tde-22092009-150501/pt-br.php>>. Acesso em: 12 ago. 2016.

BERCOVICCI, Gilberto. **As possibilidades de uma Teoria do Estado**. Revista da Faculdade de Direito da UFMG, Belo Horizonte, v. 1, n. 49, p.81-100, 2006. Jul - Dez. Disponível em: <<https://www.direito.ufmg.br/revista/index.php/revista/article/view/8/7>>. Acesso em: 12 ago. 2016.

BERCOVICI, Gilberto: **Constituição e estado de exceção permanente**: atualidade de Weimar. Rio de Janeiro: Azougue Editorial, 2004.

BOUDIEU, Pierre. **Contrafogos**: táticas para enfrentar uma invasão neoliberal. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Ed, 1998. Tradução Lucy Magalhães.

BOURDIEU, Pierre. **Le capital social**. In: Actes de larechercheensciencessociales. Vol. 31, janvier 1980. Le capital social. pp. 2- 3; http://www.persee.fr/doc/arss_0335-5322_1980_num_31_1_2069

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Governo Federal, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm

_____. **Decreto-Lei nº 2.848**, de 7 de dezembro de 1940. Código Penal. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1940-1949/decreto-lei-2848-7-dezembro-1940-412868-normaatuualizada-pe.html>. Acesso em: 22/03/2017.

_____. **Lei nº 4.729**, de 14 de julho de 1965. Define o crime de sonegação fiscal e dá outras providencias. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/leis/1950-1969/L4729.htm. Acesso em: 02/03/2017.

_____. **Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acesso em: 02/05/2017.

_____. **Lei nº 8.137**, de 27 de dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/Leis/L8137.htm. Acesso em: 02/05/2017.

_____. **Lei nº 9.249**, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9249.htm. Acesso em: 03/05/2017.

_____. **Lei nº 9.430**, de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/leis/L9430.htm. Acesso em: 03/05/2017.

BRETTAS, Tatiana. **Capitalismo dependente, neoliberalismo e financeirização das políticas sociais no Brasil**. Temporalis, Brasília, v. 17, n. 34, p.25-51, Jul – Dez, 2017.

DOS SANTOS, Theotonio. **A teoria da Dependência: Balanço e Perspectivas**. Rio de Janeiro, Civilização Brasileira, 2000.

ENGELS, Frederich. **A origem da família: da propriedade privada e do estado**. São Paulo: Lafont, 2012. 172 p. (Grandes clássicos da filosofia). Tradução Ciro Mioranza.

Filho, D. M Luiz. **O federalismo fiscal brasileiro sob a ótica da integração econômica internacional**. In: Cad. Fin. Públ. ESAF, Brasília, n.8, p. 41 - 100, dez.2007

Fontes, V. **O Brasil e o capital imperialismo: teoria e história**. 2. Ed. Rio de Janeiro: EPSJV/UFRJ, 2010.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projeto de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GURRIA, Angel. **Uma agenda positiva para o Brasil: aprendendo com práticas internacionais**. In: SEMINÁRIO OCDE-FIESP, 2015, São Paulo. Fiesp, 2015. v. 1, p. 1 - 40.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Séries Estatísticas & Séries históricas**. Disponível em: <<http://serieestatisticas.ibge.gov.br/series.aspx?vcodigo=SCN15>>. Acesso em 13 out. 2017.

KALDOR, Nicholas. Welfare Propositions in Economics and Interpersonal Comparisons of Utility. *In The Economic Journal*, London: Royal Economic Society, v. 49, n. 195, p. 549-552, 1939. Disponível em: <http://hujingbei.net/upload/2007_11/071107114361173.pdf >. Acesso em: 31/05/2016.

KAR, Dev. **Brasil: Fuga de capitais, os Fluxos ilícitos, e as crises Macroeconômicas, 1960 – 2012**. Columbia, 2014. Disponível: <http://www.gfintegrity.org/report/country-case-study-brazil/>

KHAIR, Amir. **A questão fiscal e o papel do estado**. 1ª Ed. São Paulo: Editora Fundação Perseu Abramo, 2013.

KLOTTER, Philip. **“Capitalismo em Confronto”** Tradução Cláudia G. Duarte. - 1ª Ed. Rio de Janeiro: Best Business, 2015.

KLIASS, Paulo. **Imposto Territorial Rural : A realidade da arrecadação do imposto territorial rural condiz muito pouco com a importância econômica adquirida pelo setor de forma geral..** Disponível em: <<https://www.cartamaior.com.br/?/Coluna/Imposto-territorial-rural/34293>>. Acesso em: 22 jul. 2017.

LENIN, Vladimir. I. (1917/2009). **Imperialismo, Fase superior do capitalismo**. São Paulo: Centauro.

LENZI, Anelize. “**Dívida ativa da união supera arrecadação e tem cobrança lenta**”. Disponível em: <http://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2016-03/dom-ou-seg-divida-ativa-da-uniao-impressiona>. Acesso em 23/09/2016.

G1, Portal. **Lucro do Bradesco cresce para R\$ 17,19 bilhões em 2015**. 1. Disponível em: <http://g1.globo.com/economia/negocios/noticia/2016/01/lucro-do-bradesco-cresce-para-r-1719-bilhoes-em-2015.html>. Acesso em: 23 set. 2016.

LUXEMBURGO, Rosa. **A revolução Russa**. Petrópolis: Vozes, 1986

MANDEL, Ernst. **O capitalismo tardio**. São Paulo: Abril Cultural, 1982.

MANTEGA, Guido. **A economia Política Brasileira**. São Paulo: Polis/vozes, 1984.

MARINI, Ruy Mauro. **Dialéctica de ladependencia**. Santiago do Chile: Cesó, 1972. 38 p. Disponível em: http://www.marini-escritos.unam.mx/pdf/024_dialectica_dependencia_1972.pdf. Acesso em: 20 dez. 2017.

MARINI, Ruy Mauro. **Dialética da Dependência**. In: _____. STEDILE, João Pedro e TRASPADINI, Roberta (orgs). Ruy Mauro Marini: vida e obra. São Paulo: Expressão Popular, 2005. p 137 – 180

MARINI, Ruy Mauro. **O reascenso das massas e as tarefas dos revolucionários**, 1973. In: _____. Ruy Mauro Marini: vida e obra. São Paulo: Expressão Popular, 2005. p 237 – 242

MARINI, Ruy Mauro. **Três tarefas da esquerda: socialismo, unidade e luta armada**, 1979. In: _____. Ruy Mauro Marini: vida e obra. São Paulo: Expressão Popular, 2005. p 243 – 250

MARINI, Ruy Mauro. **Sobre o Estado na América Latina**, 1991. In: _____. Ruy Mauro Marini: vida e obra. São Paulo: Expressão Popular, 2005. p 225 – 236

MARINI, Ruy Mauro. **Desenvolvimento e Dependência**, 1992. In: _____. Ruy Mauro Marini: vida e obra. São Paulo: Expressão Popular, 2005. p 221 – 224

MARINI, Ruy Mauro. **Socialismo e Democracia**, 1992. In: _____. Ruy Mauro Marini: vida e obra. São Paulo: Expressão Popular, 2005. p 207 – 220

MARION, José Carlos; **Dias**, Reinaldo; **Traldi**, Maria Cristina. Monografia para os cursos de administração, contabilidade e economia. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARTINS. Ives Gandra da Silva. **Teoria da Imposição Tributária**. 2. ed. São Paulo, 1998.

MARX, Karl. **O CAPITAL**, VOLUME I e II Apresentação de Jacob Gorender; Coordenação e revisão de Paul Singer; Tradução de Regis Barbosa e Flávio R. Kothe; Editora Nova Cultural Ltda.; 1996, Círculo do Livro Ltda. Títulos originais: Value, Price and Profit; Das Kapital - Kritik der Politischenökonomie.

MARX, Karl. **Manuscritos econômicos e filosóficos e outros textos escolhidos**. São Paulo: Abril Cultural, 1978.

MASCARO, Alysson L. “**Estado e Forma Política**”. 1º Ed. São Paulo: Boitempo, 2013.

MIRANDA, Tiago; **MACÁRIO**, Lincoln. **Arrecadação tributária sobre propriedade no Brasil é menor que sobre o consumo**. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/noticias/ECONOMIA/492946-ARRECADACAO-TRIBUTARIA-SOBRE-PROPRIEDADE-NO-BRASIL-E-MENOR-QUE-SOBRE-O-CONSUMO.html>>. Acesso em: 22 jul. 2017.

OLIVEIRA, Francisco. **Osurgimento do antivalor: Capital, Força de Trabalho e Fundo Público**. Novos Estudos, CEBRAP, n. 22, p. 8 – 28 outubro de 1988.

ONU. Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento. **Nosso Futuro Comum**. 2ªEd. Rio de Janeiro: Fundação Getulio Vargas, 1991. 430 p.

OSORIO, Jaime Sebastian. **Sobre o Estado**, o poder político e o Estado dependente. Temporalis, Brasília, v. 17, n. 34, p.25-51, Jul – Dez, 2017.

PAIVA, Carlos Águedo Nagel. CUNHA, André Moreira. **Noções de economia**. Brasília: Fundação Alexandre de Gusmão, 2008.

PELLIZZARI, Deoni. **A grande farsa da tributação e da sonegação**. Petrópolis: Vozes, 1990. 132 p.

PETRELLI, Vanessa. **Padrão de acumulação e desenvolvimento brasileiro**. 1ª Ed. São Paulo: Editora Fundação Perseu Abramo, 2013.

POCHMANN, Marcio. Ajuste fiscal, desajuste social. **Carta Social e do Trabalho**, Campinas, CESIT/Instituto de Economia da Unicamp, n. 2, set/dez, 2005.

_____. Qualidade das ocupações no Brasil. **Carta Social e do Trabalho**, Campinas, CESIT/Instituto de Economia da Unicamp, n. 3, jan/abr., 2006.

PONTES. Helenilson Cunha. **O princípio da proporcionalidade e o direito tributário**. Editora Dialética. São Paulo. 2000.

PORTES, Alejandro. **Capital Social: ORIGENS E APLICAÇÕES NA SOCIOLOGIA CONTEMPORÂNEA**. Sociologia, Problemas e Prática, Princeton, New Jersey, v. 08540, n. 33, p. 133-158, jan. 2000. Disponível em: <<http://www.scielo.mec.pt/pdf/spp/n33/n33a06.pdf>>. Acesso em: 16 maio 2017.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Reforma tributária simples**: reconstruindo os laços nacionais do federalismo brasileiro e resgatando a dignidade do contribuinte. *Tributação em revista*, Brasília, ano 17, n. 59, p.26-35, abr./jun. 2011. Disponível em: <http://www.sindifisconacional.org.br/index.php?option=com_content&view=article&id=13830%3ATributa%C3%A7%C3%A3o&catid=81%3Atributacao-em-revista&Itemid=94&lang=pt>. Acesso em: 28 nov. 2017.

SANTOS, Reginaldo Souza. **A teoria das finanças públicas no contexto do capitalismo**. São Paulo: Mandacaru, 2001.

SICSÚ, João. “**Rumos da Liberalização Financeira Brasileira**”. In: *Revista de Economia Política*, vol. 26, nº 3 (103), pp. 364-380 julho-setembro/2006

SICSÚ, João. **Cambio e Controle de capitais** – Avaliando a eficiência de modelos macroeconômicos. 1ª Ed. Rio de Janeiro: Campus, 2006.

SINDIFISCO NACIONAL – Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil. **Brasil: 500 anos de sonegação**. *Revista Conexão Unafisco sindical*. Brasília, ano I, n 1, maio 2000. Disponível em: <<http://www2.unafisco.org.br/conexao/01/conexao01.htm>>. Acesso em: 10 ago. 2017.

SCHULTZ, T. W.. **O Capital Humano**: investimentos em educação e pesquisa. Tradução de Marco Aurélio de Moura Matos. Rio de Janeiro: Zahar, 1973.

SMITH, A. **A riqueza das nações**: Investigação sobre sua natureza e suas causas. vol. I e II, 3ª ed. Trad. Luiz João Baraúna, São Paulo: Nova Cultural, 1988. 250 p.

STEDILE, João Pedro e **TRASPADINI**, Roberta (orgs). **Ruy Mauro Marini**: vida e obra. São Paulo: Expressão Popular, 2005.

SOUZA, Jesse. **A tolice da inteligência brasileira**: ou como o país se deixa manipular pela elite. São Paulo: LeYa, 2015.

VIOTTI, Eduardo Baumgratz. **A economia e o estado capitalista**. Petrópolis: Vozes, 1986.