



Uma análise comparada do sistema tributário brasileiro em relação à América Latina

Nelson Leitão Paes

Programa de Pós-graduação em Economia, Universidade Federal de Pernambuco, Av. Professor Moraes Rego, s/n, 50670-901, Cidade Universitária, Recife, Pernambuco, Brasil. E-mail: nlpaes@gmail.com

RESUMO. Este artigo irá se concentrar no estudo comparativo dos sistemas tributários dos países da América Latina com foco sobre a evolução das receitas, das alíquotas e da composição da arrecadação. Constatou-se que um típico país latino-americano arrecada muito menos que a média dos países desenvolvidos, com grande concentração sobre a tributação indireta. Verificou-se forte correlação entre receitas e PIB *per capita* e entre alíquotas e arrecadação, exceto para o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ). Quanto ao Brasil, a carga tributária é quase o dobro da média latino-americana e próxima da dos países desenvolvidos. Já quanto à composição, o país também começa a se afastar do padrão da região, ao depender cada vez menos da tributação sobre o consumo. Por fim, destaca-se o fato de que o país arrecada pouco com o IRPJ dado as alíquotas elevadas impostas no Brasil.

Palavras-chave: arrecadação, tributação, composição das receitas.

The Brazilian tax system and Latin America: a comparative analysis

ABSTRACT. Current essay is a comparative study on the tax systems of Latin American countries with special reference to the evolution of revenues, tax rates and revenue composition. The revenues of a typical Latin American country are lower than the average revenues of developed countries, with a great concentration on indirect taxation. A strong correlation between income and GDP per capita and between tax rates and revenues was confirmed, except for Corporate Income Tax. Tax load in Brazil is almost twice the Latin American average and close to that of developed countries. In the case of revenue composition, Brazil is an exception within the region's standard since it relies less on consumption taxes and more on income taxes. It is worth mentioning that revenues from the Brazilian's corporate income tax are relatively low within the context of its high tax rates.

Keywords: tax revenues, taxation, tax structure.

Introdução

Os sistemas tributários são essenciais ao funcionamento de qualquer Estado. Porém, tanto o seu peso para a sociedade quanto a forma como estes sistemas se estruturam ao redor do mundo difere muito entre os países. Tamanho e composição da carga tributária têm efeito econômico e social direto sobre a população.

O estudo sobre a tributação na América Latina se reverte de grande importância principalmente pelas características que a região apresenta. Trata-se de países com alto índice de desigualdade e que, em sua maioria, apresenta nível de renda intermediário de acordo com a classificação do Banco Mundial. Ainda, a região apresentou fortes taxas de crescimento durante a última década. É de se presumir que os sistemas tributários latino-americanos sejam condizentes com a situação regional de alta desigualdade e renda intermediária.

Este artigo irá se concentrar no estudo comparativo da tributação em países da América Latina com foco sobre o tamanho da carga tributária, a evolução da composição das receitas e a relação entre alíquotas e arrecadação. A abordagem será calcada em dados retirados de novos materiais sobre o tema, como a recente publicação pela Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) sobre estatísticas de arrecadação dos países da região (OCDE, 2011).

O trabalho mostra o forte incremento na carga tributária que os países latino-americanos experimentaram, passando de 14,2% do Produto Interno Bruto (PIB) em 1990 para 19,1% em 2009. Ainda assim, as receitas permaneceram em nível muito inferior ao obtido dentro da OCDE. Verificou-se forte correlação positiva entre arrecadação e PIB *per capita* para os países latino-americanos. Quanto à composição, não se percebeu

grande variação na composição da tributação na média dos países da América Latina entre 1990 e 2009. Por fim, constatou-se uma relação positiva entre alíquotas tributárias e arrecadação para o Imposto sobre Valor Adicionado (IVA) e o Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) no período pesquisado. Porém, para o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) não se verificou qualquer relação entre alíquotas e receitas.

Quanto ao Brasil constatou-se que durante todo o período (1990 a 2009) o país apresentou a maior carga tributária dentro dos países objeto da amostra. Quando se compara com o PIB, verificou-se que a tributação brasileira está bem acima do que seria possível esperar dado o nível de PIB *per capita* do país. Quanto à composição, o padrão da tributação brasileira ainda é fortemente baseado no consumo, mas houve clara evolução no sentido de se substituir parte da sua regressiva tributação indireta para um foco maior na tributação direta e na seguridade social. No caso das alíquotas, a alíquota máxima e a arrecadação do IRPF estão bem alinhadas com a média latino-americana. No IRPJ, o país novamente foge aos padrões normais da região, arrecadando pouco para a magnitude da sua alíquota tributária.

A literatura comparada sobre sistemas tributários tem se concentrado especialmente nos países da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico que dispõe de ampla base de dados e de pesquisas qualificadas sobre o tema. Já em relação à América Latina os estudos são mais escassos, principalmente pela falta de dados confiáveis, e estão intrinsecamente ligados à relação do sistema tributário com a enorme desigualdade da região. Nesta linha, vários trabalhos foram desenvolvidos, realçando o peso excessivo da tributação indireta e a fragilidade da tributação direta, o que faz com que os sistemas tributários tenham forte inclinação regressiva. Este é o diagnóstico, por exemplo, de Tanzi (2007)¹. Este resultado também é encontrado em inúmeros artigos aplicados para o Brasil (SILVEIRA, 2008; SIQUEIRA et al., 2010).

Para além de questões distributivas, Gómez-Sabaini e Martner (2007) adotam uma perspectiva de efetivamente comparar os sistemas tributários da região sem se preocupar com relação à desigualdade. Assim, estes autores estabelecem comparações entre carga de tributos e composição das receitas na América Latina em 2005. Figari e Gandullia (2007) também se preocupam com a tributação da região, mas a análise dos autores é mais direcionada sobre como o conjunto de países tem explorado as bases

tributárias da renda da pessoa física, da pessoa jurídica e do consumo. Daude et al. (2010) avaliam o comportamento cíclico da política fiscal na América Latina entre 1990 e 2009. Bernardi et al. (2007) trazem vários capítulos detalhando individualmente o sistema tributário de oito países da região.

O presente artigo se insere nesta última área da literatura, na análise comparativa da estrutura e da arrecadação dos sistemas tributários na América Latina. A sua maior contribuição advém do fato de se buscar estabelecer comparações e relações entre as diversas bases que compõem a tributação na região, e não apenas relatar as experiências de cada país. Aqui, ao se buscar integrar diversas bases de dados, procura-se enriquecer a análise e potencialmente oferecer novos subsídios para o seu aprofundamento. Este é tipicamente o caso da relação entre alíquotas e arrecadação por base impositiva, com dados da OCDE e do Centro Interamericano de Administrações Tributárias (CIAT). Uma segunda contribuição é o uso da recente publicação da OCDE (2011) com novas informações sobre a arrecadação e a estrutura da tributação na América Latina.

O trabalho está dividido em quatro partes. Além desta introdução, na seção seguinte apresenta-se a metodologia do trabalho e logo depois, na seção 3, os principais resultados. A última seção traz as principais conclusões.

Metodologia

Os sistemas tributários de países latino-americanos selecionados serão analisados segundo algumas métricas de comparação. Inicialmente, recorre-se a comparações mais tradicionais como a evolução da carga tributária entre os países da América Latina e procura-se uma relação entre arrecadação e PIB *per capita*. Em seguida, analisa-se a evolução da composição da carga de tributos e das principais bases impositivas dentro da América Latina e em alguns países selecionados da região. Por fim, busca-se estabelecer alguma relação entre alíquotas tributárias e arrecadação.

A metodologia consiste, portanto, na exploração da base de dados, com o apoio de gráficos, tabelas e relações estatísticas simples para se obter análises sobre a evolução da carga tributária na região.

A base de dados primordial deste trabalho é a publicação da OCDE (2011) que pela primeira vez apresenta dados de arrecadação para os países da América Latina. Os dados relativos às receitas tributárias foram retirados desta publicação. Adicionalmente, as informações sobre alíquotas aplicadas nos países da região foram obtidos do

¹Como também de Gofii et al. (2008) e Jiménez et al. (2010).

Centro Interamericano de Administração Tributária, organismo internacional que reúne administrações tributárias da maioria dos países das Américas, além de alguns países da África, Europa e Ásia. Lá, foram coletadas as alíquotas do Imposto de Renda da Pessoa Física, do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e do Imposto sobre Valor Adicionado². Por fim, dados sobre PIB *per capita* foram retirados da Penn World Table 7.0 (HESTON et al., 2011).

Tributação na América Latina

Esta seção se divide em duas partes. Na primeira, desenvolve-se o estudo comparativo sobre os sistemas tributários na América Latina do ponto de vista da arrecadação, iniciando-se com uma visão mais agregada, observando-se a carga tributária nos países e sua relação com o PIB *per capita*, para logo depois, sob a perspectiva de se olhar as principais bases tributárias, se decompor a arrecadação total.

Na sua segunda parte, o estudo enfoca a relação entre alíquotas tributárias e arrecadação dentro da região. Os dados sobre arrecadação e PIB *per capita* englobam o período de 1990 a 2009, enquanto as informações sobre alíquotas alcançam o período de 2000 a 2009, o que nos permite desenvolver análises temporais.

Nível e composição da carga tributária na América Latina

Iniciando pela carga tributária, na Tabela 1 é apresentada a arrecadação de impostos em relação ao PIB para alguns países da América Latina, bem como a média dos países da OCDE.

Tabela 1. Carga tributária – América Latina (% PIB).

Países	1990	1995	2000	2005	2009
Argentina	16,1	20,3	21,5	26,9	31,4
Brasil	28,1	26,8	30,0	32,9	32,6
Chile	17,5	19,0	19,4	21,6	18,4
Colômbia	9,0	13,2	14,1	17,3	17,4
Costa Rica	16,1	16,3	18,2	19,8	20,9
Rep. Dominicana	8,3	10,6	12,4	14,7	13,1
El Salvador	10,5	13,0	12,2	14,1	14,4
Guatemala	9,0	10,4	12,4	13,1	12,2
México	15,8	15,2	16,9	18,1	17,4
Peru	11,8	15,4	13,9	15,8	15,9
Uruguai	17,8	19,7	20,0	22,0	22,5
Venezuela	18,7	13,3	13,6	15,9	14,4
Média AL	14,9	16,1	17,1	19,3	19,2
Média OCDE	33,1	34,6	35,3	35,0	33,8

Fonte: OCDE (2011).

Relativamente ao Brasil, percebe-se de imediato que a sua carga de tributos é muito mais elevada do que a imposta no restante da América Latina. Apesar

de ser alta já em 1990, ainda assim houve forte aumento da carga de tributos nos 20 anos objeto da análise. O crescimento de 4,5 pontos percentuais representa um acréscimo de mais de 15% em relação ao montante de tributos já pagos em 1990. Durante todo este período, o Brasil apresentou a maior carga tributária dentro dos países objeto da amostra.

Mais ainda, a receita com tributos no Brasil em 1990 era quase o dobro da média da América Latina, com uma diferença de 13,2 pontos percentuais entre os dois. Passados 20 anos, o diferencial de arrecadação permaneceu o mesmo. O governo brasileiro continua retirando 13,4 por cento do PIB da sociedade a mais do que a média dos países latino-americanos.

De fato, o que os dados da tabela deixam bem claro é que a carga tributária brasileira está muito mais próxima da média dos países desenvolvidos (média da OCDE) do que da América Latina. E que embora tenha mantida a mesma distância em relação aos demais países da região, a carga de tributos brasileira se aproximou ao longo do tempo da média da OCDE.

Assim como o Brasil, os demais países da América Latina da amostra também experimentaram forte crescimento da sua carga tributária. A arrecadação na região cresceu quase 30% a mais do que o PIB entre 1990 e 2009. Para alguns países, a carga tributária quase que dobrou como no caso da Argentina e Colômbia. A única exceção da amostra é a Venezuela que reduziu o peso dos impostos. Ainda assim, as receitas permanecem em nível muito inferior ao obtido dentro da OCDE. Se em 1990 a relação entre a carga tributária da América Latina em relação a OCDE era de apenas 45%, em 2009 ela atingiu 57%.

Uma explicação recorrente sobre esta grande diferença entre a carga tributária é a do diferencial de renda entre os dois grupos de países. Países da OCDE com renda mais elevada tendem a ter cargas tributárias também maiores do que os países da América Latina. Acosta-Ormaechea e Yoo (2012) e Mitchell (2007), apenas para citar dois trabalhos, documentam de forma clara a relação positiva entre renda e receita. Trata-se de resultado robusto que se mantém mesmo quando se altera o horizonte temporal. Mitchell (2007), por exemplo, considerou todo o século XX em seu trabalho e o padrão se manteve. A literatura aponta, conforme Baunsgaard and Keen (2010), que durante o processo de desenvolvimento dos países a carga tributária vai crescendo pela acumulação de novas bases de incidência. Inicialmente, em países mais pobres, a carga tributária recai sobre o comércio exterior.

²O Brasil não possui um Imposto de Valor Adicionado como os demais países da amostra. Porém, alguns tributos nacionais tem características similares a esse imposto como o ICMS, PIS, Cofins e IPI.

Conforme a renda vai aumentando, a necessidade de financiamento dos gastos sociais e a capacidade de consumo também vão crescendo, a tributação se desloca do comércio exterior para o consumo interno e se mantém em patamar mais elevado do que na estrutura anterior. Este seria o padrão atual dos países da América Latina. Numa etapa seguinte, quando a renda se torna mais elevada e a necessidade de atuação dos governos mais forte, ocorre nova migração da base tributária, que passa do consumo para a renda, e passa a patamar mais elevado. Este é o estágio dos países da OCDE.

É possível realizar esta mesma análise para o conjunto de países da América Latina observando-se a relação entre arrecadação e PIB *per capita*. Na Figura 1 são apresentados os resultados.

A forte correlação positiva entre receita e renda apareceu com bastante intensidade dentro da amostra. E se mostrou também robusta quando se consideram análises a cada cinco anos. Para a América Latina também vale a regra de que quanto maior o PIB *per capita* de um país, maior tende a ser a sua carga de tributos.

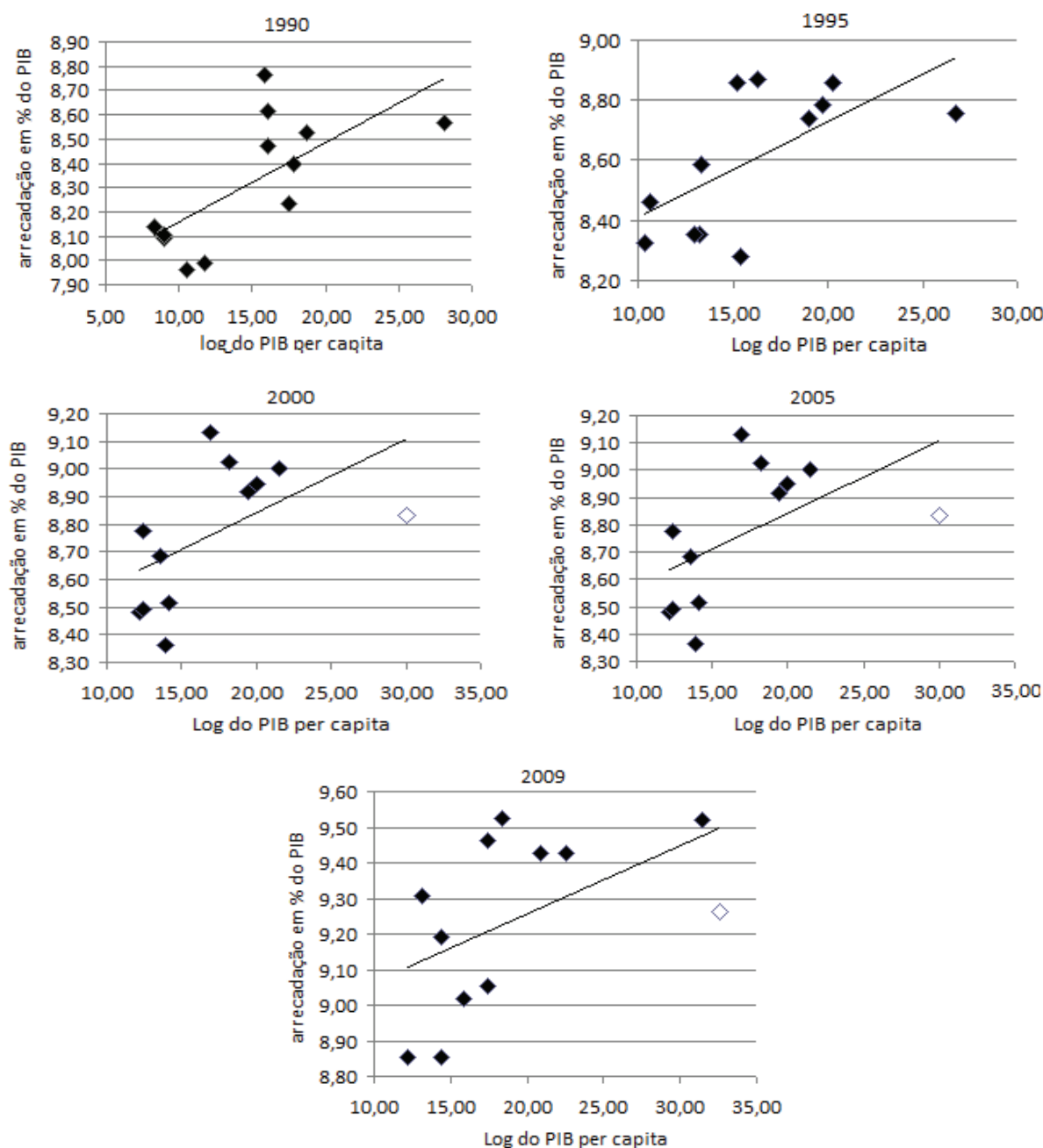


Figura 1. Relação carga tributária e PIB per capita (CIAT, 2013; HESTON et al., 2011).

O ponto em branco em cada um dos gráficos acima representa os valores para o Brasil. Como já era possível inferir da Tabela 1, o país representa um forte 'outlier' dentro da América Latina. A tributação brasileira está bem acima do que seria possível esperar dado o nível de renda *per capita* do país. Apenas uma breve inspeção dos gráficos já aponta que a carga tributária do Brasil deveria estar em torno de 20% em todo o período analisado, muito distante dos mais de 30% do PIB que tem caracterizado as receitas geradas pelo sistema tributário brasileiro. Este mesmo resultado 'fora da curva' para o Brasil foi encontrado por Gómez-Sabaini e Martner (2007) com dados de 19 países em 2005. Este, em verdade, não é um resultado novo e diversos autores já apontam a carga tributária brasileira muito acima da dos demais países latino-americanos (PAES, 2007).

Considerando o que já foi visto até agora percebe-se que o Brasil se tornou um país desenvolvido do ponto de vista da carga tributária com padrão similar a dos países da OCDE, sem, entretanto, ter sequer chegado perto de completar o seu ciclo de desenvolvimento.

Visto o crescimento da carga tributária na América Latina e a sua relação direta com o nível de renda, é o momento de se analisar como este crescimento da arrecadação ocorreu. Assim, investigou-se qual foi o comportamento das bases impositivas³ durante este período na América Latina e em alguns dos principais países da região. Na Figura 2 são ilustradas a evolução da composição da arrecadação.

O padrão da tributação brasileira é ainda fortemente baseado no consumo. Mas, destaca-se a perda de importância desta base tributária nos últimos 20 anos. A participação da tributação do consumo encolheu para menos de 45%. Por outro lado, a perda de participação do consumo se refletiu em ganhos de participação quase que equivalentes entre renda e seguridade social. O país trocou a parte da sua regressiva tributação indireta para um foco maior na tributação direta e também para fazer frente às maiores necessidades do sistema de seguridade social brasileiro.

Uma observação mais cuidadosa mostra que a mudança na composição da arrecadação no Brasil ocorreu nos últimos dez anos. Na década de 1990 quase não houve alteração, a não ser por um pequeno aumento na importância da seguridade social. Porém, na primeira década do século XXI, com o maior crescimento apresentado pelo país, o

peso da tributação da renda vem aumentando. As razões são variadas e são essencialmente econômicas. É preciso lembrar que a legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)⁴ em seus pontos mais essenciais não apresentam mudanças substanciais desde 1995. Também no Imposto de Renda da Pessoa Física as mudanças foram pontuais. A melhoria dos termos de troca, o crescimento das grandes empresas exportadoras, o desenvolvimento do mercado de capitais e a expansão do emprego e da renda ocorridos desde 2001 permitem explicar a intensa variação na composição da tributação no país.

Dentro da América Latina, a Argentina também apresentou forte crescimento da tributação da renda, mas este ocorreu durante a década de 90 e teve como principal contrapartida a redução das contribuições à seguridade social. É preciso lembrar que durante este período o país experimentou forte crescimento e realizou grandes mudanças nos regimes previdenciários com incentivo à previdência privada, fazendo com que as receitas do sistema público fossem diminuídas. Após a crise do início do século XXI o ímpeto privatizante foi contido e revertido, com a previdência pública voltando a ganhar espaço. Por outro lado, a crise afetou a renda das empresas e do país reduzindo a importância da tributação sobre a renda. Durante os 20 anos estudados, a tributação sobre o consumo permaneceu como a principal fonte de receita do governo argentino⁵.

Já o México apresentou pequenas mudanças na composição da sua tributação, com aumento da importância das contribuições para a seguridade social e redução do peso da tributação indireta, que ainda assim continua responsável pela metade da arrecadação do país.

Quando se olha a média latino-americana, percebe-se que não houve grande variação na composição da tributação entre 1990 e 2009. Apenas um aumento no peso da tributação da renda, a partir de 2000, refletindo o maior crescimento dos países da região, com as receitas da tributação indireta e da seguridade social mantendo as respectivas participações.

Quando se compara o Brasil com os demais países da América Latina, constata-se que em 1990 a composição da tributação brasileira estava muito próxima da média latino-americana. O peso da tributação sobre o consumo era mais ou menos o mesmo, mas no Brasil a seguridade social tinha uma importância maior e a tributação sobre a renda uma

³A rigor, seguridade social não é base impositiva e sim destinação de recursos. A base impositiva, neste caso, seria a folha de pagamento. Porém, para manter terminologia idêntica a adotada nas publicações da OCDE, manteve-se a seguridade social como uma das bases.

⁴O IRPJ e a CSLL são tributos praticamente idênticos e incidem sobre a renda do capital das empresas.

⁵É preciso lembrar que na Argentina há um tributo sobre a exportação (*retenciones*) que responde por fração razoável da arrecadação.

importância menor do que na média da América Latina. Já em 2009, a composição da tributação brasileira se distancia em parte dos demais países da região. Este distanciamento ocorre por conta da

menor importância da tributação indireta no Brasil, ainda que seja a principal base impositiva do país, e do maior peso as contribuições para a seguridade social, bastante superior no caso brasileiro.

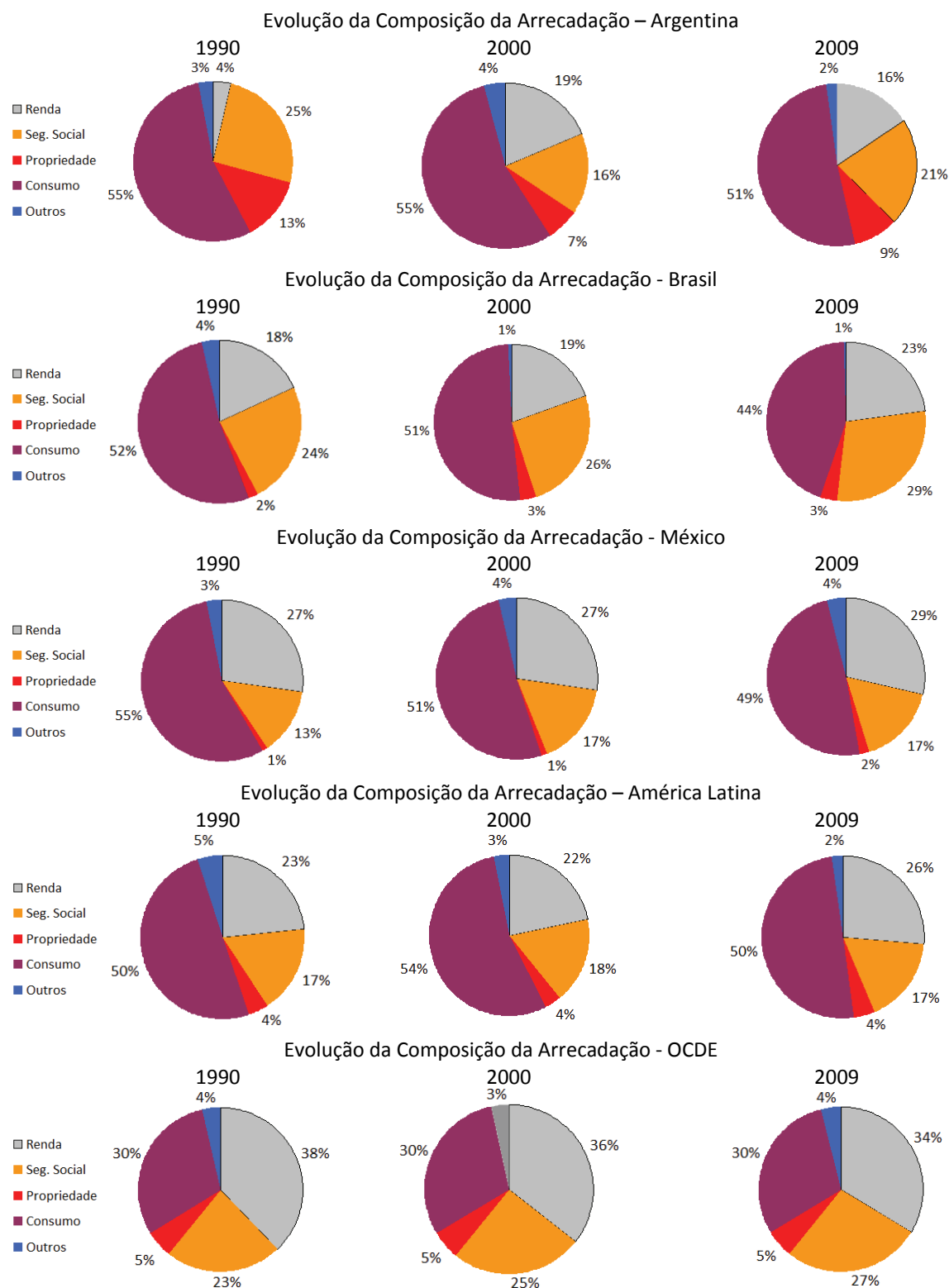


Figura 2. Evolução da composição da arrecadação (CIAT, 2013).

Em relação à média dos países ricos da OCDE, houve uma discreta aproximação, mas a composição da tributação brasileira ainda está distante dos padrões do mundo desenvolvido. Para estes, a tributação da renda tem peso maior do que a tributação do consumo, dado o nível de renda ser elevado. Já para o Brasil, é a tributação sobre o consumo que é a sua principal fonte de receitas. Conforme o processo de convergência da renda do país se aproxime da dos países da OCDE, a composição da tributação no Brasil deve se igualar a daquele grupo.

Ao se observar o dado sobre o peso das receitas da seguridade social, verifica-se novamente que a sociedade brasileira tem arcado com um custo desproporcional em relação à arrecadação. O percentual das contribuições para a seguridade social no Brasil, em 2009, já é maior do que a média da OCDE. É preciso lembrar que estamos tratando de grupos de países bastante distintos, onde o Brasil tem uma população relativamente jovem e com nível de renda intermediário, enquanto na OCDE são países com população mais envelhecida e com nível de renda elevado.

Ainda na questão da composição da carga tributária, podemos observar como se deu a evolução da arrecadação nas diferentes bases. Na Figura 3 são apresentados os valores.

Os gráficos mostram que Argentina e Colômbia foram dois dos países latino-americanos que mais apresentaram crescimento da carga tributária entre 1990 e 2009, e que na média, a América Latina, incluindo o Brasil, elevou sua arrecadação em percentual do PIB.

Como já visto, a composição da tributação brasileira se alterou entre 1990 e 2009 migrando da tributação indireta para a tributação direta e para as contribuições para a seguridade social. O gráfico acima mostra que na verdade não houve redução da arrecadação da tributação sobre o consumo, que se manteve relativamente estável em torno de 15% do PIB. O que aconteceu é que o acréscimo da carga tributária entre 1990 e 2009 se deu não só sobre a tributação direta, que cresceu para mais de 7% do PIB, mas principalmente pelo aumento das receitas da seguridade social, que cresceram continuamente neste período.

No conjunto de países da América Latina, o crescimento da arrecadação ocorreu em todas as principais bases tributárias e de maneira mais homogênea do que no caso brasileiro. Como percentual do PIB as receitas aumentaram 29%, sendo que o crescimento da tributação da renda de 42% foi mais elevado que o das receitas da seguridade social, +27%, e da tributação indireta, +28%.

Para os países da OCDE surgiu outro padrão na dinâmica da composição da carga de impostos, no qual as receitas com a tributação sobre o consumo permaneceram estáveis entre 1990 e

2009, mas com redução da arrecadação da tributação sobre a renda e aumento das receitas com seguridade social.

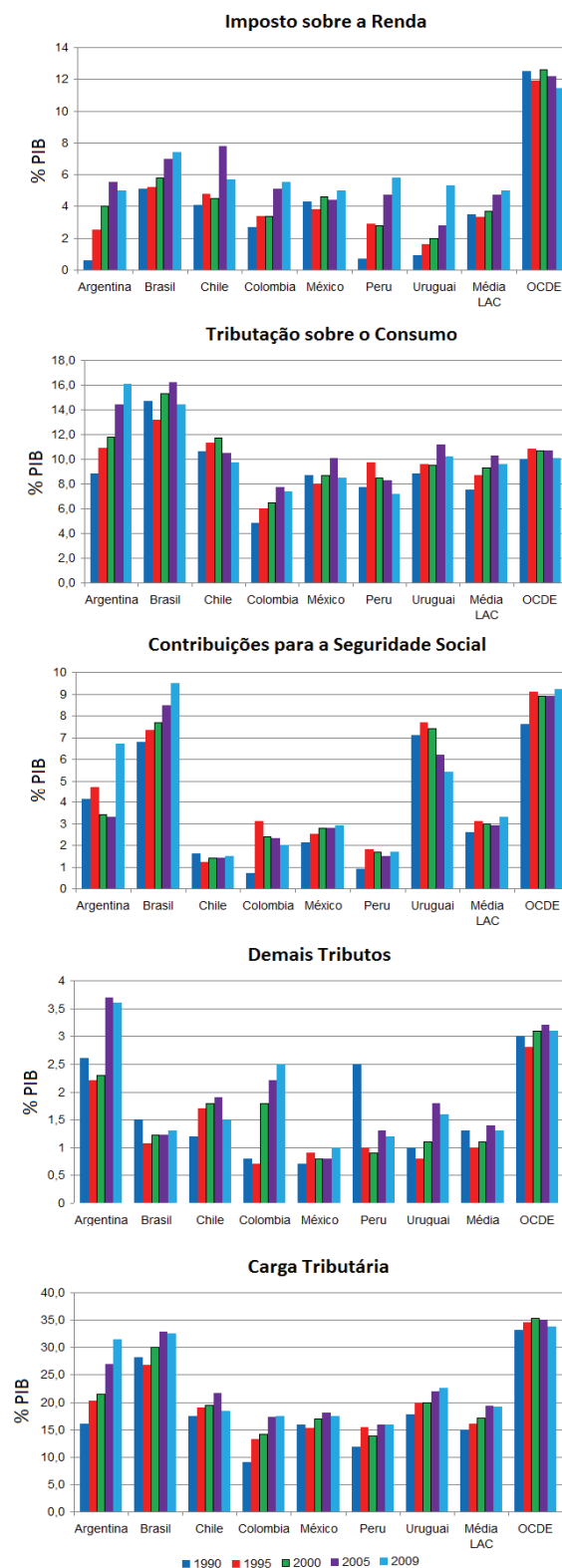


Figura 3. Evolução da carga tributária por base impositiva (CIAT, 2013).

Relação entre alíquotas e arrecadação na América Latina

Uma última análise a ser realizada para o caso latino-americano envolve a relação entre alíquotas e arrecadação. O CIAT disponibiliza dados de 2000 a 2009 com as alíquotas incidentes sobre a renda da pessoa jurídica, sobre a renda da pessoa física e do imposto sobre valor adicionado. É possível, portanto, cotejar a relação entre as receitas dos tributos e as suas alíquotas correspondentes. No caso do IRPJ e do IRPF utilizaram-se as alíquotas máximas estabelecidas na legislação de cada país para efeito de comparação, enquanto que para o IVA, trabalhou-se com a alíquota padrão. Os resultados estão dispostos na Figura 4.

No caso do IRPF, os gráficos apontam para uma relação positiva entre as máximas alíquotas do imposto de renda da pessoa física e a arrecadação deste imposto em % do PIB. Isto ocorreu nos três anos pesquisados, embora tal relação tenha ficado mais fraca em 2009. Há, portanto, um indicativo de que as alíquotas mais elevadas correspondem à maior arrecadação na renda da pessoa física.

A alíquota máxima média para os 12 países latino-americanos estudados para os anos de 2000, 2005 e 2009 foi de 28, 28 e 29%, respectivamente.

As alíquotas mais elevadas em toda a série são a do Chile de 45, 40 e 40%, enquanto que as mais baixas são a da Costa Rica de 15% em todo o período. Em 2000, oito dos 12 países apresentavam alíquotas máximas entre 25 e 35%, número que passou para nove em 2005 e que sobe para dez em 2009. O Brasil, representado pelos pontos em branco, apresenta-se muito próximo da tendência linear. A alíquota máxima brasileira é praticamente igual à média dos países da América Latina.

As alíquotas máximas do IRPJ são similares as do IRPF. As alíquotas máximas médias foram de 29, 30 e 29% em 2000, 2005 e 2009, respectivamente. Dos 12 países pesquisados, 11 apresentam alíquotas entre 25 e 35% em todo o período. A única exceção é o Chile com alíquotas de 15, 17 e 17%, as mais baixas da amostra. Este país apresenta uma clara preferência em tributar o rendimento na pessoa física ao invés da pessoa jurídica, já que é o país com as mais altas alíquotas na pessoa física. Embora as alíquotas estejam em patamares similares, a arrecadação das pessoas jurídicas foi superior a das pessoas físicas em 2005 e 2009.

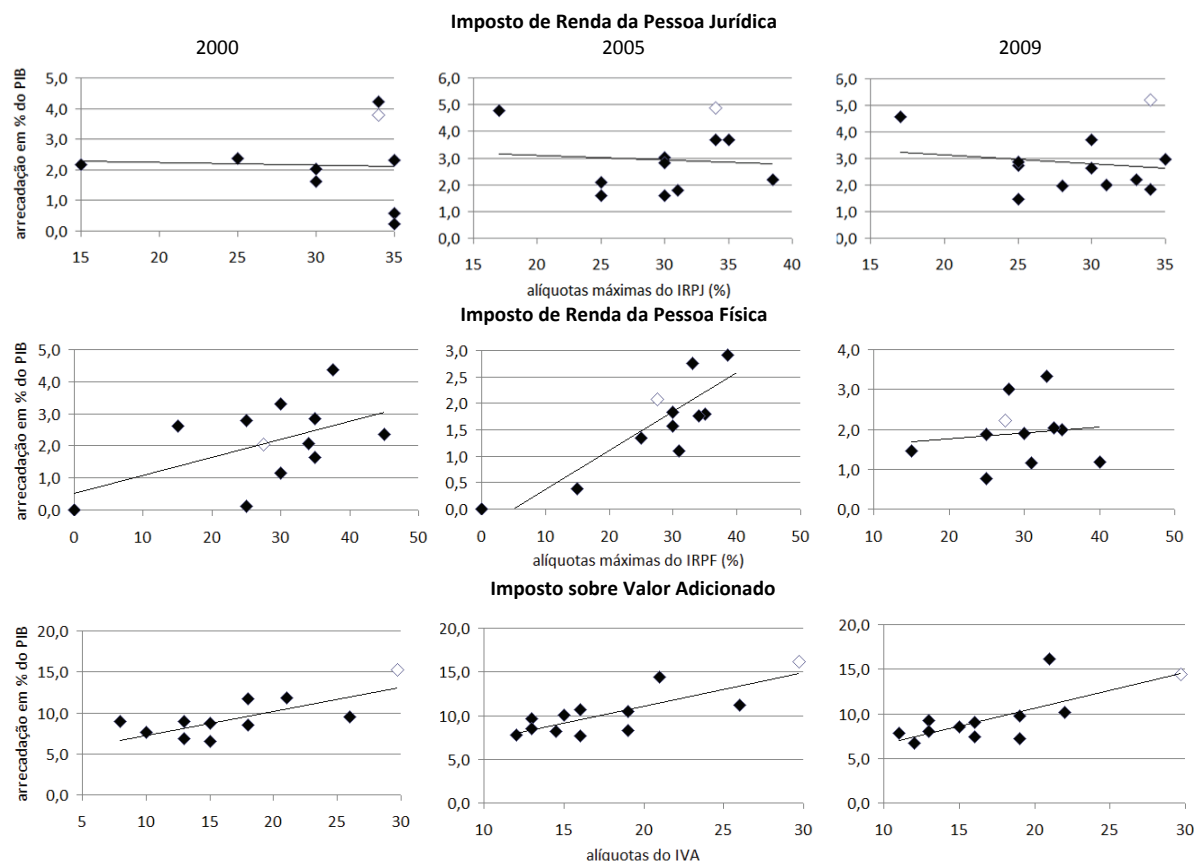


Figura 4. Relação arrecadação e alíquotas (CIAT, 2013).

Quando se coteja a arrecadação com as alíquotas verifica-se que não há uma relação bem definida entre elas. Ao contrário do IRPF, países na América Latina que aplicam alíquotas mais elevadas no IRPJ não necessariamente arrecadam mais com este imposto.

Isto ocorre porque não são somente as alíquotas que determinam o valor do tributo a ser pago, já que uma série de deduções da base de cálculo é aceita em determinados países, o que torna a base do imposto reduzida. Por exemplo, alguns países admitem taxas de depreciação mais elevadas, bem como aceitam a compensação de prejuízos fiscais passados.

Outra diferença importante são os incentivos fiscais. Muitos países concedem incentivos fiscais para determinado segmento ou para a instalação de empresas em certos locais que acabam por reduzir a arrecadação sem afetar a alíquota máxima prevista na legislação.

Por fim, planejamentos tributários agressivos como reorganizações societárias também contribuem para enfraquecer a base impositiva. Já no IRPF, a relação positiva decorre do fato de que no geral a legislação da pessoa física não oferece tanto espaço para a elisão fiscal. As regras deste imposto acabam levando a uma base tributária mais estável e o valor arrecadado tem muito mais correlação com a alíquota impositiva.

Em relação ao IRPJ, para o caso brasileiro, foram considerados nos gráficos anteriores não só a arrecadação deste como também as receitas da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), uma vez que ambos os tributos incidem praticamente sobre a mesma base, o lucro das empresas. O Brasil, representado pelos pontos brancos, é novamente um grande *'outlier'* nos resultados. O país aparentemente arrecada pouco, considerando a magnitude da sua alíquota tributária. Figari e Gandullia (2007) também ressaltam a baixa arrecadação do IRPJ no Brasil em relação ao seu potencial. Segundo estes autores, questões como incentivos tributários variados, principalmente para determinadas regiões do país, bem como incentivos à pesquisa, e muitas isenções ajudam a entender o caso brasileiro.

A comparação do caso brasileiro com o chileno reforça o que foi dito no parágrafo anterior. A alíquota no Chile é a metade da alíquota no Brasil. Porém, segundo os gráficos acima, a arrecadação do IRPJ (IRPJ+CSLL) no Chile e no Brasil é bastante similar em 2005 e 2009 (em torno de 5% do PIB). Trata-se de um indicativo de que o sistema tributário brasileiro é ineficaz na arrecadação de recursos da tributação sobre o lucro das empresas. Os motivos são diversos e envolvem falhas na

legislação, incentivos fiscais federais ou mesmo evasão fiscal. O fato é que o Chile aponta um caminho que pode ser interessante para o Brasil, o de diminuir as alíquotas tributárias reduzindo os vazamentos de receitas e fechando as brechas da legislação.

A falta de correlação entre as alíquotas estatutárias e a arrecadação do IRPJ já foi objeto de diversos estudos e está bem estabelecida na literatura. Queré et al. (2010) apresentam um gráfico com a relação entre ambas as variáveis constatando não haver conexão entre alíquota e arrecadação para os países da OCDE com dados de 2005. Overesch (2005), usando alíquotas médias efetivas, encontrou o mesmo resultado. Os autores atribuem a inexistência de uma relação entre ambas as variáveis a questões como competição tributária internacional⁶ e heterogeneidade entre os países quanto à elasticidade da base tributária em relação à alíquota. Outros autores como Clausing (2007) e Devereux (2007) atribuem a inexistência de relação direta entre alíquota e arrecadação do IRPJ a Curva de Laffer. Países com alíquotas superiores a que maximiza a receita acabam por ter a sua arrecadação diminuída mesmo com alíquotas mais elevadas, em função da redução da base tributária. Os dois autores estimam para os países da OCDE que a alíquota maximizadora seria em torno de 23 a 33%.

Quanto à tributação do consumo há também uma clara correlação entre a alíquota do imposto sobre o valor adicionado e a arrecadação. Aqui, ao contrário do IRPJ, a relação positiva é garantida pela estabilidade da base tributária que não está sujeita aos vários buracos da legislação do imposto de renda. Entretanto, é preciso alguma cautela já que se trata de alíquotas padrões do IVA, e que há produtos com alíquotas maiores e menores que podem impactar nos resultados.

A alíquota média na América Latina foi de 17% em 2000, 18% em 2005 e 17% em 2009. As alíquotas mais elevadas são as do Brasil, com 29,73% em todos os períodos e as mais baixas foram as da República Dominicana em 2000, 8%, Guatemala em 2005, 10% e Venezuela em 2009, 11%. Dos 12 países, oito tinham alíquotas entre 10 e 20% em 2000 e nove países dentro desta faixa em 2005 e 2009.

Para o Brasil, foram considerados no estudo do CIAT os seguintes tributos: ICMS com alíquota de 20,48%⁷, PIS de 1,65% e Cofins de 7,6%. Ficaram de fora a tributação do Imposto sobre Serviços (ISS) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), e,

⁶Ver também Devereux et al. (2002).

⁷A alíquota nominal média do ICMS no Brasil é de 17%, mas como ela incide sobre o próprio imposto (incidência 'por dentro') a alíquota efetiva torna-se 17/83 = 20,48%.

portanto a alíquota considerada no estudo está um pouco subavaliada. Ainda assim, o país apresenta as alíquotas mais elevadas, embora em contrapartida seja aquele que apresenta também maior arrecadação, com exceção de 2009 quando a Argentina obteve maiores receitas em proporção do PIB.

A comparação entre o Brasil e o Uruguai é ilustrativa. Ambos têm alíquotas similares durante todo o período. Porém, ao contrário do IRPJ, a tributação do consumo brasileira parece ser relativamente mais eficaz, já que a arrecadação no Brasil foi bem superior a do Uruguai. As administrações tributárias brasileiras aparentam ser mais eficientes na tributação indireta do que na direta. Entre as várias razões, está o fato de a legislação do IRPJ ser toda federal, e, portanto, sujeita a maiores pressões políticas e econômicas, enquanto a tributação indireta é mais dispersa entre Estados e Municípios da federação, a relativa eficiência de algumas Administrações Tributárias estaduais, ao uso mais agressivo do planejamento tributário na tributação direta e a menor influência dos ciclos econômicos na tributação do consumo.

Conclusão

Este artigo procurou analisar a tributação na América Latina sob a ótica comparada. Assim, foram realizadas diversas análises comparativas considerando níveis de arrecadação, a relação entre a carga tributária e PIB *per capita*, a composição das receitas e as alíquotas máximas por base impositiva. Avaliou-se também a evolução destas variáveis nas duas últimas décadas.

Constatou-se que os países latino-americanos experimentaram forte incremento na sua carga tributária, passando de 14,2% do PIB em 1990 para 19,1% em 2009. Ainda assim, as receitas permaneceram em nível muito inferior ao obtido dentro da OCDE. A relação entre a carga tributária da América Latina em relação a OCDE era de apenas 57% em 2009. E, corroborando robusta literatura disponível para a OCDE, verificou-se forte correlação positiva entre arrecadação e PIB *per capita* para os países latino-americanos. Quanto à composição, percebe-se que não houve grande variação na composição da tributação na média dos países da América Latina entre 1990 e 2009. O crescimento da arrecadação no período ocorreu em todas as principais bases tributárias de maneira homogênea, com um pequeno aumento na participação da tributação da renda. Para as alíquotas, constatou-se uma relação positiva entre alíquotas tributárias e arrecadação para o Imposto sobre Valor

Adicionado e o Imposto de Renda da Pessoa Física no período pesquisado. Porém, para o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, não se verificou qualquer relação entre alíquotas e receitas, com o resultado latino-americano de acordo com conclusões similares bem estabelecidas na literatura que trata dos países da OCDE.

Quando se observa os dados do Brasil, percebe-se de imediato que a sua carga de tributos é muito mais levada do que a imposta ao restante da América Latina. A carga tributária brasileira está muito mais próxima da média dos países desenvolvidos (média da OCDE) do que da América Latina. Quanto à composição, o padrão da tributação brasileira ainda é fortemente baseado no consumo, mas houve clara evolução no sentido de se substituir parte da sua regressiva tributação indireta para um foco maior na tributação direta e na seguridade social. No caso das alíquotas, a alíquota máxima e a arrecadação do IRPJ estão bem alinhadas com a média latino-americana. No IRPJ, o país novamente foge aos padrões normais da região. O Brasil aparentemente arrecada pouco dado a magnitude da sua alíquota tributária. Na tributação do consumo, constata-se que o Brasil possui as alíquotas mais elevadas, mas também maior arrecadação.

É claro que o nível de renda na América Latina ainda está longe do dos países da OCDE, mas a grande diferença que ainda persiste entre os níveis de arrecadação nos dois grupos de países indica que há amplo espaço para aumentos de receitas na região, tendência que se constatou entre 1990 e 2009. Por outro lado, para o Brasil, cuja carga tributária está muito mais próxima do nível da OCDE, o caminho parece ser outro. A carga tributária deveria ser reduzida. A diminuição da regressiva tributação sobre o consumo e um olhar mais cuidadoso sobre a tributação da renda da pessoa jurídica, com uma ampla análise dos efeitos desta mudança na composição da tributação, pode se constituir num caminho interessante a ser explorado em futuras pesquisas.

Referências

- ACOSTA-ORMAECHEA, S.; YOO, J. **Tax composition and growth: a broad cross-country perspective**. Washington, D.C.: IMF, 2012. (IMF Working Paper WP/12/257).
- BAUNSGAARD, T.; KEEN, M. Tax revenue and (or) trade liberalization. **Journal of Public Economics**, v. 94, n. 9-10, p. 563-577, 2010.
- BERNARDI, L.; BARREIX, A.; MARENZI, A.; PROFETA, P. **Tax system and tax reform in Latin America**. Roma: Società Italiana di economia pubblica, 2007. p. 1-28. (Working paper n. 591).

- CIAT-Inter-American Center of Tax Administrations. Disponível em: <<http://www.ciat.org/index.php/pt/productos-y-servicios/ciatdata/alicuotas.html>>. Acesso em: 26 jul. 2013.
- CLAUSING, K. Corporate Tax Revenues in OECD Countries. **International Tax and Public Finance**, v. 4, n. 1, p. 115-133, 2007.
- DAUDE, C.; MELGUIZO, A.; NEUT, A. **Fiscal policy in Latin America**: better after all? Economics E-Journal Discussion Papers, No. 2010-24, 2010. Disponível em: <<http://hdl.handle.net/10419/41596>>. Acesso em: 25 jul. 2013.
- DEVEREUX, M. **Developments in the taxation of corporate profit in the OECD since 1965**: rates, bases and revenues. Oxford: Oxford University, 2007. (Centre for Business Taxation working paper 07/04)
- DEVEREUX, M.; GRIFFITH, R.; KLEEM, A. The corporate income tax: international trends and options for fundamental reform. **Economic Policy**, v. 17, n. 1, p. 449-495, 2002.
- FIGARI, F.; GANDULLIA, L. An outline of tax systems and tax reforms in Latin America. In: BERNARDI, L.; BARREIX, A.; MARENZI, A.; PROFETA, P. (Ed.). **Tax system and tax reform in Latin America**. Roma: Società Italiana di economia pubblica, 2007. p. 1-28. (Working paper n. 591).
- GÓMEZ-SABAINI, J. C.; MARTNER, R. **Taxation Structure and Main Tax Policy Issues**. In: BERNARDI, L.; BARREIX, A.; MARENZI, A.; PROFETA, P. (Ed.). **Tax system and tax reform in Latin America**. Roma: Società Italiana di economia pubblica, 2007. p. 1-28. (Working paper n. 591).
- GOÑI, E.; LÓPEZ, J.; SERVEN, L. **Fiscal redistribution and income inequality in Latin America**. Washington, D.C.: World Bank, 2008. (Policy Research Working Paper, No. 4487).
- HESTON, A.; SUMMERS, R.; ATEN, B. **Penn World Table version 7.0**. Philadelphia: University of Pennsylvania, 2011. (Center for international Comparisons of production, Income and Prices at the University of Pennsylvania).
- JIMÉNEZ, J. P.; GÓMEZ SABAINI, J. C.; PODESTÁ, A. **Evasión y equidad en América Latina**. Project Document, UN-ECLAC. Santiago: UN-ECLAC, 2010.
- MITCHELL, B. **International historical statistics 1750-2005** – three volume. New York: Palgrave Macmillan, 2007.
- OCDE-Organisation for Economic Co-operation and Development. **Revenue statistics in Latin America 1990-2009**. Paris: OECD, 2011.
- OVERESCH, M. **The effective tax burden of companies in Europe**. v. 3, n. 4, p. 56-63, 2005. (CESifo DICE Report 4/2005).
- PAES, N. **Mitos e verdades da política tributária brasileira**. XII Prêmio do Tesouro Nacional. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2007.
- QUERÉ, A.; COEURÉ, B.; JACQUET, P.; PISANY-FERRY, J. **Economic policy**: theory and practice. Oxford: Oxford University Press, 2010.
- SILVEIRA, F. G. **Tributação, previdência e assistência sociais**: impactos distributivos. 2008. Tese (Doutorado em economia)-Instituto de Economia, Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 2008.
- SIQUEIRA, R.; NOGUEIRA, J.; SOUZA, E. **Alíquotas efetivas e a distribuição da carga tributária indireta sobre as famílias no Brasil**. XV Prêmio do Tesouro Nacional. Brasília: Ministério da Fazenda, 2010.
- TANZI, V. Tax systems and tax reform in Latin America. In: BERNARDI, L.; BARREIX, A.; MARENZI, A.; PROFETA, P. (Ed.). **Tax system and tax reform in Latin America**. Roma: Società Italiana di economia pubblica, 2007. p. 1-21. (Working paper n. 591).

Received on March 2, 2013.

Accepted on May 10, 2013.

License information: This is an open-access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution License, which permits unrestricted use, distribution, and reproduction in any medium, provided the original work is properly cited.