

Comunicação (V)

Comentário sobre a “incidência tributária na cidade do Rio de Janeiro”

WANDERLY J. M. DE ALMEIDA *

Um extenso e detalhado estudo da incidência tributária efetiva no Brasil foi apresentado por Gian S. Sahota em meados de 1968,¹ do qual o artigo “Incidência tributária na cidade do Rio de Janeiro”² constitui parte dos resultados obtidos.

Sahota usa o conceito de incidência tributária diferencial, distinguindo dois padrões ou normas de comparação: a “norma da proporcionalidade” e a “norma da progressividade”. De acordo com a primeira norma, a distribuição tributária “ideal” é dada por um imposto de renda proporcional. De acordo com a segunda, a distribuição tributária “ideal” é dada por um imposto de renda progressivo, cujo grau de progressividade é também estimado por Sahota. Para cada uma dessas normas o autor apresenta quatro estimativas da distribuição tributária diferencial, correspondendo a quatro diferentes conjuntos de hipóteses.

A principal fonte de dados usada³ permitiu que o autor apresentasse as distribuições diferenciais por *grupos de renda*, por *tipo de ocupação*, por *grau de instrução* e por *condição de morador*.

As estimativas procedidas por Sahota relacionam-se ao sistema tributário vigente em 1962/63, estando, portanto, desatualizadas as

* Do Instituto de Pesquisas do IPEA.

¹ Gian S. Sahota, *The distribution of tax burden in Brasil*, (São Paulo: IPE, USP, 1968).

² Gian S. Sahota, “Incidência tributária na cidade do Rio de Janeiro”, *Revista Brasileira de Economia*, (vol. 26, n.º 1, jan./mar. 1972), pp. 23/49.

³ Fundação Getúlio Vargas, *Pesquisa sobre orçamentos familiares – 1961/1963* (FGV, IBRE, 1967).

conclusões então obtidas. Não obstante, esses estudos assumem relevância na vida acadêmica, bem como nas formulações de política econômica, pelas implicações da metodologia geral e hipóteses de análise adotadas.

Mais ainda, a metodologia utilizada pelo autor firma-se em critérios-padrões adotados nos diversos estudos sobre incidência, não se prendendo a um dado sistema tributário. Nesses estudos, por exemplo, as hipóteses de transferência diferem para cada categoria de impostos, porém geralmente permanecem inalteradas para os diferentes impostos de uma mesma categoria. Assim, o “Imposto sobre Vendas e Consignações” e o “Imposto sobre a Circulação de Mercadorias” (ou o “Imposto sobre o Consumo” e o “Imposto sobre Produtos Industrializados”) seriam considerados basicamente segundo um mesmo critério analítico. Portanto, uma crítica metodológica ao trabalho de Sahota se aplicaria, em grande parte, caso seu estudo se referisse à incidência do atual sistema tributário. Por estas razões, foram elaborados os seguintes comentários que se seguem.

A consideração de categorias econômicas outras que o “grupo de renda”, o uso de duas normas — da proporcionalidade e da regressividade — nas estimativas das distribuições diferenciais, são inovações que destacam o trabalho de Sahota do geral. Alguns procedimentos, contudo, não são suficientemente justificáveis. O tratamento dado à “alocação” do Imposto de Consumo, do Imposto de Importação e algumas hipóteses relacionadas com a “transferência” e “alocação” do Imposto de Renda das empresas são aspectos que merecem comentários especiais.

O Imposto de Consumo é, por hipótese, totalmente “transferido para adiante” — o consumidor final tornando-se o contribuinte de última instância. A “alocação” desse tributo é feita com base nas estruturas das despesas correntes dos grupos de renda e nas alíquotas legais. As despesas correntes das “unidades familiares”, segundo categorias de produtos e serviços, foram dadas pela “Pesquisa Sobre Orçamentos Familiares”.⁴ Calculando as participações dos pro-

duos (tributados pelo Imposto de Consumo) na despesa total da categoria, Sahota obtém as referidas estruturas. Usando os coeficientes de participação dos produtos como “pesos” e as respectivas alíquotas legais, obteve-se as “alíquotas ponderadas” para cada categoria de despesa. Aplicando-se as “alíquotas ponderadas” às respectivas categorias de despesa e somando-se os resultados, obtém-se o total de Imposto de Consumo “efetivamente” pago pelo grupo de renda.

A consideração cuidadosa desse processo de estimar a incidência efetiva do Imposto de Consumo revela tratar-se de um aparato complicado para um cálculo muito simples, isto é, as estimativas obtidas não teriam sido diferentes das que se obteria aplicando-se diretamente as alíquotas legais sobre os respectivos tipos de despesas. Tanto faz aplicar-se a alíquota ponderada pela participação do produto na despesa total sobre a despesa total, quanto aplicar-se a alíquota sobre a despesa com o produto. Assim, as alíquotas estimadas por Sahota não são, na realidade, diferentes das alíquotas legais que se pode ler no Regulamento do Imposto de Consumo.⁵

Sahota sabia também que os seus cálculos estavam sendo efetuados sobre despesas medidas a preços de mercado. Enquanto

⁴ Fundação Getúlio Vargas, *op. cit.*

⁵ Essas alíquotas ponderadas variam, evidentemente, de um para outro grupo de renda e de uma cidade para outra. Como o autor procedia a uma análise de várias cidades e áreas rurais brasileiras, adotou, então, a hipótese simplificadora de que as alíquotas ponderadas obtidas para o Rio de Janeiro seriam representativas daquelas das outras cidades pesquisadas. Isto é, as estruturas das despesas correntes das “unidades familiares” do Rio foram tomadas como representativas das estruturas das despesas das demais cidades. Idêntico procedimento foi adotado para as áreas rurais, tomando-se as estruturas das despesas das “unidades familiares” na área rural do Espírito Santo como representativas das demais áreas rurais. Esse procedimento ainda que criticável no escopo da pesquisa original do autor (ver nota 1), não influi nos resultados apresentados para o Rio de Janeiro.

o Imposto de Consumo é cobrado e calculado ao nível do produtor, as bases usadas por Sahota já incluíam não só o próprio montante de imposto recolhido como também as “margens de comercialização”. Segundo o autor, esse fato foi levado em conta, procedendo-se a correções, observadas as opiniões dos técnicos e *experts* no assunto. Contudo, por mais *experts* que tenham sido as opiniões e raciocínios, pode-se argüir que qualquer aproximação seria arbitrária. Essa arbitrariedade seria tanto maior quanto mais distantes, por exemplo, se situarem os “agentes consumidores” dos “agentes produtores”. Mais ainda, as “margens de comercialização” irão, evidentemente, variar de um para outro produto. Enfim, as tentativas de se estimar as diferenças entre preços de produtor e preços de varejista são, em qualquer caso, apenas tentativas.

Há ainda um outro aspecto de “alocação” do Imposto de Consumo que merece análise. As “alíquotas ponderadas” são alíquotas legais, ponderadas com os “coeficientes” de participação de cada produto no total da categoria de despesa. Claro é, portanto, que apenas os produtos finais consumidos pelas “unidades familiares” são considerados. Por esta razão, Sahota não faz a “alocação” de todo o Imposto de Consumo. A utilização de seu método em uma estimativa nacional (o que, evidentemente, não é o seu trabalho) levaria à “alocação” de uma carga tributária diferente da arrecadação tributária efetivamente ocorrida. A igualdade somente por acaso se verificaria, pois apenas os Impostos de Consumo sobre produtos finais estariam sendo considerados.

Além dos produtos de consumo das famílias, o Imposto de Consumo incide sobre produtos intermediários e matérias-primas usadas na produção de outras mercadorias, as quais podem ser ou não tributadas pelo Imposto de Consumo. Em outras palavras, numa economia de relações intersetoriais a hipótese de “transferência” implica considerar-se todas as relações entre os setores e subsectores. Em estudos de incidência tem sido comum “alocar-se” a arrecadação do imposto sobre a mercadoria x proporcionalmente ao consumo dessa mercadoria pelas “famílias”. Contudo, tal mercadoria x muitas vezes não constitui consumo exclusivo das “famílias” mas, também, consumo intermediário ou custo de produção

em uma empresa *y* qualquer. Suponha-se que o imposto sobre *x* seja “transferido” para a empresa *y* proporcionalmente às suas compras. Essa empresa *y*, por sua vez, “transferirá” esse montante “pago indiretamente” para os seus clientes, e assim por diante até o “consumidor final”. Suponha-se agora que uma “família” qualquer tenha adquirido o produto *x* do mesmo produtor inicial, o qual teria, igualmente, lhe “transferido” o imposto sobre *x*. Assim, se o “consumidor final” e a “família” são entidades idênticas, os dois “caminhos” de “transferência para adiante” de um mesmo imposto determinarão incidências diferentes. A identificação do “consumidor final” com a “família” tem sido a regra geral, porém, as relações entre os diversos agentes econômicos não têm sido consideradas.

G. Sahota não considera tais inter-relações ao tratar do Imposto de Consumo e do Imposto de Vendas, mas ele o faz com relação ao Imposto de Importação. O tratamento está explicitado no seguinte comentário daquele autor: “A large proportion of imported stuff is for industrial uses: raw material, machinery, intermediate goods of various kinds, and so on. The products of the industries in which these production goods are used have to be allocated to the consumers, unless the tax is assumed to be borne by the producers. In keeping with the other outlay taxes, however, it was assumed that the incidence of import taxes also falls on the consumers”.⁶ O problema não é propriamente a importação de mercadorias destinadas à indústria mas, isto sim, a *tributação* de mercadorias que *não* se destinam ao consumo das famílias. Assim sendo, nenhuma diferença existe entre os casos do Imposto de Importação, do Imposto de Consumo ou mesmo de Vendas. A inovação de Sahota é louvável, reconhecendo um fato pouco cuidado: a inter-relação entre os setores. Porém, essa mesma inovação estabelece um contraste ou dualismo nas estimativas da incidência dos impostos, o qual não se justifica.

Assim, para o caso do imposto de importação, as estimativas foram processadas da seguinte forma, nas palavras do autor:

⁶ Gian Sahota, *op. cit.*, 1968.

"Accordingly, the tariff commodities were, first, allocated to the input-output categories. The percentages of the imports to domestic production were calculated. The input-output coefficients were adjusted by these percentages to indicate the import proportions of inputs. The next step was to calculate the average tariff rates on the inputs of particular products. The final tariff rates were calculated by taking the weighted averages of the above (input-tariff) rates and those on the respective final products. Finally, the input-output categories were translated in terms of the family-budget items (again taking weighted averages)".⁷

O passo seguinte foi o simples cálculo das cargas tributárias efetivas de cada grupo de renda, ou outra categoria representativa. O fato de que as despesas das "unidades familiares" são medidas a preços de varejo continua a oferecer os mesmos problemas de correção comentados anteriormente sobre o Imposto de Consumo.

Por outro lado, a utilização de coeficientes insumo-produtos obtidos em um estudo a nível nacional é questionável. A análise da incidência foi conduzida em bases regionais (ou seja, foram consideradas as "unidades familiares" de algumas cidades e "áreas rurais" separadamente), enquanto a tabela de insumo-produto é representativa da economia como um todo.⁸

De acordo com as hipóteses adotadas por Sahota, qualquer que seja a localização da "unidade familiar" a "tarifa-ponderada" (via tabela de insumo-produto) será a mesma, para uma dada categoria de despesa. Assim, *ceteris paribus*, tanto uma "unidade familiar" do Recife quanto uma de São Paulo sofrem a mesma incidência tributária, o que é inaceitável. Se a análise fosse conduzida a nível nacional a dualidade desapareceria, pois, em tal caso, as "unidades familiares" seriam representativas da comunidade como um todo.

Finalmente, a arrecadação do Imposto de Importação, correspondendo a cerca de 10% da receita tributária total, não justificaria um tratamento tão elaborado. O Imposto de Consumo e o

⁷ *Ibid.*

⁸ Willy van Rieckeghem, *Tabela de Insumo-Produto, Brasil, 1959* (MINIPLAN, IPEA, Rio, 1969).

de Vendas, em termos de arrecadação, justificariam muito mais tal tratamento.

Sahota, porém, não poupou esforços na procura de melhores hipóteses de “alocação” e “transferência” dos impostos. Ao tratar do Imposto de Renda das empresas, por exemplo, longas considerações foram feitas com respeito aos lucros não-distribuídos. Não obstante, a participação dessa rubrica do Imposto de Renda das empresas na arrecadação total é muito pequena — aliás, a arrecadação total do Imposto de Renda das empresas corresponde a cerca de 5% da receita tributária nacional. A hipótese musgraviana de que $2/3$ do imposto sobre os lucros não-distribuídos seriam “transferidos para adiante”, etc., etc., é praticamente desnecessária. Nem mesmo justificável, aliás. Nos idos de 1962/63, a inflação era acelerada no Brasil e a política de preços dos empresários era uma política de *mark-up*.

Naquele ambiente inflacionista, a despeito de todas as controvérsias sobre a “transferibilidade” do imposto sobre lucros, qualquer imposto recolhido pelas empresas teria sido “transferido para adiante” e/ou “para trás”, ou, ainda, capitalizado.

Contudo, os defeitos da análise de Sahota devem-se, possivelmente, muito mais à insuficiência de informações estatísticas e ao “preciosismo” adotado. Trata-se de um esquema analítico bastante detalhado e uma tentativa de conhecer o melhor possível o sistema tributário.

