

Parte Geral - Doutrina

Função do Estado de Arrecadar Tributo e Seus Efeitos

ISABEL DELFINO SILVA MASSAIA

Advogada Tributarista em São Paulo, Mestranda em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas em São Paulo, Especialista em Direito Tributário pela USP, Membro Efetivo da Comissão Especial do Contencioso Administrativo Tributário da OAB/SP, Membro Efetivo da Comissão Especial de Direito Tributário da OAB/SP.

SUMÁRIO: [Introdução](#); [I - O direito tributário não se encerra com o pagamento do documento de arrecadação de receita](#); [II - O Estado arrecada tributo para quê?](#); [III - Gasto público](#); [Conclusão](#); [Referências](#).

INTRODUÇÃO

A tarefa de arrecadação tributária, por parte do Estado aos sujeitos passivos tributários, é parte essencial para custeio do Estado.

Um Estado não tem condições de sobreviver se não arrecadar impostos. Há um acordo ideológico de que a arrecadação tributária é necessária, mesmo para aqueles que discordam com veemência se todas as funções exercidas pelo Estado são realmente necessárias ou, ainda, da dimensão de Estado que se necessita. ¹

Dito isso, sendo a tributação uma das fontes de receitas para a atividade estatal, de outro lado temos como imperativo a análise sobre os gastos públicos, e, evidentemente, sobre a equação desequilibrada entre a arrecadação e a alocação; entre o que a economia denomina de eficiência x equidade.

O que se pretende, nestas breves linhas, é discorrer sobre a atividade estatal de arrecadar tributo (fonte e custeio) do Estado e, como o produto da arrecadação é utilizado de forma ineficiente, além de como as despesas correntes do Estado desafiam a forma de crescimento econômico. Aliado à questão de pensar o atual sistema tributário, obviamente desenhado pela Constituição Federal de 1988, que, sem dúvida, mostra-se com inúmeras garantias que nem sempre ofertam a possibilidade de maior eficiência arrecadatória acrescida ao fato de que há despesas obrigatórias (previdência, assistência social, educação e saúde) que impedem a melhor alocação dos recursos.

Desta forma, imprescindível refletir sobre a análise de novos modelos possíveis de tributação, pensando no nosso Estado, na nossa economia, nas nossas desigualdades culturais, regionais, educacionais, no nosso tamanho geográfico e, sobretudo, no nosso gasto público elevado e ineficiente. Tudo isso, portanto, seria a forma dinâmica da tributação, que não se restringe à análise de normas constitucionais ou do Código Tributário Nacional ou, ainda e somente, de leis esparsas acerca do direito tributário. Muito pelo contrário, oferta a simbiose de matérias, como a economia e finanças públicas, que carregam elementos essenciais que devem ser mesclados à análise do direito tributário, tendo em vista que faz parte do nosso dia a dia e dos nossos problemas.

I - O DIREITO TRIBUTÁRIO NÃO SE ENCERRA COM O PAGAMENTO DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DE RECEITA

A tributação é algo que se esparrama na vida como um todo e não se subsume somente à lei, mas depende da história, das políticas, das formas de governo, das classes sociais e de seus anseios, da cultura à finança pública; é, pois, elemento fundamental para o desenvolvimento de um povo e de um país. É, antes, algo social, político e econômico. *Imposto é o que pagamos por uma sociedade civilizada*².

O primeiro paradigma que pretendo flexibilizar ou gerar olhar diverso é o quanto estabelecido no art. 4º, II, do Código Tributário Nacional, no qual temos que "seria" irrelevante, para a natureza do tributo, a destinação final do produto de sua arrecadação. Ora, não há Estado sem a fonte de recursos mais preciosa, que é oriunda da arrecadação de tributo. Não há o cumprimento da função alocativa e distributiva do Estado (financiamento das despesas públicas) sem o debate do atual sistema de arrecadação tributária e o destino das receitas arrecadadas.

Desta forma, ponto inicial do outro olhar sobre a tributação é, justamente, entender que a arrecadação e o financiamento das despesas públicas estão no mesmo e complexo sistema indissolúvel. Portanto, não há de se pensar o direito tributário isoladamente, mas, sim, perceber que ele é parte importante que compõe o Estado. O direito tributário não termina no documento de arrecadação de receitas, mas é o ramo do Direito que deve debruçar-se em torno das premissas e das funções estatais quando da arrecadação do tributo.

Uma das perguntas que temos que ter em mente quando falamos em tributação é: o sistema tributário deve assegurar a existência e a continuidade do Estado, com a necessidade de realização de justiça distributiva? Mas será que, dentro da nossa realidade social e econômica, bem como diante do tamanho do nosso Estado (posto desde 1988 e por conta da forma de governo aliado às diretrizes políticas dos governantes), temos a melhor eficiência arrecadatória? O nosso sistema tributário é eficiente e cumpre seu papel?

Adicionalmente, será que a econômica suportaria o aumento da carga tributária? Parece-me que a essa pergunta já podemos responder com mais assertividade que não, pois o aumento demasiado da carga tributária gera graves distorções no mercado, trazendo o efeito fuga³.

Como diz Ives Gandra da Silva Martins, tributo é uma norma de rejeição social e, sendo desta forma, a elevação pura e simples da carga tributária a um nível acima da Curva de *Laffer*⁴ passa a ser ineficiente. Se as alíquotas tornam-se muito elevadas, aumentando a carga tributária, haverá, como consequência, o desestímulo da atividade econômica, bem como o aumento da evasão fiscal e o consequente aumento das práticas ilícitas tributárias, além da crescente informalidade das atividades econômicas. Logo, esse desenho não traz o aumento da receita tributária, mas sim um setor econômico inibido e uma arrecadação a nível considerado baixo.

Por outro lado, para tentarmos traçar respostas às demais perguntas, precisamos, portanto, conhecer quais seriam as funções da tributação e, assim, sabermos se o financiamento das despesas públicas e a justiça tributária estão sendo, minimamente, satisfatórias, bem como sabermos se o gasto público é adequado diante da conta arrecadada. E a pergunta que se faz é:

II - O ESTADO ARRECADA TRIBUTOS PARA QUÊ?

A resposta óbvia é que os impostos são essenciais para fornecer as receitas necessárias ao cumprimento das funções do Estado, tal como para promover os bens públicos. Assim sendo, somente serão considerados eficazes os impostos que cumprirem essa função saneadora ⁵.

O Estado retira da sociedade parcela de riqueza produzida e ou obtida quando, por meio das regras do sistema tributário, tributa patrimônio, renda e consumo dos indivíduos.

Diante dessa realidade, indaga-se: como o produto da arrecadação (seis trilhões do PIB, incidindo a carga tributária de, aproximadamente, 33%) é gerido pelo governo? Quais seriam as funções da exação tributária? Basicamente, seriam três: (i) a função alocativa de recursos (receita para o custeio das atividades do Estado; abastecimento dos cofres públicos); (ii) a função distributiva (atenuar as desigualdades social e econômica, que é uma função considerada como bem público, tendo em vista que, se todos tivessem um mínimo garantido de oportunidades, a sociedade seria melhor ⁶); e (iii) a função estabilizadora da economia ⁷. Tudo isso para tentar gerar equidade, que tem como norte a cidadania e a solidariedade fiscal diante da capacidade de cada cidadão de contribuir com o custeio do Estado. Quanto melhor o Estado realizar as três funções, melhor será a sua política fiscal.

O que vale dizer: diante do nosso pacto social e da criação do Estado, para termos a proteção e as garantias do Estado,

o governo tem o dever legítimo de, através da configuração do sistema tributário e da propriedade, determinar o que seria "delas" (pessoas) - qual a renda e a riqueza que os diversos indivíduos terão à sua disposição depois de todos os impostos e transferências. ⁸

Diante, então, da legitimidade que nós demos ao Estado de arrecadar parcela da riqueza produzida, as funções que ele deve cumprir o produto arrecadação são relevantes para a sociedade, para a economia e para o desenvolvimento do país. Isso porque o quanto arrecadado deve ser aplicado à sociedade, tentando gerar a justiça distributiva e, ao mesmo tempo, não pode impedir ou inibir o desenvolvimento da atividade econômica.

Entretanto, é cediço que seria necessário se ter um certo parâmetro do que seria a justiça distributiva em uma determinada sociedade. Uma vez que a medida de justiça distributiva impacta na equação e na inter-relação entre redistribuição dos recursos oriundos do produto da arrecadação e ação pública direta do governo.

Nesse contexto, o que de fato seria relevante é a questão do aumento, pela eficiência na arrecadação, do bem-estar social de todos. Porém, sabemos que o bem-estar de um rico é bastante diferenciado de um pobre, o "bem-estar dos pobres é mais fortemente impactado do que o dos ricos ⁹", sendo imprescindível que seja mensurado o bem-estar social a partir da perspectiva individual de mudanças no bem-estar. Como complemento a essa ideia, temos Bankman e Weisbach, ao apontarem que "a transferência de um dólar de um rico para um pobre tem como consequência o incremento do bem-estar, tendo em vista que a utilidade marginal do dinheiro para uma pessoa rica é inferior do que para uma pessoa pobre" ¹⁰. Assim sendo, são consideradas políticas públicas aquelas voltada à maior equidade associada ao conceito de justiça distributiva e igualdade de oportunidades.

Por outro lado, qualquer alocação que se faça em busca da garantia ideal de um mínimo de bem-estar social para todos os cidadãos presume-se o gasto público.

III - GASTO PÚBLICO

O gasto público, por seu turno, é cada vez mais objeto de debate recente quando se fala em reforma tributária possível. Isso porque não há de se falar em reforma tributária sustentável sem se considerar as despesas públicas, passando por um teto para os gastos públicos e revendo as renúncias fiscais - isso sem se falar na alocação dos recursos com mais eficiência.

Certamente, um dos olhares mais cautelosos para além da melhor eficiência na arrecadação é a questão dos gastos públicos, sobretudo com as despesas obrigatórias, entre elas a previdência social, a educação e a saúde. Isso se justifica pelo fato de que a grande parte da insatisfação dos contribuintes está atrelada ao fato de não perceberem que há eficiência no gasto do recurso arrecadado, isto é, que o gasto público é mal gerido. Daí por que se falar que a questão tributária não é somente a norma da regra matriz de incidência, ou um dos elementos do aspecto material, que gera a obrigatoriedade da arrecadação tributária, mas, sim, uma questão de orçamento e de gasto público. Não há como dissociarmos a norma tributária, que faz nascer a arrecadação à finalidade de arrecadar, isto é, gerar o bem-estar coletivo.

Sendo por esse viés, o estudo do gasto público torna-se indissolúvel da matéria tributária, uma vez que é algo cíclico, sendo ela o início e ele o fim. Entretanto, o que se vê, hoje, no Brasil é uma arrecadação já no limite do aceitável para o não impeditivo das atividades da iniciativa privada, aliada a um orçamento público estourado em 170 bilhões e um gasto público que só tende a crescer (com a melhoria de expectativa vida, por exemplo, com a crise do sistema previdenciário, com as despesas obrigatórias engessadas pelo nosso ordenamento jurídico, entre outros aspectos).

Certo é que não há, há algum tempo, receita para fechar essa conta volumosa e tentar minimizar os déficits criados por um Estado que aumentou: a população, as demandas tributárias, as despesas públicas, o nosso índice de recessão da econômica - mas só não aumentou a receita. Será que a sociedade suporta o gasto social hoje existente?

E como melhorar esse cenário, promovendo o ajuste fiscal (diminuir o gasto público e aumentar a eficiência arrecadatória)? Ou seja, como caminhar nessa areia movediça, sendo que nosso gasto público é excessivo, sobretudo, na previdência social?

Ora, o Brasil tem apresentado um desempenho bastante fraco em termo de redução da desigualdade e da pobreza, sendo certo que 80% (oitenta por cento) dos gastos sociais diretos do governo são destinados à previdência social, educação e saúde. Esse volume de recurso, em torno de 136 bilhões (ou seja, 60% do quanto segregado para o gasto público), é destinado à previdência social. Enquanto isso, apenas 12% do quanto destinado ao gasto público destina-se à educação e o restante à saúde.

Diante desse inchaço com a previdência social, a desigualdade e a pobreza só aumentam. Mesmo porque o que a União destina à educação, além de pouco, é para a educação de ensino superior, e não para a escola de ensino fundamental e médio, mostrando, nitidamente, que não há a igualdade de oportunidades no acesso à educação aos cidadãos, nem tampouco há a chamada universalização da educação do Estado à população. Já na saúde, pouco se destina aos programas preventivos, o que acarreta uma constante demanda nos hospitais, que não conseguem mais se manter pelo sistema único de saúde.

CONCLUSÃO

Diante disso, não há como pensar em direito tributário sem pensar no conjunto que cerca a tributação, sem analisar o todo, mesmo porque a função arrecadatória é apenas umas das funções que o Estado deve perseguir aliada à função redistributiva (sempre visando a diminuir as desigualdades sociais e a pobreza), bem como regulamentar a atividade econômica, sem, contudo, criar-lhe obstáculos, pois é com os recursos da sociedade que o Estado mantém-se.

REFERÊNCIAS

AVI-YONAH, Reuven S., citando RAWLS. *Os três objetivos da tributação*. Trad. Luís Flávio Neto. *Direito Tributário Atual*, n. 22.

HOLMES, Oliver Wendell. In: AVI-YONAH, Reuven S. *Os três objetivos da tributação*. Trad. Luís Flávio Neto. *Direito Tributário Atual*, n. 22.

MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. *The myth o ownership - Taxes and justice*. New York: OPU, 2002, capítulo 4 ("Redistribution and public provision"). Versão traduzida para o português. *O mito da propriedade*. São Paulo: Martins Fontes.

ROCHA, Fabiana. Ajuste fiscal, composição do gasto público e crescimento econômico. In: MENDES, Marcos (Org.). *Gasto público eficiente*. Capítulo

3. Propostas para o desenvolvimento do Brasil. Instituto Braudel. Rio de Janeiro: Topbooks Editora e Distribuidora de Livros Ltda., 2006.

WIKIPEDIA. Disponível em:
<https://pt.wikipedia.org/wiki/Curva_de_Laffer>. Acesso em: 10 maio 2017.

