

Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC

Centro Sócio Econômico

Departamento de Ciências Econômicas

Odilon Tiago Morona

**ANÁLISE COMPARATIVA ENTRE OS SISTEMAS TRIBUTÁRIOS DO BRASIL E
DA ARGENTINA COM VISTAS AO MERCOSUL**

Florianópolis, 2009

**ANÁLISE COMPARATIVA ENTRE OS SISTEMAS TRIBUTÁRIOS DO BRASIL E
DA ARGENTINA COM VISTAS AO MERCOSUL**

Monografia submetida ao Departamento de Ciências Econômicas da
Universidade Federal de Santa Catarina, como requisito obrigatório
para a obtenção do grau de Bacharelado.

Orientador: Fernando Seabra

Área de Pesquisa: Economia Internacional , Finanças públicas

Palavras-chave: 1. Mercosul
2. Finanças públicas
3. Brasil
4. Argentina
4. Regionalismo
5. Multilateralismo
6. Blocos Econômicos

Florianópolis, 2009

Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC
Centro Sócio Econômico
Departamento de Ciências Econômicas

A Banca Examinadora resolveu atribuir a nota __ ao aluno Odilon Tiago Morona na disciplina CNM 5420 – Monografia, pela apresentação deste trabalho.

Banca Examinadora:

Professor Fernando Seabra
Professor Orientador

Professora Vivian Garrido Moreira da Silva
Membro

Professora Brena Paula Magno Fernandez
Membro

Florianópolis
2009

Dedico essa monografia a minha mãe Nelci, ao meu pai Odilon, a minha Irma Talita, A minha namorada Luisa, a minha sogra Vivian e a meus amigos Alexandre, Jeferson, Nelson, Diego, João e todos que me ajudaram nessa caminhada

AGRADECIMENTOS

A minha família sendo minha mãe por toda criação e ajuda que ela me forneceu, ao meu pai por todo apoio durante a minha vida, a minha Irma por sempre me dar suporte;

A minha namorada Luisa por me apoiar sempre, a minha sogra Vivian que foi de ajuda indispensável na minha formação acadêmica;

Aos meus inseparáveis amigos que sempre me apoiaram. Alexandre Hartman, Nelson Hahn Junior, Jeferson Schinaider Carletto, Diego Frederico Scolaro, Joao Pedro Detoni e a todos os demais amigos que me ajudaram.

Ao Prof. Dr. Fernando Seabra pela orientação;

A Universidade Federal de Santa Catarina em especial aos professores do Departamento de Economia por todo conhecimento a mim repassado.

RESUMO

O Presente trabalho de conclusão discorre sobre a forma como estão estruturados os sistemas tributários brasileiro e argentinos, expondo suas bases, alíquotas e peso da carga tributária de ambos os países. Com o objetivo declarado de se analisar a possibilidade de uma harmonização tributária com vistas ao processo de integração do MERCOSUL. Assim sendo se faz uma revisão das teorias de tributação e de integração com vistas ao processo de harmonização tributárias. Realiza uma análise dos sistemas de tributação dos dois países, expondo seus principais tributos e colocando eles em uma base comum para comparação. Posteriormente a isso é realizada uma comparação entre os dois sistemas, explicitando suas principais diferenças e os efeitos gerais causados por essas diferenças. E uma breve reflexão sobre o processo atual de integração tributária no MERCOSUL.

Palavras-Chave: Mercosul, Finanças públicas, Brasil, Argentina, Regionalismo, Multilateralismo, Blocos Econômicos.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Efeito do peso morto.....	15
Figura 2: Custo social.....	18
Figura 3: Porcentagem relativa da importância dos impostos na Argentina.....	38
Figura 4: Porcentagem relativa dos impostos no Brasil por classificação.....	47
Figura 5: Relação das categorias de impostos sobre toda a arrecadação.....	53
Figura 6: Proporção dos atributos em relação ao PIB.....	54

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Arrecadação bruta do governo argentino.....	34
Tabela 2 : Arrecadação sobre o valor agregado argentino.....	36
Tabela 3: Contribuição social do governo argentino.....	37
Tabela 4: Classificação dos tributos argentinos.....	37
Tabela 5: Total das receitas do governo geral do Brasil.....	42
Tabela 6: Distribuição percentual dos tributos brasileiros por esfera de governo.....	43
Tabela 7: Distribuição das receitas por esfera do governo.....	44
Tabela 8: Arrecadação sobre o valor agregado brasileiro.....	45
Tabela 9: Contribuição social do governo brasileiro.....	46
Tabela 10: Classificação dos tributos brasileiros.....	47
Tabela 11: Carga tributária sobre as empresas.....	55
Tabela 12: Tabela dos custos do arroz.....	57

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	11
1.1 Tema e problema	11
1.2 OBJETIVOS	14
1.2.1 Objetivos Gerais	14
1.2.2 Objetivos Específicos	14
1.1.3 Justificativa.....	14
2 METODOLOGIA.....	15
2.1 Métodos técnicos para investigação	15
3. TEORIA DA TRIBUTAÇÃO.....	17
3.1 Equilíbrio geral e eficiência econômica	17
3.2 Avaliação da influência do governo no sistema econômico.....	18
3.3 Funções Básicas do Governo.....	20
3.4 Falhas de mercado e bens públicos.....	21
3.5 Conceito da Equidade.....	23
3.5.1 Princípio do Benefício	23
3.5.2 Princípio da capacidade de pagamento.....	24
3.6 Conceito da Neutralidade	24
3.7 Conceito da Simplicidade.....	25
3.8 Tipos de Impostos.....	25
4. TEORIA DA INTEGRAÇÃO.....	27
4.1 Teorias de comércio exterior	27
4.2 Vantagens do comércio exterior	27
4.3 Críticas ao comércio exterior.....	29
4.4 Conceito de integração e de multilateralismo.....	30
4.5 Blocos econômicos	32
4.5.1 Zona de livre comércio	32
4.5.2 União Aduaneira.....	32
4.5.3 Mercado Comum	32
4.5.4 União de Integração Total	33
4.6 Harmonização tributária num contexto de integração econômica.....	33
5. ANÁLISE DOS SISTEMAS TRIBUTÁRIOS	35

5.1 Sistema tributário Argentino	35
5.1.1 Breve histórico.....	35
5.1.2 Configuração do atual sistema tributário argentino.....	36
5.3 Efeito dos impostos sobre as empresas na Argentina.....	41
5.2 Sistema Tributário brasileiro	42
5.2.1 Breve histórico.....	42
5.2.2 Configuração do atual sistema tributário brasileiro.....	44
5.2.3 Efeito dos impostos sobre as empresas no Brasil.....	50
6. ANÁLISE DO MERCOSUL	50
6.1 Breve histórico do MERCOSUL.....	50
6.2 Comparação entre o sistema tributário Argentino e Brasileiro e Harmonização Tributária.	53
6.3 Efeitos dos impostos na competitividade do Brasil e da Argentina	56
6.3 ESTUDO DE CASO, O CASO DO ARROZ GAUCHO.	57
6. CONCLUSÃO.....	59
7. RECOMENDACOES FINAIS.....	61
8.REFERÊNCIAS	62

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como objetivo tratar sobre os aspectos da influência dos sistemas tributários em um acordo de livre comércio. Segundo a teoria da tributação, de acordo com Giambiagi e Além (2008), uma das exigências dos impostos é a equidade, ou seja, a cobrança igual de impostos nas diferentes regiões de um país. Temos também a neutralidade, que se refere aos impostos interferirem o mínimo possível na atividade econômica em geral.

Uma área de livre comércio é, em muitos sentidos, parecida com a área econômica de um país. Neste aspecto se faz necessário saber quais são as diferenças de tributação nos diferentes países que fazem parte de um determinado acordo comercial, com a finalidade de investigar se as diferenças tributárias podem ou não causar distorções no sistema econômico como um todo, e/ou favorecer um determinado país.

A luz dessas idéias, o presente trabalho pretende analisar as diferenças significantes entre os sistemas fiscais do Brasil e da Argentina, bem como o esforço que já foi feito a fim de que os sistemas fiscais se aproximem com o objetivo de, no futuro, haver uma maior integração entre os dois países.

1.1 Tema e problema

Em alguns acordos comerciais, o objetivo da integração econômica está formulado como um todo. Esses acordos começam como uma área de livre comércio até que, em um determinado ponto, os países consigam atingir a união monetária. Esse foi o caso da União Européia que já possui uma união monetária entre muitos países membros. O MERCOSUL tem como objetivo chegar a ser no futuro uma união monetária, como está escrito no artigo primeiro do Tratado de Assunção.

“ARTIGO 1

Os Estados Partes decidem constituir um Mercado Comum, que deverá estar estabelecido a 31 de dezembro de 1994, e que se denominará "Mercado Comum do Sul" (MERCOSUL).

Este Mercado comum implica:

A livre circulação de bens, serviços e fatores produtivos entre os países, através, entre outros, da eliminação dos direitos alfandegários e restrições não tarifárias à circulação de mercadorias e de qualquer outra medida de efeito equivalente;

O estabelecimento de uma tarifa externa comum e a adoção de uma política comercial comum e relação a terceiros Estados ou agrupamentos de Estados e a coordenação de posições em foros econômico-comerciais regionais e internacionais;

A coordenação de políticas macroeconômicas e setoriais entre os Estados Partes – de comércio exterior, agrícola, industrial, fiscal, monetária, cambial e de capitais, de outras que se acordem -, a fim de assegurar condições adequadas de concorrência entre os Estados Partes, e

O compromisso dos Estados Partes de harmonizar suas legislações, nas áreas pertinentes, para lograr o fortalecimento do processo de integração.” (TRATADO DE ASSUNÇÃO, 1994)

Neste caso, o tema se justifica como um esforço para entender a integração entre os dois países, Brasil e Argentina, com um foco nas finanças públicas dos países, analisando as questões legais e econômicas de ambos.

O tema das finanças do setor público é de importância fundamental para o estudo das ciências sociais em geral e da ciência econômica em particular. A racionalização da administração pública é um problema crescente no mundo moderno, visto que o processo de concentração de poder econômico nas mãos dos estados é crescente desde o início do século XX. Em 1870 a média de gastos do setor público nos países desenvolvidos era em torno de 10% do PIB, já em 1996 essa média era de 45% do PIB (GIAMBIAGI, 2008).

Muitos são os motivos que levam os estados a assumirem cada vez mais um papel relevante na atividade econômica do mundo em geral. Esses motivos podem ser descritos de diversas formas, desde o argumento de Arrighi (2008), em seu livro *Adam Smith em Pequim*, de que o capitalismo é o estado e por isto o sistema capitalista vai, cada vez mais, desenvolvendo as instituições estatais. Até os argumentos mais clássicos (expostos por autores como Giambiagi e Além (2008)) defendem que o estado tem sua função por causa das falhas de mercado, o qual apresenta problemas como existência de bens públicos e falhas de competição, as quais se referem à existência de monopólios naturais, externalidades, mercados incompletos, assimetria de informações, além da ocorrência de desemprego e da inflação. Além de suas funções básicas relativas a manter a ordem, a justiça e garantir a segurança nacional.

Independentemente dos motivos, o fato concreto é que os estados estão, cada vez mais, controlando parcelas maiores das atividades econômicas no mundo todo.

Desta forma, quando se analisa a integração econômica pelo foco do estado, se faz necessária uma análise mais profunda quanto ao tema da teoria da tributação.

Segundo Giambiagi e Além (2008), a teoria clássica de tributação possui alguns pré-requisitos básicos que podem ser considerados para definir um sistema tributário “ideal”. Esses pré-requisitos são: equidade, neutralidade e simplicidade. A seguir, cada um deles será detalhado.

O princípio da equidade se refere ao conceito de que cada pessoa deve pagar o imposto de uma forma “justa”. Este conceito possui um grau de subjetividade e é de difícil definição exata. Por exemplo, justiça pode ser em relação a onerar quem ganha mais ou cobrar o imposto de quem mais usa o serviço. Geralmente é feita uma mescla entre os dois tipos de cobrança, com o objetivo de tentar se atingir a justiça.

O princípio da neutralidade se refere à teoria neoclássica de eficiência dos mercados. Segundo essa teoria, o princípio afirma que o imposto deve causar o mínimo de impacto na alocação “ótima” dos mercados.

O princípio da simplicidade é o mais simples dos três. Este princípio se relaciona com o fato de que o sistema tributário deve ser o mais simples possível, a fim de que todas as pessoas consigam entender a lógica do sistema.

É importante ressaltar que essas teorias foram montadas para um país em particular. Porém, quando estamos tratando de uma área econômica que pretende se unir, devemos considerar que, para aspectos econômicos, a área comercial é um país. Neste caso, as teorias de finanças públicas devem ser estendidas para se analisar o sistema tributário de ambos os países e ver se eles cumprem os objetivos acima propostos, como uma área econômica e não apenas no interior de um país. Um exemplo de bloco econômico que atingiu um elevado grau de harmonização tributária é a Comunidade Econômica Européia (CEE).

Em vista do tema e problema geral apresentados nos parágrafos anteriores, define-se o tema e problema da pesquisa em particular, que é uma análise do sistema tributário brasileiro e argentino com ênfase na integração fiscal dos dois países, para cumprir os princípios básicos da teoria da tributação.

O presente estudo tem como problema central o nível atual da integração fiscal dos países do MERCOSUL com foco em Brasil e Argentina.

1. 2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivos Gerais

Fazer um estudo sobre os sistemas de tributação do Brasil e da Argentina, para analisar o nível de integração entre os países membros.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Expor uma análise geral sobre as teorias de tributação.
- Expor uma análise geral sobre as teorias de integração.
- Realizar uma análise sobre as diferenças fundamentais dos dois sistemas.

1.1.3 Justificativa

O tema da integração esta cada vez mais em voga na atualidade. Desde a década de 1980, o mundo vem sofrendo modificações significativas quanto ao comércio exterior. As revoluções da informação permitiram que a produção e o comércio se globalizassem de uma forma nunca vista antes. Neste sentido, os estados nacionais estão cada vez mais abrindo suas fronteiras, sob pena de suas economias ficarem rapidamente em desvantagem. Porém, isto tem um custo social e econômico para os países individualmente, o que acaba forçando a criação de blocos regionais. Neste contexto, o estudo dos blocos regionais é de importância fundamental para o economista como um investigador social. Dentro da perspectiva dos estudos da integração, uma dos temas relevantes é a integração dos sistemas tributários dos países, visto que diferentes sistemas tributários podem criar distorções no bloco, acarretando problemas para a integração. Desta forma, o presente estudo se justifica por possibilitar a análise da integração regional sob um foco dos sistemas tributários nacionais, tema que e de grande relevância na atualidade.

2 METODOLOGIA

Uma das características mais importantes do estudo científico é a sua demonstrabilidade ou verificabilidade. Segundo Gill (2002), isto é o que diferencia o conhecimento científico de todas as outras formas de conhecimento. Desta forma, aqui será descrita a metodologia a ser seguida pelo presente trabalho de pesquisa.

2.1 Métodos técnicos para investigação

Segundo Gill (2002), os métodos técnicos tratam do aspecto mais concreto da investigação científica, e, por esse motivo, apresentam um grau mais restrito de explicação do que os métodos de abordagem. Os métodos técnicos são: experimental, observacional, comparativo, estatístico e monográfico.

No presente trabalho serão usados métodos observacionais, comparativos e monográficos. O método observacional diz respeito a análise de um conjunto de dados, livros e documentos acerca do tema em questão; o comparativo, por comparar dois sistemas diferentes; e o monográfico por se tratar de uma monografia em relação ao tema.

O presente trabalho vai proceder do seguinte modo. Inicialmente vai descrever as teorias da tributação e da integração com o objetivo de dar um marco teórico a elaboração de um modelo comparativo. Posteriormente a isso o trabalho irá descrever os sistemas tributários do Brasil e da Argentina com o objetivo de elucidar quais impostos são mais importantes para ambos os países, qual a carga incidente ao Produto Interno Bruto (PIB) de cada um dos impostos e finalmente colocar ambos os sistemas em uma única forma a fim de comparar os mesmos. A comparação será feita dividindo os impostos em três categorias, Impostos diretos, indiretos e de contribuição social que serão detalhados mais adiante, dessa forma será analisado o quanto cada uma dessas formas de tributação incidem sobre o Produto dos países e quais são as principais características da incidência dessas formas de tributos se são os preços ou o retorno.

Em análises comparativas de sistemas tributários cabe um alerta de Prado (2006):

Arranjos institucionais são produtos históricos, não obedecem aos desígnios de um criador racional otimizador. Arranjos que se ajustam e operam com eficiência em alguns países / épocas não funcionam em outros / as. O mesmo arranjo que é funcional para uma sociedade pode não ser para outra. (PRADO, 2006, p.16)

Esse alerta cabe no presente trabalho por dois motivos, Primeiro o objetivo do presente trabalho não é achar ou justificar qual dos dois sistemas é melhor ou mais eficiente do ponto de vista da alocação ótima dos recursos. E nem achar qual dos dois sistemas é melhor do

ponto de vista jurídico, institucional. O objetivo do presente trabalho é fazer uma comparação para ver qual dos dois sistemas está mais bem estruturado para o processo de integração econômica e em que nível está o processo de integração.

3. TEORIA DA TRIBUTAÇÃO

Para começar a discutir a teoria da tributação se faz necessária uma pergunta básica: “Para que serve o governo?”.

Existem muitas justificativas para a existência de governo. Muitos modelos sustentam que o governo deve ser mais ativo na economia; outros dizem que os governos devem ser menos ativos e ainda há modelos que defendem seu tamanho ótimo.

Indiferente de qual modelo se escolha, o fato concreto é que os estados e governos estão cada vez mais influentes e importantes na atividade econômica dos países desenvolvidos. Segundo dados disponíveis no site da *Organisation for economic co-operation and development* (OECD), em 2007 a média dos países da OECD em relação à arrecadação tributária era de 35,9 % do PIB. Quando a OECD começou a contar em 1955, a arrecadação tributária média dos países era de em torno 25% do PIB e as contagens mais antigas feitas em 1870 indicavam que a arrecadação tributária média era em torno de 10% do PIB desses países. Desta forma, é importante compreender a tributação.

Assim sendo, a teoria clássica da tributação, segundo Giambiagi e Além (2008), possui alguns conceitos considerados básicos. Espera-se que o sistema tributário tenha como princípios três conceitos, sendo eles a equidade ou progressividade, que tende a taxar mais quem ganha mais, a neutralidade, que diz respeito ao sistema interferir o mínimo possível na economia e, por último, a simplicidade, que se refere ao sistema ser simples e de fácil entendimento para qualquer cidadão.

Agora se faz necessária uma avaliação das teorias que justificam a existência do governo e a necessidade de se cobrar tributos.

3.1 Equilíbrio geral e eficiência econômica

A teoria do equilíbrio geral de Walras (1983) trata de como os mercados podem ser eficientes, como a interação deles funciona e como a troca entre pessoas e países pode ser vantajosa para todos. Porém, existem aspectos que causam as chamadas falhas de mercado. Antes de analisar as falhas de mercado se faz necessária uma breve avaliação da teoria do equilíbrio geral e da eficiência econômica.

A teoria do equilíbrio geral e da eficiência econômica trata como aspecto fundamental as hipóteses da livre concorrência e a de que nenhum produtor ou vendedor pode afetar os preços e quantidades da economia.

A teoria do equilíbrio geral trata das relações entre os diversos mercados. Existe o equilíbrio parcial que se refere a um mercado específico, como por exemplo, o do óleo Diesel. Qualquer alteração de preço, quantidade demandada ou quantidade produzida nesse produto altera o seu equilíbrio parcial, indiferentemente da causa da alteração. Porém, o efeito não para por aí. Esse produto, assim como praticamente todos, tem efeitos sobre outros produtos. Por exemplo, o óleo diesel tem efeitos sobre o preço da gasolina, sobre os carros movidos a óleo diesel ou gasolina, e sobre toda a cadeia ligada a esse bem, além de todos os efeitos do aumento dos custos do transporte e, conseqüentemente, de todos os bens de uma economia.

Assim sendo, se faz necessária uma análise sobre esse equilíbrio, para depois verificar os efeitos das falhas de mercado e da necessidade do governo.

Segundo Pindyck e Rubinfeld (2006), temos a seguinte situação: suponhamos uma mercadoria A e outra mercadoria B; suponhamos ainda que elas sejam mercadorias substitutas entre si, tendo ainda as seguintes representações, P_a e P_b , sendo respectivamente os seus preços de equilíbrio, e Q_a e Q_b suas respectivas quantidades de equilíbrio. Caso alguma situação externa venha a causar uma alteração no preço ou na quantidade ofertada ou demandada do bem A, (por exemplo, uma mudança tecnológica, cobrança de imposto, catástrofes, mudança no padrão de consumo ou qualquer outro fator), esse efeito causa um novo ponto de equilíbrio do bem A. Esse é o efeito conhecido como equilíbrio parcial. Porém, como os bens A e B são substitutos, esta mudança do equilíbrio do bem A vai também causar uma mudança do equilíbrio do bem B. Por exemplo, se o P_a subir e causar um novo equilíbrio, vai causar também um aumento da demanda do bem B e, conseqüentemente, um aumento do P_b , que por conseqüência pode causar um novo aumento do P_a . Assim sucessivamente, até que se encontre o novo equilíbrio geral.

Dessa forma, quando se faz uma alteração no imposto de um determinado produto é necessário se fazer uma análise de equilíbrio geral, a fim de se entender os efeitos na atividade econômica como um todo, e não subestimar os efeitos de um determinado imposto. Este conceito irá se demonstrar necessário na análise futura da conseqüência dos impostos na economia.

3.2 Avaliação da influência do governo no sistema econômico

Como visto na seção anterior, segundo Pindyck e Rubinfeld (2006), a economia neoclássica está baseada no pressuposto da eficiência do mercado. Porém, o mercado sofre influências das ações do governo. Mas, quais são os efeitos que o governo causa na alocação dos recursos? Esses efeitos são negativos ou positivos?

A resposta a essas perguntas não faz parte do presente trabalho, porém as mesmas são necessárias para se tratar dos efeitos causados pelo governo na atividade econômica.

Assim, é necessária uma explicação dos agentes que atuam na economia. Eles são, respectivamente, produtores, consumidores e o governo.

Ainda segundo Pindyck e Rubinfeld (2006), quando o governo interfere na economia através de taxas e impostos é gerado um efeito chamado de peso morto. Esse efeito se refere a uma perda de eficiência da economia gerada por esse determinado imposto. Vejamos a figura abaixo para melhor ilustrar esta situação.

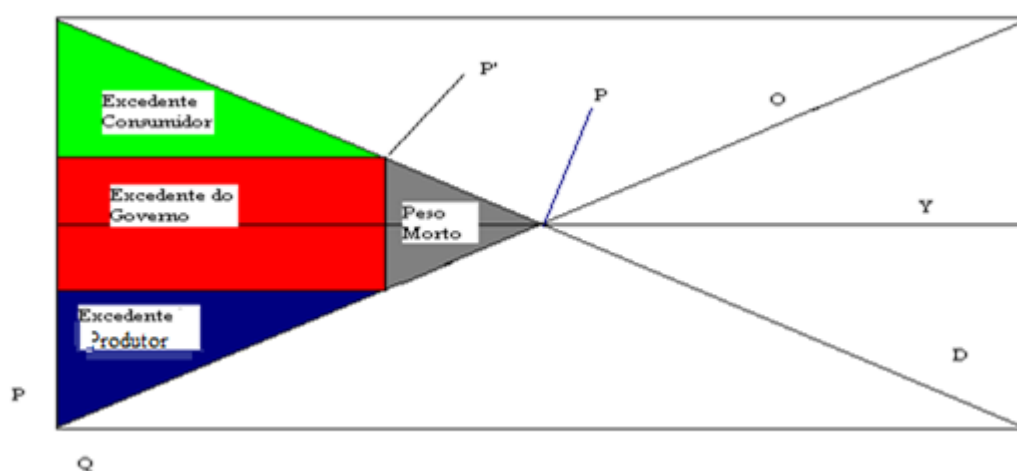


Figura 1: Efeito do peso morto.
Fonte: Pindyck e Rubinfeld (2006)

Nessa figura temos o ponto de equilíbrio antes de ser aplicada uma taxa qualquer em um produto qualquer. Esse ponto representa a quantidade e o preço de equilíbrio num primeiro momento e esta representado por P. Nesse ponto podemos considerar que existe excedente para o produtor e excedente para o consumidor. Ambos são representados por uma reta que cruza P horizontalmente, a reta Y. Assim, tudo que esta acima da curva de oferta e abaixo dessa reta Y que cruza X é chamado de excedente do produtor, e tudo que esta abaixo da curva de demanda e acima dessa reta Y é chamado de excedente do consumidor. Quando um determinado imposto é cobrado, há uma mudança de preço e quantidade saindo de P para P', gerando um novo equilíbrio. Porém, a receita gerada pelo aumento de preço não é repassada para o produtor e o aumento do preço causa uma queda no consumo do produto, pelo lado do consumidor. Desta forma, o consumidor perde sem que haja repasse para o produtor. Então há perda de excedente pelo produtor e pelo consumidor. Contudo, entra no modelo o governo, e esse ganha o novo excedente. Esse excedente é representado pela diferença entre P e P' multiplicado pela quantidade vendida, ou seja, o imposto cobrado por

produto unitário vezes a quantidade vendida desse produto. Nessa figura, cada excedente após a taxa esta representado pelas seguintes cores: azul representa o excedente do produtor, vermelho o excedente do governo, verde o excedente do consumidor, e cinza é o peso morto, ou seja, é um excedente perdido pela cobrança do imposto, que não é recuperado pelo governo. Esse efeito acontece devido ao fato de que o produtor tem um estímulo para produzir menos do que produzia anteriormente a cobrança do imposto. Assim sendo, a nova quantidade de equilíbrio vai ser menor que a anterior, causando esse efeito chamado de peso morto.

Esse efeito é muito importante para se analisar as alterações que o sistema tributário causa na economia, gerando, segundo a teoria neoclássica, um aumento de custos e a perda de eficiência no sistema como um todo.

Em vista disso, pode-se questionar a necessidade da existência do governo, ou mesmo se perguntar por que o mesmo existe. Isto será respondido na próxima secção.

3.3 Funções Básicas do Governo

Essa secção explica a necessidade da existência do governo. Mesmo que o governo seja considerado como um causador de ineficiência, é extremamente necessário para a existência da sociedade moderna como um todo.

É certo que a atividade econômica não poderia funcionar sem a intervenção de uma autoridade encarregada de manter a ordem, a segurança, de fazer justiça, de assegurar a defesa nacional e de muitas outras coisas. Ora, o estado não é um empresário, não vende seus serviços no mercado, nem de acordo com o princípio da livre concorrência, nem de acordo com o princípio do monopólio ou do Maximo produto liquido. Frequentemente os vende com perdas e algumas vezes o da gratuitamente. E mais tarde deveremos ver que assim deve ser. Porém se faz necessária a elaboração de uma teoria da tributação para entender esse processo. (WALRAS, 1983, p.260)

As funções básicas do governo, segundo Walras (1983), se referem à necessidade da preservação da ordem, da justiça e da segurança nacional. Além de mais funções, segundo Pindyck e Rubinfeld (2006), de caráter social, como saúde e educação. Ainda podemos incluir no escopo de atividades do governo, todas as demais funções que não são consideradas lucrativas, mas são extremamente necessárias para a sociedade, os chamados bens públicos. Temos ainda as interferências causadas pelas chamadas falhas de mercado, quando o mercado falha e o governo necessita intervir para aumentar o bem estar geral. E por fim, seguindo Keynes (1983), o governo tem a função de manter um determinado nível de demanda agregada, a fim de evitar crises cíclicas do sistema à função estabilizadora.

3.4 Falhas de mercado e bens públicos

Como visto anteriormente, de acordo com Pindyck e Rubienfield (2006), a teoria neoclássica considera que o governo causa ineficiência no sistema econômico como um todo. Porém, o governo possui atividades essenciais à atividade econômica como um todo. Nessa seção serão analisadas as chamadas falhas de mercado e os chamados bens públicos, os quais justificam a necessidade da interferência do governo na economia.

Pindyck e Rubienfield (2006) definem as falhas de mercado do seguinte modo: são situações onde os mecanismos de mercado não geram eficiência social plena. Por exemplo, uma empresa que joga seus resíduos em um rio a fim de diminuir seus custos. Pelo puro mecanismo de mercado, essa empresa não teria estímulo para parar de jogar resíduos no rio. Porém, essa ação gera perda para todos os demais agentes que dependam daquele rio. Assim se faz necessário estudar esses determinados efeitos, chamados de externalidades. Essas externalidades podem ser negativas, como no exemplo anterior, ou ainda positivas, quando uma determinada ação beneficia terceiros.

Pindyck e Rubienfield (2006) ilustram essa situação abordando o conceito de externalidades negativas. Externalidades negativas, pelo lado da produção, se referem a todas as formas de custos que são internalizados por determinada empresa. O exemplo anteriormente citado, de uma empresa que joga resíduos no rio, é um exemplo bem ilustrativo. Esses efeitos causam um prejuízo social que não é pago pela empresa que causa as externalidades. Assim sendo, a mesma não tem incentivo para diminuir a produção e/ou parar de poluir. Conceitualmente temos: um Custo Marginal Externo (CMgE), que se refere ao efeito da poluição, o Custo Marginal da Empresa (CMg) e, por último, o chamado Custo Marginal Social (CMgS), que é a soma de CMgE com CMg. Ou seja, o custo para a sociedade como um todo pode ser assim expresso:

$$\text{CMgS} = \text{CMg} + \text{CMgE}$$

Pode-se notar que, pelos puros mecanismos de mercado, a empresa não teria estímulos para internalizar o CMgE. Desta forma, o nível de produção da empresa será maior do que os custos sociais envolvidos na produção daquele determinado bem. Este efeito caracteriza uma falha de mercado, visto que pelo puro mecanismo de mercado não há como resolver esse determinado problema.

Ainda segundo Pindyck e Rubienfield (2006) a figura abaixo ilustra o efeito:

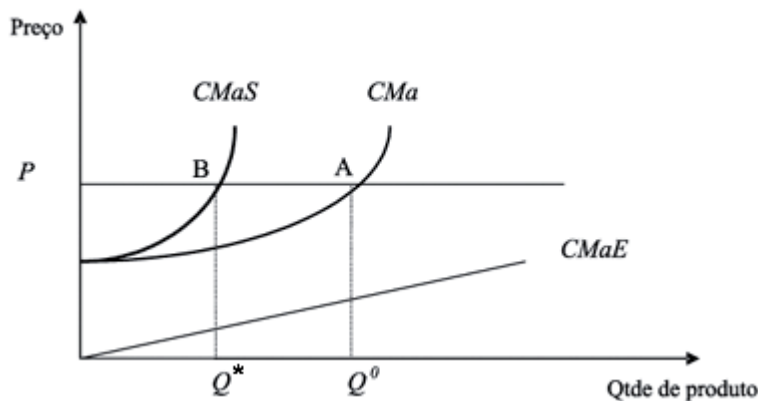


Figura 2: Custo social.

Fonte: <http://www.scielo.br/img/revistas/resr/v44n2/a01fig01.gif>

Como é possível observar, o puro mecanismo de mercado leva o nível da produção à Q^0 , enquanto que o nível ideal de produção para a sociedade seria Q^* . Assim, apenas um mecanismo externo, como a cobrança de uma taxa, pode resolver esse problema.

O princípio das externalidades negativas para o consumo é praticamente o mesmo. Usando como exemplo, temos o caso do consumo de álcool e de tabaco. O consumo de ambos os produtos levam a um aumento do gasto social com segurança e saúde, devido aos problemas de saúde causados pelos produtos e ao problema de segurança causado pelo consumo de álcool. Porém, o mecanismo de mercado não passaria esses custos ao consumidor, não desestimulando o consumo dos mesmos. Uma das formas de se resolver esse problema é a cobrança de uma taxa sobre esses produtos, a fim de aumentar o preço dos mesmos, diminuir seu consumo e aumentar a receita do estado em relação a saúde e segurança.

Pindyck e Rubienfield (2006) ressaltam ainda a existência dos chamados bens públicos. Por exemplo uma rua, a qual gera benefício para todos. Porém, dificilmente existe uma forma de se cobrar pelo uso da mesma. Assim, se faz necessária a cobrança de um imposto, a fim de financiar esse bem público.

Os bens públicos podem ser considerados de exceção e de não exceção. Segundo Pindyck e Rubienfield (2006) a exceção é caracterizada quando uma pessoa utiliza e impede que outra pessoa use o mesmo bem. Por exemplo, o transporte público ou uma rodovia. Os bens que não possuem a característica da exceção são de difícil mensuração e são a grande

maioria dos bens públicos, como a defesa nacional, a justiça a segurança, e todos os demais serviços prestados pelo governo, os quais portanto, não seguem o princípio da exceção.

Quando os bens seguem o princípio da exceção, é fácil elaborar impostos a fim de cobrar quem efetivamente os utiliza, como pedágios, tarifas de transporte público e impostos sobre combustíveis.

A maior dificuldade está em cobrar impostos que não seguem o princípio da exceção. Desta forma, se faz necessária a elaboração de um sistema de tributação que consiga distribuir de forma mais justa a cobrança de impostos, levando em conta os princípios mencionados anteriormente. Assim sendo, segundo Giambiagi e Além (2008), a teoria moderna da tributação possui três conceitos básicos, sendo eles o conceito da equidade, da neutralidade e da simplicidade. Cada um será analisado mais detalhadamente a seguir, todos seguindo Giambiagi e Além (2008).

3.5 Conceito da Equidade

O conceito da equidade pretende fazer com que cada contribuinte pague uma parcela considerada justa de impostos. Porém, é difícil saber estimar o que é considerado justo. Desta forma existem dois princípios no conceito da equidade, que são: princípio do benefício e princípio da capacidade de pagamento.

3.5.1 Princípio do Benefício

Este princípio segue a lógica de que cada indivíduo deve contribuir com uma quantia proporcional aos benefícios gerados pelo consumo dos chamados bens públicos. Existe dificuldade em se estimar o quanto cada indivíduo usufrui de um determinado bem público, o que acaba fazendo com que não se possa ter uma regra geral para a estipulação desse princípio.

Porém, em determinadas questões, é possível se aplicar esse princípio. Por exemplo, quando há a possibilidade de cobrança de entrada, como nos serviços de transportes públicos, ou quando há uma correlação clara entre um determinado bem de consumo e o uso de outro bem público. Por exemplo, o consumo de combustíveis, que pode ser usado para financiar a construção e manutenção de estradas, ou os impostos que tem o objetivo de financiar os sistemas previdenciários dos países que também seguem o princípio do benefício.

Também existem os impostos sobre produtos que causam externalidades negativas a sociedade, como por exemplo, os impostos sobre cigarros e bebidas, visto que esses produtos tendem a aumentar o gasto público em segurança e saúde.

Em vista disso, o princípio do benefício tende a seguir a lógica de consumo dos bens normais, porém nem todos os bens públicos podem ser medidos. Essa é a grande dificuldade para a aplicação geral desse princípio.

3.5.2 Princípio da capacidade de pagamento

O princípio da capacidade de pagamento segue a lógica de que o ônus tributário tem que ser horizontal e vertical. Horizontal no sentido de que cada grupo de indivíduos com a mesma capacidade de pagamento deve pagar a mesma tarifa de impostos, sem benefício para nenhuma das partes. Já o aspecto vertical diz respeito as contribuições que devem possuir diferentes alíquotas para diferentes capacidades de pagamentos. Os impostos podem incidir sobre um fluxo – Renda – ou sobre um estoque – Riqueza.

Esse princípio tem a vantagem de permitir a formulação de uma regra geral para a sociedade e a criação de um imposto que se aplique ao todo.

Quando é em relação aos fluxos de renda, os impostos podem ser cobrados sobre os fatores de pagamentos, ou seja, sobre lucros, juros, salários, aluguéis e demais rendimentos. Esse tipo de imposto é de natureza equitativa e progressiva. Quando cobrado sobre a renda, é de fácil aplicação. Os impostos sobre o consumo também são de natureza equitativa, visto que certos produtos tendem a ser taxados mais, devido a sua natureza de consumo. Os produtos considerados de luxos e supérfluos têm alíquotas maiores a fim de promover “justiça social”.

Também existe a possibilidade de se taxar a riqueza das pessoas. Porém, os defensores da tributação sobre a renda justificam que, quando a renda é taxada, não há mais necessidade de se taxar a riqueza. O grande benefício de se taxar a renda ao invés da riqueza é a fácil mensuração da renda. O mesmo não acontece com a riqueza. Porém, mesmo o imposto sobre a renda não é de simples aplicação. Dessa forma todos os países possuem sistemas que taxam a renda, o consumo e a riqueza, a fim de cumprir o princípio da capacidade de pagamentos.

3.6 Conceito da Neutralidade

O conceito da neutralidade diz respeito à interferência mínima dos impostos no sistema econômico como um todo. Os impostos podem causar distorções no sistema econômico e gerar o chamado “peso morto”, de onde o governo tira a possibilidade de consumo e investimento das pessoas e empresas. O governo não arrecada a mesma quantidade relativa que é retirada.

Seguindo essa lógica, alguns impostos possuem maior “peso morto” do que outros. Por exemplo, há o chamado “efeito em cascata” quando dois impostos tributam um mesmo item. Neste caso, os produtores tendem a produzir menos do que produziriam sem a tributação e o que o governo arrecada tem menos valor do que teria, se ele simplesmente não arrecadasse. Esse efeito foi detalhado anteriormente, na seção sobre equilíbrio geral e eficiência econômica.

Portanto, o sistema tributário tem que ser montado de tal forma que gere o mínimo possível de “peso morto”. O Imposto de Renda, por exemplo, é considerado um imposto que possui um bom grau de neutralidade, visto que ele afeta a renda e não chega a causar vies de produção. Já o Imposto sobre o valor agregado (IVA), que incide diferentemente sobre os produtos, não é um imposto neutro e tende a causar vies de produção, beneficiando determinados bens em detrimento de outros.

O conceito da neutralidade pode ser considerado um dos mais importantes da teoria da tributação, visto que ele tem capacidade de alterar significativamente o equilíbrio geral, gerando efeitos negativos ou positivos.

Quando tratamos de comércio internacional, devemos analisar os efeitos que os impostos causam sobre a atividade econômica, aumentando ou diminuindo seus custos. Por isto, o sistema tributário é tão importante, podendo fazer com que um país seja mais ou menos competitivo, afetando assim os movimentos de capital e mão de obra.

3.7 Conceito da Simplicidade

O conceito da simplicidade se refere a dois aspectos básicos. O primeiro diz respeito a que o sistema tributário seja de fácil compreensão para todos, não causando benefícios para quem tem maiores capacidades de conhecer a legislação. O outro aspecto se refere ao custo de aplicação de um determinado imposto pelo governo: ele deve ser sempre menor do que a arrecadação gerada por esse tipo de imposto, para que sua existência faça sentido.

Esse é o conceito mais simples, porém não é sempre usado. Para citar um exemplo, que será detalhado mais adiante, é só ver o sistema “dual” de tributação no Brasil, que fere esse princípio.

3.8 Tipos de Impostos

Os impostos, segundo Giambiagi e Além (2008), podem ser de natureza direta ou indireta. Mais modernamente, no século XX, existe o conceito da seguridade social que envolve ambos os tipos. Os impostos diretos são os que incidem sobre o indivíduo e estão

associados à capacidade de pagamento de cada contribuinte. Um exemplo é o Imposto de Renda. Já os impostos indiretos incidem sobre atividades ou objetos, ou seja, o consumo, como por exemplo o IVA e o Imposto de circulação de mercadorias e serviços (ICMS). Existem ainda os impostos sobre a posse de propriedades, independente das características do indivíduo que executa as transações. Assim, as bases de incidência dos impostos são a renda, o consumo e a propriedade. A seguridade social é um imposto direto e indireto que segue o princípio do benefício e da capacidade de pagamento ao mesmo tempo. A idéia desse tipo de imposto é ser uma espécie de seguro para financiar os desempregados e os aposentados. Hoje em dia, em quase todos os estados modernos, a seguridade social é separada do sistema tradicional de impostos.

Para se concluir sobre a tributação, é necessário fazer um alerta sobre a diferença entre as estruturas reais de tributação e as estruturas teóricas. Segundo o *Handbook of Public Finances* (1988), os sistemas tributários nos países foram sendo criados conforme avançaram as suas estruturas sociais, ou seja, suas estruturas econômicas, jurídicas e culturais. Por isto, existem diferenças significativas, em nível mundial, entre as estruturas tributárias. Contudo, a necessidade de integração econômica e comercial esta exigindo dos estados um maior esforço, a fim de padronizar suas estruturas tributárias de acordo com esses conceitos teóricos, visto que a tributação, indiferentemente do sistema em si, afeta a atividade econômica como um todo.

É neste sentido que o presente trabalho necessita esclarecer a diferença entre a teoria da tributação e os sistemas tributários reais dos dois países envolvidos (neste caso, Brasil e Argentina), apresentando as diferenças que ambos possuem, baseado nos conceitos estabelecidos nessa teoria da tributação.

Outro aspecto importante a ser levado em consideração é a teoria da integração, lembrando que a harmonização tributária se faz necessária como parte de um esforço conjunto de integração. A harmonização tributária não é um aspecto essencial e nem natural do comércio entre dois países. Só se apresenta como tal quando há objetivos claros de integração.

Assim sendo, quando há um esforço para realizar a integração entre dois países, com o objetivo de formar um mercado comum ou uma integração maior, faz-se necessário um esforço para realizar a integração tributária no sentido de causar o menor nível possível de distorção entre os sistemas econômicos dos países envolvidos.

Em vista disso, dissertamos nas próximas seções sobre a teoria da integração, a fim de estabelecer o marco teórico para a futura análise dos dois sistemas tributários, que é o objetivo central do presente trabalho.

4. TEORIA DA INTEGRAÇÃO

Para começar a falar sobre integração, é necessário definir o que ela é. A integração econômica é um conceito novo que foi sendo criado ao longo do século XX, tendo como principal modelo a Comunidade Econômica Européia (CEE). Há algumas diferenças entre as puras teorias de comércio exterior, como a consagrada teoria das vantagens comparativas de Ricardo, e a teoria da integração.

4.1 Teorias de comércio exterior

Antes de começar a falar de integração, é necessário esclarecer o que não é teoria de integração, mas faz parte de um processo de integração. Assim sendo, as teorias de comércio exterior não são teorias de integração propriamente ditas, mas fazem parte da teoria de integração.

A teoria de comércio exterior faz parte do estudo da economia desde longa data. Precisamente desde o século XVIII, com a teoria das vantagens absolutas de Adam Smith, e posteriormente no século XIX, com a teoria das vantagens relativas de David Ricardo.

4.2 Vantagens do comércio exterior

As vantagens do comércio exterior começaram a ser demonstradas por Adam Smith e posteriormente por David Ricardo. Hoje existe uma corrente da economia que defende o comércio exterior. Nessa sessão serão apenas expostas algumas das vantagens do comércio exterior.

A teoria das vantagens comparativas elaborada por Ricardo tem como pressuposto a teoria do valor trabalho. Assim sendo, a produtividade da mão de obra é o fator mais importante na teoria de Ricardo, sendo confundido com o custo de produção. Neste modelo, apenas o trabalho é considerado como fator de produção. Então, quanto maior for a produtividade do trabalho de um determinado bem em um determinado país, menor é o custo de produção desse bem nesse país. Assim, o excesso de produção que não for vendido no mercado doméstico de um país, deveria ser exportado, para que outros bens pudessem ser adquiridos no mercado internacional, a um preço menor do que seria se fosse produzido internamente.

Neste sentido, Ricardo faz a seguinte afirmação:

Num sistema comercial perfeitamente livre, cada país naturalmente dedica seu capital e seu trabalho à atividade que lhe seja mais benéfica. Essa busca de vantagem individual está admiravelmente associada ao bem universal do conjunto dos países. Estimulando a dedicação ao trabalho, recompensando a engenhosidade e propiciando o uso mais eficaz das potencialidades proporcionadas pela natureza, distribui-se o trabalho de modo mais eficiente e mais econômico, enquanto, pelo aumento geral do volume de produtos difunde-se o benefício de modo geral e une-se a sociedade universal de todas as nações do mundo civilizado por laços comuns de interesse e de intercâmbio. (RICARDO, 1982, p.104).

O exemplo prático da teoria de Ricardo esta baseada no comércio de vinhos e tecidos entre Portugal e Inglaterra, que pode ser usado para qualquer produto em qualquer país. Pelo exemplo clássico de Ricardo, temos a seguinte situação hipotética: com um mesmo custo, os países produzem as seguintes quantidades de vinho e tecido, respectivamente: Portugal 200, 100, Inglaterra 50, 50.

Pode-se observar que Portugal possui vantagens absolutas na produção de ambos os produtos, porém a vantagem relativa de Portugal é na produção de vinhos, e a da Inglaterra na produção de tecidos. A vantagem relativa de um determinado produto pode ser indicada do seguinte modo:

$$\frac{Qa}{Qb} > \frac{Qb}{Qa}$$

Sendo que Q é a quantidade do determinado produto, e a é vinho e b é tecido. Assim, a vantagem de se produzir vinhos, para Portugal, é de 1, e de se produzir tecido é de 0,5. Logo, Portugal possui vantagens relativas na produção de vinhos e a Inglaterra na produção de tecidos. Conforme as palavras do próprio Ricardo:

Esta troca poderia mesmo acontecer, apesar da commodity importada por Portugal poder ser produzida lá com menos trabalho do que na Inglaterra. Apesar dele poder fazer roupa com o trabalho de 90 homens, ele poderia importá-la de um país onde são requeridos o trabalho de 100 homens para produzi-la, porque seria vantajoso para ele ao invés de empregar seu capital na produção de vinho, pelo qual ele poderia obter mais roupa da Inglaterra, do que ele poderia produzir por deslocar a porção de seu capital da produção de vinhos para a manufatura de roupa. (RICARDO, 1982, p.105)

Todos os demais conceitos e teorias em defesa do comércio exterior têm base nessa teoria inicial de Ricardo.

4.3 Críticas ao comércio exterior

As críticas ao modelo de comércio exterior não demoraram a aparecer. A primeira crítica mais contundente é a elaborada por Friedrich List, que argumenta que o comércio exterior é uma importante política de desenvolvimento, mas, se aplicado em determinadas situações, é desvantajoso ao país, podendo colocar em risco toda a sua indústria.

Toda nação que, por meio da adoção de taxas protecionistas e de restrições a navegação estrangeira, conseguiu aumentar sua força manufatureira e sua navegação a tal ponto que nenhum outro país é capaz de manter livre concorrência com ela, nada melhor e mais sábio pode fazer do que atirar para longe essas escadas que serviram para construir sua própria grandeza, apregoar às outras nações as vantagens e benefícios do livre comércio, e declarar, em tons penitentes, que até aqui andou por caminhos errados, e sob agora, pela primeira vez, conseguiu descobrir a verdade (LIST, 1983, p.249)

List elaborou um conjunto de conceitos que viriam a ser conhecidos como a teoria da indústria nascente, na qual ele justifica que um país passa por três estágios, sendo o primeiro quando ele é muito pobre, o segundo quando ele tem renda e tecnologia média e o terceiro quando ele já está avançado. No primeiro estágio, o comércio exterior é vantajoso de qualquer maneira; no segundo estágio é que esta o maior desafio e é quando o comércio pode não ser vantajoso; no terceiro e último estágio, o comércio volta a ser vantajoso.

O segundo estágio, justifica List, é quando o país tem capacidade para desenvolver a indústria e setores com tecnologia mais intensa, mas não tem capacidade de competir com os países mais avançados. Desta forma, a proteção se torna justificada, a fim de se promover o desenvolvimento de determinado setor em um determinado país. Nessa etapa se apresentam os problemas do livre comércio.

As teorias de List foram a base para muitas práticas adotadas pelos países em diversos anos antes, durante e depois de sua publicação, com maiores destaques para Estados Unidos e Alemanha. Porém, sua maior importância foi no período após a Segunda Grande Guerra, quando a maioria dos países possuíam barreiras ao comércio exterior. Porém, neste período apareceram os problemas da proteção excessiva do mercado interno, o que fez voltar a ideia de livre comércio.

Além das teorias de List, merecem também ser citadas para esse presente trabalho as teorias de Raul Prebisch sobre a deterioração dos termos de troca. Estas teorias foram montadas nas décadas de 1950 e 1960 e são críticas as teorias de livre comércio.

A deterioração dos termos de troca ocorre, segundo Prebisch, porque os ganhos dos níveis de produtividade dos países periféricos não são apropriados por eles, enquanto que os

ganhos de produtividade dos países centrais são apropriados pelos mesmos. Esta situação está diretamente ligada com a produção de matéria prima e /ou manufatura intermediária, e de outro lado com produção de manufatura acabada.

A matéria prima tem uma elasticidade renda da demanda menor e não sofre muito aumento da demanda quando há queda de preço. Já a elasticidade renda da demanda dos produtos acabados é maior e sofre muito com a queda de preços. Então, a queda dos preços de ambos os produtos leva a uma deterioração dos termos de troca, visto que a queda do preço de ambos os produtos favorece os países exportadores de produtos acabados.

A deterioração dos termos de troca foi responsável pelas políticas que viriam a ser implantadas nos principais países da América Latina, a substituição de importações. Essa política teve um papel importante no desenvolvimento da região, mas no final da década de 1970 apresentou suas fraquezas.

As políticas de restrição ao comércio internacional começam a ser derrubadas no final da década de 1980 em praticamente todos os países do mundo, o que faz com que as teorias que criticam o comércio exterior tenham sofrido um processo de enfraquecimento e mudança. Porém, a abertura aconteceu durante essa época, e em certa medida ainda vem acontecendo. O processo atual de abertura econômica está baseada em conceitos novos como multilateralismo e criação de blocos econômicos.

Estes conceitos levam em consideração os aspectos favoráveis e as críticas ao comércio exterior, com o objetivo de ajudar todos os países a fazerem um processo de abertura de forma menos prejudicial.

Desta forma, a próxima seção pretende demonstrar como a teoria de integração pretende aumentar as vantagens do comércio exterior e diminuir seus efeitos negativos.

4.4 Conceito de integração e de multilateralismo

A integração e o multilateralismo vêm na esteira do processo de abertura econômica dos anos 90. Devido aos problemas relativos ao livre comércio, foram criados organismos internacionais e blocos econômicos com o objetivo de ajudar a abertura econômica dos países e diminuir os efeitos negativos da abertura econômica.

A teoria por trás dos organismos internacionais de comércio é a teoria dos jogos, que foi aplicada ao comércio por John Nash, autor do conceito de Equilíbrio de Nash, escrito em 1951.

A definição formal da teoria de equilíbrio de Nash é a seguinte: sendo (S, f) um jogo com n jogadores, onde S_i é a estratégia definida para o jogador i , $S = S_1 \times S_2 \dots \times S_n$ é o

conjunto de estratégia possíveis e $f = (f_1(X), \dots, f_n(X))$ é a função payoff. Sendo X o conjunto de estratégias de todos os jogadores, exceto do jogador i . Quando cada jogador $i \in (1, \dots, n)$ escolher a estratégia X_i resultando no conjunto de estratégia $x = (X_1, \dots, X_n)$ então o jogador i obtém o payoff $f_i(x)$. Note-se que o payoff depende do conjunto de estratégia escolhida, tanto a estratégia escolhida pelo jogador i , como as estratégias escolhidas por todos os outros jogadores. O conjunto de estratégias $X^* \in S$ é o equilíbrio de Nash. Ou seja, não é benefício para nenhum jogador mudar de estratégia de forma individual.

Essa teoria parte do pressuposto que nenhum jogador vai ganhar algum benefício mudando unilateralmente a sua estratégia. Imagine que cada um dos jogadores faz a pergunta para si mesmo, “Eu ganharia alguma coisa mudando a minha estratégia unilateralmente?”. Se a resposta for “sim”, não há equilíbrio; se a resposta for “não”, há equilíbrio.

Seguindo esse conceito e aplicando-o para a relação comercial de dois países, se faz necessário avaliar se um país individualmente sairia ou não ganhando com o comércio exterior, ao abrir suas fronteiras unilateralmente. Seguindo o referencial teórico do presente trabalho, sobre as vantagens e desvantagens do comércio exterior, pode-se chegar à conclusão de que, em um determinado nível de desenvolvimento, os países poderia se recusar a fazer acordos comerciais de forma unilateral, por achar que seria desvantajoso para os mesmos.

Seguindo essas idéias, os organismos multilaterais e os blocos econômicos começaram a usar esta teoria com o objetivo de fazer uma abertura comercial e uma integração econômica como um todo, visto que a teoria econômica considera que a abertura econômica é vantajosa para todo mundo, quando feita plenamente. Neste sentido, a integração total é uma aspiração de longo prazo da teoria de integração.

Existem alguns aspectos substanciais para tratar da teoria da integração. Em primeiro lugar, a integração se trata de um ato consensual, ou seja, que não é derivado de um ato de força. Em segundo lugar, adota um critério diferenciado no que diz respeito a soberania dos países, já que pode ocorrer, como no caso da CEE, que determinadas regras legais formadas no âmbito do bloco passam a valer automaticamente no direito interno de um país, sem necessidade de se passar por um processo legislativo interno, como acontece nos acordos internacionais simples.

Trataremos agora especificamente dos blocos econômicos, baseado no exemplo da CEE, na qual foi criado um modelo de integração que os países seguem a fim de aprofundar seus blocos econômicos, tendo em vista dos objetivos destes blocos.

4.5 Blocos econômicos

De acordo com Maia (2004), os blocos econômicos são criados como Zonas de Livre Comércio, que é considerado o primeiro estágio, e podem evoluir sucessivamente para:

- União Aduaneira (Segundo Estágio)
- Mercado Comum (Terceiro Estágio)
- União Econômica (Quarto Estágio)
- Integração Econômica Total (Quinto Estágio)

Esse é o modelo atualmente usado para se analisar o nível de integração de um determinado bloco econômico. Cabe ressaltar que cada bloco tem objetivos diferentes e que esses estágios não são um processo de evolução “natural”. É uma questão política.

4.5.1 Zona de livre comércio

Zonas de livre comércio são consideradas a primeira etapa para um processo de integração econômica. Elas são criadas por países que pretendem diminuir até acabar com os impostos de importação. Esse é o único objetivo de uma área de livre comércio. Não há nenhum requisito quanto a tarifas externas de membros que não pertençam ao bloco. Não existe Tarifa Externa Comum (TEC).

4.5.2 União Aduaneira

A União Aduaneira é a segunda etapa em um processo de integração. Além de eliminar as tarifas alfandegárias, na união aduaneira há a TEC. Nessa etapa já existe um processo de integração, visto que há uma política comum em relação à tarifa externa. O MERCOSUL, por exemplo, é uma União Aduaneira

4.5.3 Mercado Comum

Mercado comum é quando se tem a união aduaneira e não se restringe mais os fatores de produção, ou seja, capital e trabalho. Neste estágio já é necessário um grau mais elevado de políticas de integração, visto que, se houver diferenças significativas entre as políticas econômicas dos países, pode-se causar sérias distorções. Neste caso já é necessário se ter um nível relativamente elevado de integração fiscal. Um exemplo é a CEE que não adota o euro.

4.5.4 União de Integração Total

Esse é o nível mais elevado de integração. Nesta etapa os países têm um mercado comum e adotam uma moeda única, o que faz com que seja necessárias medidas rigorosas quando a integração como um todo. Neste nível é necessária integração das políticas macroeconômica, fiscais e de diversos regulamentos sobre os possíveis conflitos entre os países membros. Acima desse nível de integração esta somente a integração política, que não diz respeito ao presente trabalho. É a CEE que adota o Euro.

4.6 Harmonização tributária num contexto de integração econômica

Harmonização tributária se refere à adequação do conjunto de todas as regras e normas que regem dois sistemas tributários distintos com o objetivo de diminuir os impactos negativos que a tributação gera na atividade econômica como um todo.

Desta forma, faz-se necessária uma análise relativa ao grau de harmonização dos três aspectos relevantes. Quando falamos em base tributária nos referimos às formas de tributos que incidem sobre a atividade econômica, como por exemplo, impostos diretos e impostos indiretos, já as alíquotas se referem ao quanto o governo taxa cada produto específico e finalmente a base técnica esta ligada ao conjunto de normas legais que regem os sistemas como um todo.

Cada uma dessas normas pode ser diretamente ligada com os princípios da teoria da tributação elaborados na seção anterior. Ainda seguindo o debate sobre harmonização tributária temos que sob outro ponto de vista, harmonização tributária refere-se à relação entre sistemas tributários de jurisdições distintas. Na medida em que as jurisdições políticas com soberania própria para impor regras tributarias constituem um único espaço econômico, num ambiente crescentemente globalizado acabam por causar distorções no sistema. Neste sentido, o conceito envolve a relação entre nações totalmente independentes em um mundo crescentemente globalizado, a relação de países dentro de uma comunidade econômica (União Européia) ou a relação entre jurisdições dentro de uma federação. (PRADO, 2006)

Desta forma a harmonização tributária se apresenta como um obstáculo aos processos de integração entre os países, visto que agora os princípios tributários se aplicam não só a um país, mas a um conjunto de países que tenham como objetivo declarado à integração.

Atualmente o problema da integração tributária apresenta aspectos relevantes a serem debatidos. Os países individualmente tendem a querer favorecer suas empresas, buscando

atrair capitais com inúmeros incentivos fiscais. Isso se deve a crescente mobilidade do capital. Essa busca individual por atração do capital pode dificultar o processo de integração tributária, como lembra Prado:

No mundo contemporâneo, o debate sobre harmonização tributária pode ser visto sob duas grandes problemáticas, que envolvem características e problemas distintos. Por um lado, o problema em geral da tributação sobre o capital, e em particular da tributação sobre o lucro das empresas, que se torna crescentemente relevante na medida em que a globalização avança, tornando as distâncias menores e as fronteiras nacionais cada vez mais permeáveis à movimentação do capital em todas as duas formas. (PRADO, 2006, p.32)

Como debatido na seção sobre multilateralismo, para que os países consigam realizar um esforço de integração tributária é necessário um organismo superior para que o processo possa ser levado adiante.

Como visto os impostos indiretos hoje, possuem maior importância relativa do que os impostos diretos. É importante lembrar que essa categoria de impostos afeta diretamente os preços dos produtos. Gerando efeitos negativos na atividade econômica como um todo.

Hoje em dia, o que vem a complicar ainda mais o debate sobre a harmonização tributária relativa aos impostos indiretos é o regime federativo. Em muitos países os sistemas tributários relativos ao IVA são de responsabilidade de unidades federativas inferiores. Como lembra Prado.

O problema da harmonização do IVA se torna particularmente relevante, hoje, nas estruturas federativas, devido aos problemas trazidos pelos processos de descentralização. Na medida em que encargos cada vez maiores são transferidos para governos subnacionais, coloca-se o problema de prover maior capacidade de autofinanciamento para estes governos. O “candidato natural” é o IVA, inclusive porque, historicamente, os impostos sobre vendas, seu antecedente histórico, eram o instrumento básico de arrecadação para estes governos. A atribuição do IVA a governos subnacionais coloca, evidentemente, graves problemas de harmonização, tendo exigido, nas últimas décadas, o desenvolvimento de diversas alternativas de formatação do imposto que visam a resolver de forma satisfatória estes problemas. (PRADO, 2006, p.47)

O problema de os impostos sobre valor agregado pertencerem as unidades subnacionais não é um problema relativo a sua responsabilidade de cobrança e de destino dos recursos. O problema se refere a capacidade legislativa dos estados subnacionais. Esse problema pode vir a causar a chamada guerra fiscal, que causa distorções graves no sistema econômico como um todo.

Dessa forma, o presente trabalho tem como objetivo fazer uma análise comparativa entre os sistemas tributários argentino e brasileiro para ver se está ou não havendo um maior grau de harmonização tributária. Nas próximas seções serão feitas as descrições dos dois sistemas tributários, seus impostos mais importantes, sua distribuição em relação ao PIB.

5. ANÁLISE DOS SISTEMAS TRIBUTÁRIOS

Sistemas tributários são definidos como o conjunto de leis e regulamentos que tem como objetivo gerar recursos para que o estado consiga realizar as suas funções. Porém há muitas variações praticas e teóricas sobre como os sistemas tributários são montados.

Segundo Giambiagi e Além (2008), os sistemas tributários devem tentar se aproximar o máximo possível de um sistema tributário “ideal”. Segundo os mesmos autores, os sistemas tributários ideais devem levar em consideração os seguintes conceitos: a) o conceito da equidade, b) o conceito da progressividade, c) o conceito da neutralidade e d) o conceito da simplicidade. (GIAMBIAGI; ALÉM, 2008)

Também temos outros conceitos, como o do Villegas (1988) que afirma que o conceito de "sistema fiscal" consiste em todos os impostos em vigor num país, em um determinado momento. O conceito de sistema tributário é mais o que deveria ser, do que realmente é. Desta forma, o resultado real é geralmente diferente do esperado. O resultado é que, em um determinado espaço, são criados conjuntos institucionais, jurídicos e políticos que correspondem a uma determinada sociedade com seus próprios fatores culturais, sociais, religiosos e psicológico em uma determinada época, explicando assim a grande multiplicidade de sistemas tributários ao redor do mundo. (HANDBOOK OF PUBLIC FINANCES, 1988)

Sendo assim, se faz necessário analisar como estão montados os sistemas tributários dos países do MERCOSUL. Seguindo o objetivo do presente trabalho, são analisados os sistemas tributários do Brasil e da Argentina.

5.1 Sistema tributário Argentino

5.1.1 Breve histórico

O sistema tributário argentino está historicamente concentrado na esfera nacional, para cumprir os objetivos do presente trabalho será detalhado alguns aspectos importantes do sistema tributário argentino pós constituição de 1994.

O sistema tributário argentino esta dividido em duas esferas, sendo elas a provincial e a nacional, a maior parte dos tributos são de responsabilidade nacional. O que é mais significativo para o processo de integração da Argentina no MERCOSUL, é que a constituição argentina classifica os acordos do MERCOSUL como estando hierarquicamente acima das leis inferiores internas, ou seja, somente a constituição argentina esta acima dos acordos do MERCOSUL.

Este aspecto é de relevância significativa num debate de integração, pois um acordo em nível de MERCOSUL começa a valer automaticamente na Argentina

5.1.2 Configuração do atual sistema tributário argentino

Segundo a Constituição argentina de 22 de agosto de 1994, a Argentina é uma federação. Desta forma, seu sistema fiscal está dividido em três esferas de governo, sendo elas a Nacional, Provincial e Municipal, cada uma com suas próprias Contribuições.

Artículo 1º- La Nación Argentina adopta para su gobierno la forma representativa republicana federal, según la establece la presente Constitución. (CONSTITUIÇÃO ARGENTINA, 1994)

A Argentina se formou historicamente como um conjunto de províncias que se uniram em uma nação, cada uma tendo suas funções próprias. Sendo que o mais antigo sistema tributário foi montado em 1853 com a constituição do mesmo ano. Posteriormente, o governo nacional foi, cada vez mais, concentrando recursos e funções em suas mãos, centralizando a atividade tributária. Ainda hoje o sistema tributário argentino é centralizado, principalmente na esfera de governo nacional.

A base do sistema tributário argentino são os impostos indiretos, com grande importância ao IVA (Imposto sobre valor Agregado).

Tabela 1: Arrecadação bruta do governo argentino.

Classificação com base no FMI em Milhões \$	PIB	IMPORTANCIA	PORCENTAGEM	
Recursos a preços correntes de 2007	PREÇOS	RELATIVA	RELAÇÃO AO	
	2007	DOS	PIB	
	CORRENTES	TRIBUTOS		
Arrecadação Bruta Governo Geral	238.623	812.456	100,00 %	29,37 %
Arrecadação Bruta Nacional	204.134		85,55 %	25,13 %
Impostos sobre a renda	44.226		18,53 %	5,44 %
Contribuições a seguridade social	36.606		15,34 %	4,51 %
Impostos sobre a propriedade	18.011		7,55 %	2,22 %
IVA bruto	62.669		26,26 %	7,71 %
Imposto sobre produção e consumo	13.168		5,52 %	1,62 %
Impostos sobre serviços específicos	674		0,28 %	0,08 %
Sobre comércio e transações internacionais	27.679		11,60 %	3,41 %
Tributos sobre Exportação	20.450		8,57 %	2,52 %
Tributos sobre Importação	7.015		2,94 %	0,86 %
Transações Cambiais	214		0,09 %	0,09 %
outros	1.101		0,46 %	0,14 %
Arrecadação de impostos provinciais	34.489		14,45 %	4,25 %
Sobre a propriedade	8.235		3,45 %	1,01 %
sobre bens e serviços	23.880		10,01 %	2,94 %
outros	2.374		0,99 %	0,29 %
Arrecadação Bruta Nacional	204.134		85,55 %	25,13 %
Deduções	1.913		0,80 %	0,24 %
restituições a exportação	1.913		0,80 %	0,24 %
Arrecadação líquida nacional	202.221		84,74 %	24,89 %

Fonte: Instituto Nacional de Estadística y Censos –INDEC. Elaboração próprio autor

Como analisado na tabela anterior, a Argentina possui uma grande concentração de recursos na esfera nacional, o que representa ser uma vantagem quando se está debatendo o tema da integração. Também possui como característica a grande dependência do IVA e depois sobre o imposto sobre a renda. Como pode ser visto na tabela, uma característica bem marcante do sistema tributário argentino é a grande importância relativa dos impostos ligados ao comércio exterior, que chegam a ser em torno de 10% da arrecadação bruta de todos os governos e responde a cerca de 3,41% do PIB.

A Argentina possui uma carga tributária em torno de 29%, que é consideravelmente menor que a carga tributária brasileira. Este aspecto é um ponto importante em relação à integração fiscal.

As contribuições sociais respondem por aproximadamente 15% da arrecadação bruta de todos os governos na Argentina.

A Argentina tem uma estrutura tributária fortemente baseada nos impostos indiretos. Esse tipo de imposto afeta o princípio da neutralidade tributária, afetando a atividade econômica como um todo. Em vista da importância desse tipo de impostos, detalharemos a maior participação relativa dos produtos, com destaque para o IVA argentino.

O IVA é uma categoria de impostos considerada muito importante na comparação entre dois sistemas tributários diferentes. Esse tipo de imposto pode afetar significativamente os preços dos produtos de uma economia. No tema da harmonização tributária, este aspecto é essencial, pois pode fazer todo um setor de um país perder a competitividade por causa do aumento do preço dos seus produtos.

Em vista desses argumentos, serão detalhadas adiante, as principais características dos impostos sobre o valor agregado na Argentina.

Essa tabela detalha os impostos argentinos que incidem sobre o valor agregado:

Tabela 2 : Arrecadação sobre o valor agregado argentino.

Classificacao com base no FMI em Milhoes				
\$				
Recursos a preços correntes de 2007				
	2007	PIB PREÇOS CORRENTES	IMPORTANCIA RELATIVA DOS TRIBUTOS	PORCENTAGEM RELAÇÃO AO PIB
Arrecadação Bruta Governo Geral	238.623	812.456	100,00%	29,37%
Interno sobre bens e servicios	76.511		32,06%	9,42%
Imposto geral sobre IVA	62.669		26,26%	7,71%
IVA Bruto	62.669		26,26%	7,71%
Imposto sobre producao e consumo	13.168		5,52%	1,62%
Cigarros	3.881		1,63%	0,48%
Bebidas Alcolicas	95		0,04%	0,01%
Cerveja	149		0,06%	0,02%
Bebidas Nao alcolicas	312		0,13%	0,04%
Veiculos	-		-	-
Combustivel	7.469		3,13%	0,92%
Energia Eletrica	538		0,23%	0,07%
Outros	724		0,30%	0,09%
Impostos sobre servicios especificos	674		0,28%	0,08%
Seguros	11		0,00%	0,00%
Telefonia	417		0,17%	0,05%
Servicios financeiros	-		-	-
Outros	246		0,10%	0,03%
Outros impostos sobre bens e servicios	-		-	-

Fonte: Instituto Nacional de Estadística y Censos –INDEC. Elaboração próprio autor

Essa tabela demonstra que a grande incidência de impostos indiretos esta no IVA, que é o equivalente no Brasil ao ICMS. Ele responde aproximadamente por 7,71% do PIB, sendo de fundamental importância para o sistema argentino como um todo. Essa categoria de impostos apresenta um conjunto muito diverso de alíquotas em relação a cada produto, mais adiante numa próxima seção, serão detalhados alguns aspectos dessas alíquotas.

Os impostos sobre o valor agregado são uma categoria de tributos que possui mais vantagens do que desvantagens na sua cobrança, segundo Giambiagi e Além (2008). A desvantagem é que essa categoria de impostos pode causar distorções no sistema econômico, visto que pode aumentar o preço final dos produtos. Também possui de desvantagem o fato de atingir desproporcionalmente as pessoas, segundo a sua renda. As vantagens se referem a taxar quem efetivamente usa determinado bem, poder cumprir o requisito da equidade,

possuir um bom sistema de categorização e por dotar o estado de capacidade de repor suas receitas, acompanhando a inflação.

Agora será analisado a estrutura tributária argentina referente às contribuições sociais.

A tabela abaixo detalha estas contribuições:

Tabela 3: Contribuição social do governo argentino.

Clasificación en base al FMI millones \$ Recursos a preços correntes de 2007	2007	PIB PREÇOS CORRENTES	IMPORTANCIA RELATIVA DOS TRIBUTOS	PORCENTAGEM RELAÇÃO AO PIB
Arrecadação Bruta Governo Geral	238.623	812.456	100,00%	29,37%
Contribuições a seguridade social	36.606		15,34%	4,51%
Empregados	7.052		2,96%	0,87%
Empregadores	23.939		10,03%	2,95%
Autónomos	5.615		2,35%	0,69%

Fonte: Instituto Nacional de Estadística y Censos –INDEC. Elaboração próprio autor.

Antes de analisar o sistema argentino de contribuição social, faz-se necessário um adendo. O sistema de contribuições sociais argentino segue o mesmo padrão do sistema de contribuição social europeu. Conforme o documento *Taxation trends in the European Union*, 2008, o sistema de contribuição social da CEE é dividido entre empregados, empregadores e autônomos. Esse detalhe é significativo, tendo em vista que o Brasil possui um sistema diferente de contribuição social, o que dificulta a comparação do Brasil com a Argentina e a CEE, por exemplo.

Porém, para que mais adiante, no presente trabalho, seja possível comparar os dois sistemas tributários, se faz necessário agrupar todos os impostos seguindo um conjunto de características comuns a ambos os sistemas. Desta forma, seguindo o referencial teórico, vamos separar os impostos em diretos, indiretos e em contribuição social.

Desta forma, os impostos argentinos se classificam do seguinte modo:

Tabela 4: Classificação dos tributos argentinos.

Clasificación en base al FMI millones \$ Recursos a preços correntes de 2007	2007	PIB PREÇOS CORRENTES	IMPORTANCIA RELATIVA DOS TRIBUTOS	PORCENTAGEM RELAÇÃO AO PIB
Total das receitas	238.623	812.456	100,00%	29,37%
Impostos Diretos	44.226		18,53%	5,44%
Impostos Indiretos	157.791		66,13%	19,42%
Seguridade Social	36.606		15,34%	4,51%

Fonte: Instituto Nacional de Estadística y Censos –INDEC. Elaboração próprio autor.

Desta tabela tiramos o seguinte gráfico:

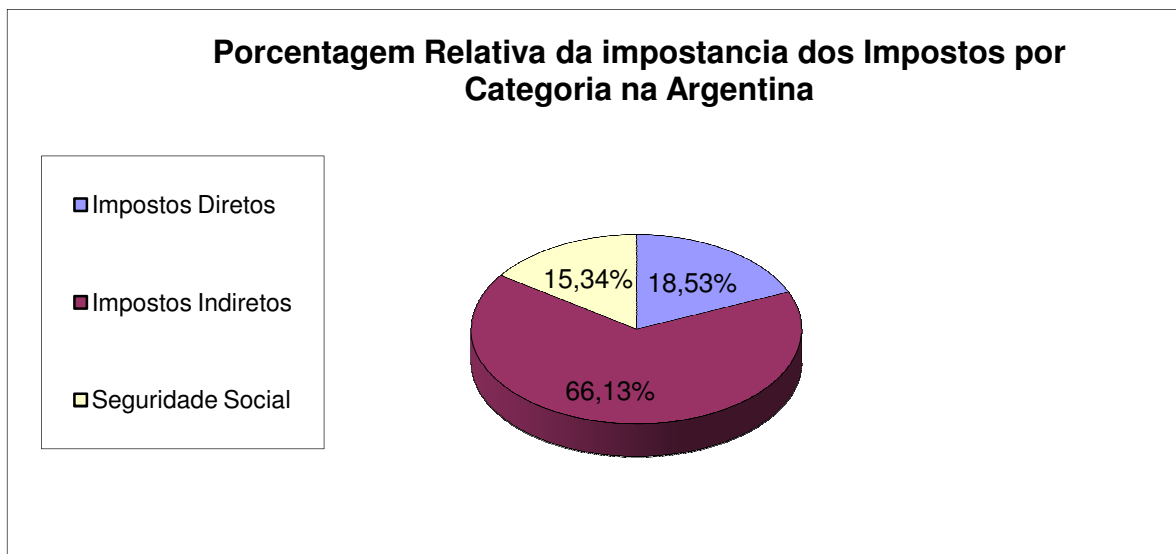


Figura 3: Porcentagem relativa da importância dos impostos por categoria na Argentina.
Fonte: Instituto Nacional de Estadística y Censos –INDEC

Este gráfico afirma que a estrutura tributária argentina é fortemente baseada nos impostos indiretos, assim sendo é necessário analisar se essa característica representa perda ou ganho de competitividade para a indústria argentina como um todo.

Na próxima seção serão explicitado as relações entre os impostos e a competitividade da indústria argentina segundo a consultoria KPMG internacional.

5.3 Efeito dos impostos sobre as empresas na Argentina

Os impostos na Argentina incidem de duas formas sendo elas direta e indireta. Sobre forma direta os impostos incidem sobre o rendimento das empresas, segundo a consultoria KPMG internacional em seu documento... Em torno de 35% sendo que empresas menores possuem isenções fiscais.

Os impostos indiretos na Argentina que incidem sobre as empresas são: IVA, (Imposto sobre produção e consumo) IPC e (Imposto sobre serviços específicos) ISE. Porém deve-se levar em consideração que há variações grandes entre as alíquotas, como por exemplo o IVA da maioria dos produtos é de 21%, dos produtos agrícolas, para exportação (incluindo o MERCOSUL) são de 10,5%, já os produtos ligados a entretenimento e luxo são de 27%.

Seguindo o referencial teórico do presente trabalho, pode-se perceber que essa diferença nas alíquotas causa alteração no preço dos produtos e pode vir a comprometer o equilíbrio geral das economias. Visto que se o Brasil e a Argentina possuírem os mesmos custos, mas alíquotas de impostos diferentes para um mesmo produto, isso causará distorção

favorecendo mais um país em relação ao outro, esse efeito é o que se deseja evitar com a harmonização tributária.

Na próxima seção será detalhado o sistema tributário brasileiro a fim de se fazer uma análise comparativa entre ambos.

5.2 Sistema Tributário brasileiro

5.2.1 Breve histórico

Segundo a constituição brasileira de 1988, o Brasil é uma federação, e desta forma possui um sistema tributário federativo, sendo que cada esfera de governo possui suas próprias fontes de recursos. O Brasil é dividido em três esferas de governos, segundo a constituição de 1988. São elas: Federal, Estadual e Municipal.

O principal objetivo da constituição de 1988 foi o fortalecimento da federação e a diminuição do poder da união sobre os estados. Com isso algumas mudanças significativas foram feitas. As principais foram que o ICMS seria um tributo estadual com o estado tendo o poder de definir a sua alíquota, e as receitas tributárias federais passariam a ser vinculadas e a união não poderia mais colocar critérios para os repasses aos estados e municípios.

Dessa forma a constituição de 1988 diminuiu significativamente os recursos disponíveis da união sem definir formas claras de repasse de responsabilidades quanto aos encargos de cada esfera de governo. Porém foram criados outros mecanismos que a união acabou usando para recuperar suas receitas. Dessa forma houve uma piora em relação à “qualidade” dos tributos brasileiros. (GIAMBIAGI;ALÉM,2008)

Ao final do processo constituinte a união, que antes tinha 47% dos recursos tributários, passa a ter 37%. A um aumento significativo de controle tributário por parte dos estados e municípios. Além do mais muitas das responsabilidades da união não foram integralmente repassadas naquele momento.

A constituição de 1988 acabou criando o que é chamado de sistema dual, isso é existem duas formas diferentes de se arrecadar. Isso ocorreu por que os impostos tradicionais foram discutidos na Comissão do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças sendo que seus relatores eram essencialmente economistas e as contribuições sociais, foram discutidas na Comissão da Ordem Social formada essencialmente por advogados. Essas propostas foram elaboradas de formas separadas e procurando atingir objetivos diferentes. Teoricamente elas seriam harmonizadas no plenário ou pela comissão de sistematização. Acabaram sendo acolhidas da forma como foram escritas criando dessa forma um sistema chamado dual.

As contribuições sociais são umas espécies de tributos que estão necessariamente vinculadas a um determinado fim, como a contribuição previdenciária que deve ter seus recursos gastos exclusivamente com a previdência, e não necessitam ser redistribuídas aos estados.

De fato, o processo de recomposição das receitas da União não tardou a ocorrer. Já no fim de 1988 (meses após a promulgação da Constituição, portanto) o governo propôs a criação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) das pessoas jurídicas, um tributo em tudo similar ao Imposto de Renda Pessoas Jurídicas (IRPJ), mas que, por seu caráter de contribuição, não precisava ser distribuído com estados e municípios e não estava submetido ao princípio da anualidade. Novas contribuições foram criadas e/ou alíquotas de contribuições foram aumentadas várias vezes depois disso, de tal modo que, já em 1994, a União havia retomado “a fatia do bolo tributário que detinha anteriormente à implementação das mudanças constitucionais” (GIAMBIAGI; ALÉM, 2008).

Porém a união necessitava desvincular um parte dessa arrecadação dos fins puramente sociais. Assim sendo em 1994 com o chamado Fundo Social de Emergência, o governo federal passou a guardar 20% de toda a arrecadação com contribuições e dessa forma aumentar seu orçamento sem ter que repassar para os estados e municípios. A partir de então a união manteve esse fundo com diversas leis posteriores que foram adiando seu período de expiração.

O governo federal usou as contribuições inúmeras vezes como um meio de sanar suas contas. Com essa possibilidade de desvinculação, o governo aumentou as alíquotas das contribuições e mesmo criou novas contribuições, como a Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira CPMF (extinta em 2008) e a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) sobre os combustíveis.

Isso criou um problema para o sistema tributário nacional. Segundo Giambiagi e Além (2008), os tributos das contribuições geralmente não são tributos de uma qualidade muito boa e como o governo federal não quer aumentar as tributações para não repartir com os estados, essa regra de aumentar as contribuições acaba sendo danosa ao país.

Outro problema das contribuições é que, com a autorização de se poupar 20% se autoriza a gastar 80%.

Mesmo que a concentração de recursos por parte da união tenha diminuído num período inicial, essa concentração acabou voltando nos anos seguintes. Isso ocorre principalmente pela necessidade que o governo federal tem de cumprir sua meta de superávit

primário. E também como uma forma de manter sua influência política sobre os estados e municípios.

Os recursos são relativamente concentrados sem cumprir os objetivos da constituição de 1988. Mas também não são inteiramente concentrados, ou seja, a descentralização prevista não foi concluída e ao mesmo tempo o sistema criou diversos problemas para se executar uma reforma tributária, já que dotou os estados da capacidade de estabelecerem sua própria tarifa de ICMS e criaram as vinculações nos impostos federais, dificultando assim a possibilidade de se alterar os mesmos e incentivando a união a aumentar as contribuições ao invés de fazer uma reforma tributária.

Todos esses aspectos dificultam o processo de integração, visto que a estrutura tributária brasileira, além de pesada, esta mal estruturada.

5.2.2 Configuração do atual sistema tributário brasileiro

O atual sistema tributário brasileiro esta configurado do seguinte modo:

Tabela 5: Total das receitas do governo geral do Brasil

RESULTADO NOMINAL DO GOVERNO FEDERAL 2007 (*)			
NATUREZA	GOVERNO GERAL	PIB PREÇOS CORRENTES	GG/PIB
I. TOTAL DAS RECEITAS	991.471.083	2.597.611.423	38,17%
I.1. Receita de impostos	456.912.666		17,59%
IPI	31.875.674		1,23%
ICMS	183.537.233		7,07%
Imposto sobre importação	12.216.325		0,47%
ISS	19.547.309		0,75%
IOF	7.855.038		0,30%
IPTU	11.804.405		0,45%
IPVA	14.286.212		0,55%
IR	148.013.749		5,70%
Outros impostos	27.776.720		1,07%
I.2. Receita de contribuições	383.173.237		14,75%
Contribuições sociais	371.556.569		14,30%
Contribuições econômicas	11.616.668		0,45%
I.3. Demais receitas	151.385.180		5,83%

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional. Elaboração do próprio autor

Pode-se analisar que a carga tributária bruta brasileira sobre o PIB é em torno de 38% e que os principais impostos são ICMS, IR e IPI. Já as contribuições sociais respondem a um montante de 14,30% do PIB. É importante verificar a estrutura tributária brasileira para se fazer uma comparação com a estrutura argentina. As contribuições estão concentradas na união e os demais tributos estão espalhados entre os entes federativos.

E necessário se analisar como estão distribuídos os tributos entre os entes federativos no Brasil. A tabela abaixo cumpre essa função.

A classificação quanto a porcentagens relativas da tributação é a seguinte:

Tabela 6: Distribuição percentual dos tributos brasileiros por esfera de governo.

RESULTADO DO GOVERNO GERAL 2007 (*)				
NATUREZA	GOVERNO GERAL	FEDERAL	ESTADUAL	MUNICIPAL (**)
I. TOTAL DAS RECEITAS	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
I.1. Receita de impostos	46,08%	32,45%	64,74%	20,09%
IPI	3,21%	5,16%	0,00%	0,00%
ICMS	18,51%	0,00%	55,06%	0,00%
Imposto sobre importação	1,23%	1,98%	0,00%	0,00%
ISS	1,97%	0,00%	0,20%	9,33%
IOF	0,79%	1,27%	0,00%	0,00%
IPTU	1,19%	0,00%	0,08%	5,69%
IPVA	1,44%	0,00%	4,29%	0,00%
IR	14,93%	23,97%	0,00%	0,00%
Outros impostos	2,80%	0,07%	5,12%	5,07%
I.2. Receita de contribuições	38,65%	58,19%	5,10%	3,37%
Contribuições sociais	37,48%	56,77%	4,97%	2,18%
Contribuições econômicas	1,17%	1,42%	0,13%	1,19%
I.3. Demais receitas	15,27%	9,36%	30,15%	76,53%

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional. Elaboração do próprio autor

Essa é a estrutura dos tributos no Brasil. Como dito, pode-se observar que 58% dos recursos federais são provenientes de contribuições, o que está de acordo com o que foi anteriormente exposto. Também pode-se observar que 76% dos recursos municipais são de repasses das outras esferas de governo. Todas essas características e as falhas na legislação tributária brasileira causam distorções importantes no sistema tributário nacional.

As principais distorções correspondem à necessidade de se aumentar as despesas para se aumentar a receita, a guerra fiscal entre os estados da federação e o não cumprimento do princípio da simplicidade o que dificulta muito a interpretação do sistema tributário brasileiro.

A questão da necessidade de se aumentar às despesas para aumentar as receitas está ligada às vinculações. Como a União se vê obrigada a passar os recursos tributários para estados e municípios, os sucessivos governos optaram por aumentar as contribuições sociais, e não os impostos. Assim sendo, a união não tem mais a obrigação de repassar os recursos aos estados e municípios. Porém, as contribuições sociais estão vinculadas a algum tipo de gasto com uma determinada atividade social. Mesmo que a União, em seus sucessivos governos, esteja mantendo leis e regulamentos a fim de desvincular as receitas geradas com contribuições, o certo é que elas continuam sendo vinculadas em certa quantia e isso acaba

por forçar o aumento dos gastos com a determinada função. As desvinculações nunca passaram de 20%, desta forma sobram 80% para gastar. Como um exemplo se o governo deseja realizar um superávit de R\$ 100,00 ele necessita arrecadar R\$ 800,00. Isto é prejudicial, pois não estimula o aumento da eficiência do gasto público e causa aumento proporcional dos gastos do governo em relação ao PIB. Ou seja, causa aumento da carga tributária.

A “guerra fiscal” é um problema por ferir o princípio da neutralidade, ou seja, causa distorções no sistema econômico como um todo, quando determinado estado diminui, aumenta ou da isenção tributária para determinada empresa. A atividade econômica esta sendo prejudicada. Mesmo que determinada região possua vantagens para produzir um determinado produto, os impostos podem fazer com que as empresas optem por uma região menos favorável, mas que possui vantagens tributárias. Assim sendo, a guerra fiscal é vantajosa para uma unidade da federação específica, mas é desvantajosa para o país como um todo. Esse aspecto da “guerra fiscal” é também um problema em relação ao MERCOSUL.

O não atendimento do princípio da simplicidade se refere a toda essa complexidade do sistema tributário brasileiro, que é um problema para o país como um todo e é extremamente prejudicial quando se esta tentando criar um mercado comum. As diferenças das legislações tributárias brasileira e argentina podem dificultar o cumprimento do princípio de se harmonizar o sistema fiscal e as políticas macroeconômicas no bloco, criando assim um problema para a integração. A harmonização propriamente dita será vista mais adiante.

No Brasil, a distribuição entre entes federativos é a seguinte:

Tabela 7: Distribuição das receitas por esfera do governo.

NATUREZA	GOVERNO GERAL	FEDERAL	ESTADUAL	MUNICIPAL
1. % SOBRE TOTAL DAS RECEITAS	100,00%	62,29%	33,62%	20,43%
2. RECEITAS LIQUIDAS	991.471.083	511.949.087	277.419.614	202.102.382
2. % SOBRE RECEITAS LIQUIDAS	100,00%	51,64%	27,98%	20,38%

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional. Elaboração do próprio autor

Este quadro tem como objetivo comparar a distribuição entre os recursos, nas esferas de governo no Brasil. Pode-se observar aqui que cerca de 50% dos recursos está concentrado na União e o restante esta dividido entre os outros dois entes federativos. Assim sendo, o Brasil possui uma concentração de recursos menor do que a argentina. Este é mais um ponto importante a ser debatido.

O maior problema não está na desconcentração em si, mas sim na capacidade de os estados legislarem sobre suas próprias alíquotas de ICMS. No Brasil, este sistema dificulta a implantação de um sistema tributário mais simplificado, que evite as distorções causadas pela concorrência entre os estados. E dificulta a resolução do problema da harmonização tributária entre os dois países.

Seguindo os argumentos anteriores, temos para afirmar a importância do ICMS, a tabela abaixo.

A tabela a seguir detalha os impostos sobre valor agregado no Brasil:

Tabela 8: Arrecadação sobre o valor agregado brasileiro.

RESULTADO NOMINAL DO GOVERNO FEDERAL 2007 (*) Em R\$ 1000				
NATUREZA	GOVERNO GERAL	PIB PREÇOS CORRENTES	IMPORTANCIA RELATIVA DOS TRIBUTOS	PORCENTAGEM RELAÇÃO AO PIB
I. TOTAL DAS RECEITAS	991.471.083	2.597.611.423		
ICMS - TOTAL	183.537.233		18,51%	7,07%
IPI - PRODUTOS DO FUMO	2.803.368		0,28%	0,11%
IPI - BEBIDAS	2.588.834		0,26%	0,10%
IPI - VEICULOS	5.228.544		0,53%	0,20%
IPI - VINCULADOS A IMPORTACAO	7.692.563		0,78%	0,30%
IPI - OUTROS PRODUTOS	12.837.747		1,29%	0,49%

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional. Elaboração do próprio autor

O ICMS é, sem dúvida, o imposto mais importante sobre o valor agregado no Brasil, chegando a representar em torno de 7% do PIB e quase 19% de toda a arrecadação geral. Como dito anteriormente, este tipo de imposto pode vir a causar distorções no sistema tributário como um todo. O grande exemplo disto no Brasil é a chamada guerra fiscal, onde os estados usam seu poder de decidir sobre a tributação do ICMS a fim de conceder isenções tributárias a determinadas empresas. Esse tipo de política, segundo o referencial teórico, pode causar ineficiência no sistema econômico como um todo e prejudicar o processo de integração.

Deve-se levar em consideração que no Brasil as diferenças tributárias entre categorias do ICMS ficam a cargo dos estados. Desta forma, além da diferença entre os estados temos a diferença entre produtos o que pode acarretar mais distorções.

Agora serão analisados os tributos relativos às contribuições sociais, considerados por Giambiagi e Alem, 2008 um dos maiores problemas na estrutura do sistema tributário brasileiro.

Os tributos sobre a contribuição social no Brasil são estruturados da seguinte forma:

Tabela 9: Contribuição social do governo brasileiro.

RESULTADO NOMINAL DO GOVERNO FEDERAL 2007 (*) Em R\$ 1000				
NATUREZA	GOVERNO GERAL	PIB PREÇOS CORRENTES	IMPORTANCIA RELATIVA DOS TRIBUTOS	PORCENTAGEM RELAÇÃO AO PIB
I. TOTAL DAS RECEITAS REC.DO PRINCIPAL DA CONTR. P FIN. SEG. SOCIAL	991.471.083	2.597.611.423		
REC.DO PRINCIPAL DA CONTR. S/ MOV. FINANCEIRA	99.918.311		10,08%	3,85%
CONTRIBUICOES DO SEGURADO - ASSALARIADO	36.289.807		3,66%	1,40%
CONTRIB. DE EMPRESAS S/SEGURADOS ASSALARIADOS	27.791.577		2,80%	1,07%
SIMPLES	54.822.248		5,53%	2,11%
CONTRIB. PREV. DOS ORGAOS DO PODER PUBLICO	8.997.052		0,91%	0,35%
REC.DO PRINCIPAL DAS CONTR. P/ O PIS/PASEP	11.672.151		1,18%	0,45%
REC. DO PRINCIPAL DA CONTRIB S/LUCRO PJ	25.638.670		2,59%	0,99%
OUTRAS CONTRIBUICOES	33.070.158		3,34%	1,27%
	66.528.169		6,71%	2,56%

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional. Elaboração do próprio autor

Como pode ser analisado nessa tabela, as contribuições sociais no Brasil possuem muitas divisões quando comparadas a outras estruturas de contribuição social, incluindo a da argentina e da CEE. Segundo o documento *Taxation Trends in the European Union*, 2008.

Porém faz-se necessário olhar o sistema tributário brasileiro sobre uma ótica padronizada, a fim de comparar o sistema tributário brasileiro com o sistema tributário argentino. Desta forma, será usada a mesma padronização que foi feita para o sistema tributário argentino.

Usando a padronização dos impostos entre diretos, indiretos e contribuição social, temos a seguinte caracterização dos impostos no Brasil:

Tabela 10: Classificação dos tributos brasileiros

NATUREZA	GOVERNO GERAL	PIB	IMPORTANCIA	PORCENTAGEM
		PREÇOS CORRENTES	RELATIVA DOS TRIBUTOS	RELAÇÃO AO PIB
Total das receitas	991.471.083	2.597.611.423	100,00%	38,17%
Impostos Diretos	148.013.749		14,93%	5,70%
Impostos Indiretos	460.284.096		46,42%	17,72%
Seguridade Social	383.173.237		38,65%	14,75%

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional. Elaboração do próprio autor

E desta tabela temos o seguinte gráfico:

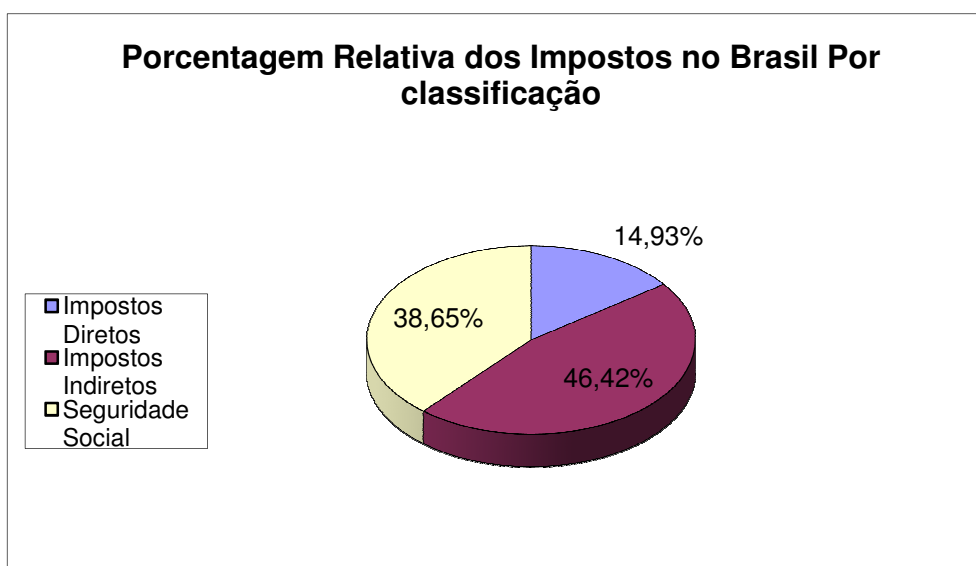


Figura 4: Porcentagem relativa dos impostos no Brasil por classificação.

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional. Elaboração do próprio autor

Com esse gráfico, pode-se observar a grande importância relativa das contribuições sociais no Brasil. Elas representam quase 39% de toda a arrecadação do setor público brasileiro.

Esse aspecto demonstra a necessidade que o Brasil possui em rever seu sistema tributário, a fim de facilitar a sua interpretação e possibilitar uma maior facilidade no esforço de integração.

Esses impostos afetam tanto diretamente quanto indiretamente as empresas, por exemplo, a contribuição social afeta o rendimento já o PIS, Cofins afeta o preço dos produtos.

O que dificulta uma análise mais geral do sistema e reforça a necessidade de se executar a reforma fiscal no Brasil.

5.2.3 Efeito dos impostos sobre as empresas no Brasil

Agora tratando especificamente sobre a incidência dos impostos no rendimento das empresas no Brasil, segundo a consultoria KPMG internacional, no documento (*KPMG's Corporate and Indirect Tax Rate Survey 2007*) temos que o Brasil cobra 25% de imposto de renda das empresas e mais 9% de contribuição social, o que representa 34% do rendimento das empresas. Ainda segundo a mesma consultoria o Brasil cobra de forma indireta das empresas os seguintes impostos ICMS, ISS, IPI, Cofins e PIS.

Como pode-se observar existem muitos tributos diferentes no Brasil, o que geral, além dos custos da tributação em si, gera aumento dos custos para se operar o sistema, tanto para as empresas quanto para o governo.

Assim, a carga tributária brasileira afeta tanto o rendimento das empresas quanto o preço dos produtos. Posteriormente será feita uma análise comparativa entre os dois sistemas tributários.

6. ANÁLISE DO MERCOSUL

Esta seção tem como objetivo a descrição do histórico de formação do MERCOSUL, as vantagens e avanços do bloco e os desafios do MERCOSUL em relação à harmonização tributária do mesmo.

6.1 Breve histórico do MERCOSUL

O Mercado Comum do Sul ou MERCOSUL constitui uma etapa importante nos esforços de integração econômica e política da América Latina, e tem seu marco histórico no Tratado de Assunção, firmado em 26 de março de 1991, na capital paraguaia, pelos presidentes do Brasil, Argentina, Uruguai e Paraguai e seus respectivos ministros de Relações Exteriores.

Segundo o site do MERCOSUL, em 1985 é que foi iniciado o processo político que resultou na criação do MERCOSUL. Foi nesse momento que Brasil e Argentina iniciaram os processos de negociações comerciais, no âmbito da Associação Latino-Americana de Integração (ALADI), com o objetivo de vir a formar um mercado regional. Em um contexto histórico marcado pela abertura comercial mundial e dos processos de redemocratização dos países membros, os Presidentes José Sarney e Raul Afonsín assinaram, em 30 de novembro

de 1985, a Declaração de Iguazu. Nesta declaração, os presidentes do Brasil e da Argentina enfatizaram, entre outros temas, a importância da consolidação do processo democrático e da união de esforços com vistas à defesa de interesses comuns nos foros internacionais. Reafirmaram o desejo de aproximar as duas economias e criaram a Comissão Mista de Cooperação e Integração Bilateral, à qual coube a formulação de propostas de integração entre Brasil e Argentina.

Assim sendo, o resultado do trabalho da Comissão Mista levou à assinatura, na cidade de Buenos Aires, em 29 de julho de 1986, da Ata para a Integração Argentino-Brasileira. No acordo, Brasil e Argentina comprometeram-se a cumprir o Programa de Integração e Cooperação Econômica ou PICE. Por meio do PICE, foram estabelecidos protocolos setoriais, voltados à integração de setores produtivos específicos. O objetivo do Programa era abrir, de modo seletivo, os mercados nacionais e estimular a complementaridade das economias, a fim de permitir condições de adaptação dos agentes privados ao novo ambiente econômico.

O incremento do intercâmbio comercial entre Brasil e Argentina impulsionou a assinatura do Tratado de Integração, Cooperação e Desenvolvimento, em 29 de novembro de 1988. Naquele acordo, os dois países estabeleceram um prazo de dez anos para a formação de um espaço econômico comum, mediante a eliminação de barreiras tarifárias e não-tarifárias e a elaboração de políticas conjuntas.

O objetivo do Tratado de Integração, Cooperação e Desenvolvimento foi reafirmado pelos Presidentes Fernando Collor de Mello e Carlos Saúl Menem com a assinatura da Ata de Buenos Aires, em 6 de julho de 1990. A metodologia de trabalho para a criação de um mercado comum, no entanto, foi alterada. Em primeiro lugar, a Ata de Buenos Aires diminuiu o prazo estipulado pelo Tratado de 1988, estabelecendo a data de 31 de dezembro de 1994 para a constituição de um mercado comum entre Brasil e Argentina. Em segundo lugar, em vez de acordos setoriais, privilegiou-se a redução linear de tarifas aduaneiras e de barreiras não-tarifárias. A aceleração da estratégia de integração econômica ocorreu em momento em que Brasil e Argentina passavam por reformas econômicas baseadas na liberalização comercial.

Ao esforço de integração inicialmente empreendido por Argentina e Brasil uniram-se Paraguai e Uruguai. Juntos, os quatro países formularam o projeto de criação do Mercado Comum do Sul, o Mercosul, culminando na assinatura do Tratado de Assunção, em 26 de

março de 1991. Naquela data, Argentina, Brasil, Paraguai e Uruguai acordaram ampliar as dimensões dos seus mercados nacionais, com base na premissa de que a integração constitui condição fundamental para acelerar o processo de desenvolvimento econômico e social de seus povos. Estabeleceram, no preâmbulo do Tratado de Assunção, que a constituição do mercado comum deve pautar-se pelo aproveitamento mais eficaz dos recursos disponíveis, pela preservação do meio ambiente, pela melhora das interconexões físicas e pela coordenação de políticas macroeconômicas de complementação dos diferentes setores da economia.

O Mercosul visa à formação de um mercado comum entre seus Estados Partes. De acordo com o art. 1º do Tratado de Assunção, a criação de um mercado comum implica: a livre circulação de bens, serviços e fatores de produção entre os países do bloco; o estabelecimento de uma tarifa externa comum e a adoção de uma política comercial conjunta em relação a terceiros Estados ou agrupamentos de Estados e a coordenação de posições em foros econômico-comerciais regionais e internacionais; a coordenação de políticas macroeconômicas e setoriais entre os Estados Partes; o compromisso dos Estados Partes de harmonizar suas legislações nas áreas pertinentes, a fim de fortalecer o processo de integração.

Para a criação de um mercado comum, o Tratado de Assunção previu o estabelecimento de programa de liberação comercial, com vistas à aplicação de tarifa zero no comércio intrazona para a totalidade do universo tarifário e a implementação de uma tarifa externa comum. Reconheceu, ainda, a necessidade de que Paraguai e Uruguai cumprissem com o programa de liberação comercial de forma diferenciada. Em observância aos princípios do gradualismo e da flexibilidade, os quatro sócios consideraram importante que a desgravação tarifária ocorresse em velocidade menos intensa para as economias menores do agrupamento.

O MERCOSUL caracteriza-se pelo regionalismo aberto. Isso significa que a criação do bloco tem por objetivo não só o incremento do comércio intrazona, mas também o estímulo às trocas com terceiros países. São Estados Associados do MERCOSUL a Bolívia (desde 1996), o Chile (desde 1996), o Peru (desde 2003), a Colômbia e o Equador (desde 2004). Além disso, o Tratado de Assunção é aberto, mediante negociação, à adesão dos demais Países Membros da ALADI. Nesse sentido, foi assinado, em 4 de julho de 2006, o Protocolo de Adesão da República Bolivariana da Venezuela ao Mercosul.

Conforme escrito no referencial teórico, a integração possui as seguintes etapas como base:

1º) Zona de Livre Comércio

2º) União Aduaneira

3º) Mercado Comum

4º) Área de Integração Total

O MERCOSUL aspira a ser um Mercado Comum. É o que diz o artigo 1º do Tratado de Assunção:

“ARTIGO 1

Os Estados Partes decidem constituir um Mercado Comum, que deverá estar estabelecido a 31 de dezembro de 1994, e que se denominará "Mercado Comum do Sul" (MERCOSUL).

Na prática, o MERCOSUL pode ser considerado, atualmente, uma zona de livre comércio e uma união aduaneira em fase de consolidação, com matizes de mercado comum.

Além das disciplinas relativas ao comércio de bens, foram negociados dispositivos em matéria de serviços e circulação de trabalhadores e desenvolvidas diversas atividades de cooperação – envolvendo coordenação de políticas, harmonização normativa e realização de projetos conjuntos em áreas variadas, como em matéria de regulamentos técnicos, regulamentos sanitários e fitossanitários – para facilitar a livre circulação intrazona.

6.2 Comparação entre o sistema tributário Argentino e Brasileiro e Harmonização Tributária.

Seguindo o referencial teórico do presente trabalho definimos a harmonização tributária da seguinte forma. A harmonização tributária é um processo através do qual vários países realizam de comum acordo, modificações em seu sistema tributário a fim de evitar distorções causadas por diferentes sistemas tributários.

Assim, faz-se necessária uma análise comparada entre os sistemas tributários de ambos os países a fim de se compreender as principais diferenças conceituais de ambos, quais tipos de tributos são mais importantes e onde se encontram as maiores dificuldades para a integração.

Para iniciar a comparação entre os sistemas tributários faz-se necessário demonstrar os seguintes gráficos:

Esse demonstra a relação das categorias de impostos sobre toda a arrecadação:

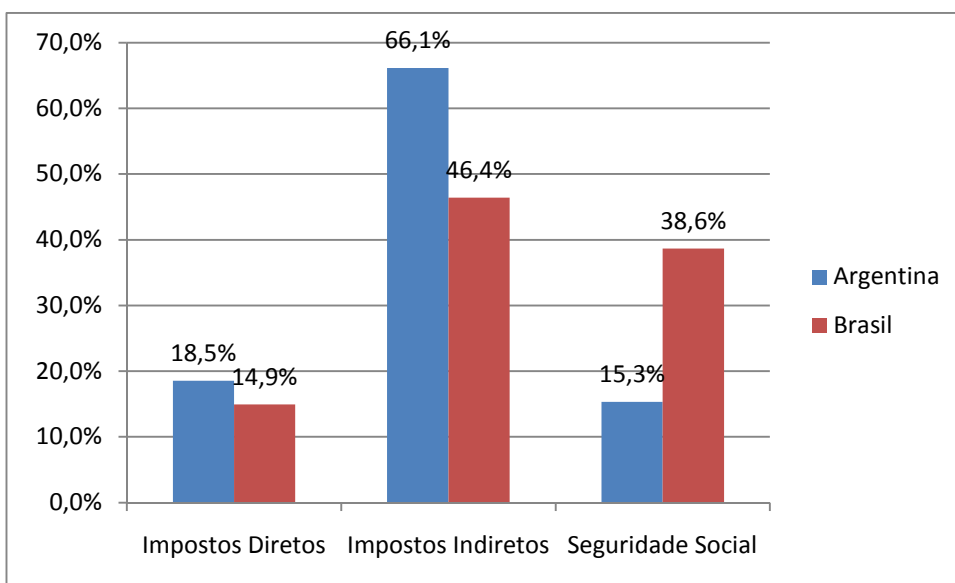


Figura 5: Relação das categorias de impostos sobre toda a arrecadação.
Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional e INDEC. Elaboração do próprio autor

O gráfico acima demonstra que apenas a dependência de cada governo em relação aos seus modelos de tributação. A Argentina tem um modelo fortemente baseado nos impostos indiretos, já o Brasil tem uma maior distribuição entre seus tipos de tributação. Porém, como foi analisado na seção sobre o sistema tributário brasileiro, o mesmo tem uma forte dependência das contribuições sociais.

A idéia de se criar um sistema de seguridade social, Segundo, Giambiagi e Alem (2008), esta ligada diretamente a proteção social que o estado deve fornecer aos aposentados e desempregados. Dessa forma se justifica a sua separação do sistema tradicional de tributação para que o governo não utilize as contribuições para outros fins. Porém, no Brasil, o sistema de seguridade social acabou sendo usado como forma de se aumentar a receita do governo federal e não mais com o objetivo exclusivo de se ter um sistema de seguridade social.

Esse modelo, defendem Giambiagi e Alem (2008), estimula o governo a aumentar seus gastos sem se preocupar com uma racionalização dos recursos.

O gráfico seguinte busca fazer um comparativo entre os modelos tributários dos dois países e ver se o sistema de seguridade social do Brasil representa realmente alguma discrepância em relação ao argentino.

Esse gráfico representa a proporção dos tributos em relação ao PIB dos respectivos países:

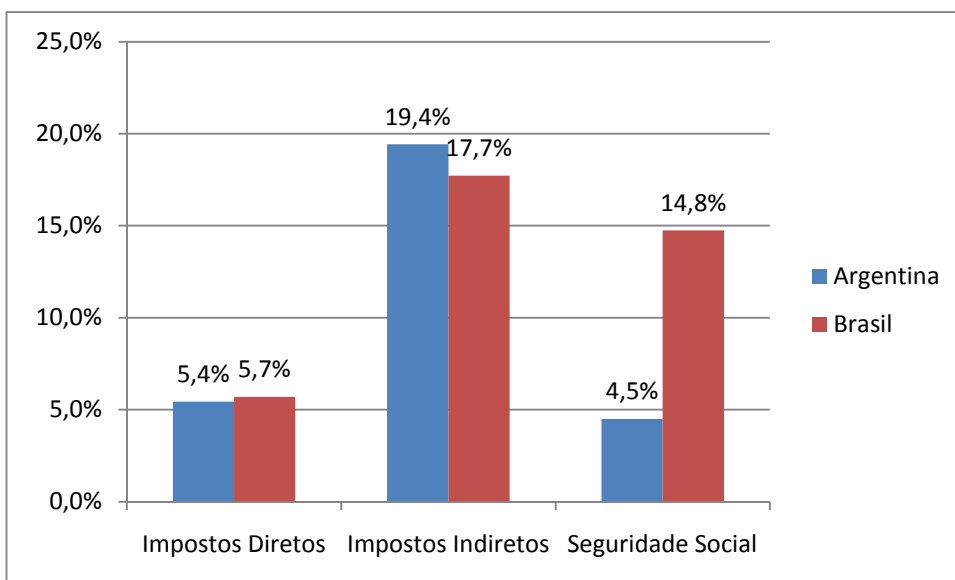


Figura 6: Proporção dos atributos em relação ao PIB.

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional e INDEC. Elaboração do próprio autor

Este gráfico demonstra de forma mais clara a discrepância existente entre os dois sistemas. Os tributos tradicionais seguem uma porcentagem muito próxima em relação ao PIB nos dois países. A grande diferença é a seguridade social que chega a ser de 10% a mais (em relação ao PIB) no Brasil. Essa diferença é quase a mesma diferença entre as cargas tributárias em relação ao PIB nos dois países.

Este problema gera duas perguntas básicas. Essa diferença chega a causar alguma distorção significativa que possa prejudicar um mercado comum? E quais são os principais problemas que causam essa diferença?

Como foi detalhado nas seções respectivas aos sistemas tributários dos dois países, ambos possuem sistemas semelhantes em relação aos Tributos diretos e indiretos.

Tanto Brasil como Argentina possuem um sistema que taxa a renda, tanto das empresas quanto das pessoas, em porcentagens muito próximas em relação ao PIB. Ambos possuem um sistema de tributação indireta que taxa o consumo, tendo em ambos, grande destaque para o IVA, ambos taxam o valor agregado em relação à produção. E ambos os países têm uma carga tributária próxima em relação ao PIB nessa categoria de tributos.

A diferença de maior destaque fica à cargo do sistema de seguridade social. Nesse aspecto os dois países possuem sistemas completamente diferentes, tanto relativos a

legislação, quanto ao modelo e quanto a carga tributária. Em vista de os países terem declarado o seu objetivo de formar um mercado comum, em materia tributária esse aspecto é o que apresenta maior dificuldade em relação a harmonização

Na proxima seção sera analisado se a diferença entre os sistemas tributários dos países chega a causar uma diferença de competitividade como um todo.

6.3 Efeitos dos impostos na competitividade do Brasil e da Argentina

Nesta etapa do presente trabalho serão analisado os efeitos negativos da tributação sobre a competitividade dos países membros. Seguindo o referencial teórico no presente trabalho que demonstra como a atividade do estado interfere na economia, Serão expostos os principais efeitos da tributação dos países membros nas suas respectivas economias.

O efeito da tributação sobre a atividade econômica aparece de dois modos, o primeiro é com os impostos que aumentam o preço e conseqüentemente diminuem a competitividade, são os impostos indiretos. O segundo é com relação aos impostos que atuam sobre a renda e diminuem o retorno dos investimentos, são os impostos diretos. A seguir serão demonstrados os efeitos dos impostos sobre as empresas segundo a consultoria KPMG internacional.

Tabela 11: Carga tributária sobre as empresas

Impostos sobre as empresas em %		
	Diretos	Indiretos
Brasil	34	15-21
Argentina	35	10,5-27

Fonte: KPMG.Elaboração do próprio autor

Como pode ser observado os impostos que de alguma forma incidem sobre as empresas no Brasil e na Argentina são relativamente parecidos. Porém a Argentina possui um sistema que diferencia mais as alíquotas entre os produtos, sendo os produtos agrícolas e para exportação os mais beneficiados, já o Brasil possui menos separação de alíquotas, mas também beneficia os produtos para exportação.

Um fato que deve ser levado em consideração é que o sistema tributário brasileiro possui uma carga tributária maior que o sistema argentino, mas mesmo assim, a consultoria KPMG em seus estudos demonstra que a carga tributária sobre as empresas é parecida nos dois países.

Assim o maior peso dos impostos no Brasil não afeta diretamente a sua produtividade em relação à Argentina, porém afeta indiretamente por taxar mais a população em geral. Se os

efeitos dessa taxação são positivos ou negativos em relação à população é um tema que não diz respeito ao presente trabalho.

Mesmo que o efeito sobre os rendimentos das empresas seja considerado parecido nos dois países, eles têm diferenças entre setores. Por exemplo, a Argentina possui uma tributação menor em relação a alimentos que o Brasil. Esse efeito será visto em uma próxima seção. E esse efeito causa distorção entre os dois sistemas tributários, com efeitos reais na atividade econômica de ambos.

Na próxima seção será analisado um estudo (A necessidade da harmonização tributária no MERCOSUL: uma análise do setor orizícola gaúcho, Alves, 2005) que justifica que o arroz gaúcho perde competitividade em relação ao arroz argentino, porque, a Argentina taxa menos os produtos agrícolas que o Brasil.

6.3 ESTUDO DE CASO, O CASO DO ARROZ GAUCHO.

A presente seção pretende demonstrar um estudo de caso que demonstra um exemplo dos problemas da falta de harmonização tributária.

Segundo o estudo de Ilha et al. (2005) a competição do arroz no MERCOSUL apresenta as seguintes características, os autores se referem a Argentina e Uruguai:

Os custos menores de produção foram decisivos para esses dois países. Com juros menores nos financiamentos, fretes e custos de comercialização inferiores e qualidade equivalente ao produto nacional, a Argentina e o Uruguai aumentaram suas safras com vistas ao mercado brasileiro. O Uruguai é o país que se sobressai, com uma produtividade média de aproximadamente 5.000 kg/ha, superior à do Brasil, mas equivalente à do Rio Grande do Sul (ILHA ET ALL, 2005, apud IRGA, 2000, p.04).

Assim os custos de produção do arroz são o principal responsável pela perda da produtividade do produto no Brasil, e não o baixo nível de produtividade. Segundo esse estudo os problemas estão ligados a custos indiretos não ligados a produção. Entre esses custos se faz necessário saber quanto é de responsabilidade da diferença da tributação entre os dois países. Segundo, temos ainda.

Os encargos sociais também acabam onerando o custo de produção nacional, entretanto, os valores despendidos com salários são menores, equilibrando os custos totais referentes à mão-de-obra rural entre os países do Mercosul. Um dos pontos mais importantes relacionados ao estrangulamento da competitividade do orizicultura gaúcha frente ao Mercosul diz respeito aos custos financeiros e a sua tributação elevada. (ILHA ET ALL, 2005 p.05).

Segundo esses autores, a elevada tributação no Brasil com relação à Argentina causa a distorção que prejudica os produtores de arroz no Rio Grande do Sul RS.

Para que se possa analisar melhor a situação, vamos elaborar uma tabela que demonstra os custos de produção do arroz.

Tabela 12: Tabela dos custos do arroz

Custos da produção de arroz no Brasil e na Argentina em US\$			
I DISCRIMINAÇÃO	BR	AR	DIF
CUSTO VARIÁVEL	654	490,8	163,2
CUSTO FIXO/DEPRECIÇÃO	430,2	320,5	109,7
CUSTO TOTAL US\$ KG/Há	1.084,20	811,3	272,9
PRODUTIVIDADE MÉDIA KG/Ha	5246	5000	246
CUSTO MÉDIO POR KG/Há	0,21	0,16	

Fonte: ILHA ET ALL, 2005. Elaboração do próprio autor

Essa tabela demonstra que os custos da produção do arroz são maiores no Brasil do que na Argentina. Porém, segundo os autores, a maior diferença dos custos se mostra nos tributos, juros e contribuições. O custo das matérias primas são mais elevados no Brasil do que na Argentina. Mesmo que o Brasil seja o maior produtor da América Latina de produtos que compõem a matéria prima agrícola, ele possui preços mais elevados que na Argentina, esse fator se explica, em grande medida, pelos custos tributários embutidos nesses produtos, visto que eles não possuem incentivos fiscais como na Argentina. Outro fato interessante é que a Mão de obra é mais cara na Argentina, mais que o dobro, porém os custos diminuem consideravelmente após as contribuições sociais no Brasil. Faz com que a mão de obra no Brasil chegue a 70% do valor da Argentina. Este fato demonstra que nem todos os tributos são repassados ao preço, uma parte deles diminui o salário no Brasil.

Assim, esse efeito cascata eleva os custos de produção e conseqüentemente os preços. Segundo os mesmos autores da tabela anterior, os tributos chegam a representar 40% do preço do arroz do Brasil e em torno de 16% do arroz da Argentina.

Este fato demonstra, como o livre comércio pode ser prejudicial a um país se ele não possuir uma carga tributária equivalente. Porque mesmo ele tendo competitividade no setor, ele acaba sendo prejudicado por pagar mais tributos que o país estrangeiro.

6. CONCLUSÃO

O Presente trabalho teve como objetivo demonstrar as diferenças mais significativas entre os sistemas tributários brasileiro e argentino. Inicialmente, buscou-se focar nos três aspectos essenciais da harmonização tributária, que dizem respeito à base, as alíquotas e em menor medida as formas e regras. Além disso, procurou-se demonstrar os principais problemas que essa falta de harmonização pode causar.

Analisando os sistemas tributários de ambos os países pode-se chegar à conclusão que eles possuem uma base semelhante quanto aos impostos tradicionais, porém uma base bem diferente em relação às contribuições sociais. Tanto o Brasil quanto a Argentina possuem impostos sobre a renda, propriedade, valor agregado nas vendas, produção de produtos e serviços e de comércio exterior. Os impostos indiretos são os que representam maior peso na carga tributária em relação ao PIB desses países. E em ambos os casos a carga é próxima nos dois países.

A maior diferença é relativa às contribuições sociais, que além de base diferente apresentam peso diferente. No Brasil as contribuições sociais são usadas para diversos fins, e não apenas para financiar a seguridade social. Assim sendo, o Brasil tem um diferencial de peso tributário (em % do PIB) nas contribuições sociais em relação à Argentina que atinge aproximadamente 10%. Essa diferença sozinha é capaz de explicar a diferença de peso entre estas duas cargas tributárias.

Além de possuírem essa base diferente, os países possuem várias alíquotas diferentes. A Argentina beneficia mais os produtos agrícolas que o Brasil, o que acarreta distorções quanto ao preço dos produtos agrícolas argentinos no mercado brasileiro. Porém, mesmo que o Brasil possua uma carga tributária mais elevada, o mesmo não chega a apresentar perda de competitividade da sua indústria em relação à Argentina. Como demonstrado pelo estudo da KPMG, o Brasil e a Argentina têm pesos equivalentes de carga tributária que incide sobre os preços dos bens e serviços; porém a diferença significativa de gravame tributário devido a contribuições sociais – que incidem sobre o resultado líquido da atividade empresarial – pode representar perda de rentabilidade das empresas instaladas no Brasil em relação às estabelecidas na Argentina. Mesmo que a maior carga tributária brasileira não chegue a representar um problema de competitividade para as empresas brasileiras (pela diferencial de incidência ser devido às contribuições), uma reforma tributária com vistas a reduzir o peso das contribuições pode ser considerada como essencial para equiparar a rentabilidade de empresas

brasileiras com as da Argentina e mesmo outros países do mundo, com menor incidência de tributos sobre o lucro.

A Argentina possui uma adequada base tributária, com poucos impostos que incidem em “cascata”, e além do mais, a sua constituição de 1994 já esta pronta para um processo de integração tributária; ou seja, uma discussão de harmonização tributária na Argentina é mais fácil de ocorrer do que no Brasil.

Desta forma, o Brasil é o país que deve tomar a iniciativa em um debate de harmonização tributária. Primeiro, por que é o país que possui a maior carga, segundo por que possui a maior diferença de base em relação a um padrão internacional e terceiro por que suas leis internas não respondem automaticamente aos acordos do MERCOSUL. Assim sendo, deve caber ao Brasil a iniciativa de um processo de discussão sobre harmonização tributária, preferencialmente após ter realizado uma reforma tributária interna. Porém, no atual estágio do MERCOSUL, o esforço de integração fica aquém do que deveria estar, visto que o objetivo declarado do bloco é vir a se tornar um mercado comum esta discussão deveria estar mais avançada.

Portanto, como conclusão deste estudo, pode-se afirmar que o maior problema a ser enfrentado no processo de harmonização tributária entre Brasil e Argentina está justamente na diferença mais aguda entre os dois sistemas: o alto gravame das contribuições sociais na tributação brasileira. Considerando que os demais tributos, incluindo os de natureza de valor adicionado e sobre a renda, tem base e alíquotas bastante semelhantes, as perspectivas de harmonização dependem fundamentalmente da desgravação tributária no campo das contribuições sociais brasileiras (o que depende de mudanças constitucionais).

7. RECOMENDACOES FINAIS

Como recomendações finais destacam-se; a necessidade de se fazer um estudo mais aprofundado acerca das contribuições sociais no Brasil, visto que elas representam elevado grau de discrepância quando comparado a Argentina e a CEE, por exemplo. Também recomenda-se um estudo de impactos relativos às diferenças de alíquotas para produtos específicos, com o objetivo de se ter um conjunto de trabalhos detalhados sobre os efeitos da falta de harmonização fiscal no MERCOSUL. Também recomenda-se estudos semelhantes a esse ligados aos outros membros do MERCOSUL. E por final recomenda-se a todos, mais estudos ligados a integração regional na América do Sul.

8.REFERÊNCIAS

ARRIGHI, Giovanni. *Adam Smith em Pequim Origens e Fundamentos do Século XXI*. Ed Boitempo Editorial, São Paulo, 2008.

AUERBACH, Alan J. e FELDSTEIN Martin. *Handbook of Public Economics Volume I*. Ed Elsevier Science Publishers B. V. Amsterdam, Holanda. 1990.

AUERBACHN, ALAN J. *Handbook of public economics volume I*. Ed. Elsevier Science Publishers. Amsterdan, Netherlands, 1990.

BANCO MUNDIAL. <http://ddpext.worldbank.org/ext/ddpreports/> . Acessado em 15/10/2009.

GIAMBIAGI, FABIO. *Finanças Públicas Teoria e Prática no Brasil*. Ed. Campus. Rio de Janeiro, Brasil, 2008.

GIL, A. C. *Técnicas de Pesquisa em Economia*. Ed Atlas, São Paulo, Brasil 2002.

HERITAGE. <http://www.heritage.org/Index/>. Acessado em 15/10/2009.

ILHA Adayr. LEONARDI Alex. CORONEL Daniel A. ALVES Fabiano D. *A Necessidade da Harmonização Tributária no MERCOSUL: Uma Análise do Setor Orizícula Gaúcho*. Publicado em Sociedade Brasileira de Economia, Administração e Sociologia Rural, 2005.

INDEC – ARGENTINA. <http://www.indec.gov.ar>. Acessado em 15/10/2009.

KEYNES, John M. *Teoria Geral do Emprego Juros e Moeda*. Ed Abril. São Paulo, 1983.

KPMG. KPMG's Corporate and Indirect Tax Rate Survey 2007: <http://www.kpmg.fi/Binary.aspx?Section=174&Item=3854>. Assesado em 15/10/2009.

KUZNETS. <http://kuznets.fas.harvard.edu/~aroth/alroth.html>. Acessado em 15/10/2009.

LIST, Georg F. *Sistema Nacional de Economia Politica*, Ed Abril, São Paulo, 1983.

LOPES, Andre BERLINSK Julio, SOUZA Francisco e CHUDNOVSKY, D. *15 años de MERCOSUR*, Ed Red de mercosur, Montevideo, Uruguai, 2006.

MAIA, Jayme M. *Economia Internacional e Comércio Exterior*. Ed Atlas. São Paulo. 2004.

MATERDEI. <http://materdei.ceicom.com.br/arquivos/revista%20jur%C3%8Ddica%20mater%20dei%20-%20volume%202.pdf#page=171>. Acessado em 15/10/2009.

MERCOSUL. <http://www.mercosul.gov.br/tratados-e-protocolos/tratado-de-assuncao-1/>. Acessado em 15/10/2009.

OEDE. <http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=CSP2009#>. Acessado em 15/10/2009.

PINDYCK, Robert S. e RUBIENFIELD Daniel L. *Microeconomia 6ª Edição*. Ed São Paulo, Pearson Prentice hall, 2006.

PRADO, Sergio. Caderno do fórum fiscal brasileiro Nº 3: Ed Unicampi.

PRADO, Sergio. *Equalização e Federalismo Fiscal: uma análise comparada*. Ed Fundação Konrad Adenauer. Rio de Janeiro. 2006.

RICARDO, David. *Princípios de Economia Política e Tributação*. Ed Abril. São Paulo, 1982.

SCIELO. <http://www.scielo.br/img/revistas/resr/v44n2/a01fig01.gif>. Acessado em 15/10/2009.

SULIVAN, ARTUR. *Economics: Princípios in action*. Ed Pearson Prentice Hall. New Jersey, United States. 2003.

TEIXEIRA, Elizabeth. *As três metodologias: acadêmica, da ciência e da pesquisa*. 2. Ed. Petrópolis : Vozes 2005.

TESOURO NACIONAL. <http://www.tesouro.gov.br>. Acessado em 15/10/2009.

UNIAO EUROPEIA. <http://www.europa.eu>. Acessado em 15/10/2009.

VILLEGAS, Hector. *Handbook of Public Finances Volume I*. Ed Elsevier Science Publishers B. V. Amsterdam, Holanda. 1988.

WALRAS, Leon. *Compendio dos Elementos de Economia Política Pura*. Ed Abril, São Paulo, 1983.