



1290000908



TCC/UNICAMP M791c

Universidade Estadual de Campinas
Instituto de Economia



Competitividade e Tributação

Monografia de Graduação apresentada
ao Instituto de Economia da Universidade
de Estadual Campinas, sob orientação do
Prof. Dr. Mariano Francisco Laplane ✓

Maria Elisa Almeida de Moraes

TCC/UNICAMP
M791c
IE/908

1994
CEDOC/IE

Índice

Capítulo I:

COMPETITIVIDADE DA INDÚSTRIA TÊXTIL BRASILEIRA	01
A INDÚSTRIA TÊXTIL	01
Características Gerais	01
Tendências Internacionais	03
FATORES DETERMINANTES DA COMPETITIVIDADE	06
Competitividade Internacional-Estratégia Concorrencial	06
Competitividade e Custos	08
Fiação	08
Tecelagem	09
COMPETITIVIDADE DA INDÚSTRIA TÊXTIL BRASILEIRA	12
Alguns Fatores Sistêmicos	17
O Pólo de Americana	18

Capítulo II:

SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO	20
INTRODUÇÃO	20
ESPECIFICIDADES DA TRIBUTAÇÃO BRASILEIRA	21
Conceito Macroeconômico da Carga Tributária	27
TENDÊNCIAS INTERNACIONAIS DA TRIBUTAÇÃO	30
Breve Comparação com o Nível de Tributação Internacional	31
Brasil x OCDE	31
Brasil no Mercosul	34
A ÓTICA MICROECONÔMICA	35
EFEITOS DA TRIBUTAÇÃO SOBRE A COMPETITIVIDADE	37
Tributação: Fonte de Financiamento	39
TRIBUTAÇÃO E INDÚSTRIA TÊXTIL	41

Capítulo III:

COMPROVAÇÕES EMPÍRICAS	42
INTRODUÇÃO	42
ESTUDO DE CASO	43
Sobre a tecelagem	43
A Entrevista	44
Estudo Sobre a Incidência Tributária	50
Sobre a Mão-de-Obra	51
Sobre a Energia	53
Sobre a Matéria-Prima	53
Sobre as Despesas Administrativas e de Vendas	54
Sobre as despesas Financeiras	55
Sobre o Faturamento	55
Sobre o Lucro	56
Simulação Utilizando a Metodologia da FIESP	57
Metodologia	58
O Cálculo	59
PESQUISAS DE PREÇOS	63
CONCLUSÕES	65

Anexos:

1. Quadro sobre Tributação	68
2. Estrutura Tributária	79
Coréia do Sul	79
Japão	81
EUA	82
Alemanha	84
3. Tabelas	87
Relação de Siglas	89
Bibliografia	90

Capítulo I

Competitividade da Indústria Têxtil Brasileira

Capítulo I

COMPETITIVIDADE DA INDÚSTRIA TÊXTIL BRASILEIRA

A INDÚSTRIA TÊXTIL Características Gerais

A indústria têxtil compreende diversas atividades, que vão do beneficiamento de fibras naturais até a produção de fios e à fabricação de tecidos, o que se configura no núcleo de um complexo industrial. O processo produtivo caracteriza-se pelo encadeamento de etapas, onde o produto final de uma etapa constitui o insumo da etapa seguinte. A descontinuidade das operações possibilita flexibilidade na organização da produção e a existência de firmas com escalas de produção e níveis de atualização tecnológicas diferentes. A competitividade do setor depende da eficiência verificada em cada um dos elos da cadeia produtiva e a qualidade final dos produtos está relacionada com a qualidade obtida em cada etapa produtiva.

A tecnologia básica está incorporada aos equipamentos, e com relação aos avanços tecnológicos, *Haguenauer* (1990:12) coloca que "não há uma liderança tecnológica no interior do complexo têxtil, uma vez que sua tecnologia provém dos fornecedores de bens capital¹"; o que significa que não há barreiras ao acesso às novas tecnologias, exceção feita a obstáculos financeiros, já que o preço destes equipamentos tem-se elevado substancialmente nos últimos anos (*Garcia, 1993: 23*).

Quanto às atividades da cadeia produtiva, a primeira se resume ao beneficiamento de fibras naturais, seguindo-se a produção do fio. As fibras artificiais são obtidas a partir da regeneração da celulose natural, resultando

¹ O setor têxtil caracteriza-se por ser incorporador de tecnologia desenvolvida em outros setores, podendo por isso ser considerada, na taxonomia de *Pavitt* quanto à fonte de progresso técnico, *supplier dominated*, ou seja receptoras de inovações de processos e de produtos.

em fibras como o rayon, acetato e triacetato. As fibras sintéticas são derivadas de subprodutos do petróleo e dão origem a fibras como o poliéster, nylon, acrílico e propileno. A mistura de fibras naturais e sintéticas permite uma ampla variedade de fios mistos, que apresentam características físicas e químicas bastante diversificadas.

Na seqüência da cadeia produtiva, a produção de tecidos é resultado de processos técnicos distintos, dos quais os principais são a tecelagem, a malharia e a tecnologia dos não tecidos. Segue-se a atividade de acabamento e por fim confecção. O quadro 1 (extraído do PSI têxtil e de confecções, 1989: 18) mostra esse encadeamento.

Uma característica que se pode verificar na indústria têxtil nas últimas décadas, referente à produção, é seu movimento cíclico. Segundo Atem (1989: 20) nas fases expansivas, o valor da produção têxtil cresce menos que o conjunto da indústria de transformação; por outro lado, nas fases recessivas a queda no valor da produção têxtil é mais acentuada.

Ainda sob o ponto de vista da produção, Haguenuer (1990: 59) mostra algumas características de seus processos e produtos que dão à indústria têxtil uma flexibilidade difícil de ser igualada em outras indústrias: a) os produtos finais resultam, em geral, de seqüências lineares de atividades-beneficiamento, fiação, tecelagem e confecção; b) cada uma delas é passível de ser realizada eficientemente em pequenas ou grandes unidades e de maneira especializada ou com graus variados de integração vertical; c) a diferença de níveis tecnológicos entre etapas ou numa mesma etapa raramente traz problemas de compatibilização ao longo da cadeia produtiva; d) tanto os produtos finais como os intermediários são facilmente transportáveis; e) todas as atividades do complexo já estão instaladas em praticamente todos os países do mundo.

Estas características possibilitam uma infinidade de combinações do processo produtivo, não só dentro das unidades de produção, como em nível regional ou, como já ocorre, mundial. O ponto-chave é a coordenação entre as diversas etapas -minimizando custos, estoques intermediários e duração do ciclo produtivo- e entre a produção e o mercado.

Quanto à dinâmica da indústria, esta é dada pelo mercado final, sendo seu maior consumidor isolado a indústria de confecções. A demanda por produtos têxteis é pouco dinâmica, dado que se trata de uma indústria

madura e produtora de bens de consumo de massa, encontrando-se condicionada por fatores associados a mudanças na demografia, na renda e nos preços relativos dos artigos confeccionados.

Dessa forma, a estratégia competitiva relaciona-se com os segmentos de mercado a qual estão vinculados, enfatizando-se a flexibilidade e a qualidade da oferta voltadas à rapidez nas respostas às mudanças de demanda. De maneira geral sobressaem os diferentes graus e formas de verticalização da produção, além da concorrência baseada em preços nos segmentos de mercado de produção em larga escala.

Condições estruturais próprias de diferentes regiões também são armas competitivas, como por exemplo, o menor custo relativo da mão-de-obra dos países em desenvolvimento, e o fácil acesso às matérias primas.

Finalizando, "as características técnicas da produção, o acesso à tecnologia e a segmentação de mercado permitem que quase todos os países sejam produtores de artigos têxteis. Entretanto, poucos implantam o complexo industrial na totalidade, devido a questões climáticas, tecnológicas, financeiras e de mercado" (*Garcia, 1993: 23*).

Tendências Internacionais

Como demonstra *Garcia (1993: 24)* a demanda internacional de têxteis tem mostrado reduzido crescimento desde a década de setenta; mais importante, porém, foram as alterações ocorridas na composição da demanda dos diversos segmentos de mercado, como resultado dos efeitos da crise sobre os diferentes grupos de rendas: há um desempenho diferenciado, do padrão de consumo familiar, para as diversas categorias de produtos têxteis e de vestuário, revelando uma segmentação do mercado mais complexa. Houve um crescimento do mercado de produtos têxteis e de vestuário de menor preço e do segmento de produtos mais sofisticados cuja demanda é menos sensível à variação de preços (é inelástica); e menor crescimento no segmento de produtos de médio preço.

Em relação à produção do período que vai de 1973 a 1986, a taxa de crescimento anual da indústria têxtil foi positiva nos países em desenvolvimento e nula nos países desenvolvidos .

Paralelamente à queda da demanda interna dos países desenvolvidos, verifica-se a emergência de novos fornecedores, que juntamente com o pequeno crescimento do mercado, acirrou a concorrência do setor, induzindo investimentos na modernização e reestruturação da indústria.

Esta reação dos países desenvolvidos ao avanço das exportações dos países em desenvolvimento, caracterizou-se pelo aumento da produtividade de suas indústrias e pela utilização de medidas restritivas de comércio internacional, visando o processo de reestruturação.

A estratégia privilegiou a verticalização da produção e o aumento da escala objetivando reduzir custos². Mas em virtude das vantagens comparativas dos países em desenvolvimento (salários baixos e fácil acesso às matérias-primas), a indústria passou a orientar-se no sentido da produção de artigos de maior valor agregado, visando vantagens competitivas em agilidade e flexibilidade.

Dessa forma, as inovações do processo produtivo da indústria têxtil nas últimas décadas foram intensas, possibilitadas pelo progresso técnico incorporado aos bens de capital e pelo desenvolvimento de novas fibras. Dentre as principais inovações destacam-se a introdução e o desenvolvimento do sistema OPEN-END (OE), que promoveu maior integração entre as etapas do processo produtivo; a utilização de teares mais avançados de pinças, projéteis, jatos de ar e de água em lugar da antiga lançadeira; a utilização da microeletrônica aplicada ao monitoramento, controle e automação da produção (grande destaque ao sistema ON-LINE)³ etc.

Como já citado anteriormente, a indústria têxtil, como em todas as indústrias caracteristicamente receptoras de inovações, o investimento em

² Como a competitividade dos países em desenvolvimento estava identificada com baixos salários, ocorreu inclusive o deslocamento da produção para áreas menos urbanizadas, onde os salários eram relativamente menores e a pressão sindical reduzida (*Garcia, 1993: 26*).

³ Para maiores esclarecimentos ver *PSI, 1989* e em âmbito mais genérico *Garcia, 1993*.

P&D não tem papel destacado na concorrência, sendo as máquinas mais modernas ou novas fibras têxteis acessíveis a todas as firmas.

No entanto, convém mostrar que o alto custo das novas tecnologias tornou a indústria intensiva em capital⁴, o que, apesar de propiciar ganhos de produtividade, representam obstáculos à modernização da indústria dos países em desenvolvimento, uma vez que os custos de capital nestes países são mais elevados, além de as inovações criarem problemas em relação ao emprego, em virtude da redução na utilização de trabalho e do aumento da qualificação necessária (*Garcia, 1993: 28*).

A automação do processo produtivo implica a redução drástica da utilização de mão-de-obra pouco qualificada; as operações mais intensivas em trabalho podem ser realizadas por robôs e/ou monovias aéreas entre etapas sucessivas.

Quanto ao padrão de investimento na indústria, notou-se uma diferença importante entre os países avançados e os em desenvolvimento; a diferença encontra-se no "fato de que a modernização nos países industrializados tem-se dado através da substituição das máquinas mais antigas, que estão sendo desativadas, enquanto que nos países em desenvolvimento elas têm sido integradas ao parque existente" (*Garcia, 1993: 29*).

Dessa forma, é possível notar que os países desenvolvidos realizam mais investimentos que os países menos desenvolvidos; e em virtude desse desequilíbrio ocorreu uma redução no ritmo das inversões nos primeiros anos da década de noventa, situação que deverá se manter nos próximos anos.

⁴ Até a década de 1970, a indústria era considerada uma indústria tipicamente intensiva em trabalho como a maior parte das indústrias tradicionais. O resultado das inovações tecnológicas visando à redução do custo do trabalho nos países desenvolvidos, com maior automação na produção, alterou esta situação substancialmente (*Haguenauer, 1990: 23*).

FATORES DETERMINANTES DA COMPETITIVIDADE

Competitividade Internacional Estratégia Concorrencial

Como já demonstrado anteriormente, as inovações do processo produtivo da indústria têxtil nas últimas décadas foram intensas (possibilitadas pelo progresso técnico incorporado aos bens de capital e pelo desenvolvimento de novas fibras), sendo que um dos impactos mais significativos destas inovações foi a alteração na intensidade do uso de capital.

No entanto, como aponta *Garcia*, existem obstáculos estruturais para a absorção das recentes conquistas tecnológicas nos países menos desenvolvidos.

Não obstante, apesar das dificuldades, os países em desenvolvimento demonstraram capacidade de absorver as novas tecnologias, o que impôs alteração nas estratégias competitivas por parte dos países industrializados. Além da modernização do processo produtivo, a concorrência passou a se basear, cada vez mais, na diferenciação dos produtos e preços.

A tecnologia de processo passou a ser somente parte da estratégia concorrencial das empresas. Cada vez mais o conhecimento necessário em design, marketing e uma ampla variedade de requisitos organizacionais tornaram-se crescentemente importantes. A flexibilidade da produção, resultado da adoção de novas técnicas de gestão e da modernização tecnológica, permite que as empresas inovem em produtos, o que pode significar um maior número de coleções por ano e um maior número de itens por coleção.

Entretanto, a coexistência das empresas de diferentes tamanhos e poder financeiro, a heterogeneidade tecnológica e o acirramento da concorrência no interior da cadeia produtiva são obstáculos para a definição de um padrão homogêneo de organização da indústria têxtil. Diversas estratégias têm sido implementadas nas últimas décadas. Além dos aspectos empresariais, as relações estabelecidas na cadeia produtiva e o grau de

desenvolvimento atingido pelo setor industrial do país em que estão inseridas condicionam as formas da organização industrial.

Um exemplo destas estratégias é o caso americano, onde a indústria têxtil se baseia na produção em massa de produtos padronizados. Como é comum nessa estratégia, a ênfase foi colocada na adoção de equipamentos mais velozes para elevar a produtividade e reduzir custos.

Dessa forma, é possível notar que dentre as diversas estratégias adotadas pelas empresas têxteis, as que mais se destacam são as que se referem à qualidade e diferenciação dos produtos, conseguidas em virtude de melhores níveis tecnológicos⁵; e também aquelas que buscam redução nos custos como alternativa de aumento nas vendas.

É também na rápida resposta às mudanças de mercado e na diferenciação de produtos (como já apontado), com garantia de qualidade e prestígio das marcas (griffes), que se concentram os fatores de competitividade das empresas líderes da indústria têxtil dos países desenvolvidos. Dispor de equipamentos atualizados tecnologicamente (acessíveis a qualquer firma), embora seja necessário pelo que propicia em termos de flexibilidade e qualidade, não garante liderança no mercado.

Por outro lado, a utilização de máquinas obsoletas pode ser compensada por menores custos de mão-de-obra e pela capacidade de adaptar novos acessórios ou realizar reformas parciais em equipamentos antigos.

Também foram adotadas políticas de comércio internacional, industriais e setoriais ativas pelos países industrializados e em vias de desenvolvimento. Os programas incluíam apoio à melhoria das produtividades, racionalização da indústria, pesquisa e desenvolvimento (P&D) e promoção das exportações.

⁵ Para maiores esclarecimentos das estratégias, como por exemplo especialização, flexibilização da produção, aumento da produtividade etc, ver *Garcia (1993)*.

Competitividade e custos

A transformação da indústria têxtil em intensiva em capital refletiu-se na participação crescente do custo do capital na composição do custo total de produção de fiação e tecelagem.

Em virtude disso, a redução de custos é um dos pontos mais ressaltados e procurados atualmente pelas empresas têxteis como forma de preservação em mercados já conquistados e também como forma de inserção em novos mercados.

Objetiva-se aqui, através de dados extraídos do PSI e do PATI (*IPT*), demonstrar a estrutura de custos da produção dos setores de fiação e tecelagem, e de que maneira essa estrutura afeta a competitividade da indústria têxtil em diferentes países, e (dadas suas características específicas, o que lhes proporcionam vantagens comparativas). Mais especificamente objetiva-se comparar o Brasil com outros países, tais como a Alemanha, o Japão, a Coréia do Sul, os EUA etc.

Observar-se-á que os custos de capital (depreciação e juros)⁶ apresentam um peso considerável na área de tecelagem, onde chega a representar mais de 30% dos custos totais. No Brasil, os custos de fabricação são em geral mais elevados que nos demais países; os gastos com capital pesam relativamente mais nos custos brasileiros que nos custos dos demais países analisados.

Isto é devido ao alto grau de obsolescência dos equipamentos têxteis em operação no Brasil (que necessitam ser substituídos por novas tecnologias) e, ainda, de outros fatores, como a forma de combinação dos recursos produtivos, consequência da capacidade de gerenciamento (*PSI: 127*), e da estrutura tributária vigente no país.

FIAÇÃO

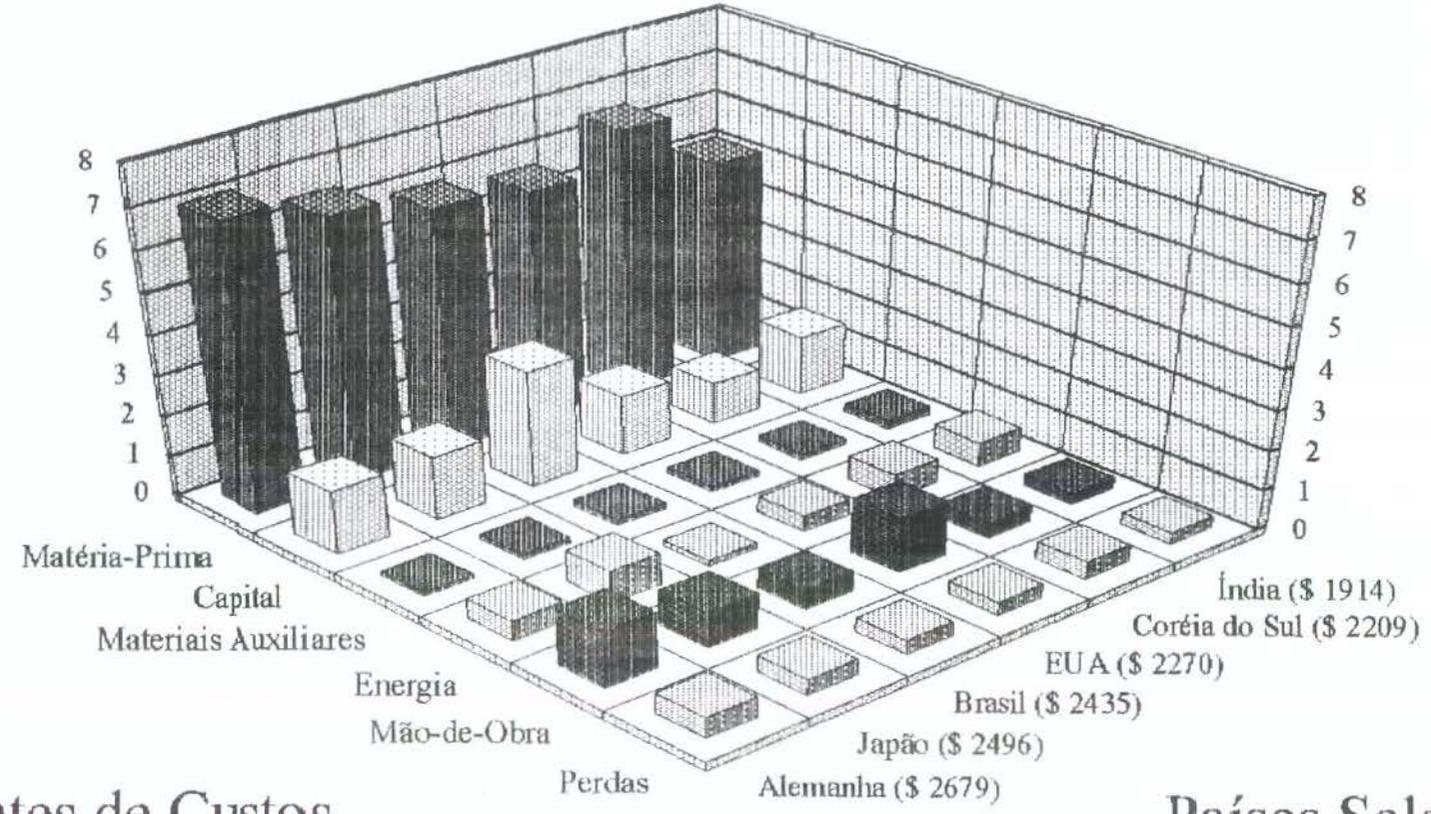
Analisando os gráficos em anexo no final deste item, podemos concluir que apesar de o Brasil apresentar diversos itens de composição de

⁶ No presente trabalho, entram nesta terminologia além da depreciação e dos juros, os tributos incidentes em cada uma das fases de produção.

FIÇÃO

Comparação de Custos de Fabricação de Fios

(US\$ por kg de fio)



Componentes de Custos

Países Selecionados

7

custos menores que o restante dos países, o seu custo total é excessivamente elevado, em virtude dos altos custos de capital.

O salário é um dos mais baixos, assim como o custo referente à matéria-prima, só sendo maiores que os da Coréia. A energia é de longe a mais barata. Mesmo assim o custo total é bastante elevado porque os custos de capital (juros, amortizações e tributos) e das novas tecnologias - que propiciam maiores reduções nos custos dos outros componentes e/ou aumento da produtividade visando compensar deficiências - são bastante elevados.

Custos de Produção na Fiação

(US\$ /Kg) 1986

Item	Brasil	Alemanha Ocid.	Coréia	EUA	Japão
Resíduos	0.11	0.1199	0.1214	0.1039	0.1195
Salário	0.1194	0.7414	0.1145	0.3591	0.4079
Energia	0.0383	0.2387	0.169	0.1357	0.308
Prod. Aux.	0.1216	0.0745	0.0861	0.0752	0.103
Capital	0.9679	0.6601	0.4806	0.4955	0.7383
Custo Total	1.353	1.8346	0.9716	1.1694	1.6767
Índice de Custo	73.7	100	53	63.7	91.5
Matéria Prima	1.3	1.455	1.47	1.28	1.45
Frete e Seguros	0.264	0	0.248	0.132	0.544
Sub-total	2.917	3.2896	2.6896	2.5814	3.6707
Imposto C.E.	0.175	0	0.161	0.155	0.22
Custo Total CIF	3.092	3.2896	2.8506	2.7364	3.8907
Índice Total de custo	94	100	86.7	83.2	118.3

Fonte: ITMF, in PATI-IPT, 1986

TECELAGEM

Conforme demonstra IPT (PATI, 1988), diversos fatores afetam o custo industrial do tecido. No Brasil o custo financeiro é o fator preponderante; entretanto, a produtividade é um considerável fator de diferenciação de custos entre os outros países. Uma comparação do preço de tecidos de algodão produzidos no Brasil, na Índia, no Japão, na Coréia, nos EUA e na Alemanha, demonstra que o artigo brasileiro é mais barato

apenas que o japonês, ainda assim por pequena margem, o que reduz a competitividade do produto nacional.

Observa-se que as perdas têm aproximadamente o mesmo percentual (2,7% em média) no custo dos produtos em todos os países. No custo de energia, o Brasil apresenta o menor percentual de custos, devido às bacias hidroelétricas.

No Brasil, a participação dos acessórios no custo total é dos mais baixos, porém este fator é pouco representativo no total dos custos.

A matéria-prima no Brasil é cerca de 4% inferior à média do percentual dos outros países.

As grandes diferenças entre os custos desses diversos países, apresentam-se quanto aos fatores de serviço de capital e quanto ao salário; o serviço de capital é o maior no Brasil, representando praticamente a metade do custo total. A participação dos salários na composição de custos, por outro lado, é dos menores, estando pouco acima da Coreia do Sul e da Índia.

Custo de Mão-de-Obra

Fiação e Tecelagem 1986

País	Salário	Encargos Sociais		Horas/sem trabalhadas	Férias (dias)
		M.O. (%)	Firma (%)		
Alemanha	12.98	16	17.6	40	28
Japão	11.99	24.6	14.5	40	15-19
EUA	9.24	7.3	16.1	44	10
Coreia do Sul	1.77	18.3	12.6	48	0
Brasil (SP)	2.07	11.5	32.5	48	24
Brasil (Sul)	1.9	11.5	32.5	48	24
Brasil (Norte)	0.9	8.7	45.3	47	24

Fonte: Werner international, in PATI-IPT, 1986.

Fica evidente, que o fator preponderante na elevação dos custos no Brasil é o de serviço de capital.

Os equipamentos mais modernos visam não apenas aumentar a velocidade de inserção de trama, a fim de aumentar a produção, como também automatizar o mais possível as máquinas, a fim de aumentar a produtividade, dado o alto valor dos salários nos países desenvolvidos.

Disso tudo, pode-se concluir que apesar de o Brasil apresentar vantagens de custo em diversas áreas, não tem participação mais expressiva no comércio internacional em virtude dos elevadíssimos custos de capital, que prejudicam sua competitividade.

Estas afirmações são possíveis de serem verificadas a partir dos dados contidos nas tabelas e gráficos em anexo no final deste item, que analisam a competitividade em relação aos custos dos produtos têxteis. Estes dados foram extraídos de Textile Outlook International, July 1987, in PSI, 1989.

Estrutura Básica de Custos de Produção (idéia de Grandeza)

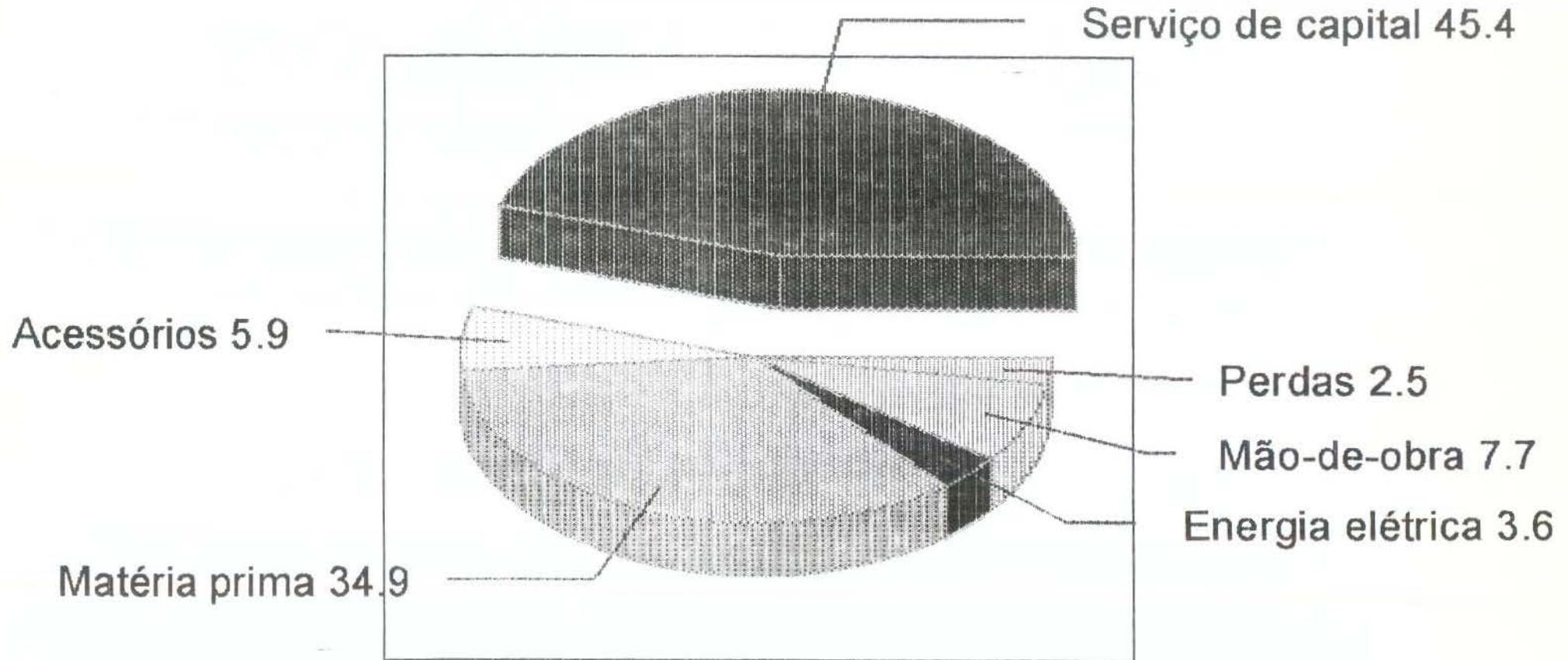
Brasil

item	FIANÇA (%)	TECELAGEM (%)
Mão-de-obra	12	8
Peças/ componentes	3	6
Insumos Energéticos	4	4
Outros Insumos/ Matérias-primas	46	30
Manutenção	8	3
Seguros, Impostos, Aluguéis	13	6
Serviços de Terceiros	1	1
Depreciação	2	7
Financeiras (juros, despesas bancárias)	5	30
Despesas Comerciais	3	5
Outros	3	0
TOTAL	100	100
Margem de Lucro	15	10

Fonte: IPT

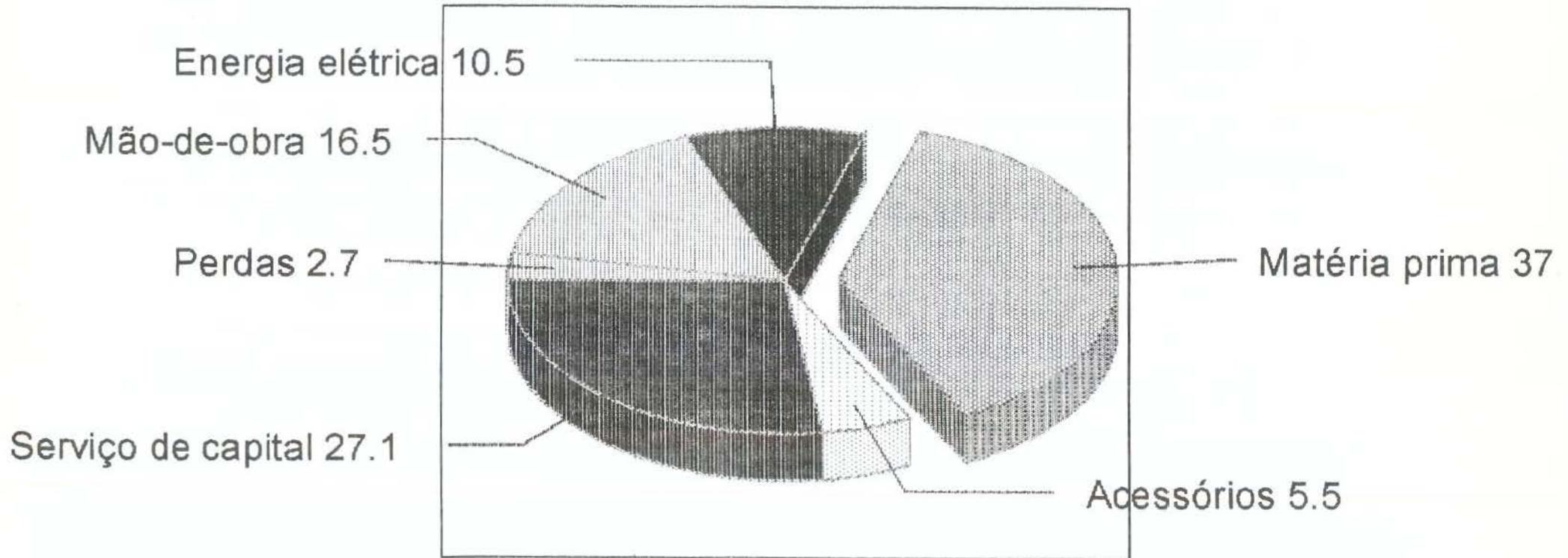
Elaboração: SECON/SDI

BRASIL



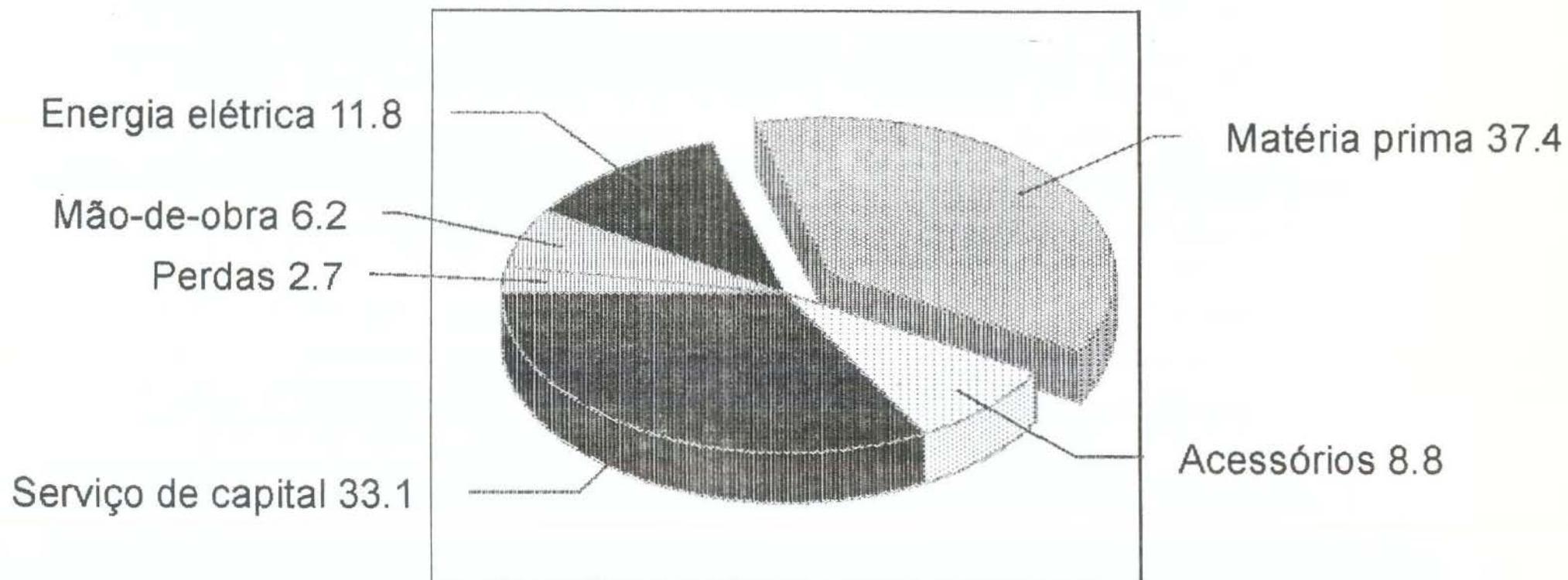
Percentual de Custos de Produção

JAPÃO



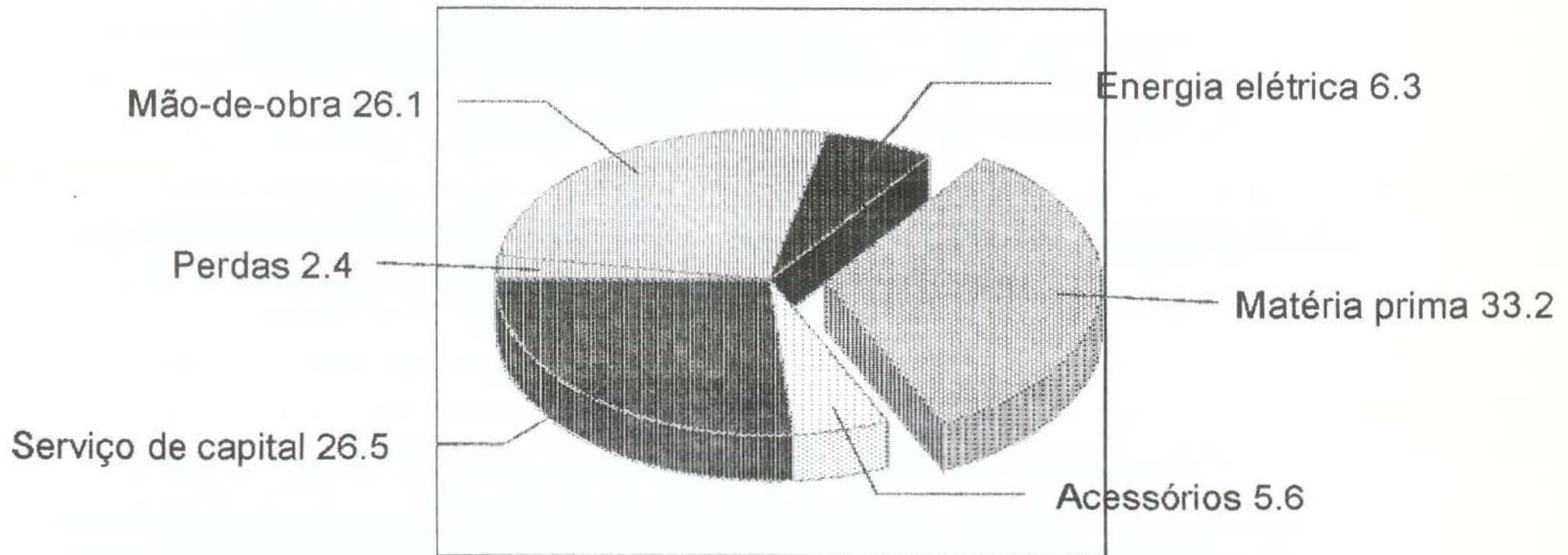
Percentual de Custos de Produção

ÍNDIA



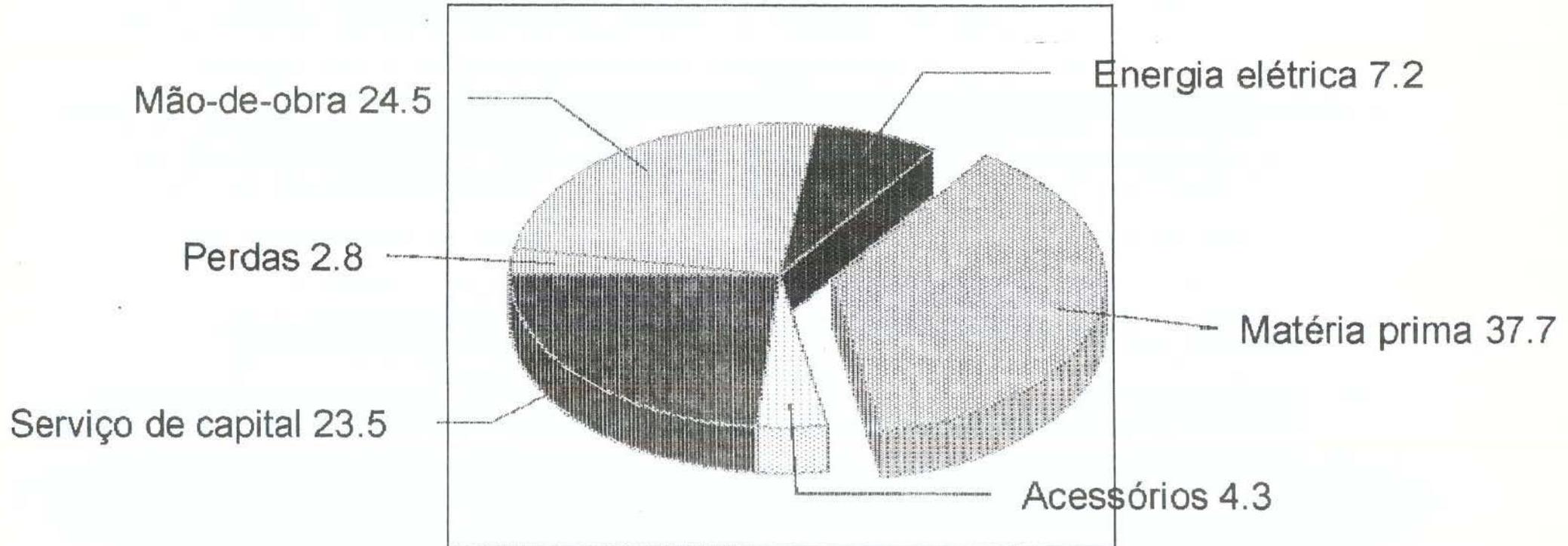
Percentual de Custos de Produção

ESTADOS UNIDOS



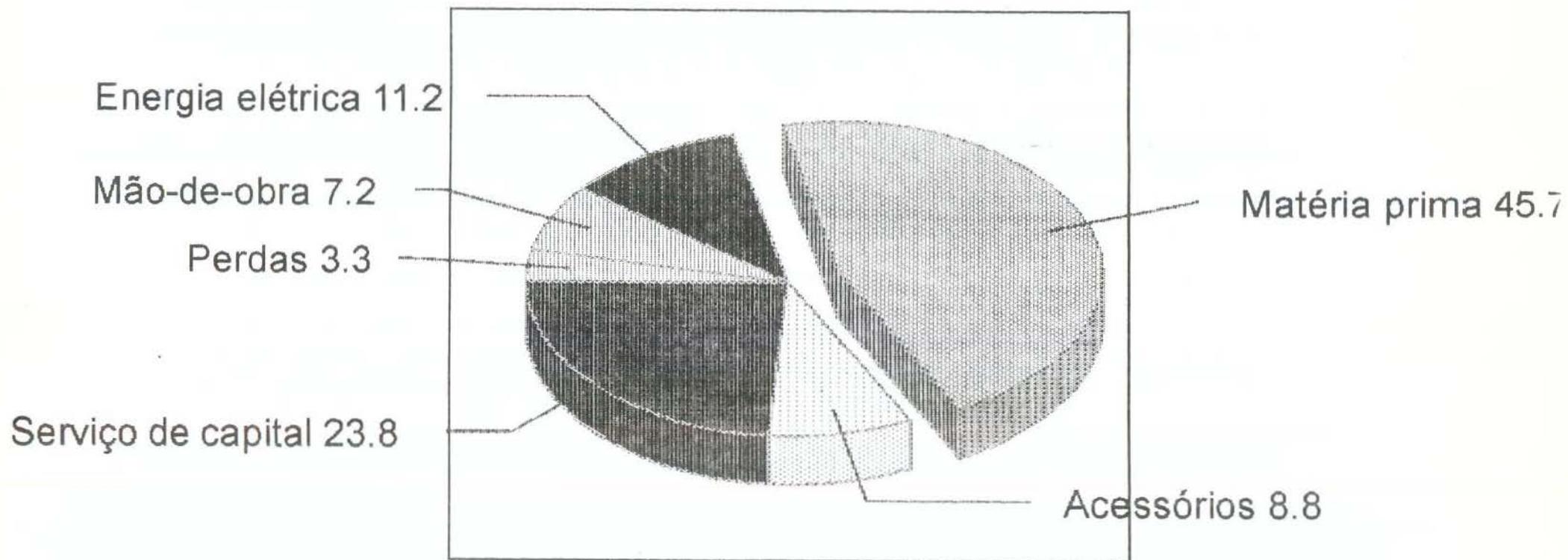
Percentual de Custos de Produção

REPÚBLICA FEDERATIVA ALEMÃ



Percentual de Custos de Produção

CORÉIA DO SUL



Percentual de Custos de Produção

COMPETITIVIDADE DA INDÚSTRIA TÊXTIL BRASILEIRA

Dentre as considerações sobre a indústria têxtil, *Odair Lopes Garcia* aponta as especificidades do caso brasileiro.

O Brasil é um dos únicos países em desenvolvimento que internalizou todas as atividades do complexo têxtil. A maioria das empresas são integradas, especialmente nos segmentos de beneficiamento de tecidos planos e de malhas. A integração produtiva foi incentivada na década de 1970, como forma de aumentar a competitividade da indústria através do aumento da escala de produção. Atualmente a integração tem sido consequência da concentração industrial.

Considerando-se a disponibilidade interna de recursos e custos de mão-de-obra, a indústria têxtil nacional deveria desfrutar de vantagens comparativas que lhe assegurassem alto nível de competitividade. Entretanto, apresenta participação marginal no mercado mundial, além de a redução das tarifas alfandegárias ter exposto a indústria à concorrência de países mais competitivos. "Até 1987, as importações de algodão eram feitas quase que totalmente sob regime 'drawback', uma vez que as alíquotas das tarifas aduaneiras sobre as importações de algodão e produtos de algodão protegiam fortemente a produção interna. A partir de 1988, a alíquota para importação caiu para 10%, sendo reduzida a zero em 1990" (*Garcia, 1993: 48*).

Em relação aos equipamentos, a redução das alíquotas alfandegárias, aliada à recessão, provocou maior concentração de mercado, com redução do número de fornecedores dos principais equipamentos.

Sendo a indústria têxtil voltada principalmente para o mercado interno, seu crescimento é condicionado pelo baixo nível de consumo e instabilidade da demanda associados às oscilações da economia nacional. Além da irregularidade, o consumo interno de têxteis revela-se muito baixo, mesmo quando comparado com níveis de consumo de outros países em desenvolvimento.

Garcia destaca que, apesar de as grandes empresas brasileiras possuírem vantagens estruturais, fazendo parte de grandes grupos econômicos, a maioria das empresas carecem de atualização tecnológica.

Como aponta Haguenaer (1990: 63), "as condições de cada uma das empresas, quanto ao tamanho de planta, tipo de produção e região do país, implicam em que um vasto contingente de empresas esteja à margem do processo de modernização do país, acentuando-se a heterogeneidade estrutural do setor "; dessa forma, a homogeneidade plena não seria sequer possível em curto prazo, pois a heterogeneidade é demais acentuada.

Segundo *Atem* (1989: 24), a profunda heterogeneidade da estrutura da oferta da indústria têxtil brasileira é resultante de duas ordens de fatores (o tamanho é somente um dos aspectos, mas, com as exceções de sempre, a ele correspondem características tais como capacidade administrativa, tecnológica, financeira etc). Em primeiro lugar, as grandes empresas não atuam com capacidade ociosa planejada; em virtude do que necessitam da produção complementar das pequenas empresas, que operam, normalmente, com equipamentos sucateados. Suas produções evitam estrangulamento da oferta, diminuindo assim, o risco de elevação de preços e das margens de lucro.

Em segundo lugar, esta heterogeneidade é favorecida pela própria estrutura social brasileira, na qual tem lugar uma massa populacional desprovida de recursos que necessitam de produtos mais baratos, arriscando a qualidade do produto.

Esse excesso de heterogeneidade é explicado basicamente pela obsolescência dos equipamentos utilizados em várias empresas e pela prática tradicional de adicionar máquinas modernas ao estoque de capital das firmas, sem substituição das antigas⁷.

A maioria das empresas apresenta uma capacitação tecnológica bem defasada em relação à best practice internacional; a verticalização da produção não obedece a um padrão definido, demonstrando uma grande discrepância em relação às tendências internacionais de crescente vinculação fornecedor-cliente.

⁷ *Haguenaer* mostra como esta situação é paradigmática na fiação e na tecelagem nacional (1990: 63).

As técnicas modernas de gestão da produção representam uma importante dimensão da desatualização tecnológica da indústria têxtil brasileira.

Haguenauer (1990: 90) identifica 3 categorias de indústrias que convivem na área têxtil brasileira, descritas a seguir: "A primeira é a que apresenta maior número de firmas, embora com participação declinante na produção nacional. Atua dentro dos padrões que vigoram na indústria internacional há vinte ou trinta anos, com equipamento obsoleto, compatível com a tecnologia da época. Sua situação resulta de vários fatores, como lento crescimento e mesmo estagnação da demanda interna, o que torna pouco atrativo o mercado brasileiro, desestimulando investimentos; dificuldade e alto custo de obtenção de financiamento, fechamento da economia nacional, restringindo a concorrência externa e permitindo a sobrevivência de firmas ineficientes sem qualquer controle sobre sua evolução e ausência de uma política industrial dentro desta conjuntura interna e externa, o que vem permitindo às firmas não esboçarem absolutamente qualquer reação frente à reestruturação em curso na indústria, no nível internacional.

A segunda categoria é composta de empresas que se encontram parcialmente modernizadas, com equipamentos atualizados em etapas estratégicas ou mesmo com maquinário antigo, mas dispondo de rigoroso controle de qualidade e capacitação de design. Estas firmas geralmente atuam no mercado interno, nos nichos constituídos pelos consumidores de alta renda, baseando sua estratégia na rapidez de respostas a variações da moda, sendo aspectos relativos a custos relegados a plano secundário.

A terceira categoria é constituída por um número reduzido de empresas - e menor ainda de grupos econômicos -, no entanto, com participação cada vez maior na produção têxtil nacional e desenvolvimento tecnológico e estratégias de atuação similares aos das empresas de melhor desempenho em nível internacional. Para este conjunto de firmas, as sinalizações de mercado têm sido suficientes para assegurar sua competitividade, seja no sentido de participação crescente nos mercados internos e externos, seja na aceção de operações em níveis de eficiência equivalentes aos vigentes na fronteira tecnológica internacional".

No que se refere às exportações, elas se concentram relativamente estagnadas, com alto grau de concentração a destino, número de empresas exportadoras e produtos, o que determina que o seu volume fique condicionado ao crescimento econômico, às políticas macroeconômicas dos países com os quais haja comercialização e às alterações nos acordos bilaterais de comércio entre os mesmos.

Brasil: Comércio Exterior da Indústria Têxtil
1970-1991 (US\$ 1000)

Anos	Exportação	Importações	Importações	Total	Saldo
	Manufatura	Prod. Têxteis	Máquinas		
1970	41827	43538	60310	103848	-62021
1971	62724	62661	86264	148925	-86201
1972	145428	73329	125260	198589	-53161
1973	324777	101810	156934	258744	66033
1974	444792	208075	212986	421061	23731
1975	378597	113732	260487	374219	4378
1976	396956	107380	169264	276644	120312
1977	500496	93440	107101	200541	299955
1978	568220	97741	127715	225456	342764
1979	756685	92916	153174	246090	510595
1980	828342	120327	183761	304088	524254
1981	864850	109859	121651	231510	633340
1982	658140	81391	95192	176583	481557
1983	817642	71374	53516	124890	692752
1984	1130942	74620	29323	103943	1026999
1985	882158	72342	53046	125388	756770
1986	837659	164088	136035	300123	537536
1987	1005380	154062	168929	322991	682389
1988	1219596	254219	278274	532493	687103
1989	1174928	424084	202128	626212	548716
1990	1065429	636542	423871	1060413	5016
1991	1179402	642930	285400	928330	251072

* Inclusive matérias-primas.

Fonte: DECEX/CTI, extraído de SINDITÊXTIL/ABIT (1993: 4).

No entanto, o Brasil apresenta condições potenciais para ocupar um grande espaço neste mercado. Apesar de tradicional produtor de algodão com custos semelhantes aos dos países exportadores, o país permanece

como fornecedor marginal, com participação de somente 1% do valor total das exportações mundiais⁸.

Indiretamente as exportações foram beneficiadas, como demonstra Garcia (1993: 71), pela política de modernização empreendida no período de 1968 a 1973. A estratégia de manutenção de crescimento econômico à base de empréstimos externos, no pós 1970, implicou a adoção de políticas de incentivos às exportações. A área têxtil contou com mecanismos indutores específicos para as exportações, dentre as quais podemos citar: isenções do ICMS e do IPI nas exportações de manufaturados têxteis (desde 1968 até hoje); crédito-prêmio do ICM e do IPI equivalente aos impostos que seriam devidos nas exportações (desde 1969 até 1983); redução do imposto de renda devido pelas empresas exportadoras (desde 1972 até 1991); isenção do imposto de importação e do IPI na importação de máquinas e produtos intermediários empregados na produção de artigos para exportação (drawback - desde 1957 até 1991); Comissão para Concessão de Benefícios Fiscais a Programas Especiais de Exportação (BEFIEEX), que financia importações vinculadas às exportações (desde 1972).

Como o setor têxtil não passou por um processo generalizado de modernização, a redução dos incentivos reduziu a sua competitividade.

Quanto às importações, os valores importados não se alteraram em demasia até 1985, apresentando uma elevação brusca a partir de 86 em virtude do rápido crescimento da demanda verificada no período, em função do Plano Cruzado, assim como da redução das alíquotas das tarifas aduaneiras a partir de 1988.

Em relação ao volume total de têxteis consumidos no país, as importações, de modo geral, representam uma quantidade relativamente pequena.

No entanto, o pouco tempo que se passou desde a redução das tarifas aduaneiras contribuiu para a indefinição da tendência no mercado internacional. As variações na composição da pauta de importações de fios e tecidos, indicam que elas têm sido usadas de maneira esporádica, não tendo se constituído um processo coordenado de utilização das importações

⁸ Esta participação tende a crescer com o crescimento da indústria nacional.

como forma de melhorar a competitividade da indústria têxtil. Apesar do fácil acesso aos produtos do setor, ainda não foram estabelecidos canais mais freqüentes de comercialização. Algumas experiências mal sucedidas afetaram a confiança nas importações como forma de resolver problemas esporádicos de competitividade.

Alguns Fatores sistêmicos

Existem outros fatores, além dos internos à empresa, que obstaculizam a competitividade brasileira: alguns fatores estruturais sistêmicos. Problemas com suprimentos de insumos, quase inexistência de processos de cooperação e formação de redes de fornecedores, consumidores e usuários, mau aproveitamento da heterogeneidade do mercado brasileiro, assim como da força de trabalho.

A incerteza quanto às políticas econômicas e a complexidade e abrangência do sistema tributário também são fatores de restrição ao desenvolvimento do setor. "A incerteza induz à formação preventiva de estoques de matérias-primas e produtos semi-acabados, elevando o custo das empresas, enquanto que a excessiva carga tributária implica diretamente a elevação dos custos e conseqüente perda de competitividade (*Garcia, 1993*).

A complexidade e abrangência do sistema tributário concorre para a redução da competitividade da indústria, particularmente os tributos que incidem em cascata sobre a produção.

Destaque-se seus efeitos sobre os bens de capital⁹. A incidência dos impostos diretos e indiretos sobre a produção e comercialização de bens de capital elevam os custos do investimento, exatamente a parcela do custo total da produção têxtil em que o país perde para seus principais concorrentes. Considerando a redução das alíquotas sobre as importações e a acirrada concorrência internacional que vigora no mercado de bens de

⁹ Os bens de capital, assim como os custos de capital (juros, amortizações e impostos) são fatores, como já vistos de fundamental importância na composição dos custos dos produtos têxteis brasileiros, dificultando sua competitividade.

capital, esse acréscimo pode ser decisivo na definição de mercados para a indústria.

Outro problema, como veremos nos capítulos posteriores, diz respeito à "guerra fiscal" entre unidades da Federação: concessão de créditos, pagamentos com prazos dilatados e sem correção dos débitos fiscais, termina por introduzir distorções na distribuição regional da indústria têxtil, podendo levar à perda de eficiência econômica da indústria.

O Pólo de Americana

Deste estudo sobre a competitividade da indústria têxtil pode-se concluir que um fator de máxima importância como estratégia concorrencial vem a ser a redução dos custos de produção, o que levou ao maior desenvolvimento tecnológico da indústria.

O aumento da competitividade é buscado pelas empresas através de diferentes formas, sempre objetivando redução dos custos e aumento de qualidade.

Em relação à competitividade da indústria em termos internacionais, o estreitamento das relações com o cliente tem sido buscadas insistentemente. A proximidade e a cooperação entre ambos permite maior agilidade no atendimento às mudanças na demanda, estabelecimentos de relações comerciais mais firmes, além de ser o início da escalada no sentido de estabelecimento de formas mais modernas de administração da produção.

Na indústria têxtil a forma mais comum, de flexibilização da produção, é a subcontratação de empresas menores para prestação de serviços (serviços à feição). No entanto, a relação entre as partes são conflitivas, uma vez que o objetivo principal está na redução dos custos diretos de produção ou através de menor imobilização de capital, existindo portanto uma concorrência entre as empresas para ver quem arca com o ônus do desenvolvimento.

Conforme demonstra *Garcia (1993: 68)*, uma possibilidade de estreitamento das relações inter-empresas é a implantação de Pólos de Modernização Empresarial. A concentração espacial da indústria favorece

ações no sentido de elevar a eficiência produtiva e gerencial, especialmente das pequenas e médias empresas. Um exemplo deste tipo está sendo desenvolvido na Região de AMERICANA, no Estado de São Paulo.

A criação de pólos visa, exatamente, a elevação da competitividade, através de relações cooperativas.

E, em virtude desse alto grau de concentração da produção, o pólo têxtil de Americana encaixa-se na terceira categoria de indústrias, indicadas por *Haguenauer*; com desenvolvimento tecnológico e estratégia de atuação similares aos das empresas de melhor desempenho em nível mundial; o que faz com que a região possa ser comparada à best practice internacional, viabilizando (em virtude de semelhanças estruturais) o estudo a respeito da influência da TRIBUTAÇÃO sobre a COMPETITIVIDADE.

Capítulo II

Sistema Tributário Brasileiro

Capítulo II

SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Introdução

O nível da carga tributária no Brasil voltou recentemente ao âmago do debate econômico; no contexto de uma nova dinâmica internacional, a tributação surge, no Brasil, como uma das principais causas da queda nos níveis de competitividade de suas indústrias. Baseado no depoimento de diversos empresários que acusam a excessiva carga tributária brasileira como fator preponderante na redução de suas vendas, este capítulo procura analisar o sistema tributário brasileiro, comparando-o quando possível com os países da OCDE, além de analisar as possíveis influências deste sistema sobre a competitividade industrial.

A visão do efeito da incidência tributária sobre a competitividade da indústria brasileira precisa ser reformulada de forma a evitar o clássico e simplório raciocínio de que tributos são custos, sempre excessivos e medidos pela aplicação de alíquotas nominais, devendo ser reduzidos para melhorar as condições de competitividade. A tributação é necessária, inclusive, para que o Governo possa manter o nível de investimentos em infraestrutura (capital social básico), imprescindíveis para o desenvolvimento industrial, além de prestar serviços a sociedade.

A redução dos tributos por si só, não é garantia de melhora da competitividade industrial; a curto prazo, pode até ser o inverso o resultado esperado de uma redução de impostos com vistas a melhoria da competitividade, caso estas medidas comprometam ainda mais a capacidade de financiamento e de gastos governamentais em serviços e obras públicas.

ESPECIFICIDADES DA TRIBUTAÇÃO BRASILEIRA¹⁰

A organização político-administrativa do Estado Brasileiro compreende três níveis de governo, abrangendo a União, os Governos Estaduais (26 Estados mais o Distrito Federal) e os Governos Municipais (próximo a 5000 municípios). Cada governo ou unidade de governo, segundo a Constituição, goza de ampla autonomia para instituir, legislar, fixar alíquotas, conceder incentivos e arrecadar os tributos de suas respectivas competências, bem como gerir e gastar as receitas decorrentes.

A Constituição define como modalidades de tributos do sistema, os impostos; as taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição (taxas regulatórias e remuneratórias respectivamente); e contribuições de melhoria, decorrentes de obras públicas - estes pelo conceito jurídico clássico. Num conceito econômico mais amplo, existem as contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais, além dos empréstimos compulsórios.

Dessa forma a estrutura tributária atual, constitui-se em 15 impostos; II, IE, IR (além do AIR), ITR, IGF, IPI, IOF, IPMF (pós - constituição, provisório, com prazo até o final de 94), de competência da União; ICMS, ITCMD, IPVA, de competência dos Estados; IPTU, ISS, ITBI-inter vivos, IVVC, de competência dos municípios. As contribuições sociais, sendo as mais importantes : CSLL, COFINS, FGTS, PIS-PASEP. Além das taxas, incidentes sobre os mais diversos serviços.

A maioria das modalidades de tributos constituem não mais do que desdobramentos da competência federal para criação de taxas e contribuições; a relação de tributos existente nas esferas municipais e estaduais (cada esfera de governo tem seus próprios tributos, além dos imputados pela União) é bastante grande, sendo que muitas vezes são os mesmos tributos que mudam de nome de um para o outro governo.

¹⁰ Em anexo encontra-se um quadro onde são relatados os tributos incidentes sobre as atividades industriais; quanto ao fato gerador, base, alíquota aplicada, benefícios concedidos e prazo de recolhimento.

O sistema, definido na Constituição Federativa de 1988, já surge com problemas; ao contrário do que alegam os empresários, a carga tributária brasileira é "baixa", dada sua incapacidade de criar recursos para o Governo, vis-à-vis outros países; a distribuição do ônus tributário entre os membros da sociedade é bastante desigual; o desequilíbrio federativo do ponto de vista da distribuição as receitas e dos encargos, também é excessivo; a estrutura tributária é altamente complexa, com número muito grande de impostos e com uma legislação altamente intrincada; além de haver uma enorme fragilidade dos mecanismos de defesa dos contribuintes face as alterações impostas pelo Governo (vinculada ao princípio das finanças públicas de existir 'clareza' quanto ao montante de impostos que o contribuinte pagará no decorrer do ano fiscal).

Em virtude dessas falhas, os tributos estão sujeitos a algumas condições ou restrições genéricas. A Constituição define limitações ao poder de tributar, através dos princípios da legalidade, equidade, irretroatividade, anualidade, isonomia e imunidade recíproca¹¹. A legislação complementar federal apenas estabelece normas gerais dos tributos, como fato gerador, base de cálculo, contribuinte, obrigação. No mais, há uma ampla liberdade para a formulação e execução das respectivas políticas tributárias.

Isto inclusive constitui-se numa das principais características do sistema tributário brasileiro, que é o grau de autonomia que possuem as esferas inferiores de governo para administrar seus tributos; um sinal do estágio avançado de descentralização do sistema tributário brasileiro.

A questão federativa no Brasil é crucial para equacionar os rumos da política tributária e a competitividade industrial, uma vez que é estadual o imposto de maior presença na composição do PIB e sua alíquota média é razoavelmente elevada (o ICMS com alíquota de até 22%)¹².

A evidência internacional de fato atesta que a participação dos governos subnacionais na receita tributária própria não tem excedido os

¹¹ No entanto existem brechas que transgridem estes princípios, tais como a existência de impostos - II, IPI, IOF - que não obedecem o princípio da anualidade.

¹² Os Estados têm papel importante na geração da arrecadação tributária, respondendo por 30% do total dos tributos, graças à cobrança do ICMS.

31%. No Brasil, os governos subnacionais detém 33.9% da receita própria, portanto, o que os aproxima do padrão da OCDE.

No entanto, a problemática da participação das três esferas inferiores de governo na arrecadação tributária é ampliada pelo peso das transferências negociadas e sobretudo das constitucionais que tornam ainda mais expressivo o peso financeiro e decisório das administrações locais, sobretudo dos Municípios, dado o peso da receita disponível por eles apropriada¹³.

A problemática da descentralização da política tributária é inclusive realçada pela Guerra Fiscal¹⁴ entre os Estados que vem assumindo grandes proporções e tem-se tornado fator importante para influenciar as decisões de investir do setor privado.

"No Brasil, grande parte da tributação sobre o valor adicionado é administrada pelos governos locais, induzindo às guerras fiscais e tornando a alteração de sua sistemática muito mais complexa, quer do ponto-de-vista político, quer do ponto-de-vista econômico." (*Sulamis Dain*, 1993:6).

A descentralização tem sido também fator de redução da razão arrecadação/produto, ou seja, porcentagem do PIB que diz respeito à arrecadação¹⁵.

Um outro fator importante a ser discutido é o que se refere a aplicação de várias modalidades de impostos, contribuições e taxas sobre uma mesma base econômica, evidenciada na análise dos diversos tributos que constituem a estrutura tributária brasileira. Em geral, decorrem da tributação por diferentes níveis de governo e, no caso dos tributos federais

¹³ Segundo *Sulamis Dain* "os verdadeiros obstáculos têm haver com a localização exclusiva das áreas problemáticas da tributação brasileira fora do espaço político-institucional de governo central".

¹⁴ Conforme *Afonso*, a guerra fiscal, ou seja, a briga entre os Estados por diferenciais de alíquotas visando a atração de novos projetos de investimentos, tem grande importância em relação à perda de capacidade de competição por parte das indústrias (1993).

¹⁵ *Dain* afirma que a carga macroeconômica brasileira não é particularmente elevada frente aos países do mundo desenvolvido com os quais a estrutura econômica-social brasileira guarda semelhança. Nos últimos 20 anos sua evolução foi pouco dinâmica, posta em termos comparativos. - Países como a Itália e a França apresentam uma variação de aproximadamente 10 pontos percentuais (de 27% para 35/39%), enquanto o Brasil quase não consegue manter os 25% da década anterior (questão que poderá ser mais detalhadamente visualizada quando da comparação entre Brasil e OCDE).

que não são impostos, das diversas vinculações e gastos, sobretudo na área social; ou seja, a extrema concentração da arrecadação¹⁶ nacional.

Como demonstra *Dain (1993:7)* "se não pelo excessivo nível de tributação, a especificidade brasileira explica-se mais pela inadequação da composição da carga tributária e da natureza dos impostos face aos requisitos de modernidade e competitividade". Só o ICMS, a maior fonte de arrecadação, responde por pouco mais de 25% do total de tributos. Agregados, os cinco maiores tributos (ICMS, COFINS, IR, IPI e Contribuição ao Fundo de Garantia) respondem por cerca de 70% da arrecadação nacional.

Afonso (1993: 24-26), chama a atenção para o fato de que um mesmo tributo pode ter regimes de incidência bastantes diferenciados. Por exemplo, o IR se desdobra em diferentes modalidades e, no caso da tributação das pessoas jurídicas - IRPJ- assume até as características de um imposto sobre vendas, caso do regime opcional de cálculo chamado "lucro presumido", em que, para simplificar a apuração pelo contribuinte, a lei estabelece o lucro como uma percentagem fixa da receita operacional (diferenciada por tipo de atividade). Ainda no campo do IR, é importante destacar a cobrança de alíquotas adicionais (para empresas de maior lucro e para as do setor financeiro), assim como uma mudança recente que determinou a tributação em separado dos resultados operacionais, dos rendimentos financeiros e das rendas variáveis. A tributação simplificada através da aplicação de percentagem sobre as vendas também é encontrada no ICMS, para desobrigar pequenos contribuintes da complexidade da apuração sobre valor adicionado¹⁷.

Estas especificidades da tributação brasileira, de um lado diminuem a burocracia e penalizam setores mais lucrativos e organizados, mas por outro, essas medidas contribuem para que empresas do mesmo ou semelhante porte e setor sofram uma carga tributária diferenciada.

¹⁶ Quanto à arrecadação, as fontes mais importantes são os tributos, por princípio sobre o valor adicionado, caso do ICMS estadual e do IPI federal.

¹⁷ A Constituição de 1988 definiu a cobrança dos impostos sobre o valor agregado, visando não provocar distorções sobre o preço relativo, procurando não afetar a competitividade; adotou o método do crédito fiscal como forma de cálculo, o que cria "solidariedade" em cadeia entre os contribuintes, diminuindo a sonegação.

Curiosamente, a homogeneidade de tratamento aumenta no campo das contribuições, sobretudo as federais vinculadas para gastos sociais; por exemplo, no caso dos encargos sobre a folha salarial, em que formas de apuração e alíquotas são praticamente as mesmas para pequenos ou grandes empregadores, para empresas ou instituições.

Quanto à questão da base de tributação, a estrutura de arrecadação é bastante diversificada, atualizada em relação aos países mais avançados (aplicando o IVA), e concentrada em dois blocos: os tributos sobre o mercado doméstico (vendas, produção e consumo) e sobre a folha salarial¹⁸.

No entanto, há grandes discrepâncias no Brasil, onde a desigualdade e a heterogeneidade dificultam uma ação conjunta que alie a modernização do sistema tributário à manutenção dos níveis de receita pública¹⁹.

A transposição das tendências internacionais de reestruturação tributária acaba sempre frustrada pela estreiteza da base de tributação, aliada ao grande peso de um setor informal²⁰, associado não só à pobreza como à ilegalidade, o que dificulta sobretudo as áreas de tributação ligadas à renda e à folha de salários.

Exemplos da estreiteza da base podem ser encontrados nas contribuições sociais (previdência social); no imposto de renda, dado que grande número de trabalhadores está isento, em função de seus baixos salários, o que esgarça a solidariedade social em torno ao sistema de arrecadação e de gastos; na concentração industrial e no grande número de pequenas e médias empresas, resultantes de novas formas de organização industrial, privilegiadas pelo tratamento tributário; na tributação sobre o

¹⁸ É forte a tributação incidente sobre a folha salarial, devida por empregados e empregadores, compreendendo várias contribuições para a seguridade social, inclusive FGTS.

¹⁹ No mundo desenvolvido, a maior homogeneidade das rendas e salários viabilizou a redução verificada na dispersão das alíquotas do IR. No caso do IVA foi possível a aplicação de apenas duas faixas de incidência, sem perdas de progressividade, permitindo combinar ganhos na tributação, elevação da carga macroeconômica e justiça tributária (Dain, 1993).

²⁰ Um dos grandes problemas advindos não da excessiva carga, uma vez que como será demonstrado ela não é tão grande assim, mas da má composição da mesma, é a constituição de um setor informal, onde não se recolhe impostos, não se paga fundo de garantia nem há fiscalização para a qualidade do que é vendido.

gasto, que faz recair sobre a população urbana de baixa renda incidência tributária expressiva²¹.

Um outro aspecto a ser destacado quanto às especificidades brasileiras, é o que se refere às distorções na concepção dos tributos. Destaca-se a esse respeito, a natureza imperfeita da tributação sobre o valor adicionado - adoção do princípio da origem em detrimento do princípio do destino²²; tributação sobre a produção em detrimento da tributação sobre o consumo; forma inadequada de concessão de benefícios fiscais, que não permitem a desoneração tributária nas etapas subseqüentes; e os efeitos de elevação de cargas decorrentes do impacto inflacionário sobre créditos fiscais não indexados.

Além disso, subexiste o grave problema da expressiva participação de tributos sobre o faturamento, não desoneráveis nas exportações, e que, ademais, favorecem indiretamente os produtos importados, não submetidos em seus países de origem às mesmas distorções tributárias. Finalmente, as modalidades vigentes de renúncia de arrecadação distribuem as vantagens tributárias, sem nenhum critério de eficiência alocativa, para fins de política industrial e tecnológica (conforme *Sulamis Dain* - 1993).

Finalizando, outra marca característica do sistema tributário brasileiro é a concessão indiscriminada e fragmentada de isenções, incentivos e benefícios, com as finalidades mais diversas e por todos os níveis de governo. As conseqüências da proliferação de incentivos são evidentes: a diminuição da arrecadação governamental; a perda da funcionalidade ou prioridade das políticas setoriais; e para os contribuintes, a abertura de grandes e diferenciadas distâncias entre alíquotas nominais e efetivas.

²¹ Maiores explicações ver *Dain, 1993*.

²² Os princípios da Origem e do Destino referem-se ao momento de incidência dos impostos sobre a produção, serviços e circulação de bens; o que os define é o Estado que efetivamente arrecada os impostos incidentes sobre esta base, ou seja se é o Estado que produz o bem, ou o que consome o mesmo, sendo respectivamente princípio da origem e do destino.

Conceito Macroeconômico da Carga Tributária

A carga tributária, no seu conceito macroeconômico, é um aspecto relevante para um estudo de competitividade industrial, uma vez que dá uma idéia geral sobre a capacidade de financiamento do Estado, e portanto do capital social básico que cabe a este suprir²³.

A relação entre a arrecadação total de tributos e a produção nacional é chamada de carga tributária global bruta; deduzindo deste montante as transferências correntes aos consumidores - benefícios previdenciários, juros, encargos da dívida etc - e os subsídios obtém-se a carga tributária líquida.

Breve histórico:

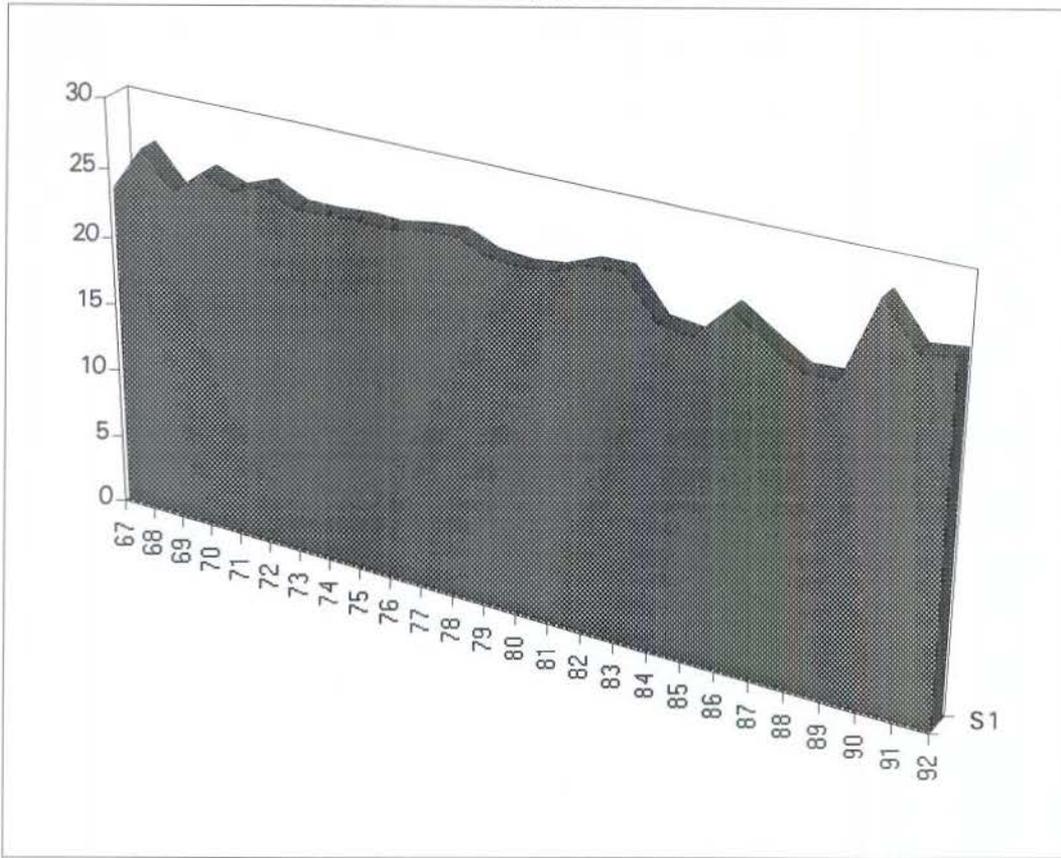
A carga tributária bruta no Brasil manteve-se relativamente estabilizada numa faixa entre 25% e 26% do PIB de 1970 a 83., beneficiada nos anos 70, pelo acelerado crescimento econômico com baixa inflação e pela montagem de um sistema alicerçado na tributação do mercado interno; nos primeiros anos da década de 80, pela prática criada no último governo militar de criar sucessivos pacotes fiscais ao final do ano visando reverter os efeitos da recessão.

Em 84/85 a arrecadação tributária em proporção do PIB cai para 23%. O Plano Cruzado recupera a carga em 2% do PIB, retornando aos índices anteriores de 25% do PIB; com o fracasso do Plano, a carga volta a regredir, para menos de 22% do PIB em 88/89.

A Constituição de 1988 alterou o sistema vigente, mas a arrecadação do período posterior a sua implementação acabou distorcida pelo Plano Collor; posteriormente com a maturação das medidas adotadas, a carga cresceu para uma razão tributos/PIB de 28%. Porém, passados os efeitos do confisco, a arrecadação tributária passou a situar-se pouco abaixo de 25% do PIB em 1991.

²³ Carga Tributária é a relação entre a arrecadação de tributos de um país, recursos extraídos compulsoriamente da economia pelo Estado, e o produto ou renda nacional, representando assim, o peso relativo da receita própria básica das administrações públicas (Afonso e Villela).

Evolução Real da Carga Tributária Bruta Global 1967-1992 em % do PIB - Brasil



Fonte: Afonso, J. R.R., in estudo da Competitividade da Indústria Brasileira, 1993.

Para os anos posteriores ao Plano Collor, as estimativas são de que a carga permaneça em torno de 25% do PIB.

Com o intuito de manter o nível passado de tributação em termos macroeconômicos, o sistema sofreu graves desestruturações: alto custo em termos de qualidade, modernidade e progressividade. Retrocedendo em relação à reforma de 65, destaca-se a recriação e ampliação contínua dos tributos gerais sobre as vendas, com efeito em cascata; instituição de mais de um tributo sobre a mesma base econômica (praticamente imunes aos incentivos fiscais); a constante modificação das regras tributárias com intuito de elevar a arrecadação (o que emprestou ao sistema "geração de

erros"); e a montagem de um intrincado aparato de indexação e recolhimento tributário em razão da inflação elevada e crescente²⁴.

Somando-se a estas questões, aparece uma onda frenética e generalizada de questionamentos judiciais quanto a cobrança e majoração dos tributos; além do crescimento incontestável da sonegação.

O quadro abaixo procura dar uma idéia da carga tributária de diversos países, visando sua comparação com o Brasil.

Carga Tributária Bruta e Produto per Capita Países Selecionados

País ^a	Carga (% PIB)	PNB per capita ^b (em US\$)
Coréia do Sul	16.3	3600
Índia	16.8	340
Argentina	21.3	2520
Chile	23.1	1510
Brasil	23.3	2160
EUA	28.1	19840
Japão	29.1	21020
Espanha	29.8	7740
Itália	38.8	13330
Alemanha	39.4	18480
França	42.1	16090
Suécia	49.8	19300

Fonte: Afonso e Villela, in Nota Técnica- IPEA.

a: Ano de referência: 1987

b: O PNB per capita refere-se a 1988.

²⁴ Diante de tal complexidade do sistema, sua simplificação tornou-se objetivo das reformas tributárias. Sendo inclusive proposta a criação de um imposto único sobre transações financeiras.

TENDÊNCIAS INTERNACIONAIS DA TRIBUTAÇÃO

Entre 1970 e 1990, para os países da OCDE como um todo, houve crescimento da carga tributária de 30% para 38.8% do PIB. Em 1990, a composição das principais áreas de tributação era de 14.1% para impostos sobre rendimentos e lucros, 11.8% para impostos sobre bens e serviços, 9.3% para contribuições sociais, 2% para impostos sobre a propriedade e 0.4% para outros tributos sobre a folha de salários.

Para a OCDE como um todo, os impostos mais relevantes incidiam sobre rendimentos e lucros (38.3% do total), seguidos pelos tributos sobre bens e serviços (30.3%) e contribuições sociais (23.5%). Nos países europeus a distribuição da carga tributária por categorias de impostos é bem mais uniforme.

A elevação observada na carga tributária deveu-se principalmente à elevação dos tributos sobre rendimentos e lucros, dos rendimentos das pessoas físicas, das contribuições sociais e dos tributos gerais sobre o consumo. Houve queda na participação dos tributos sobre bens e serviços e sobre os rendimentos das empresas.

Outra mudança significativa ocorreu no campo da simplificação da tributação sobre a renda, com a "linearização das função tributária e a redução das alíquotas marginais"; isto significou a redução do número e do valor das alíquotas legais e a ampliação da abrangência das bases de tributação, pela minimização da renúncia de arrecadação (*Dain, 1993: 3-4*).

No campo da tributação indireta, procedeu-se à instituição do IVA como modalidade dominante de tributação indireta, e à adoção do princípio do destino e da tributação sobre o consumo, sobretudo dentro da Comunidade Européia. Finaliza-se o processo de harmonização tributária entre os países da CEE, centrado na idéia de manutenção do princípio da tributação sobre o consumo, em detrimento da tributação sobre a produção.

Breve Comparação com o Nível de Tributação Internacional

As especificidades de uma estrutura tributária surgem necessariamente quando se compara um sistema a outro, ou a outros. Dessa forma é possível afirmar que as especificidades brasileiras surgiram em virtude de os outros países não apresentarem as mesmas características do sistema tributário brasileiro (é pouco provável que qualquer país tenha alguma semelhança com o Brasil, nas questões levantadas).

Esta seção procura mostrar estas diferenças, visando evidenciar as especificidades brasileiras. Num primeiro momento em relação aos países da OCDE e posteriormente em relação ao Mercosul.

Brasil x OCDE

Dadas as características do sistema tributário brasileiro, o que se propõe neste item é compará-las às características da OCDE, num plano mais direto, uma vez que as tendências internacionais já foram discutidas.

A carga macroeconômica brasileira não é particularmente elevada frente aos países do mundo desenvolvido e do mundo subdesenvolvido, com os quais a estrutura econômica e social brasileira guarda alguma semelhança. Evidências mostram que o nível da carga tributária no Brasil está aquém do observado nos países capitalistas avançados e mesmo em outras economias em vias de desenvolvimento.

Destacam-se entre os principais aspectos, que nos últimos anos, a carga tributária é pouco superior a dois terços da carga média dos países da OCDE- em 1984 por exemplo, o coeficiente em relação ao PIB no Brasil era de 21.5%, contra 37.1% para o total de países da OCDE, ou 41.9% para o conjunto de países apenas da CEE; tampouco se particulariza sua evolução nos últimos 20 anos como muito dinâmica, se posta em termos comparativos - enquanto países como a Itália e Espanha, que apresentavam carga semelhante a brasileira ($\pm 27\%$), apresentam hoje percentuais na faixa de 35-39%, o Brasil mal mantém os 25%.

Quanto à descentralização, no Brasil, como já citado, os governos subnacionais detêm 33.9% da receita própria, o que os aproxima do padrão da OCDE; entretanto essa participação das esferas inferiores de governo é ampliada pelo peso das transferências entre União e Estados- Municípios.

Na OCDE, há distribuição mais equilibrada da competência tributária entre as esferas de governo e competência corrente, o que obriga o governo central a partilhar, com as demais instâncias da administração pública, os problemas decorrentes de imperfeições na sistemática tributária. No Brasil, ao contrário, grande parte da tributação sobre valor adicionado é administrada pelos governos locais, induzindo a guerras fiscais e tornando a alteração de sua sistemática muito mais complexa.

A inadequação da composição da carga tributária verifica-se pelo pequeno peso dos tributos sobre rendimentos e lucros, em torno de 7% do PIB, contrastando com os valores da OCDE de 14% do PIB; também é menor a participação das contribuições sociais de 7,5% para 9.7% do PIB; A tributação geral sobre bens e serviços é relativamente alta no Brasil: 10,5% e contrasta com os tributos gerais sobre o consumo da OCDE, em torno de 6.7% do PIB.

A participação dos impostos indiretos na receita total supera a casa dos 50% no Brasil enquanto que nos países da OCDE fica em torno de 25%; a contribuição do imposto de renda para a arrecadação global é significativamente menor do que na maioria dos outros sistemas tributários- segundo relatório do Banco Mundial, os tributos sobre renda, lucros e ganhos de capital no Brasil chegam a \pm 4% do PNB, enquanto que nas economias de mercado totalmente industrializadas chegam a 9.8% do PNB.

Rezende (1978) faz uma análise baseada nestas comparações: "... em países de baixo nível de renda e nos estágios iniciais do processo de crescimento econômico, a tributação indireta, especialmente os impostos sobre o comércio exterior, assume posição predominante. Essa predominância dos impostos indiretos tende a manter-se inalterada mesmo após o país atingir uma posição intermediária no que se refere ao nível de renda per capita; nesta fase, o relativo declínio dos tributos sobre o comércio exterior é compensado por um rápido crescimento de impostos indiretos sobre as transações internas... À medida que são atingidos níveis mais elevados de desenvolvimento econômico, os impostos diretos, agora

sobre a forma de tributação do rendimento pessoal, voltam a assumir crescente importância e tendem a representar parcela cada vez mais significativa da receita tributária do Governo".

O quadro abaixo mostra os principais tributos da OCDE.

Principais Itens da Receita Fiscal
Porcentagem do PIB

	Renda e Lucros	Seguridade Social	Folha de Pgto	Propriedade	Bens e Serviços	outros
Alemanha	12.1	13.9	0	1.2	10.3	0.1
Austrália	17.6	0	1.9	2.7	8.5	0
Austria	10.6	13.7	2.5	1.1	13.1	0.6
Bélgica	16.7	15.6	0	1.2	11.4	0
Canadá	17.9	5.3	0	3.3	10.2	0.4
Dinamarca	28.5	1.5	0.3	2	16.2	0.1
Espanha	10.6	12.2	0	1.9	9.7	0
EUA	12.9	8.8	0	3.2	4.9	0
Finlândia	19.9	2.8	0	1.1	14.2	0.1
França	7.5	19.3	0.8	2.3	12.3	1.4
Grécia	7.4	10.4	0.3	1.7	16.7	0
Holanda	14.6	16.9	0	1.7	11.9	0.1
Islândia	9.6	1	1.2	2.8	16.8	1.3
Irlanda	13.7	4.4	0.5	1.7	15.8	0
Itália	14.3	12.9	0.1	0.9	11	0
Japão	15.1	9.2	0	2.8	4.1	0.1
Luxemburgo	20.3	13.9	0	4.3	11.8	0
N. Zelândia	22.2	0	0.7	2.4	12.9	0
Noruega	16.1	12.1	0	1.3	16.4	0.4
Portugal	8.8	9.6	0	0.8	15.2	0.2
Reino Unido	14.5	6.4	0	3.1	11.1	1.6
Suécia	23.3	15.7	1.8	2	14	0.1
Suíça	13	10.4	0	2.5	5.8	0
Turquia	9.3	5.5	0	0.6	7.8	4.6
OCDE total	14.3	9.3	0.4	2	11.8	0.5
OCDE Eur.	14.1	10.5	0.4	1.8	12.7	0.6
CEE		11.5	0.2	1.9	12.8	0.3

Fonte: OCDE, in *Dain, Sulamis* (Estudo da Competitividade da Indústria Brasileira)

Brasil no Mercosul

Além da comparação das estruturas tributárias do Brasil e dos países desenvolvidos, é preciso analisar também a estrutura tributária dos países do Mercosul.

Em relação ao comércio internacional, verificou-se que a neutralidade da tributação constitui elemento decisivo para a criação de condições mínimas de competitividade. A tendência a combinar integração regional com a estratégia de multilateralidade implica harmonização da tributação entre países, levando à adoção de um mesmo padrão tributário, opção pelo princípio do destino e proibição de discriminação fiscal. O sistema de tributação que melhor se adapta a tais medidas é o do valor agregado.

A comparação entre as estruturas tributárias dos países e blocos para os quais o Brasil dirige sua estratégia comercial revela assimetria estrutural entre a participação brasileira no comércio latino-americano e vice-versa, dada a grande desproporção entre o PIB brasileiro e o dos demais países da área.

Dada que a melhor estratégia comercial para o Brasil é a busca da multilateralidade, ou seja, a diversificação de suas frentes de comércio para os blocos americano, do Pacífico e da CEE, apoiado pela integração regional no Mercosul, maior razão existe para conformar um padrão tributário próximo ao vigente no mundo desenvolvido.

O padrão tributário observado nos blocos de comércio, regido pelo IVA, tende também a ser seguido pelos demais países da área do Mercosul e da América Latina em geral²⁵.

No confronto com a CEE, a carga tributária do Mercosul revela-se baixa e heterogênea; a carga tributária média da CEE era de 43% do PIB, sendo de 25% a carga tributária da Argentina, a mais alta do Mercosul; seguiam-se Uruguai com 24% do PIB, Brasil com 23.1% do PIB e muito remotamente o Paraguai com 9.6% do PIB. Quanto à sua composição, como no Brasil, o peso dos impostos diretos no Mercosul (2,7% do PIB) é mais

²⁵ Como já exposto, o Brasil já adota este sistema.

baixo que na CEE (13.6% do PIB), destacando-se o peso da tributação direta brasileira, 5.2% do PIB.

Na tributação indireta, as cargas tributárias das duas regiões se assemelham, sendo que no Mercosul está na casa dos 9% e na CEE 11,3% do PIB; Argentina, Brasil e Uruguai têm cargas respectivas de 11.4%, 10.4% e 10.75% do PIB, enquanto que o Paraguai apresenta percentual de carga de 3.7% do PIB.

Dos fatos aqui expostos é possível verificar que dentre os países em desenvolvimento, o Brasil não apresenta uma carga tributária descomunalmente excessiva, mas sim até baixa. O que é possível notar, em comparação com os países mais desenvolvidos é a péssima estruturação desta carga, que conferem as especificidades brasileiras, prejudicando a competitividade do País.

A ÓTICA MICROECONÔMICA

O objetivo desta análise é verificar qual a incidência tributária por atividade e por empresa; seu objeto ideal é o cálculo do ônus tributário, total ou por partes, imposto sobre determinados contribuintes: indivíduos, empresas, setores regiões, isto em virtude de a carga tributária brasileira ser muito mal distribuída entre os contribuintes e de a arrecadação potencial (alíquotas nominais) diferir muito da arrecadação realizada (alíquotas efetivas).

A análise conterà duas visões, sendo a primeira a do Governo, através dos dados de arrecadação computados pelo Fisco, e a outra, uma posição das empresas quanto à arrecadação, informações estas recolhidas através de uma pesquisa realizada pela Revista Exame.

Segundo *Afonso (1993: 47)*, a análise do Fisco quanto a arrecadação proveniente de cada atividade é útil para avaliar o ônus tributário direto e efetivo, no sentido de que retrata o recolhimento efetuado de determinado tributo e não o montante devido teoricamente²⁶.

²⁶ No entanto não são medidos os tributos implícitos nos insumos.

Dentre as características identificadas pelo Fisco é possível identificar que a indústria de transformação compreende os ramos de atividades responsáveis, no seu conjunto, por grande parte da arrecadação federal e estadual; gerando 39% do total da receita, ou seja, 7.7% do PIB. Também tem participação majoritária na geração do ICMS em São Paulo, 55% do total arrecadado; e da contribuição sobre a folha salarial, 46% do total arrecadado.

Por ramos de atividades, os recolhimentos ao Tesouro feitos pela indústria foram concentrados nos ramos dos complexos metal-mecânico, eletrônico e químico, mais fumos e bebidas; esse é um primeiro sinal da predominância dos tributos indiretos na carga tributária federal uma vez que constituem ramos de maior volume de produção e sujeitos a alíquotas mais elevadas no caso do IPI.

Quanto ao imposto sobre importações, a indústria de transformação responde por 60% do recolhimento; recolhe \pm 30% do IRPJ, assim como pela CSLL. Pela própria natureza, o IPI tem seus recolhimentos oriundos basicamente da indústria de transformação, 85% do total; sendo seletivo em função da essencialidade dos produtos, a estrutura setorial da receita do IPI não registra, à frente do ranking, as indústrias produtoras de bens de consumo não-duráveis, como alimentos, TÊXTIL, vestuário e calçados. O ICMS também é mais do que representado pela indústria de transformação, que é responsável por 55% do total arrecadado.

O COFINS é o tributo mais afetado pelos questionamentos judiciais e pela sonegação fiscal, arrecadando 1.9% do PIB. O PIS-PASEP, com uma alíquota 3 vezes menor que a do COFINS, arrecada proporcionalmente mais que esta contribuição.

Segundo as informações prestadas pelas empresas²⁷ à *Revista Exame*, é possível concluir que apenas 7 dos 31 ramos apresentam razão impostos/vendas superior a média (21,3%): bebidas e fumo e minerais não-metálicos.

Os *rankings* em torno da razão impostos/vendas por atividades indicam a importância do efeito dos tributos indiretos para as empresas;

²⁷ Como as informações foram obtidas através de pesquisas (de revistas especializadas) realizadas junto às empresas, a confiabilidade dos dados é bastante questionável, uma vez que depende da boa vontade dos dirigentes empresariais.

evidencia-se que as empresas que proporcionalmente recolhem mais impostos correspondem àquelas submetidas a uma carga mais acentuada de IPI e de ICMS. As empresas industriais são as maiores responsáveis pelos impostos pagos e, portanto as mais tributadas proporcionalmente as suas vendas²⁸.

Ainda que os números não sejam exatos, é clara a tendência à diferenciação do tratamento tributário; para efeitos de competitividade na economia, principalmente no âmbito industrial, essa diferenciação não se resume apenas às discrepâncias entre grandes setores, classes e atividades econômicas, como também no âmbito interno de cada atividade. Este constitui um dos principais fatores no campo da tributação, que onera a competitividade industrial; questão esta discutida posteriormente.

EFEITOS DA TRIBUTAÇÃO SOBRE A COMPETITIVIDADE

As empresas brasileiras não diferem das empresas localizadas em outros países relativamente às obrigações tributárias, na concepção geral. São tributadas pelos mais diferentes fatos: quando adicionam valor, produzem e vendem, ganham em aplicações financeiras, pagam salários, geram e distribuem lucros, possuem propriedades etc. O que torna a realidade das empresas brasileiras peculiar, e julga-se que isto constitui o dano mais grave para a competitividade industrial, é que a complexidade do sistema acaba impondo um tratamento tributário diferenciado por setor, região e até entre empresas de um mesmo setor.

Do ponto de vista institucional, além da mesma base econômica ser explorada por mais de um tributo, na maioria das vezes está sujeita a diferentes regras em termos de cálculo da base, aplicação de alíquotas, tempo e forma de apuração, bem como prazo e condições de recolhimento, o que muda conforme o tamanho da empresa, a atividade exercida e a dimensão da própria base de cálculo.

²⁸ Para maiores esclarecimentos ver anexo de Afonso, 1993.

Além disso, é preciso considerar a concessão quase indiscriminada de uma ampla e diversificada gama de benefícios fiscais (em termos de tipo). O tratamento efetivo desigual é marcante no âmbito da tributação da renda e do valor adicionado; como já relatado, o mesmo não acontece com as contribuições sociais sobre as vendas, lucros e folha salarial, onde a diferenciação de regras é mínima.

Mesmo tomando empresas de um mesmo setor, região, semelhante porte e padrões de custos e vendas, estas podem sofrer efetivamente uma carga tributária diferenciada devido ao comportamento diferenciado em termos de planejamento ou engenharia tributária, questionamentos individuais na Justiça quanto à cobrança ou aumento de um tributo, atraso no seu recolhimento e a pura e simples sonegação.

Como demonstra *Afonso (1993)*, a pesquisa realizada pela Revista Exame sobre a razão impostos- vendas indicam taxas expressivamente diferenciadas dentro de um mesmo setor de atividade econômica; e isto sem considerar que as médias setoriais, simples ou ponderadas, desta razão mudam significativamente de um para outro setor.

O tratamento diferenciado até mesmo por empresas de um mesmo setor indica que um problema inicial para a análise da questão tributária à luz da competitividade industrial é a própria mensuração da carga de tributos efetivamente impostas a um setor, empresa ou produto²⁹ (*cf. Afonso e Amaral, 1993*).

Um cálculo adequado da incidência tributária por empresa ou produto requer que se inter-relacione as empresas de modo a se medir não apenas o efeito direto dos tributos, como também o indireto, isto é, resultante do repasse para o preço dos insumos dos tributos que incidiram sobre sua produção e venda³⁰. Portanto, só é possível avaliar por completo o efeito da incidência tributária sobre as diferentes indústrias através de um sistema interativo, capaz de captar a interdependência entre as indústrias e destas com o setor final do sistema econômico.

²⁹ Não há qualquer dúvida de que as alíquotas nominais, tanto no nível macroeconômico, como por setor e empresa é diferente da alíquota efetiva.

³⁰ Afonso faz uma descrição detalhada da utilização da matriz de relações intersetoriais, como forma de interação entre os mais diversos setores.

Enfim, a questão tributária é complexa, ainda mais quando avaliada em termos de efeitos para a competitividade industrial. Ao contrário do que se passou para a opinião pública, a solução não passa pela mera redução de alíquotas ou eliminação deste ou daquele tributo.

Pouco há o que mudar na concepção geral do sistema, dentro dos padrões internacionais mais avançados. As questões imprescindíveis, que afetam a competitividade são as que se referem à operacionalidade do sistema, desde sua regulamentação legal até à administração fiscal propriamente dita.

Entende-se, dessa forma, que para a competitividade da indústria brasileira o fundamental é, antes de tudo, atenuar e editar a profunda disparidade na tributação por setor, empresa e produto.

O próximo capítulo destina-se a estudar a veracidade destas conclusões, ou seja, em quanto a tributação realmente onera a competitividade; se no Brasil não existissem outras questões de maior relevância, o quanto, num contexto de economia desenvolvida³¹, a tributação influencia a competitividade.

Tributação: Fonte de Financiamento

A análise da tributação, em relação à competitividade, sempre é feita do ponto de vista negativo, ou seja, quanto ao ônus que a tributação confere às empresas. O lado positivo da questão quase nunca é analisado; a análise da carga tributária como fonte de financiamento e requisito da competitividade, é na maioria das vezes posta de lado.

No financiamento do setor público, há que se considerar o papel da carga tributária, sobretudo na garantia dos requisitos para a competitividade sistêmica.

Analisando a questão de forma mais ampla, é preciso verificar que existe uma contradição entre as pressões por redução de carga tributária a curto prazo, visando a obtenção de preços mais competitivos no cenário

³¹ É por esse fato que foi adotado, como fonte de pesquisa, um pólo industrial com características semelhantes as das indústrias de países desenvolvidos.

internacional, e a demanda por elevação de carga, para financiamento ainda que residual e complementar de investimentos estratégicos.

A compatibilização destas pressões de natureza oposta sobre o sistema tributário só pode ocorrer com a retomada do crescimento e com a maior abrangência das bases de tributação, que permitiria corrigir as presentes injustiças na imposição da carga microeconômica, e harmonizar interesses em relação à renúncia de parcela dos ganhos marginais.

Para atender a necessidade de financiamento do setor público, a manutenção da carga tributária atual apenas permitiria tratar de forma extremamente seletiva, o financiamento de projetos em setores de infraestrutura, usando como critério de escolha os investimentos que dependam exclusivamente de recursos a fundo perdido.

Para tanto seria necessário hierarquizar projetos, em importância decrescente para o financiamento público, de acordo com as possibilidades alternativas de captação de outras fontes de recursos, tais como tarifas, crédito interno e externo, parcerias etc.

Somando-se a isso, dada a descentralização de receitas que agravou a estagnação da carga tributária nos últimos anos, torna-se necessário considerar o aporte permanente dos governos locais, na configuração de projetos de investimento. Isto, muito mais do que uma descentralização homogênea e automática dos encargos, é necessário como alternativa de multiplicação dos recursos escassos e preservação de um espaço para o governo federal para a formulação das políticas nacionais necessárias, bem como para a alocação requerida de recursos, a estas políticas correspondentes.

Dessa forma se torna evidente a necessidade da tributação, como pré requisito para a capacidade de sustentação por parte do Governo dos investimentos em infraestrutura, da concessão de isenções etc, imprescindíveis para a competitividade industrial.

TRIBUTAÇÃO E INDÚSTRIA TÊXTIL

Este item procura analisar a participação da Indústria Têxtil no total da arrecadação fiscal.

Como é possível notar, a partir da tabela abaixo, a parcela da receita federal referente à indústria têxtil é bastante reduzida. Entretanto, não é possível tirar conclusões do porque isto acontece; se é em virtude da base ser reduzida, se porque há muita isenção no setor, ou porque existe sonegação.

Participação da Indústria Têxtil na Arrecadação Tributária Comparação com o Setor mais Participativo

Tributos	Têxtil	setor com maior participação
Total	0.70%	17.5% (entidades financeiras)
II	1.30%	19.6% (Ind. mat. elétrico e comunicações)
IRPJ	0.60%	15.3% (entidades financeiras)
IRPJ retido na fonte	0.30%	1.7% (extração trat. minerais)
CSLL	0.60%	23.2% (entidades financeiras)
IPI	0.50%	18.1% (ind. mat. transporte)
CONFINS	1.20%	15.8% (comércio varejista)
PIS-PASEP	1.10%	23.2% (atividades não especificadas)
ICMS	2.70%	12.9% (comércio distr. combustível)

Fonte: Garcia, Odair, in Estudo da Competitividade da Indústria Brasileira.

A tentativa de respostas para esta questão, virá, entretanto, no próximo capítulo, onde serão analisadas as participações das indústrias de têxtil na arrecadação fiscal federal; procurando verificar se a baixa participação desta indústria na arrecadação geral não afeta a competitividade interna da mesma³².

Serão analisados os tributos incidentes sobre as diversas fases de produção da indústria têxtil; esta análise conterà também uma descrição dos tributos que incidem sobre cada um dos insumos utilizados por esta indústria, buscando uma resposta quanto à participação dos tributos na queda de capacidade de competição de indústrias que se assemelham à *best practice* internacional.

³² Em itens anteriores a participação da indústria de transformação já foi analisada.

Capítulo III

Comprovações Empíricas

Capítulo III

COMPROVAÇÕES EMPÍRICAS

INTRODUÇÃO

Esta parte da pesquisa destina-se a conferir as informações teóricas, contidas no primeiro e segundo capítulos desta monografia, referentes às especificidades do Sistema Tributário Brasileiro como fator de grande influência sobre a competitividade da indústria têxtil.

Para tanto foram realizados: um estudo de caso a partir de uma entrevista com um empresário do setor têxtil (na área de tecelagem), o diretor financeiro da Tecelagem visitada, que forneceu informações sobre sua estrutura de custos; e pesquisas de preços. A partir dos dados fornecidos pela empresa, o estudo refere-se aos tributos incidentes diretamente³³ em cada item de custo, visando demonstrar qual a porcentagem do valor do item de custo referente aos impostos, tarifas, e contribuições; as pesquisas são referente aos preços de produtos têxteis, tanto nacionais quanto internacionais. Há também pesquisas referentes ao sistema tributário dos países selecionados (anexo 2), objetivando a comparação entre os mesmo como forma de comprovar os prejuízos causados pelo Fisco Brasileiro.

³³ Considera-se incidência direta, aqueles tributos que incidem sobre a fase atual de produção; não serão considerados tributos incidentes em fases anteriores.

ESTUDO DE CASO

A entrevista realizada com o empresário do setor têxtil (na área de tecelagem), diretor financeiro da Tecelagem visitada, busca mostrar que os produtos têxteis nacionais, em termos de comércio, encontram-se em desvantagem frente aos produtos importados (principalmente os coreanos), em virtude da complexa tributação que lhe é incidente; isto tendo como pressuposto que os demais itens de custo são equivalentes para ambos os produtores.

Não se pode deixar de mencionar, no entanto, as dificuldades enfrentadas pelas empresas nacionais, quanto à renovação de seu parque industrial; a burocracia é de tal forma complexa, que atrasa em semestres a obtenção de máquinas mais desenvolvidas e potentes que melhorem a qualidade do produto³⁴.

Também é importante mencionar que a utilização de tecnologia mais avançada, tornando a indústria intensiva em capital, libera mão-de-obra, gerando sérios problemas sociais; questões estas não existentes em países concorrentes, uma vez que a situação político-social é diferente.

A importância deste fato é que ao procurar modernizar seu parque produtivo, as empresas nacionais "tropeçam" nas reivindicações sindicais, quanto ao desemprego e à qualificação da mão-de-obra (não sustentada pelo Sistema de Educação Nacional), dificultando o processo de reestruturação industrial, que visa a melhoria da qualidade e a redução dos preços dos produtos.

Sobre a Tecelagem

A tecelagem visitada é uma empresa familiar, fundada em 1960, que logo após seus primeiros anos de funcionamento enfrentou uma fase de estagnação, necessitando portanto de maiores cuidados administrativos (de início já precisou rever sua estrutura produtiva/administrativa).

³⁴ Apesar de não ser o cerne desta pesquisa, já foi demonstrado anteriormente que o custo financeiro (as despesas financeiras) compõe juntamente com os tributos, o item de custos de valor mais elevado dentro a estrutura de custos brasileira.

Voltada basicamente à produção de tecidos de nylon (a partir de 1970) e rayon, a tecelagem encontrou no período que vai de 1974 à implantação do Plano Cruzado sua fase áurea; neste período a empresa se desenvolveu, expandindo seus mercados, chegando a produzir quase 500.000 metros de tecido por mês. Com o Cruzado, a empresa começou a ter dificuldades, vendo-se obrigada à determinadas restrições, como a redução da produção e corte de pessoal; a produção caiu para cerca de 80.000 metros de tecido por mês.

Destinando sua produção ao mercado nacional, a OYAPOC tinha como principais demandantes as fábricas de guarda-chuva, mas em virtude da crise econômica atual, decorrente do Plano Collor e das inúmeras dificuldades macroeconômicas enfrentadas pelo país, a empresa passou por uma fase de 'super' reestruturação, mudando o cerne de seus produtos, não mais produzindo tecidos para a confecção de guarda-chuva. Está voltada atualmente para produção de tecidos de nylon para etiquetas de roupas, mochilas e chinelos.

Esta reestruturação compreendeu a renovação de todo seu maquinário, vendo-se por outro lado, a empresa, obrigada a dispensar a mão-de-obra que se tornara sobressalente.

As expectativas quanto ao futuro são as mais otimistas possíveis, apesar do pouco tempo passado da reestruturação, e não tendo a mesma se completado ainda. A produção voltou a crescer e a empresa encontrou mercado imediato e em expansão para seus novos produtos.

A Entrevista

As informações obtidas foram delineadas por uma lista de questões, em diversos tópicos relevantes, e procurou-se analisar as opiniões do empresário quanto às dificuldades enfrentadas pelo setor causadas pelo excesso de tributação.

Abaixo encontram-se relatadas as questões, juntamente com as opiniões do empresário.

1. Qual o peso da tributação no preço final do produto?

De maneira geral, é possível afirmar que os tributos (necessariamente sem somar as contribuições sociais) correspondem a 15% do preço final do produto, isto porque os gastos mensais são variados³⁵ e a empresa está isenta de IPI. Se somarmos as contribuições sociais, que na verdade são item de custos (salários), seria possível afirmar que a empresa repassa ao Fisco 25% do valor total da produção. Dessa forma, se os tributos e encargos sociais tivessem seu número, ou mesmo suas alíquotas reduzidas, beneficiariam a competitividade dos produtos, por permitirem menores custos e portanto menores preços.

2. Qual o peso de cada um dos itens de custo no preço final do produto (entende-se por itens de custos os salários, a matéria-prima, a energia, os custos de capital, outros)?

Os custos de fabricação correspondem aproximadamente a 65% do custo total, sendo que os salários (mão-de-obra direta e indireta mais os encargos sociais correspondentes) respondem por 22% deste montante, a matéria-prima por 40% e a energia 3%.

As despesas administrativas (salários, pró-labore dos diretores, telefone, material de escritório etc) somam aproximadamente 8%.

As despesas com vendas (comissão dos vendedores, depreciação dos veículos, gastos sociais) correspondem a 7% do preço total.

E por fim, as despesas financeiras (juros, taxas de banco, custo do capital de giro) somam 5%.

Somando-se os 15% correspondente aos tributos, obtêm-se o preço final (100%) do produto.

3. Qual a participação dos tributos em cada um dos itens de custo?

³⁵ A empresa trabalha com consideráveis volumes em estoque; no entanto compram matéria-prima todos os meses, só que em quantidades bastante variadas.

Como já mencionado, apesar das contribuições sociais serem um item de custo, ou seja, uma outra parte dos salários, elas constituem um verdadeiro paradoxo. O brasileiro ganha salário baixíssimo quando comparado com um trabalhador de país desenvolvido, mas em compensação os encargos sociais cobrados aqui correspondem a nada menos do que 124% da folha de pagamentos contra 66% dos encargos cobrados na Alemanha, sendo que estes já são bastante elevados.

Sobre um único trabalhador, além do salário direto, a empresa paga Cofins, CSLL, FGTS, PIS, salário educação, além das contribuições dos empregadores, tais como Sebrai, Senai etc.

Referente à matéria-prima, os tributos incidentes são os sobre valor adicionado: ICMS e IPI (a empresa esta isenta de IPI); como a modalidade de cobrança destes impostos é método do débito-crédito, os impostos pagos na compra das matérias-primas são creditados no valor total a ser pago quando da venda das mercadorias.

A empresa paga ainda os tributos incidentes sobre a energia, e sobre as operações financeiras: IOF, IPMF, IRPJ (a empresa se enquadra na modalidade de lucros presumido)³⁶.

Sobre a propriedade incide o IPTU e o IPVA.

Em virtude de a empresa não ter desmembrado o valor dos tributos do total dos custos, o cálculo de quantos por cento do valor de cada um dos itens de custo refere-se aos tributos, foi feito num tópico em separado.

4. Qual a sua opinião em relação à incidência tributária em sua atividade?

A incidência tributária, não só no setor têxtil, mas em todos os demais setores, é exagerada. Existe no Brasil aproximadamente 60 impostos, taxas e contribuições variadas.

Essa multidão de impostos e encargos encarece excessivamente os preços dos produtos, de forma que não existe em outro lugar do mundo

³⁶ A Revista Exame, mostrou numa matéria que a cobrança do IPMF chega às beiras do absurdo; a Sadia, por exemplo teve que recolher o montante de 15 milhões de dólares, o dobro que distribuiu em dividendos a seus acionistas no ano de 1993.

civilizado³⁷. Fato esse que penaliza o investimento privado, essencial para gerar empregos e modernizar a produção, ou seja, os empresários se sentem desestimulados a realizar novos investimentos.

São muitos impostos e com uma enorme gama de peculiaridades que só confundem os cálculos, terminando em uma geração de erros de incalculável prejuízo³⁸. Os impostos elevados e a forma como são cobrados deixam as empresas brasileiras muito menos competitiva do que suas concorrentes no mercado internacional.

Há uma cobrança indiscriminada de impostos em cascata, que incidem sobre a produção, e reunidos são um verdadeiro absurdo. Um produto importado paga o mesmo IPI e ICMS que um similar fabricado no país; só que não pagou PIS, COFINS, IPMF etc quando foi produzido.

Esses impostos cobrados em cada fase da produção, à base de 0,65% o PIS, 2% a Cofins e 0,25% o IPMF aumentam os custos em até 12%, dependendo do produto (importa aqui o número de fases de produção).

Ainda que no setor têxtil não incida ICMS sobre os produtos exportados, o que encareceria seus preços e portanto reduziriam-se as exportações da indústria têxtil (caso este que ocorre em outros setores)³⁹.

De forma geral é possível afirmar que, visando a permanência da empresa no mercado, é quase impossível não utilizar de artifícios que recaiam na evasão fiscal ou mesmo na sonegação.

5. Quais alternativas se apresentam a esta questão?

As soluções mais imediatas adotadas pelas empresas são as que não condizem com a realidade social e econômica do país. Ou seja, os produtos coreanos, por exemplo, entram no país mais baratos do que são os

³⁷ Uma matéria da Revista Exame (abril de 1994) mostra que uma lata de óleo de soja vendida aqui paga 32,7% de impostos, contra apenas 8% em Portugal, 5,5% na França e zero na Inglaterra.

³⁸ Neste contexto, o Sr. José Luis relatou uma série de prejuízos por ele incorridos, em virtude da não compreensão das leis que regem o IR, quanto à prazos.

³⁹ Um exemplo é o caso da Aracruz, fabricante de celulose, que teve que pagar quase 30 milhões de dólares!, além de mais 30 milhões depositados em juízo, referentes a produtos exportados.

nacionais. A solução encontrada para esta questão (ter possibilidades de enfrentar preços menores) é o corte de pessoal, a empresa passa a trabalhar com serviços de terceiros (não precisando pagar as contribuições sociais, por exemplo), trabalha em turnos, horas extras, ao invés de com um número maior de empregados.

Num âmbito mais genérico, ou seja a nível de nação, uma Reforma Tributária é necessária, de forma a introduzir impostos mais justos, para que todos paguem, conscientemente de que isto é necessário para o desenvolvimento do país, e manutenção dos investimentos públicos que viabilizam os investimentos privados (ou seja, toda a infraestrutura propiciada pelo Governo).

Existe a necessidade de simplificar o Sistema, mas a adoção do imposto único, por exemplo, talvez não seja a solução. A redução das alíquotas, talvez o fosse, uma vez que impostos menores permitem elevar as vendas, com ganhos até para a arrecadação⁴⁰. Ao contrário, uma alíquota maior faz com que as vendas caiam, e com elas também a arrecadação do Fisco.

Por outro lado, como já criticado, num país onde a mão-de-obra é mal remunerada, a folha de pagamentos custa caro demais. Seria possível dobrar o salário dos trabalhadores, sem encarecer a folha de pagamento da empresa, se não houvessem encargos tão elevados. Tudo isso é custo, que na medida do possível são repassados aos preços, dificultando a competitividade.

No entanto, a Reforma, por si só, não é suficiente; não soluciona toda a questão. É preciso uma moralização dos poderes executivo, legislativo e judiciário, acabando com a corrupção.

De maneira geral, é inquestionável a necessidade da existência da tributação como fonte geradora de receita para o Estado, mas da mesma forma, é inquestionável a necessidade de simplificação/redução do Sistema

⁴⁰ O exemplo acabado dessa realidade veio com o acordo setorial fechado pela indústria automobilística. Até 1991, a carga tributária no Brasil era de 43,1%, duas vezes a da França, quatro vezes a do Japão e sete a dos Estados Unidos. Entre março de 1992 e fevereiro de 93, os impostos foram reduzidos para 33% e 17% (caso dos populares). O resultado foi um sucesso de vendas e arrecadação: somente em IPI, arrecadou-se 1,2 bilhões de dólares no primeiro semestre de 92, bem mais que os 820 milhões do primeiro semestre de 91.

Tributário Brasileiro, visando o aumento da competitividade dos produtos nacionais.

6. Qual seria o impacto sobre a competitividade-preços, dos produtos nacionais frente os produtos estrangeiros, da redução dos tributos (número e/ou alíquotas)?

Num primeiro momento, a redução do número de tributos e/ou suas alíquotas, tornaria a indústria nacional qualitativamente comparável à best-practice internacional, uma vez que seriam mais viáveis as importações de máquinas e equipamentos modernos.

Com qualidade comparável e possibilidade de preços menores, tanto em virtude do aumento da produtividade, quanto da redução dos custos (impostos e salários/encargos sociais), os produtos brasileiros encontrariam um ambiente competitivo mais justo e portanto com maiores possibilidades de êxito.

Por outro lado, já existem empresas no Brasil, com tecnologia comparada à indústria estrangeira, utilizando teares de jato d'água ou de ar, com garantia de alta produtividade e qualidade.

Para estas empresas, a redução da razão impostos/preços, proporciona de imediato, a possibilidade de diminuir o preço final da mercadoria, que por sua vez aumenta a competitividade dos produtos nacionais frente aos importados (coreanos, principalmente).

Num outro contexto seria possível, em virtude do aumento da produção, viabilizada pelo aumento na demanda, a criação de novos empregos; o que resolveria questões sociais, tão relevantes para o país. Os preços baixariam, as vendas aumentariam e haveria mais empregos.

7. Qual seria o efeito de uma redução nos tributos (número e/ou alíquotas) para as empresas informais?

A grande questão que surge , em virtude da absurda tributação, é a prática da sonegação.

Talvez seja a consequência mais grave do excesso de tributação; ou seja, esse excesso joga a produção no mercado informal, onde não se recolhem impostos, não se paga fundo de garantia (contribuições sociais), nem há fiscalização para a qualidade do que é vendido.

Isto prova, que a partir de certo ponto, a tributação é contraproducente, estimulando não a arrecadação, mas a sonegação.

Atualmente quase 50% da produção nacional (com exceção de poucos setores) está nas mãos do produtor informal, que não paga impostos nem se submete a fiscalizações na área qualitativa. Enquanto isso, a empresas que estão no mercado formal entregam ao Fisco, aproximadamente 25% da produção.

Os custos se tornam insuportáveis e o corte nos postos de trabalho, já existentes, é uma das consequências.

Dessa forma, se houvesse uma redução das alíquotas e uma reforma que simplificasse a estrutura tributária, não haveria tanta necessidade de sonegar, visando a sobrevivência da empresa. O setor informal se reduziria, a qualidade da produção aumentaria, crescendo inclusive a receita do Fisco.

Estudo sobre a incidência tributária

Este tópico se destina a "calcular" a parcela referente aos tributos e encargos sociais em cada um dos itens de custo desagregados.

Como a empresa entrevistada encontra-se na área de tecelagem, a fase produtiva considerada será a produção de tecidos de nylon. Desta forma, será considerada somente a incidência direta sobre esta fase de produção; ou seja, serão desconsiderados os tributos incidentes em fases de produção anteriores à tecelagem. Em outras palavras, por exemplo os encargos sociais incidentes sobre a mão-de-obra existente na fase anterior, ou seja, fiação, não entrarão no cálculo do montante de impostos que compõe o item salários. Concomitantemente todos os outros tributos existentes nas fases anteriores.

No entanto, em virtude do método utilizado para apuração do ICMS e IPI, ser o do débito e crédito, em relação a estes impostos serão consideradas as fases anteriores, no montante do crédito adquirido.

'QUADRO DE TRIBUTOS'

matéria-prima

Crédito
ICMS
IPI



<u>Pessoal</u> Encargos Sociais INSS FGTS Sal.educ. Incra Sesi etc	<u>Desp. Financ.</u> IOF IPMF IR CSLL COFINS PIS
<u>Produto</u> IVA: ICMS IPI	<u>Propriedade</u> IPTU IPVA

produto

Débito
ICMS
IPI



UNIDADE PRODUTIVA



O produto tomado como base de cálculo é 1 metro de tecido plano, com 1,40 metro de largura. Parte-se dos seguintes pressupostos:

- os tributos e encargos incidentes sobre a produção deste 1 m de tecido estão relacionados no 'quadro de tributos', onde se designa os materiais que entram na unidade produtiva, os produtos que saem e quais impostos, taxas e contribuições se relacionam com cada componente de produção;
- o preço de custo de 1 m de tecido é de R\$ 0,75 tomando como base que a produção mensal é de 80.000 m e o custo dos produtos fabricados é de R\$60.000,00 (custo da produção de um mês). Entretanto para facilitar os cálculos , será considerado o montante de 100 unidades monetárias (u.m.) como valor adicionado nesta etapa. Estes valores são aproximados;
- o faturamento da empresa gira em torno de R\$ 100.000 por mês;
- as porcentagens de participação no custo total de cada um dos itens de custo obedece as informações do empresário entrevistado;
- os valores (alíquotas) são presumidos.

Sobre a Mão-de-obra

A mão-de-obra corresponde à 22% dos custos de fabricação, ou seja, 22 u.m. do preço do produto são referentes a salários.

De maneira geral, é possível afirmar que os tributos que incidem sobre a mão-de-obra são somente os encargos sociais, que na verdade não estão categorizados como tributos.

Dessa forma, os encargos sociais que têm como base de cálculo o montante total de remunerações pagas a empregados ou autônomos são os seguintes, agregados em diferentes grupos, de acordo com a forma de pagamento e legislação que os englobe:

Grupo I (encargos definidos pela legislação trabalhista)

INSS (Previdência Social)	20,0%
Custo Seguros Acidentes de Trabalho	3,00%

Competitividade e Tributação

FGTS	8,00%
Salário Educação	2,50%
Incra	0,20%
Sesi	1,50%
Senai	1,00%
Sebrae	<u>0,60%</u>
Total	36,80%

Grupo II (encargos pagos diretamente ao empregado-
Incluídos na folha de pagamento)

Aviso Prévio	9,09%
Auxílio Enfermidade	0,45%
Férias	12,90%
Abono de Férias	<u>3,64%</u>
Total	26,08%

Grupo III (independente dos demais)

13º Salário	10,91%
FGTS sobre 13º	0,87%
Depósito p/ rescisão s/ justa causa	<u>4,18%</u>
Total	15,96%
Incidência cumulativa do 1º e do 2º Grupos	9,6%

Cálculo Final:

Base	100,00
+ Incidência do Grupo II	26,08%
Subtotal 1	126,08
+ Incidência Do Grupo I s/ subtotal 1	46,40%
(0,368 x 126,08)	
Subtotal 2	172,48
+ Incidência do Grupo III	15,96%

Total	188,44
ou Custo dos Encargos Sociais	88,44%

Sendo o custo da mão-de-obra igual a 22 u.m., e 88.44% o montante correspondente a encargos, do cálculo final é possível concluir que:

- no custo total:- 10,33% do custo total do produto corresponde a encargos sociais;
- no custo da mão-de-obra:- 47% deste item de custo corresponde a encargos sociais.

Sobre a Energia

Considerando que a energia responde por 3% do custo de fabricação, 3 u.m. são relativas ao custo da energia. Os tributo incidente sobre a energia é o IVA:

ICMS- com alíquota de 12% referente ao Estado de São Paulo

Cálculo Final:

Sendo o custo da energia igual a 3 u.m., e 12% o montante de impostos a pagar, é então possível concluir que:

- no custo total:- 0,36% do custo total do produto é referente a ICMS incidente sobre energia consumida;
- no custo da energia:- 12% corresponde a tributos.

Sobre a Matéria-Prima

Considerando que a matéria-prima responde por 40% dos custos de fabricação, 40 u.m. são relativas aos custos da matéria-prima. Os tributos incidente diretamente sobre este item de custo é o IVA:

ICMS- com alíquota de 18% (referente à maioria dos Estados)

IPI- com alíquota de 15%

O montante de imposto sobre valor adicionado incidente sobre a mão-de-obra entra como crédito na conta da empresa a ser descontado do total de IVA que a empresa terá como débito (ICMS e IPI incidentes sobre o produto final).

Dessa forma, sendo o custo da matéria-prima igual a 40 u.m., e os impostos, incidentes sobre a mesma, os relacionados acima, é possível concluir que:

- no custo total:- 11,48% do custo total do produto é referente ao crédito adquirido pela empresa no momento da compra das matérias-primas;
- no custo da matéria-prima:- 28,70% correspondem a tributos, que contabilizam crédito na conta da empresa.

Como o preço final do produto é igual a R\$ 1,25, que na base 100 correspondente aos custos totais equivale a 166,67, os impostos sobre valor adicionado incidentes sobre o produto final é igual ao montante de 28,70% do preço final, mas em virtude do crédito dos IVAs advindos das matérias-primas (11,48%), o valor a pagar é de 17,22% do total dos custos.

Cálculo Final:

Sendo o custo da matéria-prima igual a 40 u.m., o montante de impostos pagos na aquisição de insumos igual a 11,48% do custo total do produto, e o montante de impostos devidos, incidentes sobre o produto igual a 28,70% do custo total, é possível concluir que:

- no custo total:- 17,22% do custo total do produto corresponde a IVAs que a empresa repassa ao Fisco⁴¹.

Sobre as Despesas Administrativas e Despesas de Vendas

Não há incidência direta nesta fase, nem como estipular quanto dos tributos compõe estas despesas.

⁴¹ Os dados obtidos não conferem com os totais informados pelo empresário na entrevista, em virtude de a empresa em questão estar isenta de IPI, e o cálculo englobar este imposto visando conclusões mais genéricas.

Na verdade há o ICMS sobre os serviços telefônicos, IPTU e IPVA sobre a propriedade, mas como não é possível estimar o montante, uma vez que este é variável ou não há uma alíquota única, fica determinado que serão considerados os arredondamentos finais como sendo os tributos incidentes sobre estes itens de custos.

Sobre as Despesas Financeiras

Da mesma forma que as despesas anteriormente citadas, as despesas financeiras são difíceis de serem medidas, em virtude de variarem muito freqüentemente⁴². Serão computadas em pequenas quantidades, mas feita a ressalva de que seus valores não são, de forma alguma, dispensáveis, por serem de magnitude em muito relevantes.

É possível afirmar que em algumas empresas, os gastos com os impostos incidentes sobre operações financeiras são computados como despesas financeiras de maneira geral, entrando assim no valor deste item de custo, e não em um item separado que discrimine somente os tributos.

Os tributos aqui referidos são o IPMF e o IOF.

Além dos tributos incidentes sobre os fatores de produção, também existem outros que incidem sobre o lucro e o faturamento e da mesma forma fazem parte do custo do produto.

Sobre o Faturamento

Cofins- com alíquota de 2% (é possível reduzir deste montante o IPI pago)

Cálculo Final:

⁴² O montante de tributos incidente sobre estas despesas dependem do quanto é depositado/aplicado nos bancos, ou seja estes depósitos/aplicações configuram a base de incidência do IPMF e do IOF.

Sendo a base de cálculo igual a R\$100.000 referentes a 80.000 metros de tecido produzido no mês, com uma alíquota de 2%, é possível concluir que:

- no custo total:- 3,33% do custo total se refere às contribuições sociais incidentes sobre o faturamento.

PIS- com alíquota de 0,65%

Cálculo Final:

Sendo a base de cálculo igual a R\$100.000 referentes a 80.000 metros de tecido produzido no mês, com uma alíquota de 0,65%, é possível concluir que:

- no custo total:- 1,08% do custo total do produto é referente a contribuição social ao PIS.

Sobre o Lucro

CSLL-com alíquota de 10%

Cálculo Final:

Sendo a base de cálculo igual a R\$40.000 referentes a 80.000 metros de tecido produzido no mês, com uma alíquota de 10%, é possível concluir que:

- no custo total:- 6,67% do custo total do produto é referente a contribuição social incidente sobre o lucro líquido.

IR Presumido- com alíquota de 25% incidente sobre 3,5% do faturamento

Cálculo Final:

Sendo a base de cálculo igual a 3,5% de R\$100.000 referentes a 80.000 metros de tecido produzido no mês, com uma alíquota de 25%, é possível concluir que:

- no custo total:- do custo total do produto 1,46% é referente ao imposto de renda.

Como já relatado pelo empresário entrevistado, é indiscutível a necessidade da tributação como fonte de receita do Governo, visando inclusive melhorias para a própria produção industrial; no entanto, tornou-se evidente, através deste desmembramento que o Sistema Tributário Brasileiro é realmente excessivo, precisando ser reformado, evitando assim prejuízos para a indústria.

Simulação Utilizando a Metodologia da FIESP

A desagregação dos tributos de suas bases em cada um dos itens de custo objetiva quantificar os impactos da estrutura tributária sobre a competitividade dos produtos nacionais.

Mostrando a participação dos tributos em cada um dos itens de custo, procurou-se provar que os impostos em cascata, e os encargos sociais excessivos sobre a mão-de-obra são fatores redutores da competitividade dos produtos nacionais.

No exercício anterior, isto foi feito através da demonstração de quais eram os tributos incidentes e quais seus respectivos pesos no custo de cada um dos itens de produção.

Neste tópico será demonstrado o cálculo do custo de produção do mesmo metro de tecido, visando provar numa relação linear (e não mais em separado) os impactos da estrutura tributária sobre estes custos.

Para tanto, serão delineadas a estrutura tributária de alguns países selecionados (aqueles, os quais já foram citados anteriormente, e que já serviram como fonte comparativa) e algumas pesquisas de preços de alguns produtos têxteis brasileiros e dos países em questão.

Metodologia⁴³

Para estimar os impactos sobre a produção doméstica, foram considerados para o produto (1m de tecido plano com 1,40 m de largura) os seguintes tópicos:

- preço das matérias-primas, livre de encargos tributários e financeiros em cada etapa do processo produtivo;
- a incidência dos impostos em cascata em cada etapa (PIS, FINSOCIAL, IPMF);
- alíquota do IPI e do ICMS;
- o custo do financiamento dos impostos⁴⁴;
- número de etapas do processo produtivo;
- número de dias que o bem leva para ser produzido, desde a primeira etapa até a elaboração do produto final (para fins de custo de capital, quanto a financiamento e taxas de juros);
- não foram consideradas as etapas de comercialização; portanto o preço a ser estimado é o preço de venda da indústria.

Para o produto importado foram considerados: o preço FOB, o custo do frete e do seguro, a incidência do IPI, ICMS e do imposto de importação, o adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante, bem como despesas de armazenagem, despachante etc. Além disso, para ficar compatível com os dados relativos à produção doméstica, foram incluídos o IPMF (um estágio) e o custo de financiamento de importação. Da mesma forma que o produto doméstico, não foram consideradas as etapas posteriores de comercialização.

⁴³ Este cálculo está baseado num estudo sobre os preços dos produtos nacionais e importados no mercado brasileiro realizado pela FIESP (Federação das Indústrias do Estado de São Paulo), visando provar que o Sistema Tributário Brasileiro prejudica a competitividade da Indústria Nacional.

⁴⁴ Muitas vezes acontece de o contribuinte não dispor do montante de 'dinheiro' necessário para o pagamento dos tributos devidos, em virtude de serem grandes as quantias ou os prazos de recolhimento terem sido 'encurtados'. Neste caso, o mesmo recorre a empréstimos visando o pagamento em dia.

O Cálculo

Demonstração do Cálculo do Custo de Produção de Tecido de Nylon:

Características do Produto Nacional:

- alíquota de ICMS de 18% "por dentro", o que equivale a 21,95% "por fora";
- alíquota de IPI de 15%;
- número de etapas do processo produtivo igual a 2 (fiação e tecelagem);
- número de dias para produzir o bem é de 60, considerando as duas etapas;
- admitiu-se que em cada etapa, o valor adicionado é de 100;
- foram considerados os impostos e custos de financiamento em cada uma das etapas.

1ª Etapa

- partindo-se do valor adicionado de 100, foi calculado o débito de IPI (15% sobre 100) e de ICMS (21,95% de 115); o resultado foi de 40,24; como não há crédito de IPI e ICMS, o valor do recolhimento é integral;
- a incidência de PIS (0,65%) e FINSOCIAL (2,0%) atinge 3,32, ou seja, 2,65% de 125,24 (valor adicionado de 100 + 25,24 de ICMS e IPI); portanto, o custo acumulado passa a 143,56 (140,24 + 3,32);
- o custo do financiamento da produção nesta etapa é de 2,58, isto é 45% (capital de terceiros) de 143,56, a uma taxa de juros de 4% ($0,04 \times 0,45 \times 143,56 = 2,58$); com isso, o custo passa a 146,14 (143,56 + 2,58);
- o custo do financiamento da venda nesta etapa é de 5,85, ou seja, 0,04 de 146,14; o custo sobe para 151,99;
- considerando a alíquota de 0,25% de IPMF, seu custo é de 0,38 ($0,0025 \times 151,99$); o custo passa a 152,37, que é o custo final de venda a prazo na primeira etapa.

2ª Etapa

- o procedimento é basicamente repetido; do custo final de 152,37 da 1ª etapa, é excluído o valor do ICMS e do IPI, ficando para fins de

tributação o custo de 112,13, a partir do qual vai ser adicionado mais uma valor de 100;

- sobre o valor de 212,13 (112,13 + 100) incidirão o ICMS e o IPI, mas para fins de recolhimento é debitado o valor já cobrado na etapa anterior (débito menos crédito);
- repetindo o procedimento anterior, chega-se a um custo final na 2ª etapa de 304,39.

Resultado Final

- para poder isolar os impactos dos impostos e dos custos financeiros, as passagens descritas foram novamente repetidas com uma taxa real de juros de 0% ao mês;
- comparando-se os dois resultados, pode-se chegar a conclusão de que estes fatores realmente impactam prejudicialmente os preços dos produtos:

1.valor adicionado	200	100%
2.IPI + ICMS	60,75	15,20%
3.PIS + COFINS + IPMF	17,57	4,39%
4.Custos sem financiamento (1+2+3)	259,21	64,81%
5.imposto sobre custo financeiro	9,11	2,26%
6.custo finan. sobre produção e venda	<u>40,33</u>	<u>10,09%</u>
7.custo final	304,39	77,15%

Demonstração do Cálculo do Custo de Importação de Tecido de Nylon:

1. preço do produto (FOB)	100,00
2. custo do frete	5,00
3. custo do seguro	1,00
4. preço CIF (1+2+3)	106,00
5. imposto de importação (20% de 106,00)	21,20
6. IPI	-
7. ICMS [11% de 127,20 (106,00+21,20)]	14,00
8. adicional de frete para renovação da Marinha Mercante	1,30
9. outras despesas (Cacex, despachante etc)	<u>3,50</u>

	Competitividade e Tributação
10. custo do financiamento (0,0225 x 146)	3,30
11. IPMF	<u>0,40</u>
12. Total (4+5+6+7+8+9+10+11+12)	149,70

PESQUISA DE PREÇOS

A partir de alguns valores colhidos, procura-se mostrar que a indústria brasileira encontra-se deficiente, uma vez que seus produtos aparecem quase sempre em desvantagem em relação aos produtos estrangeiros.

Apesar de não estar evidente nestes preços, já foi mostrado no primeiro capítulo (gráficos do percentual dos custos de produção) que os custos de capital⁴⁵ (tributos mais despesas financeiras) são demasiados elevados no Brasil. Fator este que explica estas desvantagens existentes na indústria brasileira.

Relação entre a Paridade do Poder de Compra e a Taxa de Câmbio

	Alemanha	Japão	EUA	Coréia	Índia	Brasil
Vestuário e calçados	131.06	111.03	76.30	65.30	60.00	78.20
Vest. incluindo reparos	130.43	113.10	75.40	64.40	59.70	76.30
Calç. incl. reparos	133.54	91.03	82.00	71.00	67.20	83.50

Fonte: Statistics Directorate-Purchasing Power Parities, GK Results, vol. 2, Paris: OCDE, 1993.

Salários (por hora) em US\$

	Alemanha	Japão	EUA	Coréia	Índia	Brasil
Vestuário	10.03	10.09	6.95	3.54	0.30	3.60
calçados	10.35	14.85	7.40	3.39	0.30	3.43

Fonte: Yearbook of Labour Statistics, 1993.

Comparações- Brasil/Alemanha/EUA

⁴⁵ O estudo engloba uma simulação do efeito dos juros sobre os custos de uma cadeia produtiva.

Tecido de Nylon

	Produto	V. Adic.	Cons. Interm.	Salários	Outros V.A.	Imp. Ind.	Subsídios	Alq. Bruta
Brasil	100.00	36.90	63.10	15.20	0.00	8.80		19.80
Alemanha	100.00	48.50	51.50	35.70	11.40	1.50	-0.20	12.50
EUA	100.00	42.10	57.90	33.40	8.30	0.40	0.00	9.10

Fonte: Nota Técnica Temática do Estudo da Competitividade da Indústria Brasileira

CONCLUSÕES

Todo o estudo realizado até o momento, procurou mostrar que o sistema Tributário Brasileiro prejudica a competitividade da indústria nacional.

As diversas fontes de comprovação só levam a real conclusão de que esta afirmação é verdadeira.

Conforme já mostrado em capítulos anteriores, o Brasil apresenta um número muito elevado de tributos, complexas fórmulas de cálculo, e uma série de peculiaridades que só reduzem a arrecadação, ao invés de aumentá-la.

Como conseqüência da elevada carga tributária, as empresas brasileiras perdem em competitividade e concorrem em desvantagem no mercado internacional. "Com nosso modelo tributário, pode-se dizer que a empresa trabalha 6 meses para o Estado e só 6 meses para produzir e pagar seus empregados"⁴⁶.

Além disso, as altas alíquotas dos encargos sociais encarecem a mão-de-obra e desestimulam a contratação e treinamento de pessoal, favorecendo o crescimento da chamada economia informal, para fugir dos impostos. Este é um fator impeditivo da criação de um mercado interno forte que impulse a economia, pois, para ficar dentro da média competitiva as empresas achatam os salários, e o resultado é a deterioração progressiva do poder de compra do trabalhador.

Enquanto a tendência mundial é de privilegiar a produção e o comércio, o modelo de tributação brasileiro concentra a taxaço sobre empresas, desestimulando a competitividade. As pessoas físicas acabam sendo duplamente atingidas: recebem salário menor e pagam mais pelos produtos.

Ademais, servindo como outra referência conclusiva, a FIESP (Federação das Indústrias do Estado de São Paulo) realizou um estudo sobre os preços dos produtos nacionais e importados no mercado brasileiro, que buscou provar a perda de competitividade da indústria nacional, enfatizando que uma série de distorções presentes na economia brasileira

⁴⁶ Afirmações de um empresário ao jornal O Estado de São Paulo.

impede que o produto nacional concorra em condições de igualdade com o produto importado, fazendo com que o imposto de importação, inclusive, represente uma proteção bem mais baixa que sua alíquota nominal.

Segundo a FIESP, os fatores redutores de competitividade que encarecem o produto brasileiro, e que independem da eficiência do setor privado, são vários, mas como principais encontram-se os impostos em cascata, encargos sociais excessivos sobre a mão-de-obra e custos financeiros elevados. A presença de vários impostos em cascata (PIS, FINSOCIAL, IPMF) faz com que o produto doméstico seja penalizado vis-à-vis o importado, na medida em que os mesmos não incidem sobre o processo produtivo dos bens comprados no exterior⁴⁷.

Embora uma conclusão mais precisa exigisse o conhecimento da estrutura tributária de outros países, os números apresentados deixam claro que a comparação entre os preços praticados pela indústria brasileira e os preços vigentes nos mercados domésticos de outros países fica distorcida pela diferença de carga tributária e de custo financeiro.

Dentre as considerações que a FIESP faz de seu estudo, estão as seguintes:

- as questões aqui tratadas para estimar os impactos dos impostos e dos juros sobre os custos de produção representam apenas uma análise parcial do problema; não estão sendo consideradas as diferenças de encargos sociais que incidem sobre a mão-de-obra no Brasil e os observados em outros países (sabe-se que estas diferenças são 'gritantes');
- os impactos das taxas e contribuições, que são em número extremamente elevado no Brasil, foram apenas parcialmente considerados;

⁴⁷ Neste estudo, já citado anteriormente neste trabalho, visando quantificar os referidos impactos, foram selecionados alguns gêneros industriais: mecânica (máquinas operatrizes), material elétrico e eletrônico (ferramentas elétricas e lavadora de roupas), autopeças (motor para pára-brisas), farmacêutico (aspirinas), papel, papelão e celulose (papel para impressão e escrever, livros e cadernos) e automobilística (automóveis).

- de qualquer forma, porém, os números apresentados são suficientes para demonstrar que a obsoleta estrutura tributária do país e o diferencial de custo financeiro reduzem significativamente a competitividade do produto nacional frente ao importado, independente da eficiência do parque produtivo brasileiro;
- nesse sentido, fica claro que não é mais possível conviver com uma estrutura tributária que penaliza a produção, o investimento e a exportação.

Por tudo o que foi apresentado, e apesar de não haver muitas evidências acerca da indústria têxtil em si, é possível concluir que a situação existente nos outros setores, comprovada pelas pesquisas e estudos realizados por fortes Instituições que passam grande grau de confiabilidade quanto as suas afirmações, se estendam ao setor em relevância neste presente estudo. Ficando desta forma, assim concluído que o sistema Tributário Brasileiro afeta a composição dos preços dos produtos, prejudicando a competitividade da Indústria Têxtil Brasileira.

Anexos

Principais Tributos Incidentes sobre Atividades Industriais
Sinopse de suas Características

FATO GERADOR	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	BENEFÍCIOS FISCAIS: PRINCIPAIS	RECOLHIMENTO
1. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO				
entrada de produtos estrangeiros	quantidade de mercadoria ou valor aduaneiro	variadas: lista TAB- Tarifa Aduaneira do Brasil	zona franca de manaus, áreas de livre comércio zpes governo, jornais e instituições de pesquisa aeronáutica	até fim da quinzena seguinte à da importação
2. IMPOSTO DE RENDA				
aquisição de disponibilidade renda e proven- tos de qualquer natureza	<i>PESSOAS JURÍDICAS:</i> IRPJ- apuração mensal dos lucros; rendimentos de capital e rendas de capital e rendas variáveis: tributados em separado (exclusivamente na fonte, como IRPJ)		isenções: microempresas, instituições de educa- ção empresas apoiadas pela SUDENE, SUDAM deduções: desenvolvimento tecnológico, infor- mática, alimentação e transp de empregados, investimentos em fundos regionais (FINOR, FINAM, FUNRES), aplicações proj culturais reduções: exportações industriais, zona franca, zpes, alcs.	até fim do mês subsequente ao de geração do lucro, com correção pela variação da UFIR diária
	<i>LUCRO REAL</i>			
	lucro líquido (operacional + resulta- dos não operacionais + saldo corre- ção monetária) mensal; apurado con- forme registros; expresso em UFIR; prejuízos compensáveis; declaração	base= 25% sobre lucro líquido; adicionais para lucro mensal su- perior a 25mil	idem (sem deduções no caso de adicionais)	apuração ou cálculo por estimativa, com base no semestre anterior; sistemática mensal a partir de

FATO GERADOR	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	BENEFÍCIOS FISCAIS: PRINCIPAIS	RECOLHIMENTO
	anual para consolidar e ajuste	UFIR:		junho/93
		10% empresas		
		15% financeiras		
	<i>LUCRO PRESUMIDO</i>			
	opcional para empresas com receita anual de até 9.6 milhões de UFIR:	básica= 25% s/ lucro presumido	não goza de incentivos regionais	dispensada escrituração, só guarda; sis
	presunção do lucro, com base na receita bruta, conforme % fixada em lei:			temática mensal
	3% revenda de combustíveis, 8% serviços em geral, 30% serviços profissionais e negócios imóveis, 3.5%			básica
	geral; distribuição automática do resultado: mínimo de 6% da receita			
	<i>LUCRO ARBITRADO</i>			
	opcional para empresas não enquadradas no lucro presumido: lançamento de ofício para o Fisco; após IRPJ, distribuídos automaticamente aos sócios	básica=30% s/ lucro; na fonte 25% s/ líquido distribuído aos sócios	não goza de incentivos	idem; escrituração parcial
	<i>MICROEMPRESA</i>			
	receita anual até 96mil UFIR: isenção total; rendimentos distribuídos automaticamente aos sócios: mínimo 6%		sem direitos à incentivos	
	receita anual			

FATO GERADOR	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	BENEFÍCIOS FISCAIS: PRINCIPAIS	RECOLHIMENTO
	<i>RETENÇÃO NA FONTE</i>			
	rendimentos de capital: ganho líquido real (rendimento superior à variação da UFIR diária) exclusivamente na fonte	básica=30%; day trade=40%; títulos de renda fixa PJ=0%	isenção para ganhos com títulos de renda fixa de pessoa jurídica	conversão em UFIR no dia seguinte; recolhimento até 10 dias da quinzena subsequente, com correção diária
	<i>REMESSAS AO EXTERIOR:</i>			
	remessa de lucros/dividendos, juros, royalties, assistência, outras	básica=25% lucro=15%	dedução integral de royalties sobre contratos a partir de 92	até fim da quinzena subsequente ou na data da remessa se estrangeiro
3. IMPOSTOS SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS				
saída de bens da indústria ou sua importação	nacionais: preço de venda com crédito do imposto sobre prods. adquiridos pela indústria (não cumulativo); possível redução do valor da base importados: valor sujeito a tributos aduaneiros	variadas conforme decreto presidencial e seletividade.	zona franca de Manaus (isenção sobre vendas e manutenção de créditos); ZPEs e áreas de livre comércio; maquiagem; construção naval; exportações; informática; desenv. tecnológico siderurgia	regra geral: apuração quinzenal; prazo 30 dias para recolhimento; escrituração pelo sistema débito x crédito

FATO GERADOR	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	BENEFÍCIOS FISCAIS: PRINCIPAIS	RECOLHIMENTO
4. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES FINANCEIRAS				
operações de: crédito, seguro, câmbio, com títulos e vr. mobil.	em geral, valor nominal das operações	variadas conf. resolução do BACEN	empréstimos públicos; operações de curto prazo; importações do governo	apuração quinzenal; conversão em UFIR pagamento até final da próx. quinzena
5. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DOS EMPREGADORES				
emprego de empregados; remuneração de serviços; venda agropecuária	empresas: total de remuneração paga a empregados ou autônomos	básica= 20% adicionais: 2.5% financeiras 2% acidente trab.	entidades filantrópicas produtores rurais	apuração mensal; conversão em UFIR pgto até 5 dia útil do mês seguinte
6. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO				
aquisição de disponibilidade de renda e proventos	mesmo regime aplicado ao IRPJ	empresas= 10% financeiras= 15%	entidades de assistência social incentivos de apoio aos trabalhadores	mesmas condições aplicadas ao IRPJ
7. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE FATURAMENTO				
venda de mercadorias e serviço	faturamento mensal bruto, menos IPI e devoluções	única= 2%	isentas receitas das instituições financeiras; exportações e entidades não lucrativas	apuração mensal; conversão em UFIR pgto até 20 dia do mês seguinte

FATO GERADOR	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	BENEFÍCIOS FISCAIS: PRINCIPAIS	RECOLHIMENTO
8. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL AO PIS E PASEP				
faturamento operacional; arrecadação pública; uso do trabalho	empresas: receita operacional bruta; governo: receita corrente; entidades: folha salarial	empresas= 0,65% governos e entidades= 1%	exportações; operações de crédito com fundos públicos	apuração mensal; conversão em UFIR pgto até 20 dia do mês seguinte
9. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL AO FGTS				
emprego de empregados; remuneração de serviços	empresas: total de remuneração paga a empregados e autônomos	única= 8%		apuração mensal; conversão em UFIR pgto até 5 dia útil do mês seguinte
10. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL AO SALÁRIO EDUCAÇÃO				
obrigação de empresas de manter ensino primário	empresas: folha salarial conforme legislação previdenciária	básica= 2,5%	governo; opcional de manutenção escolas próprias ou concessão de bolsas	apuração mensal até final do mês seguinte
11. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, TRANSPORTE E COMUNICAÇÕES				
circulação de mercadorias e prestação de serviços, transporte e comunic.	valor da operação ou preço do serviço; não cumulativo: crédito de imposto pago nas mercadorias e serviços adquiridos pelo estabelecimento (sistêmica de imposto sobre o valor adicionado); contribuinte substituto:	exportações=13% interestaduais= variadas; interna= fixada lei estadual	imunidade para exportações manufaturados; reduções para exportações semi-elaborados; isenções e reduções acordadas entre estados (via CONFAZ); zona franca de Manaus; redução para automóveis; novas indústrias: incentivo via crédito subsidiado atrelado ao	escrituração fiscal: sistema débito x crédito; em geral, apuração mensal com pgto de 10 a 60 dias

FATO GERADOR	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	BENEFÍCIOS FISCAIS: PRINCIPAIS	RECOLHIMENTO
	combustíveis, energia, fumo, bebidas automóveis, cimento		acréscimo de ICMS	
12. ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA (ATÉ 1995)				
pagto de imposto renda a União sobre lucros e ganhos de capital	valor de imposto de renda devido	máxima=5% (fixada em Lei estadual)	imunidade para rendas do trabalho	simultâneo ao imposto federal
13. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA				
prestação de serviços	preço do serviços: receita bruta; conforme lista de serviços em lei complementar federal	variadas conforme Leis municipais	serv. governamentais; entidades filantrópicas; serviços não qualidades; exportações	empresas: apuração mensal e pgto em meados do mês seguinte

Fonte: Afonso, J.R.R., in Estudo da Competitividade da Indústria Brasileira

ANEXO 2

Estrutura Tributária

Informações de Natureza Tributária

Neste item, serão apresentadas algumas características do Sistema Tributário dos países selecionados (EUA, Alemanha, Coréia do Sul, Índia e Japão), agrupando-as em impostos indiretos, tributação relativa à comércio exterior, impostos indiretos e incentivos a investimentos.

Esta apresentação objetiva mostrar como o Sistema Tributário de outros países é mais simples, vis-a-vis o nacional.

Coréia do Sul

Impostos Indiretos

São contribuintes do Imposto sobre o valor agregado (VAT), aqueles que se dediquem a operações envolvendo circulação de mercadorias e serviços, como também importação, e são tributados à alíquota de 10,00%. Não incide VAT sobre exportações.

Para suplementar a alíquota única do VAT, foi criado um imposto especial sobre o consumo (special Excise Tax), que recai sobre bens supérfluos específicos, ou seja, bens duráveis de consumo restrito. As alíquotas variam de 1,50% a 100,00%.

Comércio Exterior

Quanto ao comércio sul coreano, o imposto de importação é exigido de acordo com a tabela tarifária, com alíquotas variando de 1,00% a 50,00%.

Impostos Diretos

Na Coréia do Sul, além do imposto de renda das pessoas jurídicas, incide um imposto sobre o excesso de lucro, que deve ser entendido como um tipo de ganho de capital. A alíquota é de 100,00% sobre o excesso de lucro (o contribuinte pode ser pessoa física ou jurídica). Aplicado nos

casos de majoração de preços acima dos limites determinados pelo Governo.

As empresas domiciliadas no país são tributadas com imposto de renda das pessoas jurídicas, com base nos rendimentos mundiais, incluindo aqueles obtidos pelas filiais estrangeiras. as alíquotas são aplicadas da seguinte forma:

- 20,00%, se o rendimento for até W 100 milhões;
- 34,00%, para aqueles que excederem W 100 milhões.

Incentivos a Investimentos

As modalidades de incentivos ao investimento na Coreia do Sul podem ser zonas francas para exportação, isenção e redução de tributos, sujeitos à legislação específica (TERCL), incentivos à constituição de pequenas e médias empresas e incentivo ao capital estrangeiro, bem como isenção do imposto de renda pessoa jurídica e outros impostos.

As zonas francas para exportação podem receber materiais importados livres de tributação, desde que utilizados em produtos exportados.

A Lei de controle à Isenção e Redução de Tributos (TERCL) concede isenção de imposto de renda, imposto especial sobre o consumo e VAT a algumas atividades específicas.

Os benefícios concedidos pela lei de apoio à constituição de pequenas e médias empresas (SMCFSL) são a isenção de imposto de renda, imposto sobre a propriedade, imposto de aquisição e imposto de registro por 3 a 5 anos. O investidor deverá requerer este status, contanto que conserve somente este. Não poderá agregar este benefício ao FCIL (foreign Capital Inducement Law) nem ao TERCL.

A Lei de incentivos a capital estrangeiro estabelece uma série de condições.

Outras formas de incentivos ao investimento são:

- isenção de 100,00% do imposto de renda de pessoa jurídica em razão do número de ações pertencentes a investidores estrangeiros até os três primeiros anos e uma redução de 50,00% nos dois anos seguintes. Redução de 50,00% do mesmo imposto, calculado sobre dividendos, por seis anos. Para royalties, há isenção de imposto para 5 anos. Os salários

de profissionais estrangeiros estão isentos deste imposto pelo mesmo período.

- redução de 50,00% em tarifas alfandegárias, imposto de consumo e VAT para bens de capital utilizados na indústria. Estes bens devem ser importados dentro de 2 anos a contar da aprovação do investimento pelo Ministro ou para investimentos que excedam a W10 milhões, dentro de 3 anos, sendo possível obter extensões.
- redução de 50,00% do imposto sobre propriedade por 6 anos, quando a empresa estiver localizada fora dos grandes centros.

Japão

Impostos Indiretos

O imposto sobre o valor agregado (VAT) é um imposto não-cumulativo exigido pelo governo nacional. Incide sobre a transferência de bens e serviços, à alíquota de 3,00%. Exceção-se os carros, cuja alíquota é de 4,50%. É recolhido pelos vendedores em cada estágio da transação. O imposto sobre o consumo é similar ao imposto sobre o valor agregado existente nos países da Comunidade Econômica Européia. É exigido em cada estágio da distribuição de mercadorias ou serviços, entretanto, a carga tributária é transferida para os consumidores finais.

Comércio Exterior

A política aduaneira japonesa prevê controle e discriminação de tarifas, condizentes com a política comercial do país. Sobre o controle de importação dos produtos manufaturados, certos itens possuem cotas de importação e restrição, sendo necessária aprovação das agências governamentais.

As cotas são mantidas em 14 itens, 12 dos quais são alimentos e produtos agrícolas (incluindo carne e frutas).

De acordo com o contrato feito em 1979 (Tokyo Round of Multilateral Trade Negotiations) tarifas de importação e impostos aduaneiros estão sendo diminuídos. Ademais, de acordo com o programa governamental para redução de tarifas de importação, estas foram

substancialmente reduzidas em 1986. entre outros, o imposto de importação de computadores e equipamentos periféricos foi abolido e a taxaço de 1853 produtos industriais foi reduzida em 20,00%.

Impostos Diretos

A alíquota básica do imposto de renda sobre pessoas físicas é de 37,50%, excluindo uma taxa temporária de 2,50%, de 01.04.92 à 31.03.94, que foi aplicada após a dedução dos créditos. Além disso, os tributos são diferenciados entre pequenas e médias empresas, de um lado e grandes empresas de outro. As pequenas e médias empresas incorrer em impostos nacional, estadual e municipal à alíquota de , respectivamente, 28,00%, 13,20% e 5,79%, Já para as grandes empresas as alíquotas se elevam para 37,50%, 13,20% e 7,76%, respectivamente.

Incentivos a Investimentos

O Japão criou vários incentivos para empresas japonesas e estrangeiras. Tais incentivos visam encorajar a produção local em áreas fora de Tóquio e Osaka de acordo com as normas de desenvolvimento regional. Existem três tipos de categorias de incentivos de impostos, incentivo financeiro e subsídios. Nota-se que companhias estrangeiras filiaram-se a empresas locais para aproveitar incentivos.

Esses subsídios resultaram em empregos e desenvolvimento regional. Para cada emprego criado, o governo japonês pagará de 19.300 a 30.600 ienes por ano.

EUA

Impostos Indiretos

Os impostos indiretos dos EUA são cobrados na esfera estadual e federal. O sales e use tax (respectivamente, impostos sobre vendas e uso) são geralmente cobrados somente em níveis estadual e governo municipal. Em contraste aos impostos sobre a renda, os quais medem a atividade da empresa sobre um período de tempo, sales tax é transacional, cobrado só na transferência de título de posse de bens tangíveis, ou no uso do bem dentro

do estado que impõe o imposto. O vendedor é obrigado a coletar quaisquer sales tax que sejam devido, e remetê-lo ao Estado.

Em contraste ao sales tax, que geralmente é baseado na transferência de título aos bens pessoais tangíveis situados dentro de um Estado, o use tax é cobrado somente sobre o uso, manutenção ou outro consumo de bens dentro de um Estado, sem se levar em consideração o local onde o título ou bem é negociado. O use tax é geralmente designado para complementar o sales tax estadual e desencorajar pessoas dentro do estado a passarem o título ou realizar entregas fora do Estado, a fim de evitar o sales tax. Assim, os use taxes são, em geral, cobrados somente quando o sales tax estadual não é aplicável.

Em adição, o imposto federal sobre o consumo é cobrado na venda ou uso pelo produtor, industrial ou importador de certas substâncias químicas prejudiciais a camada de ozônio. O imposto também se aplica aos produtos importados que contenham ou foram produzidos utilizando tais substâncias químicas. As alíquotas variam dependendo da substância e de seu potencial prejudicial à camada de ozônio. o imposto sobre o consumo é aplicado ainda em alguns itens, tais como, álcool, gasolina, transportes, comunicações e armas de fogo.

A partir de 1991 entrou em vigor um imposto federal sobre bens de luxo. A alíquota de 10,00% é geralmente exigida do montante pago nas aquisições de barcos, carros, jóias, casacos de peles e certas aeronaves, sobre o excedente de valores pré-fixados. Este imposto não se aplica a bens exportados.

Comércio Exterior

O sistema tarifário nos EUA baseia-se em impostos com base ad valorem. Dos produtos listados, a maioria dos produtos sujeitam-se a este tipo de imposto.

Desde 1980, a legislação de valoração aduaneira americana baseia-se nas regras específicas determinadas pelo Código do GATT. O valor da transação é a base preferencial para avaliação, que é comparada ao valor da fatura pago pelas mercadorias. É um valor FOB e se os termos da venda estiverem consubstanciados em outras bases, uma base FOB é obtida por meio de um ajuste apropriado.

Impostos Diretos

As companhias residentes são tributadas com imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, pelos rendimentos universais, incluindo aqueles advindos de filiais estrangeiras. As alíquotas são aplicadas por faixa de rendimento: até US\$ 50.000 é de 15%; de 50.000 a 75.000, passa a 25%; acima de 75.000 a alíquota é de 34%.

As companhias americanas podem se utilizar dos impostos pagos no exterior como dedução do imposto americano ou creditá-lo aos seus débitos fiscais. Este benefício, todavia, sujeita-se a limitações. Podem solicitar também um crédito, para o IR no exterior de subsidiárias estrangeiras na qual possuam 10% do capital volante.

Na esfera estadual, a maioria dos estados e municípios cobram imposto de renda das empresas ou que estejam negociando nos limites destes estados e municípios.

Incentivos a Investimento

Os EUA têm um incentivo específico a atividades de pesquisa, que consiste num crédito de 20% sobre o valor incrementado durante o presente ano, sobre a média de despesas com pesquisas durante o ano base anterior.

Alemanha

Impostos Indiretos

O imposto sobre o valor agregado na Alemanha é cobrado à alíquota de 14%, e pode ser alterado para 15%. É aplicada uma alíquota de 7% sobre determinadas mercadorias e serviços. Exportações e serviços prestados por bancos e seguradoras são tributadas à alíquota de 0%.

Comércio Exterior

No geral, não há restrições quanto as importações e exportações. Produtos como armas e equipamentos, e que podem ser utilizados ou convertidos em armas, ou outro artigos de guerra e equipamentos nucleares sofrem restrições de caráter especial. O VAT incide sobre as importações

de mercadorias, exceto importações de serviços, aplicando-se as mesmas alíquotas de mercado interno. A isenção concedida a determinados produtos é estendida aos similares importados.

Além disso, a Alemanha possui procedimentos específicos para importações e exportações. O Inward Processing Relief (IPR) é um sistema pelo qual produtos que sejam importados para serem industrializados e, posteriormente exportados, podem ter os impostos de importação e exportação reduzidos.

O Outward Processing Relief (OPR) é um sistema pelo qual as mercadorias exportadas por um membro da Comunidade Européia, para processamento e posterior importação, podem receber isenção parcial ou total do imposto de importação.

Impostos Diretos

As empresas alemãs, para fins de IRPJ, são tributadas pelos seus rendimentos universais. Os rendimentos de fonte estrangeira são, geralmente, bitributados.

Os rendimentos são tributados à alíquota de 50%. Esta alíquota é reduzida para 36%, no caso de distribuição de lucros. Aplica-se a alíquota de 40% sobre os rendimentos auferidos pelas filiais.

A Alemanha permite utilizar créditos de impostos pagos no exterior, se os impostos forem equivalentes ao imposto alemão (IR). O montante de crédito não poderá exceder o imposto alemão. Este sistema é chamado de Foreign Tax Credit (crédito fiscal estrangeiro).

Incentivos a Investimento

A Alemanha possui ainda dois programas de Incentivos a Investimento: o Promotion Act for Investments in East Germany e o Berlím Oriental Development. O primeiro prevê a depreciação acelerada de bens imóveis, e móveis. Ocorrida a mesma, os investimentos tributáveis federais, estaduais e municipais têm tributação reduzida. Para tanto, o contribuinte deverá depreciar 50% do custo (exceto terrenos), no ano do investimento ou durante os cinco anos seguintes.

O Berlím Oriental Development concede os seguintes incentivos:

- redução do VAT, para investimentos realizados após 31.12.91;

- redução de IRPJ e pagamentos especiais para empregados, que estão sendo gradualmente incorporados até 31.12.94;
- depreciação especial e garantia de investimentos, após 01.07.91.

Outros incentivos governamentais podem assim ser classificados:

- são concedidos empréstimos ou garantias pelo Ministério de Pesquisa e Tecnologia para encorajar pesquisas e desenvolvimento de novas tecnologias. estes incentivos são geralmente garantidos em uma base de 50% empréstimo e 50% garantia;
- são coordenados vários projetos em indústrias aeroespaciais e de embarcações, visando a concessão de garantias federais e empréstimos, com juros menores e sem seguro.

Alíquotas Básicas

	Japão	Cor. do Sul	EUA	Alemanha	Brasil
Alíquota básica do IR	40.00	20.00	34.00	36.00	45.80
Alíquota máxima de IRPF	50.00	50.00	31.00	53.00	25.00
Enc. sociais obr. p/ empr.	12.10	3.50	7.65	19.50	37.40
Enc. sociais obr. p/ empreg.	11.75	5.50	7.65	19.50	9.00
IVA	3.00	10.00	-	15.00	28.70
Outr. imp. est. e municipais	12.60	7.50	-	-	-
Ded. despesas pagas no ext.	sim	sim	sim	sim	não
Alíq. básica IR	-	-	31.00	-	25.00

Fonte: Arthur Andersen

ANEXO 3Os resultados do estudo da FIESP:**Impactos da Estrutura Tributária e do Custo Financeiro sobre o Produto Nacional**

	VA	IPI/ ICMS	PIS Cofins IPMF	Custo s/ Fin.	Imp. s/ c. Fin.	Custo Fin.	Custo Final
MECÂNICA							
máquinas operatrizes	100	13.0	8.4	121.4	2.3	21.4	145.1
MAT. ELÉT. E ELETRÔNICO							
ferramentas elétricas	100	33.6	9.7	143.3	5.0	22.3	170.6
lavadora de roupas	100	50.3	12.9	163.2	10.6	28.1	201.9
AUTOPEÇAS							
motor para pára-brisas	100	36.2	9.8	146.0	5.4	22.0	173.4
FARMACÊUTICO							
aspirinas		100	29.8	24.7	154.5	15.2	47.3
	217.0						
PAPEL, PAPELÃO E CELULOSE							
papel para impressão e escrever	100	38.0	7.8	145.8	3.2	15.8	164.9
livros	100	0.0	5.9	105.9	0.3	12.8	119.0
cadernos		100	22.4	5.4	127.8	1.0	11.4
	140.2						
AUTOMOBILÍSTICA							
automóveis	100	58.3	15.9	174.2	16.8	29.0	220.0

Estimativa de Preços dos Produtos Importados**

	Preço FOB	Frete	Seguro	Preço CIF	II	IPI	ICMS	AFRMM*	Outr Desp.	Custo Fin.	IPMF
MECÂNICA											
-máquinas operatrizes (149.7)	100	5.0	1.0	106.0	21.2	0.0	14.0	1.3	3.5	3.3	0.4
MAT. ELÉT. E ELETRÔNICO											
-ferramentas elétricas (165.4)	100	4.0	0.5	104.5	20.9	6.3	23.7	0.5	5.5	3.6	0.4
-lavadora de roupas (218.5)	100	18.8	0.6	119.4	23.9	28.6	30.9	4.7	5.7	4.8	0.5
AUTOPEÇAS											
-motor para pára-brisas (177.7)	100	6.9	0.8	107.7	21.6	12.9	25.6	1.7	3.9	3.9	0.4
FARMACÊUTICO											
-aspirinas (149.8) 0.4		100	0.2	0.1	100.3	14.0	0.0	21.7	0.1	10.0	3.3
PAPEL, PAPELÃO E CELULOSE											
-papcl para impressão e escrever (178.2)	100	13.0	1.0	114.0	11.4	15.1	25.3	3.0	5.0	3.9	0.5
-livros (107.6)	100	2.0	1.0	103.0	0.0	0.0	0.0	0.0	2.0	2.4	0.2
-cadernos (149.1)	100	4.0	1.0	105.0	15.8	0.0	21.7	1.0	2.0	3.3	0.3
AUTOMOBILÍSTICA											
automóveis (227.7)	100	12.5	1.3	113.8	22.8	38.4	31.5	3.1	12.5	5.0	0.6

* AFRMM- Adicional de Frete para renovação da Marinha Mercante.

** Valores totais entre parênteses.

RELAÇÃO DE SIGLAS

COFINS:	Contribuição dos Empregadores para a Seguridade Social Incidente sobre o Faturamento
CSLL:	Contribuição dos empregadores para a Seguridade Social Incidente sobre o Lucro Líquido
FGTS:	Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
ICMS:	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Intermunicipais e Interestaduais e Comunicações
IE:	Imposto sobre Exportações
IGF:	Imposto sobre Grandes Fortunas
II:	Imposto sobre Importações
IOF:	Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio, Títulos e Valores Mobiliários
IPI:	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPMF:	Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira
IPTU:	Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana
IPVA:	Imposto sobre propriedade de Veículos Automotores
IR:	Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza
IRPF:	Imposto de Renda das Pessoas Físicas
IRPJ:	Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas
ISS:	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITBI-IV:	Transmissão "Inter-Vivos", a Qualquer Título, de Bens Imóveis e de seus Direitos
ITCMD:	Transmissão "Causa Mortis" e Doação, de Quaisquer bens ou Direitos
ITR:	Imposto sobre Propriedade Territorial Rural
IVA:	Imposto sobre Valor Adicionado
IVVC:	Imposto sobre Vendas a Varejo de Combustíveis
PASEP:	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIB:	Produto Interno Bruto
PIS:	Programa de Integração Social

BIBLIOGRAFIA

- AFONSO, J. R.** Competitividade e Incidência Tributária sobre a Empresa. Nota Técnica Temática do Bloco de Competitividade da Indústria Brasileira", Campinas, 1993.
- AFONSO, J. R.** *Notas para o Debate sobre o Nível da Carga Tributária no Brasil*, in Anais/ANPEC, 1987, São Paulo.
- AFONSO, J. R. & LOBO, T.** Federalismo Fiscal, IPEA/INPES, TDI nº 108, 1987.
- AFONSO, J. R. & VILLELA, R.** "Estimativa da Carga Tributária do Brasil em 1990 e sua Evolução nas Duas Últimas Décadas", IPEA, Boletim de Conjuntura nº 13, abril de 1991.
- ATEM, S. M.** Indústria Têxtil: Estrutura de Mercado, Inovação Tecnológica e Estratégia Empresarial. Dissertação de Mestrado. São Paulo, 1989, PUC, mimeo.
- DAIN, S.** Incidência Tributária e Estímulo Competitivo. Nota Técnica Temática do Bloco "Determinantes Político-Institucionais da Competitividade", do Estudo de Competitividade da Indústria Brasileira, Campinas, 1993.
- FIESP**, Estudo sobre os Preços nacionais e Importados no mercado Brasileiro, São Paulo, 1994.
- GARCIA, O. L.** Estudo da Competitividade da Indústria Têxtil. Nota Técnica Setorial do Complexo Têxtil. Campinas, 1993.
- HAGUENAUER, L.** A Indústria Têxtil. Campinas, 1990, IPT/FECAMP/UNICAMP, mimeo.
- IPT** Programa de Atualização Tecnológica Industrial-Têxtil: Fiação, Tecelagem e Confecção. São Paulo, 1988. Secretaria da Ciência, Tecnologia e desenvolvimento Econômico.
- LONGO, C. A.** Caminhos para a Reforma Tributária, São Paulo, FIPE pioneira 1986.

MACARINI, J. P. & BIASOTO Jr., G. *A Indústria Têxtil Brasileira: Diagnóstico Setorial*. Relatório de Pesquisa SICCT/UNICAMP-IE. Campinas, IE/UNICAMP, 1985.

MEDEIROS, C. & WERNECK, M.L. & SALM, C.L. *Qualificação, Treinamento da Mão-de-Obra e Competitividade: Relações de Trabalho e Mecanismos de Proteção Social*, Nota Técnica Temática do Bloco "Condicionantes Sociais da Competitividade", do estudo de Competitividade da Indústria Brasileira, Campinas, 1993.

OLIVEIRA, F. A. *Crise, Reforma e Desordem do Sistema Tributário Nacional*. Campinas, 1992.

OLIVEIRA, F. A. *A Crise do Sistema Fiscal Brasileiro*, Campinas, mimeo, 1985 (Tese de Doutorado).

PSI *Programa Setorial Integrado das Indústrias Têxteis e de Confecção*. Brasília, MD/SDI/SECON, 1989.

RESENDE, F. *Proposta de Reforma do Sistema Tributário Brasileiro*, Rio de Janeiro, IPEA/INPES, TDI n 104, 1987.

RESENDE, F. *Finanças Públicas*, São Paulo, Ed. Atlas, 1978.

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988, Título VII, *Da Tributação e do Orçamento*, capítulo II.

NOTA SÍNTESE, *Preços, Custos e Tributos, Estruturas Tributárias, Tratamento Fiscal ao Investimento e Incentivos a P&D: Uma Comparação Internacional*, Nota Técnica Temática, do Estudo da Competitividade da Indústria Brasileira, Campinas, 1993.

Periódicos:

REVISTAS: Exame

Isto É

JORNAIS: Folha de São Paulo

O Estado de São Paulo

Gazeta Mercantil