

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO RIO DE JANEIRO
DEPARTAMENTO DE ECONOMIA

MONOGRAFIA DE FINAL DE CURSO

**TRIBUTAÇÃO CUMULATIVA E IMPACTO SOBRE A DISTRIBUIÇÃO DA
INDÚSTRIA BRASILEIRA**

Eugênia Inez Teixeira Vilela
Nº de matrícula 0015026-9

Orientador: Pedro Bodin

Dezembro de 2004

“Declaro que o presente trabalho é de minha autoria e que não recorri para realizá-lo, a nenhuma forma de ajuda externa, exceto quando autorizado pelo professor tutor”

Eugênia Inez Teixeira Vilela

“As opiniões expressas neste trabalho são de responsabilidade única e exclusiva do autor”

Agradecimentos

Agradeço especialmente ao meu pai e minha vó Zezé, que sempre me deram muito amor e carinho, acreditaram desde o início da minha faculdade em meu potencial, e hoje, onde quer que estejam, sei que estão orgulhosos por mais essa etapa da minha vida que se encerra, e uma nova que começa.

Á minha mãe, pelo apoio nos momentos difíceis, pela paciência, pelas conversas, e pelo carinho e amor incondicional.

Ao meu Tio Dinho, Tia Mécia e meu primo Léo, pelo carinho e confiança, e em especial, pelo investimento na minha faculdade.

Aos meus queridos tios, tias e primos, que embora a distância física, sempre tiveram presentes em todos os momentos da minha vida.

Aos meus amigos que conheci na faculdade, em especial, Andréa, Bernardo e Marcos Vinícius, pelo carinho, amizade, risadas, e ajuda nas vésperas de provas, momentos inesquecíveis.

Ao Professor Dionísio, por tudo que aprendi e pelas sábias conversas, e ao pessoal da Galanto, onde encontrei mais do que colegas de trabalho, amigos que não esquecerei.

Aos professores da PUC que tanto me ensinaram.

Aos meus amigos que sempre estiveram presentes em minha vida, tornando-a mais alegre e prazerosa.

Índice dos Capítulos e Apêndices

1.	<i>Introdução</i>	7
2.	<i>A evolução dos impostos em cascata</i>	9
2.1.	A reforma da década de 60	9
2.2.	Nova reforma à época da Constituição de 1988	12
2.3.	Dados da evolução da carga tributária brasileira	14
2.4.	Dados sobre o aumento da utilização dos tributos cumulativos	16
3.	<i>Distribuição da indústria brasileira</i>	18
3.1.	Indústria de Transformação	20
3.2.	Indústria de Materiais de Transporte	22
3.3.	Indústria Têxtil	24
3.4.	Indústria de Calçados	26
3.5.	Indústria de Construção Civil	28
3.6.	Administração Pública	29
3.7.	Ensino	30
4.	<i>Distribuição da Indústria em outros países</i>	31
4.1.	Estados Unidos	33
4.2.	México	37
5.	<i>Margem de faturamento e incidência tributária dos impostos cumulativos</i>	39
6.	<i>Conclusão</i>	43
7.	<i>Referências Bibliográficas</i>	44

Índice de Gráficos e Tabelas

<i>Tabela 1: Carga Tributária no Brasil: 1960 – 2003</i>	15
<i>Tabela 2: Evolução da arrecadação das principais categorias tributárias sobre bens e serviços (1968 - 2003)</i>	19
<i>Tabela 3: Indústria de Transformação (participação %)</i>	20
<i>Figura 1: Indústria de Transformação</i>	21
<i>Tabela 4: Indústria de Materiais de Transporte (participação %)</i>	22
<i>Figura 2: Indústria de Materiais de Transporte</i>	23
<i>Tabela 5: Indústria Têxtil (participação %)</i>	24
<i>Figura 3: Indústria Têxtil</i>	25
<i>Tabela 6: Indústria de Calçados (participação %)</i>	26
<i>Figura 4: Indústria de Calçados</i>	27
<i>Tabela 7: Indústria de Construção Civil (participação %)</i>	28
<i>Figura 5: Indústria de Construção Civil</i>	28
<i>Tabela 8: Administração Pública (participação %)</i>	29
<i>Figura 6: Administração Pública</i>	29
<i>Tabela 9: Ensino (participação %)</i>	30
<i>Figura 7: Ensino</i>	30
<i>Tabela 10: Empregados por diferentes tamanhos de empresas/estabelecimentos como porcentagem do total de empregados</i>	32
<i>Tabela 11: Indústria de Transformação americana e brasileira (participação%)</i>	33
<i>Tabela 12: Indústria de Transformação americana e brasileira com intervalos mais detalhados (participação%)</i>	34

<i>Figura 8: Indústria de Transformação americana e brasileira (participação%)</i>	35
<i>Tabela 13: Indústria de Materiais de Transporte Americana</i>	36
<i>Tabela 14: Indústria Têxtil Americana</i>	36
<i>Tabela 15: Pessoal ocupado na indústria de transformação por tamanho de empresa</i>	38
<i>Tabela 16: Indústria de Transformação e Têxtil em 1999 (participação %)</i>	38
<i>Tabela 17: Estimativa da Incidência Direta e Indireta da Cofins, do PIS/Pasep e da CPMF sobre o Valor da Produção</i>	40
<i>Tabela 18: Excedente Operacional Bruto e Valor da Produção (dados definitivos ano 2000)</i>	41

1. Introdução

O debate sobre tributação cumulativa e seus impactos tem se acirrado nos últimos anos no Brasil devido à crescente participação dos tributos sobre faturamento na arrecadação total.

Os impostos em cascata estimulam o processo de verticalização da produção industrial. Essa tributação incentiva à concentração da produção, inibindo a terceirização e o processo de especialização, mesmo que sejam escolhas mais eficientes. Além disso, representam incentivos à sonegação e à informalidade.

Grande parte das discussões sobre tributação cumulativa se concentra na perda de eficiência alocativa derivada deste tipo de tributação. Este estudo, no entanto, pretende contribuir para o debate enfocando a relação da tributação cumulativa com margem de faturamento de setores específicos da indústria brasileira, e sua distribuição.

A idéia central é que a tributação cumulativa onera muito as empresas com baixa margem de faturamento, o que torna difícil sua sobrevivência com tamanha tributação. Especialmente as pequenas e médias empresas não conseguem se manter com tamanha e precária tributação, vendo a possibilidade de sonegar uma alternativa para continuar produzindo. Assim, essas empresas experimentam o fenômeno da “favelização da indústria”, descrito por Bodin¹. “Somente as pequenas empresas, na grande maioria informais, conseguem prosperar num ambiente tão hostil. Mas, mesmo estas, em função da sonegação, não conseguem crescer. Isto porque, na informalidade, o controle é mais difícil (o caixa dois pode virar um eventual caixa três, sem conhecimento do capitalista) e o crédito, mais parco (balanço e livros viram peças de ficção). E, finalmente, a maior visibilidade decorrente de uma expansão, ao atrair o achaque, não inviabilizaria o próprio crescimento?”.

¹ Favelização da indústria. As consequências destruidoras da tributação ineficiente, de Pederio L. Bodin de Moraes. Estado de São Paulo, 2 de maio de 2003.

Ao estudar a distribuição da indústria, estamos interessados em observar a participação das micro, pequenas, médias e grandes empresas ao longo do tempo no setores da economia. Especificamente, devemos estudar um setor que tenha como característica margem alta, como por exemplo, indústria de materiais de transporte, e outro com margem baixa, como indústria têxtil. Assim, podemos comparar como uma mesma tributação cumulativa afeta a participação dos diferentes tamanhos de empresa nesses setores.

Usaremos como dados para calcular a participação das micro, pequenas, médias e grandes empresas em setores da indústria a porcentagem do número de trabalhadores empregados em cada uma dessas empresas relativamente ao total de trabalhadores do setor.

A principal fonte de dados para número de trabalhadores empregados nas micro, pequenas, médias e grandes empresas para cada setor é a base de dados RAIS do Ministério do Trabalho e Emprego.

Este estudo está dividido em 5 capítulos, além desta introdução. O capítulo 2 faz um breve resumo sobre o sistema tributário brasileiro, as reformas das décadas de 60 e 80, e enfoca a precariedade e complexidade para as quais nosso sistema foi caminhando nos últimos anos. O capítulo 3 apresenta a estrutura produtiva brasileira para alguns setores da economia, analisando a participação das micro, pequenas, médias e grandes empresas. O capítulo 4 procura fazer a mesma análise, mas para a estrutura produtiva americana e mexicana, e ver se as transformações ocorridas na estrutura brasileira também podem ser vistas nesses dois outros países. O capítulo 5 procurar mostrar a incidência tributária e a margem de faturamento em cada setor da economia, que estamos estudando. O capítulo 6 conclui o trabalho e apresenta possíveis extensões do mesmo.

2. A evolução dos impostos em cascata

2.1. A reforma da década de 60

O governo brasileiro, a partir da década de 50, adotou uma política de estimular o desenvolvimento industrial. Tal processo colocava nas mãos do setor público a responsabilidade de promover infra-estrutura e coordenar o processo de industrialização, através da concessão de incentivos fiscais e apoio ao desenvolvimento regional.

Varsano, em *Sistema Tributário para o Desenvolvimento (2002)*², destaca o crescimento das despesas do governo para dar apoio a essa política, e que não foi acompanhado pelo aumento das receitas. No final da década de 40, a despesa do Tesouro Nacional, que se encontrava em torno de 8% do PIB, passou para 11% a partir de 1953, atingindo 13% no início dos anos 60. O déficit do Tesouro ultrapassou 4% do PIB em 1962 e 1963, pois o sistema tributário não conseguiu nem mesmo manter a carga tributária total, que em 1958 representava 18,7% do PIB, e em 1962, 15,8%. Assim, a partir de 1958, iniciou-se uma tendência de declínio da arrecadação tributária. O déficit público começou a ser financiado por emissões, já que na época não havia um aparato institucional de financiamento por endividamento. Como consequência, no início da década de 60, houve significativa elevação da taxa de inflação.

Para fazer frente à crise econômica e política, e colocar o “sistema tributário a serviço do desenvolvimento”, o sistema brasileiro passou por uma enorme reforma. Segundo estudo feito pelo Conselho do Desenvolvimento, para exame técnico do governo federal, datado de setembro de 1962³, a reforma tributária deveria: melhorar a eficiência do aparelho arrecadador; garantir aumento das receitas fiscais para permitir redução dos déficits do governo; instituir eficientes estímulos a investimentos; rever a legislação referente a tributos federais, visando a racionalização e simplificação; e rever discriminação de renda entre as três esferas de governo, alterando o sistema de impostos

² “Sistema Tributário para o desenvolvimento.”, Ricardo Varsano, (2002).

³ Congresso Nacional para Reforma de Base, vol. VI, documento 2 (1963).

quando necessário, “eliminando alguns, substituindo outros e unificando diversos”. O objetivo fundamental era aumentar o nível de esforço fiscal total, tanto para equilibrar as finanças públicas, quanto para ter recursos a serem utilizados através de incentivos fiscais.

A reforma tributária foi implementada entre 1964 e 1967, e teve como principais documentos a Emenda Constitucional no. 18/65, que incorporou-se à Constituição de 30 de janeiro de 1967, e o Código Tributário (Lei no. 5.172, de 25 de outubro de 1966). Varsano atribui a importância desta reforma ao fato de ter sido criado no Brasil, pela primeira vez, um sistema com propósito econômico, e não somente um conjunto de fonte de arrecadação.

As principais mudanças desta reforma tributária foram: alterações no imposto de renda, que resultaram em expressivo crescimento de sua arrecadação; substituição de grande parte dos impostos cumulativos por tributos sobre valor adicionado; e reorganização da administração tributária federal. A reforma da década de 60 teve sucesso em reabilitar rapidamente as finanças federais, além de eliminar os impostos cumulativos, adotando, em substituição, impostos sobre valor adicionado. Fato importante é que o Brasil foi um dos pioneiros na tributação do valor adicionado. Nessa época, só a França utilizava este tipo de tributação.

A reforma introduziu um amplo imposto, o ICM (Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadoria), cobrado segundo a técnica do valor adicionado. O imposto sobre o comércio exterior e sobre operações financeiras, que são instrumentos de política econômica, foram centralizados pelo governo federal. Este também centralizou o comando da forma de utilização dos recursos tributários. Criou-se o IPI, no âmbito federal, deixando o ICM com os Estados, e o ISS para ser cobrado pelos municípios. A autonomia fiscal era limitada para que os estados e municípios não usassem o imposto como instrumento de política. A reforma previa que eles “recebessem recursos suficientes para desempenhar suas funções sem atrapalhar o processo de crescimento”. O governo federal era quem fixava os objetivos e controlava o processo de

desenvolvimento da economia. Assim, o poder que os estados tinham para legislar sobre o ICM era limitado, e vincularam, em parte, os recursos transferidos a gastos que estivessem de acordo com os objetivos do governo central.

O aumento da carga tributária, propiciado pela reforma, ajudou a ampliar os investimentos públicos, os investimentos privados, via concessão de incentivos fiscais, e a ajustar as contas públicas. Parte dos incentivos fiscais era direcionado a programas de integração nacional e estímulo à agropecuária. Mesmo com a alta concessão de incentivos fiscais, o país sustentou até 1978 uma carga tributária acima de 25% do PIB.

Porém, já era notório, desde 1970, que a prática de concessão desses incentivos corroía a receita pública. O governo federal, para aumentar suas fontes de financiamento, entre outros feitos, instituiu o PIS – Contribuição para o Programa de Integração Social, sendo este o primeiro tributo cumulativo a ser criado após a reforma⁴.

Durante a década de 80, outras medidas foram implementadas no intuito de evitar uma queda mais acentuada da arrecadação. No entanto, muitas delas acabaram por deteriorar a qualidade da tributação brasileira. Destaca-se, dentre outras medidas, a criação em 1982 de outro tributo cumulativo, a Contribuição para o Finsocial – Fundo de Investimento Social⁵, precursora da atual Cofins – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

⁴ Lei Complementar no. 7, de 7 de setembro de 1970.

⁵ Decreto Lei no. 1940, de 25 de maio de 1982, cuja instituição se deu durante a vigência da Constituição Federal de 1967, com a Emenda Constitucional no. 1, de 1969.

2.2. Nova reforma à época da Constituição de 1988

Nova reforma foi realizada em 1987/88, no âmbito da Assembléia Nacional Constituinte, com a Constituição de 1988. A reforma tinha como objetivo principal a descentralização dos recursos públicos, privilegiando especialmente os municípios. A base tributária estadual foi ampliada. Houve aumento do produto da arrecadação de imposto de renda, e do imposto sobre produtos industrializados, destinados ao fundo de participação de estados e municípios. Ampliou-se também o montante que deveria ser obrigatoriamente transferido pela União aos estados e municípios. Além disso, estes passaram a ter autonomia para escolher como utilizar os recursos vindo das transferências ou recursos próprios, porém havia vinculação de 25% das receitas a serem gastos em ensino.

Os objetivos secundários da reforma de 1988 estavam relacionados aos efeitos alocativos da tributação, destacando-se a questão da equidade. Os impostos únicos foram eliminados, mas o PIS foi mantido, e a Cofins foi criada em substituição ao Finsocial⁶. Previu-se a instituição de um imposto progressivo sobre grandes fortunas. No entanto, questões relativas à equidade não tiveram efeitos práticos com a reforma, mas a desconcentração de recursos públicos, objetivo principal, foi atingida.

A ampliação do papel do Estado, promovida pela Constituição de 1988, e a descentralização dos recursos, não havendo transferência de encargos do governo federal a estados e municípios, tiveram como resultado a deterioração das contas públicas. O ajuste ao desequilíbrio fiscal acabou sendo feito menos pelo lado da despesa, e mais pelo lado da receita. Pelo lado da despesa fez o que foi chamado de operação desmonte. Pelo lado da receita, aumentou os tributos que não eram partilhados com estados e municípios.

⁶ A Cofins foi instituída no atual ordenamento jurídico pátrio pela Lei Complementar no. 70/91, com fundamento de validade no texto originário do inciso I do artigo 195, da Constituição da República de 1988 (supra). Esta Lei Complementar sofreu outras alterações pela Lei no. 9.363/96 e foi regulamentada pelo Decreto no. 1.030/93, em seu artigo 7º. No entanto, as alterações implementadas pela Lei no. 9.718/98, que aumentou a alíquota da Cofins de 2% para 3%, e ampliou a base de cálculo desta e do PIS, foram as que causaram mais desconfortos entre os juristas.

A maior parte da arrecadação adicional foi feita pela imposição de tributos cumulativos, que envolve incidência em cascata. Constatamos uma involução, marcada por formas de tributação primitiva, deteriorando a qualidade do sistema tributário brasileiro.

Werneck (2002)⁷ chama atenção para o fato de que os interesses da União foram mal protegidos nas negociações da Constituição de 88. Dado que a União foi “escalpelada” pelos estados e município, que levaram parte significativa de sua receita, tentou recuperar gerando impostos cujas receitas não são compartilhadas. Werneck analisou o processo de ajuste fiscal, e expôs sua visão sobre o que chamou de “mobilização tributária da estabilização”.

“Na segunda metade da década de oitenta, quando se disseminou a constatação de que a economia brasileira teria de passar por um ajuste fiscal, uma indagação importante era em que medida uma elevação da carga tributária poderia contribuir para o ajuste que se fazia necessário. Como a receita agregada dos três níveis de governo havia permanecido praticamente estável por quase vinte anos – em torno de um quarto do PIB – via-se com algum ceticismo a possibilidade de uma parte substancial do ajuste fiscal requerido pudesse acabar provindo de aumento da arrecadação.” O ceticismo quanto o ajuste fiscal ser solucionado pelo aumento da arrecadação existia porque a carga tributária como proporção do PIB se mantinha estável por 20 anos.

No entanto, contrariando o ceticismo em relação ao esforço fiscal, a carga tributária aumenta significativamente a partir da metade da década de 90. Werneck lembra que foi graças ao ajuste que a estabilização econômica pôde ter sido consolidada. Porém, o ajuste foi feito substancialmente pelo aumento dos impostos cumulativos. Para ele tal ajuste foi realizado num clima de temor e com possibilidade de desestabilização econômica. Portanto, foi feito o possível, e não o necessário, foi feito apenas o justificável como operação de emergência, mas não como plano de longo prazo.

⁷ “Reforma Tributária: urgência, desafios e descaminhos.”, Rogério Werneck, Texto para Discussão do Departamento de Economia da PUC – Rio, no. 467 (outubro 2002).

2.3. Dados da evolução da carga tributária brasileira

A evolução da carga tributária brasileira foi intensamente influenciada pelas modificações na economia e no Sistema Tributário Nacional ⁸. Analisando a tabela 1, vemos que a carga tributária tem tendência ascendente. Porém, podemos destacar alguns fatos que contribuíram para mudanças rápidas para patamares mais elevados. Devemos lembrar, como foi exposto no início deste capítulo, que uma profunda reforma tributária foi realizada em 1966, que alavancou a arrecadação tributária a partir de 1967. Em 1986, deu-se o Plano Cruzado, que foi o plano de estabilização do governo Sarney. Em 1988, promulgou-se a nova Constituição Federal, e em 1990, tivemos o Plano Collor de Estabilização Monetária. Em 1994, o Plano Real, e finalmente, em 1999, o Plano de Estabilização Fiscal, que aumentou as alíquotas da Cofins e da CPMF. Devemos chamar atenção para eventos responsáveis por um novo incremento da arrecadação, como a criação da CIDE em 2002, e a transformação do PIS/PASEP em tributo “não cumulativo” em 2003 ⁹, com conseqüente aumento final da alíquota de 0,65% sobre o faturamento para 1,65% sobre o valor agregado ¹⁰.

⁸ Ver “Estimativa da Carga Tributária Brasileira em 2003 e Retrospectiva Histórica”, Estudos Econômico-Fiscais, Ano 10 – Número 48 – Julho 2004, Governo do Estado do Rio Grande do Sul, Secretaria da Fazenda, Departamento da Receita Pública Estadual; “Carga Tributária, Evolução Histórica: uma tendência crescente”, Informe-se BNDES, no. 29 de Julho de 2001, Secretaria para Assuntos Fiscais – SF; e “Uma Análise da Carga Tributária do Brasil”, Varsano e outros, Texto para Discussão 583, Ipea, agosto de 1998.

⁹ Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002

¹⁰ A Cofins passou a ser não cumulativa a partir de 2004 (Lei no. 10.833, de 29 de dezembro de 2003), o que também poderá elevar o nível de arrecadação no país.

Tabela 1: Carga Tributária no Brasil: 1960 – 2003

Anos	Carga % PIB	Anos	Carga % PIB
1960	17,42	1982	26,30
1961	16,39	1983	27,00
1962	15,76	1984	24,30
1963	16,05	1985	24,10
1964	17,02	1986 (Plano Cruzado)	26,20
1965	18,82	1987 (Plano Bresser)	23,80
1966	20,64	1988 (Reforma de 88)	22,40
1967 (Pós Reforma Tributária/66)	20,50	1989 (Plano Collor)	24,10
1968	23,30	1990	28,80
1969	24,90	1991	25,21
1970	25,99	1992	25,85
1971	25,27	1993	25,72
1972	26,01	1994 (Plano Real)	29,46
1973	25,06	1995	29,76
1974	25,10	1996	28,97
1975	25,22	1997	29,03
1976	25,13	1998	29,74
1977	25,55	1999 (Plano de Est. Fiscal)	31,70
1978	25,70	2000	32,70
1979	24,66	2001	34,09
1980	24,50	2002	35,99
1981	25,30	2003	36,09

Fonte: "Estimativa da Carga Tributária Brasileira em 2003 e Retrospectiva Histórica", Departamento da Receita Pública Estadual.

Dias Neto ¹¹ ressalta que com a moderna estrutura tributária criada com a reforma de 1966, o objetivo governamental de expansão da carga tributária foi alcançado, havendo crescimento de 20,50% para 24,90% entre 1967 e 1969. Já em 1970, subiu para 25,99%, situando-se em média, durante toda a década de 70, em um percentual de 25,22%, superior à média da década de 60, que ficou em 19,94%.

A década de 80 fechou com uma carga média tributária de 25,23%, patamar muito próximo ao da década anterior (25,22%), apesar de apresentar alguns anos com carga baixa, como 1987 e 1988, e outros com arrecadações atípicas, como 1986 (Plano Cruzado) e 1990 (Plano Collor), que já sob influência do novo sistema implementado pela Constituição Federal de 1988. O Plano Collor potencializou a arrecadação tributária

¹¹ Artigo "45 anos de carga tributária no Brasil: uma análise de sua evolução", de João Dias Neto, publicado em "Tributação em Revista", da UNAFISCO, n° 6, outubro a dezembro/93.

(28,80% do PIB, a maior até então), favorecida pela suspensão de incentivos e deduções no Imposto de Renda e pela baixa inflação. De 1992 a 1994, a inflação alta corroía os acréscimos de receitas geradas pela criação de novas contribuições. Após a estabilização monetária atingida em 1994, pelo Plano Real, a carga tributária atinge 29% entre 1994 e 1998, um novo patamar.

Em 1999, extrapola a barreira dos 30% com a criação do Plano de Estabilização Fiscal (PEF), que aumentou a alíquota da CPMF e da Cofins. O período de 1999 a 2003, marcado pela PEF, pela criação da CIDE em 2002 e pelo aumento do PIS/PASEP em 2003, teve uma média de 34,11% do PIB. A ampliação e sustentação da carga tributária brasileira, no período recente, é fortemente explicada e caracterizada pela prática da União de criar ou reintroduzir tributos, sobretudo os não partilhados, e de majorar alíquotas e incrementar base de incidência de tributos já existentes. Assim, a União passou a recompor suas receitas, retomando a concentração especialmente a partir de 1997.

2.4. Dados sobre o aumento da utilização dos tributos cumulativos

Como visto na seção 2.2 deste capítulo, a partir da reforma feita à época da Constituição de 1988, para fazer frente ao desequilíbrio fiscal, usou-se o aumento da participação dos impostos não compartilhados e imposição de tributos cumulativos. Fato que caracteriza uma deterioração do sistema tributário brasileiro.

As contribuições sociais e econômicas incidentes, principalmente, sobre a receita das empresas, são usadas pela União. Elas têm dois atrativos: podem ser exigidas no mesmo exercício fiscal de sua instituição, e não são compartilhadas com as demais unidades subnacionais. A respeito da base de incidência tributária, esta é desequilibrada, sendo mais forte a participação de tributos que incidem sobre bens e serviços na

arrecadação total, contrastando com pequena participação dos tributos sobre renda e patrimônio.

O ICMS, IPI, COFINS, PIS/PASEP, CPMF, CIDE, IOF e ISS são os principais tributos que incidem sobre vendas de bens e serviços. Podemos dividir essa tributação em dois grupos de tributos: os de valor adicionado e os que incidem cumulativamente. O ICMS, IPI, e mais recentemente, PIS/PASEP¹², são sobre valor adicionado, e os demais citados, cumulativos.

Em 1968, os tributos cumulativos representavam 1,60% do PIB e 6,87% do total da receita nacional, já os impostos de valor adicionado respondiam por 11,70% do PIB, e por 50,21% da receita nacional (ver tabela 2). Em 2002, a participação dos tributos cumulativos chegou a 7,78% do PIB, significando 21,61% do total. Por conta da mudança técnica tributária do PIS/PASEP, em 2003, houve uma redução da participação dos tributos cumulativos (6,82% do PIB e 18,89% do total). Os impostos sobre valor adicionado responderam por 9,27% do PIB e 25,77 do total em 2002. Em 2003, 10,33% do PIB e 28,61% do total, aumento por conta da introdução do PIS/PASEP nesta categoria.

¹² A Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002, transformou o PIS/PASEP em tributo “não cumulativo (com efeitos a partir de 2003). A COFINS, através da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, também passou a ser não cumulativo (com efeitos somente a partir de 2004).

Tabela 2: Evolução da arrecadação das principais categorias tributárias sobre bens e serviços (1968 - 2003)

Anos	Valor Adicionado			Cumulativos		
	% PIB	% Total B-S	% Total	% PIB	% Total B-S	% Total
1968	11,70	87,97	50,21	1,60	12,03	6,87
1969	11,80	87,41	47,39	1,70	12,59	6,83
1970	11,50	85,82	44,25	1,90	14,18	7,31
1971	10,80	83,72	42,74	2,10	16,28	8,31
1972	10,80	79,41	41,52	2,80	20,59	10,77
1973	9,90	77,34	39,51	2,90	22,66	11,57
1974	9,40	77,05	37,45	2,80	22,95	11,16
1975	8,80	75,21	34,89	2,90	24,79	11,50
1976	8,10	68,64	32,23	3,70	31,36	14,72
1977	7,80	69,03	30,53	3,50	30,97	13,70
1978	7,90	69,30	30,74	3,50	30,70	13,62
1979	7,20	69,90	29,20	3,10	30,10	12,57
1980	7,10	71,00	28,98	2,90	29,00	11,84
1981	7,10	68,93	28,06	3,20	31,07	12,65
1982	7,30	70,87	27,76	3,00	29,13	11,41
1983	7,10	68,93	26,30	3,20	31,07	11,85
1984	6,70	69,07	27,57	3,00	30,93	12,35
1985	7,20	72,73	29,88	2,70	27,27	11,20
1986	8,60	72,88	32,82	3,20	27,12	12,21
1987	7,90	72,48	33,19	3,00	27,52	12,61
1988	7,50	76,53	33,48	2,30	23,47	10,27
1989	8,60	78,18	35,68	2,40	21,82	9,96
1990	9,60	69,06	33,33	4,30	30,94	14,93
1991	8,90	71,20	35,30	3,60	28,80	14,28
1992	8,70	73,73	33,66	3,10	26,27	11,99
1993	8,40	68,85	32,66	3,80	31,15	14,77
1994	9,50	61,69	32,25	5,90	38,31	20,03
1995	9,40	68,61	31,59	4,30	31,39	14,45
1996	9,20	69,70	31,76	4,00	30,30	13,81
1997	8,80	65,19	30,31	4,70	34,81	16,19
1998	8,40	64,62	28,24	4,60	35,38	15,47
1999	8,80	59,06	27,76	6,10	40,94	19,24
2000	9,30	57,58	28,44	6,85	42,42	20,95
2001	9,48	57,18	27,82	7,10	42,82	20,83
2002	9,27	54,39	25,77	7,78	45,61	21,61
2003	10,33	60,24	28,61	6,82	39,76	18,89

Fonte: "Estimativa da Carga Tributária Brasileira em 2003 e Retrospectiva Histórica",
Departamento da Receita Pública Estadual.

3. Distribuição da indústria brasileira

O capítulo anterior nos chama a atenção para a complexidade e peso que nosso sistema tributário foi adquirindo com o passar do tempo. Sobretudo quando nos referimos aos impostos sobre faturamento, que aumenta o tamanho da “precariedade” tributária.

Este capítulo tem por objetivo analisar a distribuição da indústria brasileira ao longo dos últimos 20 anos, ou seja, a estrutura de produção brasileira, e se possível, relacionar com a deterioração e complexidade do sistema tributário. Descrevemos anteriormente como a tributação cumulativa e incidente sobre faturamento torna difícil a sobrevivência das pequenas e médias empresas, sobretudo as com baixa margem de faturamento, caracterizando o processo de “favelização da indústria”.

Para analisarmos a estrutura da produção brasileira, estudaremos a distribuição do tamanho da indústria. A base de dados utilizada neste estudo é a do Ministério do Emprego e Trabalho. Caracterizamos a distribuição da indústria pela participação das micro, pequena, média e grandes empresas¹³. Este estudo procurou observar o comportamento da participação dos diferentes tamanhos de empresas na indústria de transformação, construção civil, administração pública e educação. Além dessas quatro indústrias, estudamos especificamente a indústria têxtil, de material de transportes e a de calçados, que estão na categoria de indústria de transformação, porque cada uma delas carrega uma particularidade muito interessante para o propósito desse estudo.

Utilizamos os dados de números de empregados em cada faixa de tamanho de empresa da respectiva indústria sobre o total, e assim obtivemos a participação da micro, pequena, média e grande empresa. Os dados podem ser consultados na Relação Anual das Informações Sociais – Anuário Estatístico RAIS, divulgado pelo Ministério do Trabalho e Emprego. Os dados estão disponíveis desde o ano de 1985 até o ano de 2002.

¹³ Chamamos de micro as empresas com 5 a 19 empregados, pequena aquelas com 20 a 99, média as com 100 a 499, e grande as empresas com mais de 500 empregados.

Ramos (2002)¹⁴ argumenta que a indústria brasileira, durante a década de noventa, passou por uma profunda transformação em decorrência da abertura comercial. E uma das práticas mais usadas no processo de enxugamento da estrutura produtiva, para fazer frente à competição, foi a terceirização. Portanto, em nosso estudo, devemos ter o cuidado para tal efeito. Poderíamos estar observando a perda da importância das grandes empresas na geração de emprego por causa da terceirização, sem estar relacionado com a tributação, objetivo deste estudo. Assim, excluimos os trabalhadores facilmente terceirizados¹⁵ em nossa base de dados¹⁶.

3.1. Indústria de Transformação

Primeiramente, observamos a indústria de transformação como um todo. Em 1985 a participação das micro empresas respondia por 8,89% , das pequenas por 19,05%, das médias por 31,04% das grandes por 41,03%. No entanto, em 2002, a participação das micro e pequenas empresas aumentou significativamente nessa indústria, enquanto que a participação das média e grandes, diminuiu. As micro passaram a responder por 15,88% da indústria de transformação, a pequena por 26,09%, a média por 29,54% e a grande 27,68% (ver tabela 3).

Tabela 3: Indústria de Transformação (participação %)

	Micro	Pequena	Média	Grande
1985	8,89	19,05	31,04	41,03
1990	10,56	19,95	30,55	38,93
1995	12,35	22,42	31,62	33,61
2000	15,92	26,81	30,97	26,31
2002	15,88	26,90	29,54	27,68

Fonte: Ministério do Emprego e Trabalho

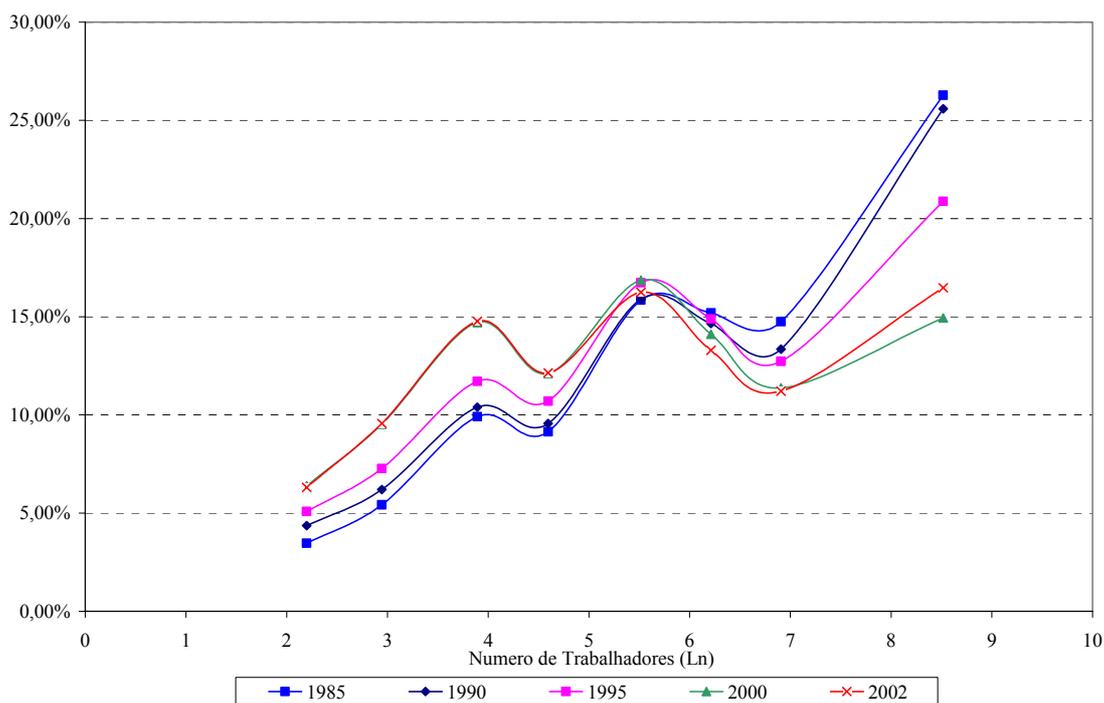
¹⁴ “A Evolução da Informalidade no Brasil Metropolitano: 1991- 2001”, de Lauro Ramos, Texto para Discussão no 914, IPEA, novembro de 2002.

¹⁵ Excluimos os trabalhadores das categorias de serviços administrativos, de turismo, hospedagem, serventes, higiene, embelezamento, segurança, auxiliar de saúde, entre outros.

¹⁶ No entanto, os dados de Indústria de Construção Civil, Administração Pública e Ensino não apresentam estas subdivisões, assim, não excluimos essas categorias.

Utilizando a mesma idéia de calcular a participação de diferentes tamanhos de empresas na indústria de transformação como um todo, podemos dividir ainda mais as faixas de tamanho das empresas. Por exemplo, usando a participação relativa de trabalhadores empregados em estabelecimentos de 5 a 9 empregados, de 10 a 19, de 20 a 49, de 50 a 99, de 100 a 249, de 500 a 999, e 1000 ou mais, obtemos a figura 1. O eixo horizontal está representando o logaritmo do limite superior de cada intervalo de número de trabalhadores. Esta figura nos mostra com clareza o aumento da participação das empresas com menor número de funcionários, e a diminuição daquelas com maior número, representando as grandes empresas.

Figura 1: Indústria de Transformação



3.2. Indústria de Materiais de Transporte

Em 1985, 8,42% dessa indústria era caracterizada pela participação das micro e pequenas, conjuntamente. As médias e grandes representavam 91,58% do total. Em 2002, 16,32% era a participação das micro e pequenas, e 83,68%, das médias e grandes (ver tabela 4 e figura 2). Ainda observamos a predominância das médias e grandes empresas na Indústria de Materiais de Transporte. Devemos ressaltar que esta indústria tem como característica alta margem de faturamento ¹⁷.

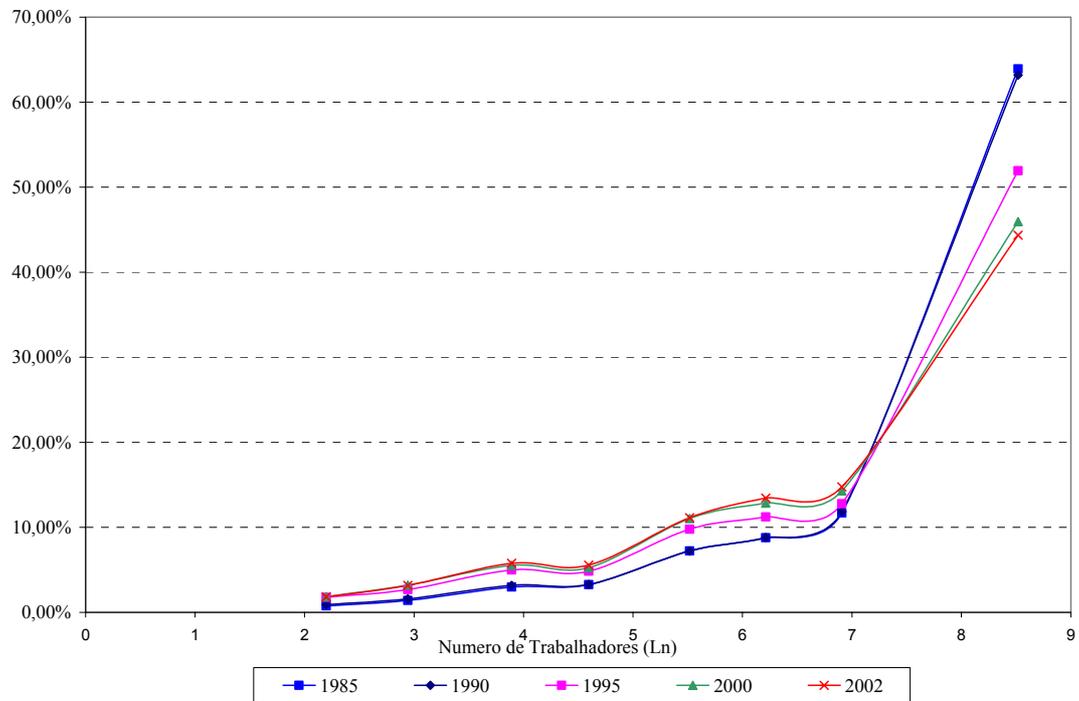
Tabela 4: Indústria de Materiais de Transporte (participação %)

	Micro	Pequena	Média	Grande
1985	2,18	6,24	16,00	75,58
1990	2,49	6,47	16,01	75,02
1995	4,45	9,84	21,01	64,70
2000	5,07	10,80	23,91	60,22
2002	4,98	11,34	24,57	59,11

Fonte: Ministério do Emprego e Trabalho

¹⁷ O capítulo 5 detalha a margem para diversas indústrias.

Figura 2: Indústria de Materiais de Transporte



3.3. Indústria Têxtil

Comparando os anos de 1985 e 2002, observamos o aumento da participação das micro e pequenas empresas nessa indústria. Em 1985, as micro e pequenas respondiam por 31,88% da indústria, no entanto, em 2002, por 54,64%. Em contrapartida, temos a diminuição da importância das médias e grandes empresas. Em 1985, elas respondiam por 68,12%, mas em 2002, por 45,36%, assim, abaixo da participação das micro e pequenas (ver tabela 5 e figura 3).

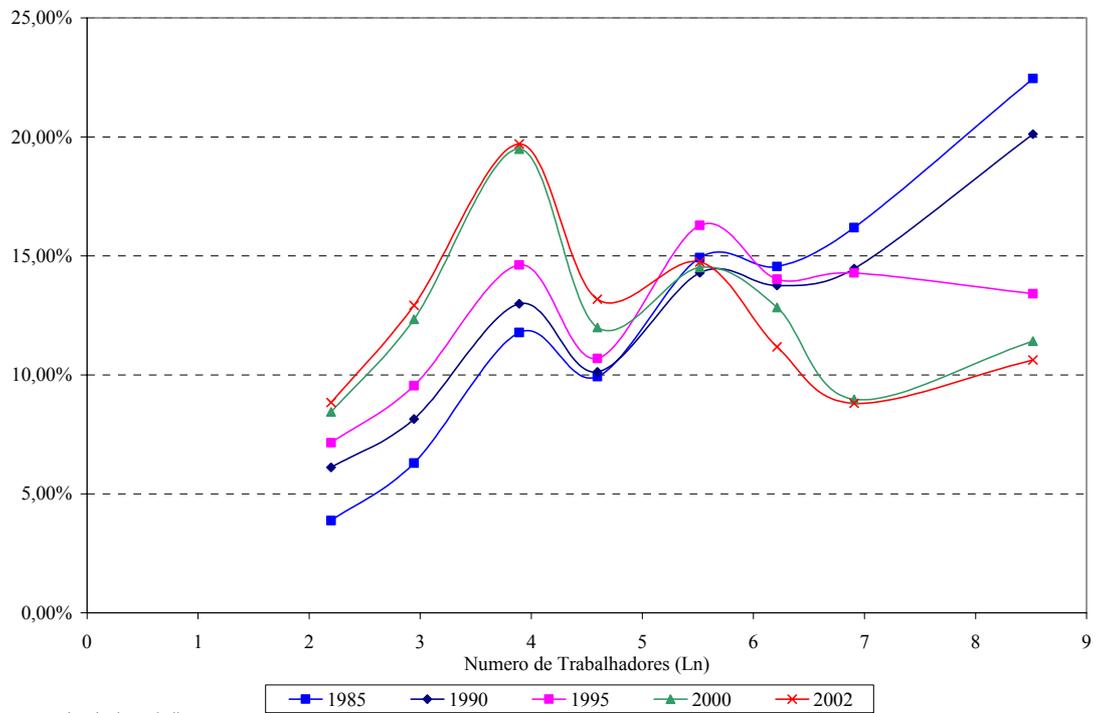
Lembramos ainda que a indústria têxtil é caracterizada por uma baixa margem de faturamento. E como ressaltado por este estudo, esperamos verificar o aumento da importância das pequenas empresas nesse setor, e a diminuição das médias e grandes, que não podem recorrer a sonegação por serem visíveis. E é exatamente o que esses dados nos mostram.

Tabela 5: Indústria Têxtil (participação %)

	Micro	Pequena	Média	Grande
1985	10,17	21,71	29,48	38,64
1990	14,26	23,11	28,05	34,58
1995	16,70	25,31	30,30	27,69
2000	20,78	31,48	27,35	20,39
2002	21,76	32,88	25,92	19,44

Fonte: Ministério do Emprego e Trabalho

Figura 3: Indústria Têxtil



Fonte: Ministério do Trabalho e Emprego

3.4. Indústria de Calçados

Observando os dados referentes à indústria de calçados, notamos que a participação das grandes empresas se matem praticamente a mesma (ver tabela 6 e figura 4). Notamos aumento da importância da micro e pequenas empresas, no entanto, pequeno se comparado com as outras indústrias analisadas. As médias e grandes empresas ainda têm grande importância nessa indústria.

Devemos ressaltar que a indústria de calçados brasileira é uma grande exportadora. No Brasil, as operações de exportação são isentas do PIS e da Cofins, tributos que no decorrer em que estamos analisando a estrutura produtiva das indústrias, tiveram papel importante na complexidade e precariedade do sistema tributário. Como explicado no capítulo 2, nas seções 2.2, 2.3 e, sobretudo na 2.4, esses tributos incidem sobre faturamento, e tiveram aumento na participação no sistema tributário e também, aumento de suas alíquotas.

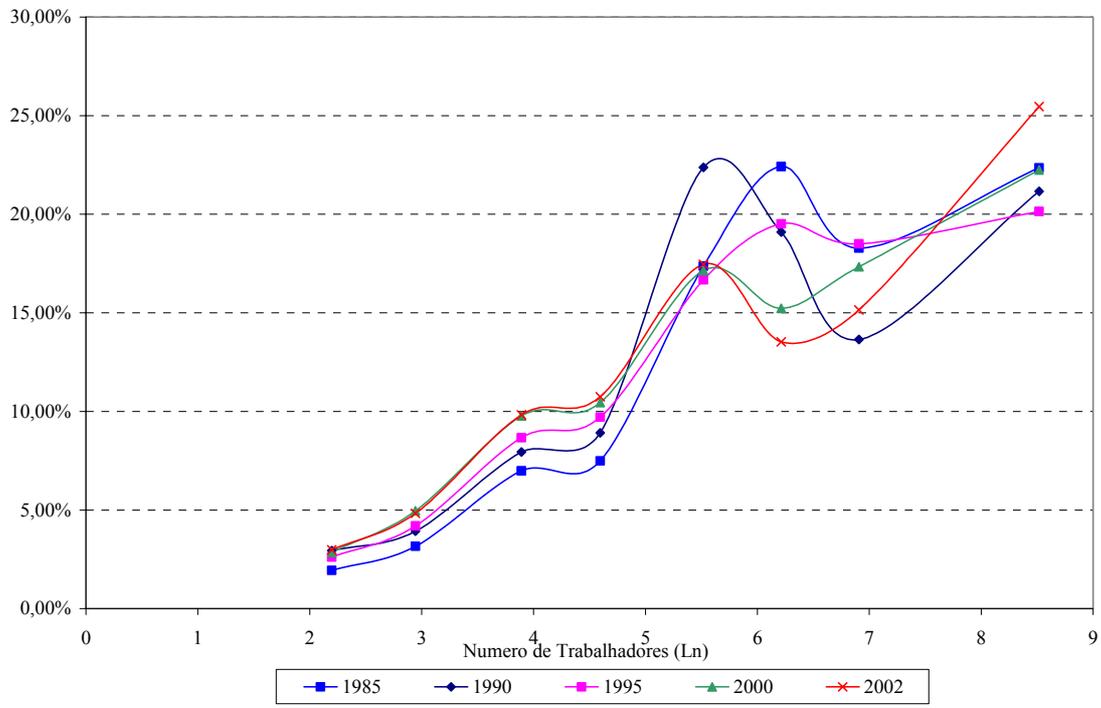
Mas como visto, as exportações são isentas destes tributos. E ao mesmo tempo, não observamos aumento da participação das micro e pequenas empresas na indústria de calçados, contrariamente ao ocorrido nas indústria têxtil, onde PIS e Cofins são cobradas. Como grande parte da indústria de calçados é voltada para o mercado externo e isentas de PIS e Cofins, não é necessário as médias empresas e com baixa margem terem que diminuir seu tamanho para fugir da tributação ineficiente.

Tabela 6: Indústria de Calçados (participação %)

	Micro	Pequena	Média	Grande
1985	5,10	14,48	39,78	40,64
1990	6,87	16,86	41,46	34,81
1995	6,81	18,37	36,18	38,63
2000	7,81	20,22	32,39	39,58
2002	7,81	20,58	31,00	40,61

Fonte: Ministério do Emprego e Trabalho

Figura 4: Indústria de Calçados



Fonte: Ministério do Trabalho e Emprego

3.5 Indústria de Construção Civil

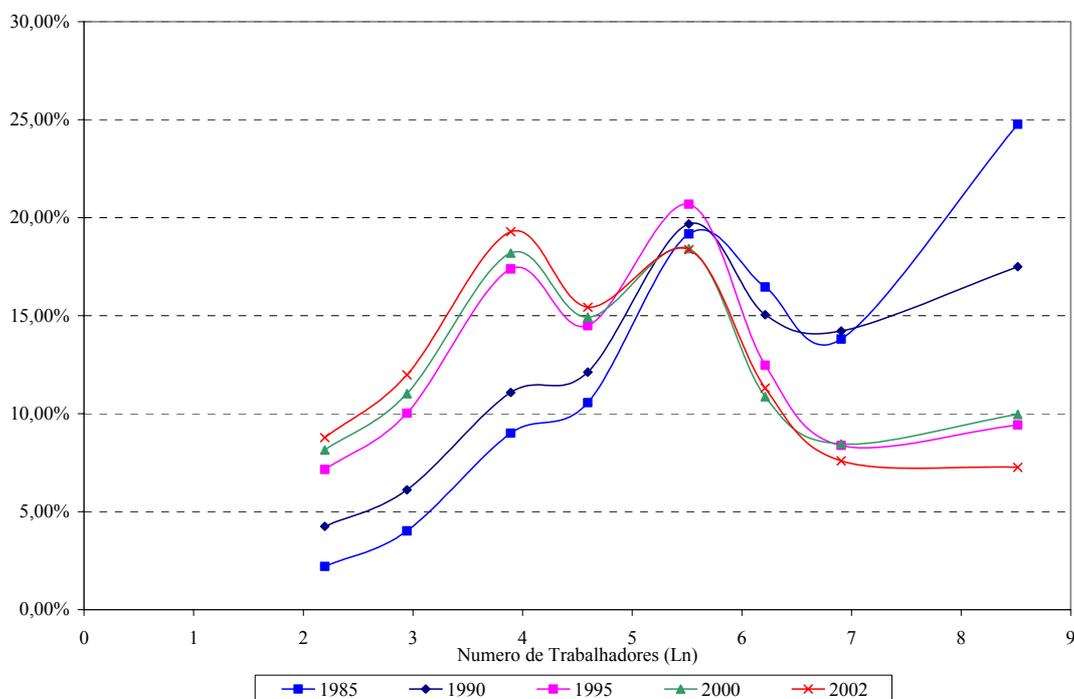
Analisando os dados referentes à construção civil, observamos acentuada diminuição da importância das grandes empresas nessa indústria (ver tabela 7 e figura 5). No entanto, esses dados utilizados não estão excluindo a categoria de trabalhadores facilmente terceirizados. O aumento da importância das micro e pequenas empresas pode também estar refletindo, em parte, o processo de terceirização.

Tabela 7: Indústria de Construção Civil (participação %)

	Micro	Pequena	Média	Grande
1985	6,22	19,57	35,63	38,57
1990	10,36	23,20	34,73	31,71
1995	17,18	31,87	33,15	17,80
2000	19,17	33,12	29,29	18,42
2002	20,76	34,71	29,67	14,86

Fonte: Ministério do Emprego e Trabalho

Figura 5: Indústria de Construção Civil



3.6. Administração Pública

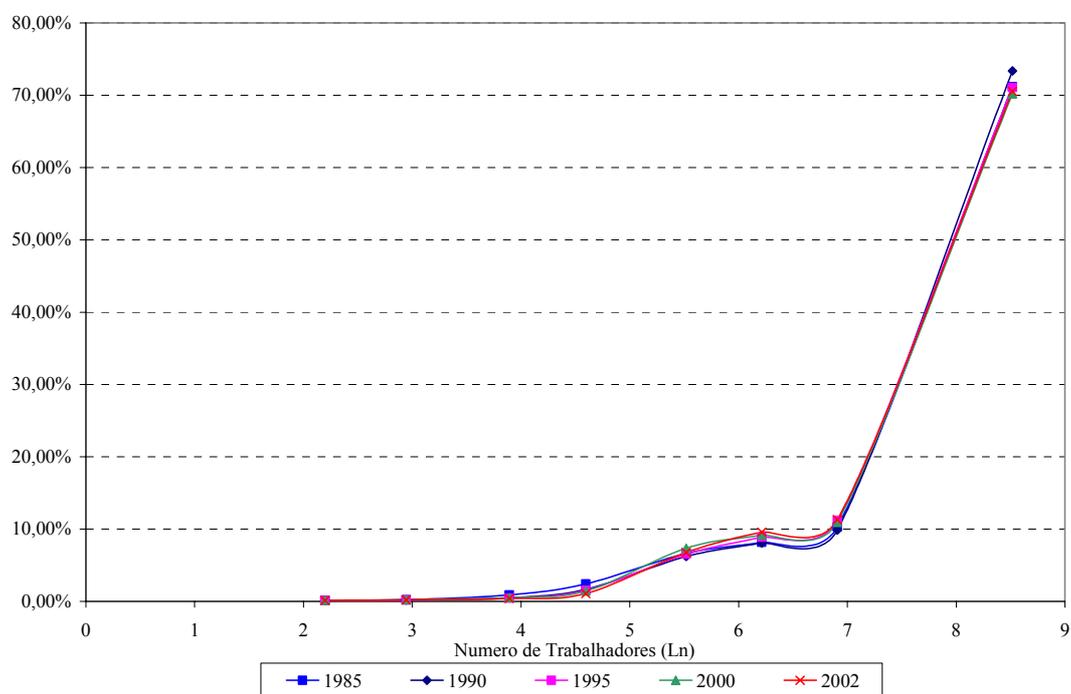
Os dados da tabela 8 e figura 6 nos mostram que praticamente não houve alteração na participação das micro pequenas, médias e grandes empresas no setor de administração pública.

Tabela 8: Administração Pública (participação %)

	Micro	Pequena	Média	Grande
1985	0,40	3,30	14,81	81,50
1990	0,33	2,17	14,29	83,22
1995	0,32	2,01	15,41	82,27
2000	0,39	1,98	16,53	81,09
2002	0,35	1,47	16,34	81,84

Fonte: Ministério do Emprego e Trabalho

Figura 6: Administração Pública



Fonte: Ministério do Trabalho e Emprego

3.7. Ensino

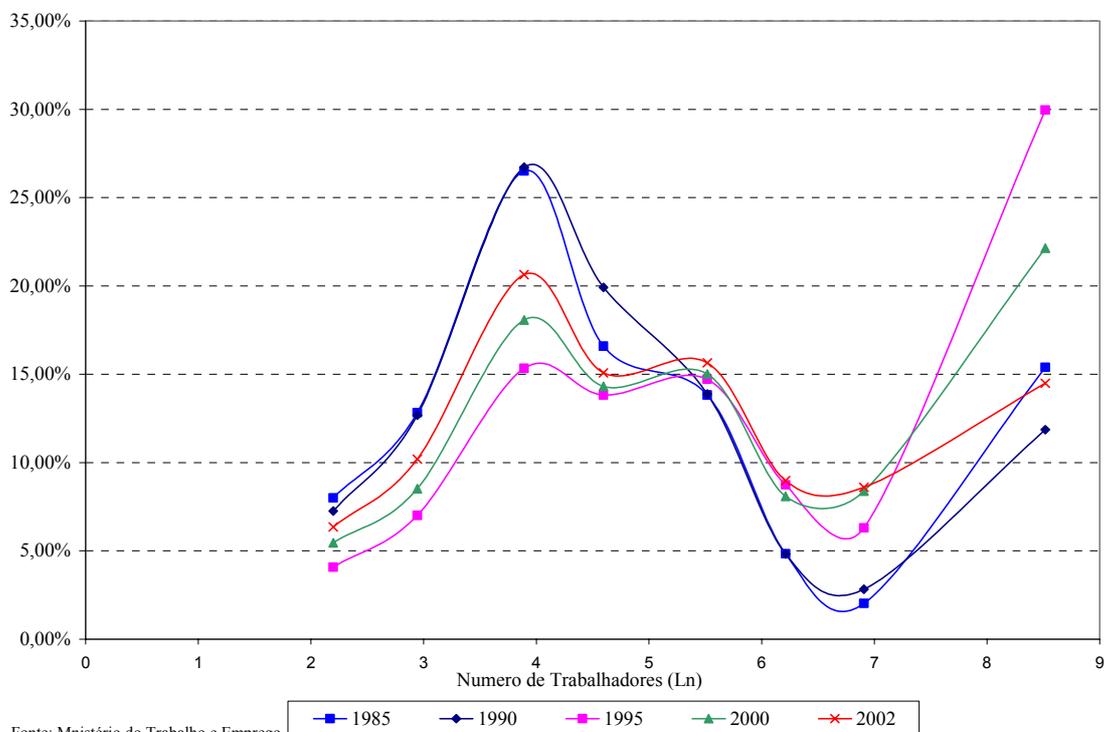
Comparando os dados da tabela 9 e figura 7, dos anos de 1985 e 2002, percebemos que a estrutura é parecida. Não houve grandes mudanças. Uma característica importante nessa área é que grande parte de colégios e universidades são instituições sem fins lucrativos, e não recolhem PIS e Cofins.

Tabela 9: Ensino (participação %)

	Micro	Pequena	Média	Grande
1985	20,83	43,09	18,67	17,41
1990	19,94	46,64	18,71	14,70
1995	11,10	29,16	23,46	36,27
2000	13,98	32,39	23,10	30,53
2002	16,56	35,72	24,62	23,10

Fonte: Ministério do Emprego e Trabalho

Figura 7: Ensino



Capítulo 4: Distribuição da Indústria em outros países

Os dados analisados no capítulo anterior nos permitem observar o aumento da importância das pequenas empresas na indústria de transformação brasileira nos últimos 20 anos. É interessante sabermos se isso também vem ocorrendo em outros países.

Ark e Monnikhof (1996)¹⁸ apresentaram uma coleta de dados sobre número de empresas, empregados, produto e valor adicionado na indústria manufatureira para diferentes tamanhos de empresas, em cinco países da Organisation for Economic Co-Operation and Development - OECD, (França, Alemanha, Japão, Reino Unido e Estados Unidos). Eles observaram que, em muitos lugares, pequenas e médias empresas estão tendo maior importância na criação de empregos. O aumento da importância as pequenas empresas pode indicar declínio de barreiras, e pode também ser resultado de aumento da competição e progresso tecnológico nas indústrias.

O paper enfatiza que embora a comparação de dados e informação entre os países esteja progredindo, ainda há problemas em usar dados de diferentes pesquisas e censos para comparar dados internacionais. Ark e Monnikhof coletaram dados de diferentes fontes, como censos e pesquisas sobre pequenas empresas (dados sobre pequenas empresas sempre foram problemáticos em censos de produção), e então apresentaram, em seu trabalho, um completo e detalhado banco de dados para unidades de produção, emprego, produção e valor adicionado para a indústria de transformação.

A tabela 10 foi tirada deste estudo¹⁹, e representa a participação dos diferentes tamanho de empresas na indústria de transformação nos cinco países da OECD que o paper aborda. A diminuição da importância das grandes empresas, e em contrapartida o

¹⁸ “Size Distribution of output and employment: a data set for manufacturing industries in five OECD countries, 1960s – 1990”, Bart van Ark e Erik Monnikhof, OECD Working Paper no.166, Paris 1996.

¹⁹ As fontes dos dados usados na tabela podem ser encontrados com detalhe no apêndice do paper de Ark e Monnikhof (1996).

aumento da participação das outras categorias, pode ser verificado nesses países, exceto na Alemanha, em que a estrutura permanece estável.

Tabela 10: Empregados por diferentes tamanhos de empresas/estabelecimentos^a como porcentagem do total de empregados

	Total do Número de Empregados (1000)	Participação no total de empresas/estabelecimentos com					
		0-9 empregados	10-19 empregados	20-49 empregados	50-99 empregados	100-499 empregados	500 ou mais empregados
França (1962)	4.553 ^c	...	4,7	10,0	8,8	24,5	51,9
França (1977)	5.025 ^c	...	3,1	9,3	7,9	24,4	55,3
França (1990)	3.644 ^c	...	5,7	13,4	10,4	25,7	44,7
Alemanha (1967)	7.714	3,9	--- >	6,2	7,5	25,2	57,2
Alemanha (1977)	7.487	3,9	--- >	6,9	7,7	23,5	58,0
Alemanha (1990)	7.509	4,7	--- >	6,8	7,8	24,1	56,6
Reino Unido (1968)	7.826	6,8	--- > ^d	4,2 ^c	8,0	31,6	49,5
Reino Unido (1977)	7.281	3,8	3,2	6,2	7,1	25,6	54,3
Reino Unido (1990)	4.846	5,8	4,4	9,6	9,3	30,0	40,9
Japão (1967)	10.554	16,4	11,2	14,3	11,3	22,1	24,8
Japão (1975)	11.296	19,1	11,3	14,1	11,1	21,2	23,1
Japão (1990)	11.788	17,6	10,1	17,0	12,2	23,1	20,0
EUA (1967)	18.491	2,5	3,1	8,3	9,4	31,1	45,5
EUA (1977)	18.529	2,9	3,6	8,8	10,1	33,6	41,0
EUA (1987)	17.717	3,7	4,5	10,2	11,1	34,5	36,0

^{a)} Empresas são entidades legais representando comuns propriedades ou controladas, reconhecidas na legislação nacional. Estabelecimentos são caracterizados por sua localização física onde produção industrial ou serviços são realizados.

^{b)} França, Alemanha e Reino Unido são empresas; Japão e Estados Unidos são estabelecimentos.

^{c)} Apenas unidades com 10 ou mais empregados.

^{d)} 0-24 empregados.

^{e)} 25-49 empregados.

Fonte: Ark e Monnikhof (1996), tabela 4b.

4.1. Estados Unidos

Neste presente trabalho, olhamos com mais detalhe as mudanças ocorridas na economia americana. A tabela 11 mostra a participação das micro, pequenas, médias e grandes empresas na indústria de transformação americana e brasileira. Os dados americanos para os anos de 1992 e 1997 foram obtidos nos censos econômicos dos Estados Unidos dos anos de 1992 e 1997. Os dados dos anos de 1967, 1977 e 1987 foram obtidos de Ark e Monnikhof (1996).

Tabela 11: Indústria de Transformação americana e brasileira (participação%)

Estados Unidos					
	Total ^a (1000)	Micro ^a	Pequena	Média	Grande
1967	18.491	5,64	17,72	31,10	45,55
1977	18.529	6,51	18,91	33,59	41,00
1987	17.717	8,20	21,31	34,48	36,02
1992	16.949	8,55	22,05	35,67	33,73
1997	16.806	8,63	22,27	36,61	32,49
Brasil					
	Total ^b (1000)	Micro	Pequena	Média	Grande
1985	5.097	8,89	19,05	31,04	41,03
1990	5.291	10,56	19,95	30,55	38,93
1995	4.709	12,35	22,42	31,62	33,61
2000	4.665	15,92	26,81	30,97	26,31
2002	4.979	15,88	26,90	29,54	27,68

a) Inclui também os estabelecimentos com 1 a 4 empregados.

b) Apenas estabelecimentos com mais de 5 trabalhadores.

Fonte: Ministério do Emprego e Trabalho, Ark e Monnikhof (1996), 1992 US Economic Census e 1997 US Economic Census. Os dados disponibilizados por Ark e Monnikhof (1996) têm como fontes 1967 US Census of Manufactures, 1977 US Census of Manufactures e 1987 US Census of Manufactures.

Observamos o intenso aumento da participação das micro e pequenas empresas no Brasil. No entanto, a participação das micro empresas na indústria de transformação americana se mantém entre 1987 e 1997, apesar da diminuição das grandes empresas. Podemos perceber uma estrutura diferente entre as estruturas de produção na indústria de transformação brasileira e americana. A brasileira apresenta um grande número de pequenas empresas, quando comparamos com a americana. Esta observação pode estar relacionada com a tributação ineficiente brasileira, evidenciando o processo de “favelização da indústria”.

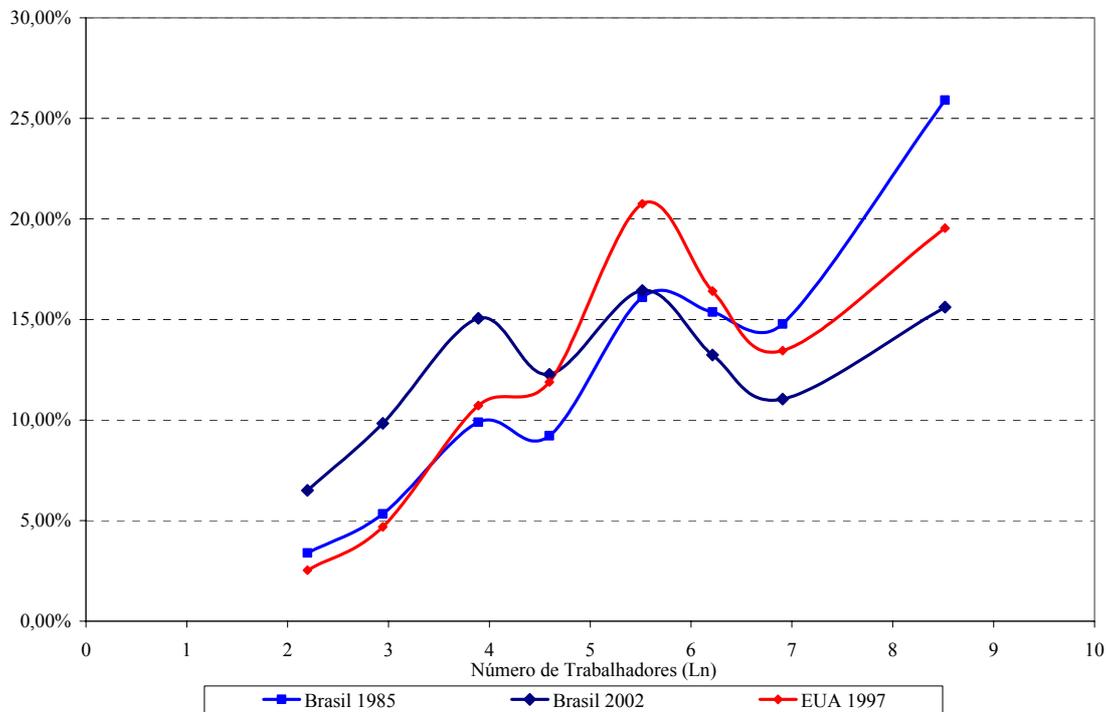
A tabela 12 e a figura 8 complementam a análise, ilustrando o grande número de pequenas empresas na indústria de transformação brasileira, comparando com a economia americana.

Tabela 12: Indústria de Transformação americana e brasileira com intervalos mais detalhados (participação%).

Empregados	Estados Unidos	Brasil	
	1997	1985	1997
5-9	2,54	3,40	6,50
10-19	4,69	5,34	9,83
20-49	10,73	9,89	15,05
50-99	11,89	9,22	12,27
100-249	20,76	16,10	16,44
250-499	16,41	15,37	13,24
500-999	13,45	14,78	11,04
1000 ou mais	19,54	25,91	15,62

Fonte: Ministério do Emprego e Trabalho e 1997 US Economic Census.

Figura 8: Indústria de Transformação americana e brasileira (participação%)



Fonte: Ministério do Emprego e Trabalho e 1997 US Economic Census.

Assim como no capítulo 3, devemos analisar outros setores da indústria. Mais especificamente olharemos para indústria têxtil e de materiais de transporte, uma vez que estamos interessados em comparar o comportamento delas com o que houve no caso brasileiro. Interessante essas duas indústria porque a indústria têxtil é competitiva e tem baixa margem de faturamento, enquanto que a de materiais de transporte tem margem alta.

A tabela 13 é composta pelos dados da indústria de materiais de transporte. Podemos observar a manutenção da participação das pequenas empresas nessa indústria. No Brasil, houve apenas um pequeno aumento (ver tabela 4 e figura 2).

Tabela 13: Indústria de Materiais de Transporte Americana

Empregados	1967	1977	1987	1992	1997
1-19	1,12	1,87	2,29	5,55 ^a	2,34
20-99	4,93	5,91	6,93	3,70 ^b	7,99
100-499	11,23	14,17	16,65	17,98	24,64
500 ou mais	82,71	78,05	74,14	72,77	65,03

^a 1 - 49 empregados

^b 50 - 99 empregados

Fonte: Ark e Monnikhof (1996), 1992 US Economic Census e 1997 US Economic Census

A tabela 14 analisa a estrutura da indústria têxtil americana. Diferentemente do ocorrido no Brasil (ver tabela 5 e figura 3), não houve grande diminuição da participação das grandes empresas nos Estados Unidos. Fato que reforça a idéia do processo de “favelização da indústria” no setor têxtil brasileiro, que não consegue Maier uma “vida tributária saudável” frente ao crescente aumento da tributação cumulativa.

Tabela 14: Indústria Têxtil Americana²⁰

Empregados	1967	1977	1987	Empregados	1992
1-19	4,52	4,71	5,86	1-49	16,08
20-99	23,57	21,94	22,44	50-249	37,07
100-499	44,17	46,59	46,72	250-499	22,98
500 ou mais	27,74	26,76	24,99	500 ou mais	23,87

Fonte: Ark e Monnikhof (1996) e 1992 US Economic Census

²⁰ A série de dados do censo americano de 1997 está muito descontínua, não consegue agrupar os dados de maneira que conseguisse uma comparação com os outros anos.

4.2. México

Na seção anterior apresentamos a estrutura produtiva americana para a indústria de transformação, de materiais de transporte e têxtil, uma vez que a economia americana é muito importante na economia mundial. Também é interessante analisarmos a estrutura produtiva do México, pois no começo dos anos 80, apresentava uma estrutura parecida com a brasileira.

A importância do setor manufatureiro se acentuou no México durante a década de 90, quando a política de comércio exterior foi reorientada para impulsionar as exportações. As empresas manufatureiras ficaram expostas às pressões da globalização da economia, da abertura do mercado doméstico a produtos estrangeiros e expostas também ao aumento da competição comercial resultante do ingresso do México na área de livre comércio norte americana.

Os dados sobre a economia mexicana foram obtidos no censo econômico de 1999, que pode ser encontrado no Instituto Nacional de Estadística, Geografía y Informática (INEGI). No entanto, houve uma dificuldade em trabalhar com os dados dos censos de 1994 e 1989, porque os dados que encontrei não estavam divididos e caracterizados por tamanho das empresas, como foi trabalhado para a economia brasileira e americana.

Num estudo feito por Alquicira e outros (2003)²¹, estão disponíveis alguns dados que serão úteis para nossas comparações. A tabela 15 tem como fonte de dados este estudo. No entanto, a caracterização de tamanho de empresa é diferente, sendo micro empresas aquelas com de 0 a 30 empregados, pequenas com de 31 a 100, médias com 101 a 500, e grandes empresas, aquelas com 501 ou mais trabalhadores.

²¹ Las micro y pequeñas empresas ante la apertura comercial: El caso del subsector alimentos, bebidas y tabaco en México. Andrés Alquicira, Araceli Trejo y Silvia Fernández. Julio 2003.

Tabela 15: Pessoal ocupado na indústria de transformação por tamanho de empresa

	Empregados	1988	1993	1998
micro	0-30	19,50%	26,74%	25,72%
pequena	31-100	14,42%	14,23%	11,91%
média	101-500	30,52%	29,62%	27,85%
grande	>501	35,56%	29,42%	34,53%

Fonte: Alquicira e outros (2003)

Podemos observar que não houve acentuada diminuição na participação de médias e grandes empresas na indústria de transformação mexicana, diferentemente do ocorrido no Brasil (ver tabela 3 e figura 1).

A tabela 16 traz dados sobre indústria transformação e têxtil para a economia mexicana divulgadas pelo Censo Económico 1999, estabelecendo os diferentes tamanhos de indústria mais semelhante ao que foi utilizado no capítulo 3. Embora não tenha encontrado melhores dados, pois não tenho para os censos anteriores ao de 1999, podemos fazer algumas comparações úteis ao nosso estudo. A participação das micro empresas ainda é maior no Brasil (ver tabelas 3 e 5), reforçando a idéia de “favelização da indústria”. Para a indústria têxtil a participação das micro na indústria têxtil brasileira é de 20,78% em 2000, enquanto que no México, é de 13,56%. Para as pequenas empresas, temos no Brasil a participação de 32,88%, e no México, 19,77%.

Tabela 16: Indústria de Transformação e têxtil em 1999 (participação %)

	Empregados	Ind. Transformação	Ind. Têxtil
micro	3-20	17,11	13,56
pequena	21-100	15,97	19,77
média	101-500	29,88	37,3
grande	501 ou mais	37,05	29,37

Fonte: Censos Económicos 1999

5. Margem de faturamento e incidência tributária dos impostos cumulativos

Este capítulo apresenta uma comparação entre setores com diferentes margens de faturamento e incidência tributária. O objetivo é ressaltar a idéia de que indústrias com baixo faturamento tiveram aumento da participação das pequenas empresas, em resposta ao grande ônus dos impostos cumulativos. Contrariamente, empresas com alto faturamento e com mesma incidência tributária, não apresentaram este fenômeno. Para isso, comparamos indústrias com mesma incidência tributária, porém com margens diferentes, e observamos o comportamento das pequenas e grandes empresas. Portanto, precisamos de dados sobre incidência tributária e margem de faturamentos.

Varsano (2001) e outros ²² apresentaram estimativas da incidência conjunta, direta e indireta, das três contribuições cumulativas (Cofins, PIS/PASEP e CPMF) sobre o valor da produção doméstica ²³. A tabela 17 foi reproduzida deste estudo, e apresenta os setores em ordem decrescente da alíquota global estimada sobre o valor da produção. A coluna “incidência direta” descreve o efeito direto da alíquota aplicada a cada setor, portanto, a relação do valor do imposto sobre o faturamento.

A coluna incidência indireta é subdividida em duas: a coluna “primeira rodada” indica o ônus indireto do imposto levando em conta a tributação dos fornecedores diretos, e a coluna “total” leva em conta os impostos sobre os fornecedores dos fornecedores, e assim sucessivamente. A última coluna, “incidência total” representa a estimativa da relação entre o valor total do imposto incidente direta e indiretamente e o valor da produção de cada setor.

²² Varsano e outros . **Substituindo o PIS e a COFINS – por que não a CPMF? – por uma contribuição não-cumulativa.** Texto para Discussão n. 832. Rio de Janeiro: IPEA, janeiro 2001.

²³ O valor da produção doméstica foi decomposta nos 42 setores detalhados da matriz insumo-produto contida em IBGE (1999). A metodologia de cálculo das cargas setoriais utilizada está apresentada no anexo 1 de Varsano e outros (2001).

Tabela 17: Estimativa da Incidência Direta e Indireta da Cofins, do PIS/Pasep e da CPMF sobre o Valor da Produção

(Em % do Valor da Produção)

Setor	Incidência Direta	Incidência Indireta		Incidência Total
		Primeira Rodada	Total	
Siderurgia	4,45	2,74	6,32	10,76
Outros Veículos e Peças	4,38	2,44	5,36	9,74
Material Elétrico	4,39	2,45	5,07	9,46
Metalurgia de Não-ferrosos	4,39	2,43	4,92	9,31
Outros Metalúrgicos	3,98	2,34	5,33	9,3
Automóveis, Caminhões e Ônibus	4,38	2,18	4,73	9,11
Indústria Têxtil	4,34	2,28	4,71	9,05
Indústria da Borracha	4,37	2,21	4,52	8,89
Indústria do Açúcar	4,36	1,99	4,36	8,73
Químicos Diversos	4,35	2,17	4,15	8,5
Fabricação de Calçados	4,02	2,22	4,43	8,45
Fabricação de Óleos Vegetais	4,27	1,85	4,18	8,45
Papel e Gráfica	4,02	2,19	4,32	8,34
Outros Produtos Alimentares	4,12	2,14	4,2	8,33
Minerais Não-metálicos	4,14	2,12	4,17	8,31
Artigos Plásticos	4,31	1,99	3,75	8,06
Extrativa Mineral	4,1	2,09	3,89	7,99
Refino de Petróleo	4,33	2,02	3,57	7,9
Indústria de Laticínios	4,25	1,61	3,61	7,86
Indústria do Café	4,14	1,54	3,5	7,65
Artigos de Vestuário	2,68	2,26	4,76	7,44
Máquinas e Tratores	4,28	1,46	3,13	7,41
Elementos Químicos	4,31	1,51	3,08	7,39
Indústrias Diversas	4,07	1,72	3,29	7,36
Farmacêutica e Perfumaria	4,24	1,56	2,97	7,21
Abate de Animais	4,13	1,27	3,01	7,14
Beneficiamento de Produtos Vegetais	4,11	1,17	2,8	6,91
Equipamentos Eletrônicos	4,27	1,3	2,52	6,78
Madeira e Mobiliário	3,52	1,57	3,26	6,78
Serviços de Utilidade Pública	4,28	1,39	2,26	6,53
Extração de Petróleo e Gás	4,27	1,19	2,15	6,42
Transportes	3,1	1,48	2,8	5,9
Comércio	3,35	1,25	2,19	5,55
Construção Civil	3,2	1,13	2,28	5,47
Instituições Financeiras	4,11	0,8	1,24	5,35
Comunicações	4,22	0,49	0,87	5,08
Serviços Prestados às Empresas	2,44	0,74	1,36	3,8
Serviços Prestados às Famílias	1,65	1,03	2	3,64
Agropecuária	0,65	0,87	1,88	2,53
Administração Pública	1,01	0,68	1,23	2,24
Aluguel de Imóveis	1,4	0,13	0,22	1,61
Serviços Privados Não-mercantis	0,38	0,2	0,36	0,74

Fonte: Varsano e outros (2001)

Usaremos como proxy para faturamento para cada setor excedente operacional bruto sobre o valor da produção. Os dados podem ser obtidos no Sistema de Contas Nacionais, Brasil 2000-2002, divulgado pelo IBGE. Utilizamos os dados definitivos para o ano de 2000, e então montamos a tabela 18.

Tabela 18: Excedente Operacional Bruto e Valor da Produção (dados definitivos ano 2000)

Setor	Excedente Operacional Bruto (Valores correntes em 1 000 000 R\$)	Valor da Produção	Exc. Oper. B. / Valor da Prod.
Agropecuária	68020	141811	47,97%
Extrativa mineral	1838	9822	18,71%
Extração de Petróleo e Gás	18228	27159	67,12%
Minerais não-metálicos	5177	24011	21,56%
Siderurgia	7830	41109	19,05%
Metalurgia não-ferrosos	2935	18464	15,90%
Outros metalúrgicos	2196	31271	7,02%
Máquinas e tratores	15040	41356	36,37%
Material Elétrico	1596	19337	8,25%
Equipamentos eletrônicos	4524	15332	29,51%
Automóveis, Caminhões e ônibus	4608	28933	15,93%
Outros veículos e peças	3825	29861	12,81%
Madeira e Mobiliário	1979	17768	11,14%
Papel e gráfica	7909	41204	19,19%
Indústria da Borracha	2430	11458	21,21%
Elementos Químicos	7456	20254	36,81%
Refino de petróleo	20127	101316	19,87%
Químicos diversos	4168	30653	13,60%
Farmacêutica e de Perfumaria	4472	19005	23,53%
Artigos de plástico	1450	13045	11,12%
Indústria Têxtil	2189	24845	8,81%
Artigos de vestiário	1876	21211	8,84%
Fabricação de Calçados	1208	8167	14,79%
Indústria do Café	2038	12038	16,93%
Beneficiamento de Produtos Vegetais	3098	26473	11,70%
Abate de Animais	1816	30519	5,95%
Indústria de Laticínios	1358	11721	11,59%
Indústria do Açúcar	1697	9675	17,54%
Fabricação de Óleos Vegetais	1635	16525	9,89%
Outros Produtos Alimentares	5221	40205	12,99%
Indústrias Diversas	2988	12053	24,79%
Serviços de Utilidade Pública	20856	62955	33,13%
Construção Civil	67930	157101	43,24%
Comércio	11395	148768	7,66%
Transportes	4149	70895	5,85%
Comunicações	18071	44657	40,47%
Instituições Financeiras	14680	81062	18,11%
Serviços Prestados às Famílias	7269	110174	6,60%
Serviços Prestados às Empresas	10519	58660	17,93%
Aluguel de Imóveis	121315	131184	92,48%
Administração Pública	0	227363	0,00%
Serviços Privados Não-mercantis	0	12459	0,00%

Fonte: Sistema de Contas Nacionais, Brasil, 2000 - 2002.

Analisando a tabela 17, de Incidência Tributária, vemos que a Indústria têxtil tem incidência total da Cofins, Pis/Pasep e CPMF de 9,05 % do valor da produção, e artigos de vestiário, 7,44%. Já Automóveis, Caminhões e Ônibus têm 9,11%, e Máquinas e Tratores, 7,11%.

Na tabela 18, vemos que Indústria têxtil tem margem de 8,81%, e Artigos de Vestiário, 8,84%. No entanto, o setor Caminhões, Automóveis e Ônibus tem margem de 15,93% e Máquinas e Tratores, 36,37%. Assim, mostramos que indústria têxtil e artigos de vestiário têm margem menor que setor de materiais de transporte.

5. Conclusão

O estudo da estrutura produtiva brasileira relacionando ao aumento da tributação sobre faturamento nos últimos anos pretendeu contribuir para a discussão sobre tributação cumulativa e seus impactos na economia.

Os resultados obtidos comprovam um aumento da participação das micro e pequenas empresas nos e diminuição das médias e grandes, na indústria de transformação brasileira, ao longo dos últimos 20 anos. No entanto, não verificamos nos Estados Unidos e México esta profunda transformação em suas estruturas produtivas.

O aumento da importância das micro e pequenas empresas no Brasil acontece especialmente em setores competitivos e, portanto, com baixa margem, como o setor têxtil. Essas empresas estão sob forte pressão tributária, pois a tributação cumulativa onera grande parte de seu faturamento. As empresas de médio e grande porte não podem recorrer à sonegação, pois são visíveis, em função de seu tamanho. “A pequena empresa informal e lucrativa está condenada a não crescer, porque se o fizer se tornará visível e vulnerável. Cresce a favela e desaparece a média empresa”²⁴. Há um grande número de pequenas empresas no Brasil, e que condenadas a não crescer, se algo não for mudado no sistema tributário. A reforma tributária, diminuindo a tributação cumulativa, que é precária e involutiva, é essencial para o dinamismo econômico de nosso país, e para o crescimento das empresas.

Este estudo se concentrou na análise da indústria de transformação, sobretudo no setor têxtil e de materiais de transporte, uma vez que o primeiro tem baixa margem, e o segundo, alta margem. No entanto, o estudo pode ser estendido para outros setores da indústria brasileira, assim como para outros países.

²⁴ Precariedade Tributária. “Melhor não confundir informalidade com ilegalidade, sendo esse um pequeno tributo que o vício paga à virtude”, de Gustavo Franco. Veja, 12 de novembro de 2003.

6. Referências Bibliográficas

AFONSO, José Roberto; VARSANO; Ricardo; ARAUJO. Erika; PESSOA; Elisa; SILVA, Napoleão e RAMUNDO, Júlio César. Tributação no Brasil: características marcantes e diretrizes para a reforma. Revista do BNDES, Rio de Janeiro, v. 5, n. 9, junho de 1998.

AFONSO, José Roberto Rodrigues. Carga Tributária Global: Estimativa para 2001. Rio de Janeiro: BNDES, mai 2002 (Informe-se, 40)

ALQUICIRA, Andrés, TREJO, Araceli, e FERNADÉZ, Silvia. Las micro y pequeñas empresas ante la apertura comercial. El caso del subsector alimentos, bebidas y tabaco en México. Administración y Organizaciones, Julio 2003.

ARAUJO, Erika. Carga Tributária- Evolução Histórica: Uma Tendência Crescente. Rio de Janeiro: BNDES, jul. 2001 (Informe-se, 29)

ARK, Bart van e MONNIKHOF, Erik. Size Distribution of Output and Employment: a data set for manufacturing industries in five OECD countries, 1960s-199. Working Papers n. 166, OCDE/GD(96)128, OCDE, Paris.

BODIN, Pedro L. de Moraes. Favelização da indústria. As consequências destruidoras da tributação ineficiente. O Estado de São Paulo, 2 de maio de 2003

CABRAL, Luís M B & MATA, José, 2001. On the Evolution of the Firm Size Distribution: Facts and Theory. CEPR Discussion Papers 3045.

FRANCO, Gustavo. Precariedade Tributária. Melhor não confundir informalidade com ilegalidade, sendo esse um pequeno tributo que o vício paga à virtude. Veja, 12 de novembro de 2003.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). Sistema de Contas Nacionais do Brasil, 2000 - 2002. Rio de Janeiro.

INSTITUTO NACIONAL DE GEOGRAFIA, ESTADÍSTICA Y INFORMÁTICA (INEG) DEL MÉXICO. Censos Económicos 1999.

KUME, Honorio. Mudanças na COFINS e no PIS-PASEP e a estrutura de incentivos à produção doméstica. Seminário DIMAC, IPEA, jun 2004.

MINISTÉRIO DO TRABALHO E EMPREGO, Base Estatística RAIS.

NETO, João Dias. 45 anos de carga tributária no Brasil: uma análise de sua evolução. UNAFISCO. Tributação em Revista, no. 6, outubro a dezembro de 1993.

RAMOS, L. A Evolução da Informalidade no Brasil Metropolitano: 1991-2001. Rio de Janeiro: IPEA, nov 2002 (Texto para Discussão n.914).

RECEITA FEDERAL. Estimativa da Carga Tributária Brasileira em 2003 e Retrospectiva Histórica. Estudo Econômico-Fiscais, Ano 10, Número 48, jul de 2004.

TORINHO, Octávio, SILVA, Napoleão, e ALVES, Yann. O impacto da nova COFINS na economia brasileira. Seminário DIMAC, IPEA, jun 2004.

U.S. CENSUS BUREAU. 1992 Economic Census Report, e 1997 Economic Census Report.

VARSAÑO, Ricardo. Sistema Tributário para o desenvolvimento.

VARSAÑO, Ricardo, PEREIRA, Thiago, ARAUJO, Erika, SILVA, Napoleão e IKEDA, Marcelo. Substituindo o PIS e a COFINS – e por que não a CPMF? – por uma

contribuição não-cumulativa. Rio de Janeiro: IPEA, out 2001 (Texto para Discussão n.832).

VARSAÑO; Ricardo; AFONSO; José Roberto; ARAUJO; Erika; PESSOA; Elisa; SILVA; Napoleão e RAMUNDO, Júlio César. Uma Análise da Carga Tributária do Brasil. Brasília: IPEA, ago. 1998 (Texto para Discussão, 583)

VARSAÑO, Ricardo. Tributação Cumulativa, Distorção a Erradicar. IPEA, Boletim Conjuntural 53, abr de 2001.

WERNECK, Rogério L. Furquim. Lançamento malsucedido. Lições do desastroso desfecho da Reforma Tributária. O Estado de São Paulo, 10 de outubro de 2003.

WERNECK, Rogério L. Furquim. Incerteza fiscal. Decisões de investimento sob um sistema tributário incerto, em permanente mutação. O Estado de São Paulo, 30 de janeiro de 2004.

WERNECK, Rogério. Reforma Tributária: urgência, desafios e descaminhos. Departamento de Economia da Puc- Rio (Texto para Discussão no. 467).