

UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS – UNISINOS
UNIDADE DE GESTÃO E NEGÓCIOS
MBA EM CONTROLADORIA E FINANÇAS

MAURÍCIO ANDRÉ HARTMANN

CARGA TRIBUTÁRIA E CUSTOS DE CONFORMIDADE FISCAL:
Uma Análise Comparativa Entre Brasil e México

São Leopoldo
2018

MAURÍCIO ANDRÉ HARTMANN

**CARGA TRIBUTÁRIA E CUSTOS DE CONFORMIDADE FISCAL:
Uma Análise Comparativa Entre Brasil e México**

Artigo apresentado como requisito para a obtenção do título de Especialista em Controladoria e Finanças, pelo Curso de MBA em Controladoria e Finanças da Universidade do Vale do Rio dos Sinos - UNISINOS

Orientador: Prof. Dr. Tiago Wickstrom Alves

São Leopoldo
2018

CARGA TRIBUTÁRIA E CUSTOS DE CONFORMIDADE FISCAL: Uma Análise Comparada de Brasil e México

Maurício André Hartmann

Prof. Dr. Tiago Wickstrom Alves

Resumo: Este artigo tem como objetivo comparar os custos de conformidade fiscal entre Brasil e México. Primeiramente é feita uma revisão do sistema tributário brasileiro, explicando os conceitos de carga tributária e custos de conformidade fiscal. Com uso de dados do programa Doing Business, o artigo tem abordagem quantitativa e explicativa. Ao final, chega-se a conclusão de que os pequenos e médios empreendedores brasileiros tem um custo muito maior que o mexicano para arcar com seus tributos.

Palavras-chave: Tributação. Custo de Conformidade Fiscal. Brasil. México.

1 INTRODUÇÃO

O Estado deve prover a sociedade serviços básicos como saúde, educação e segurança, entre outras demandas da sociedade. Para isto, necessita de receitas que advém da cobrança de impostos, taxas e tarifas. Contudo, cada país estrutura de forma própria seu processo de arrecadação, gerando assim o que se denomina de sistema tributário. Estes podem ser mais ou menos eficientes em termos de cobrança, incentivos a sonegação, eficácia na arrecadação e custos para as empresas manterem os tributos em dia, denominado de custos de conformidade fiscal.

Nesse quesito, conforme Junior *et al* (2008), a estrutura tributária brasileira, reflexo de fatores culturais, políticos e administrativos, acabou se tornando excessivamente complexo e desatualizado, fazendo com que não se alcancem os objetivos de eficiência e eficácia, gerando ainda incentivos a evasão fiscal e um custo de conformidade fiscal muito elevado. Nesse sentido, Bertolucci (2002), menciona que o peso dos tributos são elevados e se somam com os custos das empresas no cumprimento das obrigações em decorrência da complexidade do sistema tributário brasileiro.

Entre os países latino-americanos, o México é mais próximo do Brasil em termos de dimensões econômicas. Contudo, o sistema tributário mexicano é mais simplificado e possui menor carga tributária (Doing Business, 2018). Essa diferença permitiria as empresas desse país maior competitividade frente as empresas brasileiras em decorrência de uma tributação menor e de um custo menor de conformidade fiscal.

Dimensionar essa diferença em termos de custos de tributação é o que se propõe esse trabalho, ou seja, o objetivo deste estudo é determinar as diferenças em termos monetários para as empresas decorrentes de empresas situadas no México e no Brasil. Diferenças essas medidas tanto no que se refere a carga tributária como aos custos de conformidade fiscal.

Dessa forma, este artigo inicia após essa introdução com a revisão do sistema tributário brasileiro, explicando os conceitos de carga tributária e custos de conformidade fiscal; na sequência tem-se a seção que descreve os procedimentos metodológicos realizados nesta pesquisa e na seção seguinte a análise dos resultados, ou seja, a comparação dos custos fiscais para as pequenas e médias empresas brasileiras e mexicanas e, por fim, as conclusões.

2 SISTEMA TRIBUTÁRIO

2.1 Sistema Tributário Brasileiro

O Sistema Tributário de um país é o conjunto de regramento que estabelece taxas, impostos e contribuições, bem como as instituições responsáveis pela fiscalização e arrecadação de um Estado e esse conjunto decorre, normalmente, de uma evolução histórica, acumulando experiências passadas e eventualmente estrangeiras. Logo, ele deve evoluir constantemente (VARSANO, 1996).

No caso brasileiro, o sistema tributário, segundo Lima *et al.* (2015) decorre da herança colonial do país, quando a agropecuária era central na economia e 50% da receita pública vinha dos produtos importados. Com a proclamação da república foram separados os impostos que competem a cada esfera do poder público (União, Estados e Municípios), sendo que apenas a União e os Estados tinham poder para criar novos

impostos. Esse sistema funcionou até 1946 e neste período o imposto era totalmente destinado à sua própria esfera de arrecadação.

Com a constituição de 1946 criou-se um sistema de transferência de impostos que alterou drasticamente a distribuição de rendas entre as esferas de governo, o que deu aos municípios poder de arrecadação. Como consequência, ao invés de reforçar as finanças municipais, o que ocorreu de fato foi um incentivo ao aumento de municípios, que passaram de 1.669 em 1945 para 3.924 em 1966. Além disso, durante este período cresce a importância dos impostos internos sobre produtos (VARSAÑO, 1996). Nos anos 60, com uma crise de déficit público, foi realizada a reforma tributária, que originou o Código Tributário Nacional (CTN).

Contudo, com a promulgação da Constituição Federal de 1988, houve um reordenamento do sistema tributário nacional. Esta reforma deu maiores poderes para os Estados e Municípios, diminuindo impostos sob competência da União. De acordo com Junior, Santos e Macedo (2008) ficou definida a divisão de competências tributárias, conforme descrita na tabela 1:

Tabela 1: Divisão de Competências Tributárias

CATEGORIA	GOVERNO	TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO
Comercio Exterior	União	Imposto sobre Importação - II
		Imposto sobre Exportação - IE
Patrimônio e Renda	União	Imposto sobre a Renda – IR
		Imposto Territorial Rural - ITR
	Estados	Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores - IPVA
	Municípios	Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU
Produção e Circulação	União	Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI
		Imposto sobre Operações Financeiras - IOF
	Estados	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS
		Municípios
		Imposto sobre Transmissão Inter Vivos - ITBI
Contribuições Sociais	União	Sobre Folha de Pagamentos - Empregado/ Empregador
		Financiamento da Seguridade Social - COFINS
		Programa de Integração Social - PIS
		Patrimônio do Servidor Público - PASEP
		Lucro Líquido – CSLL
	Previdenciária do Servidor Público	
	Estados e Municípios	Previdenciária do Servidor Público

Fonte: Junior *et al* (2008)

Apesar do histórico de reformas, o sistema tributário brasileiro ainda é demasiadamente burocrático, complexo e instável nas questões normativas. Neste sentido, ressalta-se o estudo de Amaral *et al.* (2016), que mostra que desde a promulgação da Constituição Federal, em 05 de outubro de 1988 até 30 de setembro de 2016 (28 anos), foram editados 5.471.980 normas, ou seja, 769 por dia útil. Destas, 363.779 (6,65%) são tributárias, divididas entre 31.221 federais, 110.610 estaduais e 221.948 municipais. Mesmo considerando que boa parte das normas tributárias podem não ser aplicadas em todos os negócios, é notável que em um Sistema que adiciona 31 normas tributárias por dia seja caracterizado pela lentidão e entraves burocráticos. Além disso, segundo os autores, boa parte da complexidade decorre do fato de as 3 esferas imporem obrigações acessórias distintas, especialmente na tributação do consumo.

2.2 Carga Tributária Brasileira

A carga tributária é definida como a participação da riqueza produzida que é repassada ao governo, normalmente calculada pela divisão do total arrecadado pelo Produto Interno Bruto (PIB) (Lima, 2014).

Segundo dados do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA (2016), a carga tributária brasileira passou de 23% em 1988 para 33,4% no decênio 2005-2014. Em estudo da Receita Federal (2017), calculou-se que em 2016 a carga era de 32,38%, correspondendo a 2,027 trilhões de reais. Destes, 68,2% pertenciam à União, 25,4% aos Estados e 6,34% aos Municípios.

De fato, ao se olhar simplesmente a carga tributária verifica-se que 33,4% está próxima da média dos países mais ricos do mundo. Por exemplo, segundo dados da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE (2017), a carga tributária média dos países membros desta organização era de 34,26% em 2016. A do Brasil é ligeiramente inferior, se aproximando de países como Espanha e Reino Unido (33,48% e 33,21%, respectivamente) e mais distante de países similares (em termos de PIB per capita), como México e Chile (17,22% e 20,39% em 2016). Os países pertencentes a OCDE com maior tributação foram Dinamarca e França (45,94% e 45,27%).

De acordo com Silva e Triches (2014), uma elevada carga tributária causa distorções no comportamento do consumo e dos investimentos privados, considerando que, em média, metade do preço dos bens de consumo é destinada ao pagamento de tributos. Ainda segundo os autores, um aumento da tributação, aliado à falta de investimentos públicos em infraestrutura, tem efeitos negativos sobre o crescimento econômico e sobre o emprego. Pode-se concluir que a carga tributária elevada é um empecilho ao crescimento econômico brasileiro de longo-prazo

Entretanto, ao se considerar apenas a carga tributária, não se tem uma avaliação de caráter qualitativo desta em cada país. Neste sentido, como exemplo, a tributação de pequenas e médias empresas o Brasil difere significativamente dos países desenvolvidos. Segundo dados do *Doing Business* (2018), este grupo de empresas têm 68% da sua renda tributada, enquanto que a média dos países da OCDE é de 40,1%. O mesmo se verifica em relação aos países da América Latina e Caribe, que é 46,6%. Outros países relacionáveis são: Chile (33%), China (67,1%), Colômbia (69,7%), Índia (55,3%), México (52,1%) e Rússia (47,6%).

Portanto, fica claro que os pequenos e médios empreendedores brasileiros têm sua competitividade prejudicada por esses parâmetros, quando comparado a países concorrentes no mercado mundial. Para Junior *et al* (2008), a oneração excessiva da produção é o primeiro entrave ao desenvolvimento econômico do país por diminuir o acesso dos setores produtivos a capitais que poderiam ser reinvestidos nas atividades econômicas e conseqüentemente gerar mais lucros e riquezas que podem gerar ainda mais tributação.

2.3 Custos de Conformidade Fiscal

De acordo com Bertolucci (2002) os Custos de Conformidade Fiscal (ou Custo de Conformidade à Tributação) pode ser definida como o “*custo dos recursos necessários ao cumprimento das determinações legais tributárias pelos contribuintes*”. Nestes custos se incluem “atividades como preenchimento de declarações relativas a impostos, informações ao fisco federal, estadual e municipal, inclusões e exclusões realizadas por determinação das normas tributárias, atendimento a fiscalizações, além de acompanhamento de processos administrativos e judiciais envolvendo tributos” (DA SILVA *et al*, 2015).

Para Sandford (apud BERTOLUCCI 2002), estes custos de conformidade podem ser divididos entre Custos Monetários Diretos (recursos destinados ao cumprimento fiscal, tanto para pessoas físicas quanto jurídicas, podendo ser estas internas ou externas), Custos Temporais (tempo necessário para calcular e preencher os impostos) e Custos Psicológicos (possível *stress* e ansiedade que o contribuinte pode ter com o cumprimento das disposições tributárias).

Segundo o Doing Business (2018), o pequeno e médio empreendedor brasileiro é o que mais gasta tempo para manter os tributos em dia com o fisco, consumindo 1958 horas por ano preparando, declarando e pagando os principais impostos, o que situa o Brasil na última posição entre 189 países analisados. Destas, são 335 horas para o INSS, 462 horas com o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e 1161 horas relativas aos impostos de valor agregado. Para efeito de comparação, o país que está em penúltimo lugar neste ranking em termos de tempo de cumprimento fiscal é a Bolívia, e mesmo assim ela apresenta quase a metade das horas do Brasil, isto é, 1.025 horas por ano. Esse simples dado revela a complexidade do sistema tributário brasileiro e o quanto isso impacta nas questões relacionadas a custos comparados. Podem também ser citados: Argentina (311,5 horas), Chile (291), China (207), Colômbia (239), Índia (214), México (240,5) e Rússia (168) (DOING BUSINESS, 2018).

De acordo com Lima (2015) o fato de que as informações necessárias terem de vir do contribuinte (e não dos órgãos públicos) faz com que o Brasil obtenha sucesso na arrecadação de tributos, porém fazem com que o contribuinte tenha que arcar com os gastos para manter e gerar as informações. Ainda segundo Lima (2015), entre fatores do alto custo operacional tributário estão a instabilidade da legislação e as competências divididas de União, Estados e Municípios.

Segundo Da Silva *et al* (2015), ainda há poucas pesquisas relacionadas a este tema no país e isso tem gerado uma preocupação que tem sido crescente por parte dos pesquisadores que analisam sistemas tributários e seus custos.

3 METODOLOGIA

3.1 Classificação da Pesquisa

Esta pesquisa é classificada como de natureza aplicada, pois se caracteriza por seu resultado prático, como definem Lakatos e Marconi (1999). Quanto a forma de abordagem do problema, é classificada como quantitativa, uma vez que serão trabalhados dados quantitativos de arrecadação, custos de conformidade fiscal e taxas de cargas tributárias.

Quanto aos objetivos, a pesquisa é considerada explicativa segundo Gill (1996), porque busca explicar os efeitos das diferenças das estruturas tributárias entre o Brasil e o México; e quanto aos procedimentos técnicos, a pesquisa é classificada como documental, pois assenta-se na análise de dados publicados pelo Doing Business, publicações de documentos relacionados a tributação dos países em análise e os dados da Receita Federal e Ipea.

3.2 Base de Dados e Tratamento

O objetivo do artigo é comparar a carga tributária e os custos de conformidade fiscal de Brasil e México, mostrando suas similaridades e diferenças tributárias, sendo que a escolha do México para comparação com o Brasil decorre das similaridades entre os dois países. Os dois países têm as maiores populações da América Latina, além de estarem entre os três maiores países territorialmente desta região (INEGI, 2017). O Produto Interno Bruto (PIB) per capita dos dois países difere muito pouco (US\$ 17.274 no México e 15.123 no Brasil), segundo World Bank (2018).

A indústria mexicana tem participação maior no PIB, com 31,6% (21% no caso brasileiro, enquanto que o Brasil tem maior dependência na agricultura, com 6,2% contra 3,9% mexicanos, segundo dados da CIA (2018). Segundo os dados da OEC (2018), o México exportou US\$ 374 bi em 2016 sendo as principais exportações mexicanas: maquinários (como computadores e telefones) 37%, transportes (carros e peças de veículos 25% e produtos minerais (petróleo cru) 6%. Já o Brasil exportou menos (US\$ 182 bi) e produtos de menor complexidades, principalmente

commodities: produtos vegetais (16%), produtos minerais (15%), produtos alimentícios (13%). Maquinários e produtos de transporte somam apenas 19,2%.

Este estudo comparativo utilizou de documentos das fontes Doing Business (2018), OECD (2017 e 2018), Receita Federal Brasileira (2016 e 2018). Os dados do Doing Business pressupõem uma empresa com o tipo mais comum de responsabilidade limitada, que funcione na maior cidade comercial do país (São Paulo no caso brasileiro e Cidade do México no caso mexicano). A empresa padrão é considerada como 100% nacional, com 60 funcionários e 5 proprietários, todos eles pessoas físicas. Têm um volume de negócios de 1.050 vezes a renda per capita do país e uma margem de lucro bruta de 20% (DOING BUSINESS, 2018).

3.3 Descrição do Processo de Comparação de Dados

A comparação das cargas tributárias e custos de conformidade fiscal brasileiro e mexicano começa com uma breve descrição do sistema tributário mexicano e as diferenças da carga tributária geral com o Brasil. Em seguida, se calcula o valor arrecadado pelas pequenas e médias empresas brasileiras e se compara com a carga mexicana. Para isto, usa-se a base de dados da Receita Federal (2018) para arrecadação tributária por natureza jurídica, considerando que o grupo de Sociedade Empresarial Limitada se encaixe nas taxas divulgadas pelo Doing Business (2018). Em seguida, calcula-se a diferença que seria poupada pelos pequenos e médios empreendedores se a carga tributária brasileira fosse similar à mexicana no ano de 2018.

4 CARGA TRIBUTÁRIA E CUSTOS DE CONFORMIDADE FISCAL BRASILEIRO E MEXICANO: SIMILARIDADES E CONTRADIÇÕES

O objetivo deste capítulo é comparar a carga tributária e os custos de conformidade fiscal brasileiros e mexicanos. Para isso, se faz uma introdução ao sistema tributário mexicano e compara sua carga fiscal geral com a brasileira. Em seguida, se calcula o quanto seria poupado pelos empreendedores brasileiros caso tivessem a carga tributária mexicana.

4.1 O Sistema Tributário Mexicano Comparado ao Brasileiro

O México é um país norte-americano com 127.540.423 habitantes (INEGI, 2016). Seu PIB em 2016 foi de 1.153 trilhões de dólares, o que significa um PIB per Capita (PPP) de 17.274 dólares, segundo dados do World Bank (2018). Portanto a população mexicana tem, em média, um poder aquisitivo levemente maior que o brasileiro, que é US\$ 15.123 (WORLD BANK, 2018). Possui 31 Estados Federais e um Distrito Federal (INEGI, 2017), sendo um dos apenas 4 estados federativos da América Latina (junto com Argentina, Brasil e Venezuela).

Assim como o Brasil, o México foi conquistado e colonizado por uma potência europeia, e por muito tempo serviu como fonte de recursos da Coroa Espanhola (DORANTES, 2009). De acordo com o autor, os tributos começaram a ser arrecadados em 1501. O sistema tributário surgiu da fusão dos sistemas fiscais astecas e espanhóis e foi se desenvolvendo ao longo dos séculos. Com a independência mexicana, em 1810, o governo central adotou o modelo federalista americano, que descentraliza o poder de arrecadação (DORANTES, 2009). Com isso, hoje o México, assim como o Brasil, tem impostos arrecadados em três esferas de poder (União, Estados e Municípios).

No entanto, a arrecadação tributária mexicana tem algumas diferenças significativas frente ao brasileiro. Diversos autores (DORANTES, 2009; UNDA GUTIERREZ, 2015) citam a baixa arrecadação mexicana quando comparada a outros países. Segundo dados da OCDE (2018) em 2016 o México teve uma arrecadação tributária de 17,2% do PIB, valor abaixo da média da América Latina (22,7%) e dos países da OCDE (34,3%). A arrecadação brasileira foi de 32,2% no mesmo ano. Na Tabela 2 podemos ver que esta diferença é explicada pela participação elevada nos tributos de Seguridade Social e em tributos sobre Bens e Serviços.

Tabela 2: Divisão da Carga Tributária no Brasil e México em 2016 em % do PIB

Descrição	Renda e Lucros	Seguridade Social	Folha de Pagamento	Propriedades	Bens e Serviços	Outros	Total
Brasil	7,2	8,4	0,9	2	12,7	1	32,2
México*	7,3	2,2	0,4	0,3	6,5	0,1	16,8
Diferença	-0,1	6,2	0,5	1,7	6,2	0,9	15,4

Fonte: OCDE (2018) Elaboração própria

*Dados de 2015 para Folha de Pagamentos e Propriedades

Além disso, apesar de o México também ter tributação em suas federações e municípios, a arrecadação é notoriamente mais centralizada que a brasileira. Como se vê na Tabela 3, enquanto que 94,3% da tributação mexicana é arrecadada para o Governo Central ou Fundos de Seguridade Social, o Brasil tem 30,3% da tributação distribuída entre os governos estaduais e municipais (OCDE, 2018).

Pode-se fazer a ressalva que a centralização tributária agrava alguns problemas mexicanos, como o “desequilíbrio regional, distribuição desigual de riqueza, pontos de estrangulamento para se garantir o desenvolvimento sustentável do país e baixos níveis de eficiência e eficácia nos serviços públicos prestados pelo governo” (RUBIATTI, 2014).

Tabela 3: Distribuição da Arrecadação por Esfera Pública (% do Total Arrecadado)

Esfera	Governo Central	Governos Estaduais	Governos Locais	Fundos de Seguridade Social
Brasil	43,7	24,4	5,9	25,9
México	80,4	4,2	1,6	13,9

Fonte: OCDE (2018) Elaboração Própria

Como consequência da menor carga tributária, os pequenos e médios empreendedores mexicanos tem menor custo fiscal para produzir. Os dados do Doing Business (2018) mostram que naquele país existe não apenas uma carga tributária menor, como menores dificuldades de conformidade fiscal. Num ranking com 189 países segundo o Pagamento de Impostos, o México se encontra em 115º lugar, enquanto que o Brasil apenas é o 184º. Pode-se ver na Tabela 4 que o empreendedor médio mexicano tem menor número de pagamentos por ano e perde 8,4 vezes menos tempo com o pagamento de tributos.

Outro indicador analisado pelo Doing Business é o Índice de Processos Pós-Declaração, que é baseado em quatro componentes referentes a “tempo para cumprir com as obrigações relativas a uma restituição do IVA ou do imposto sobre bens e serviços; tempo para obter uma restituição do IVA ou do imposto sobre bens e serviços; tempo para cumprir com as obrigações relativas a uma inspeção ou auditoria fiscal sobre o imposto sobre o rendimento corporativo; e o tempo para concluir uma

inspeção ou auditoria fiscal sobre o imposto sobre o rendimento corporativo” (o IVA é o imposto sobre o valor agregado, que engloba, no caso brasileiro, ICMS, PIS, COFINS, etc). É um índice de 0 a 100, em que 100 é o melhor índice possível. Enquanto o México atinge uma pontuação de 40,51, o Brasil atinge apenas 7,8, abaixo de países como Paquistão (10,49), República do Congo (12,29), Guiné (12,77) e Panamá (12,84).

Tabela 4: Indicadores Doing Business de Pagamento de Impostos (2018)

Indicador	Número de Pagamentos por Ano	Horas por Ano	Carga Tributária (% da Renda)	Índice de processos pós-declaração (0-100)	Ranking
Brasil (São Paulo)	10	1.958	68	7,8	184
México (Cidade do México)	6	240,5	52,1	40,51	115

Fonte: Doing Business (2018). Elaboração Própria

Sobre a carga tributária para pequenas e médias empresas, observa-se na Tabela 5 que nos impostos sobre o rendimento a carga dos dois países é bastante semelhante. A diferença se encontra nas contribuições sociais e impostos sobre o trabalho. O Brasil tem três tributos que somam um desconto de 40,2% na receita da empresa, enquanto que no México este valor é de apenas 25,6%. Os impostos sobre propriedades e veículos também aumentam em 1,7% a diferença da carga tributária para o empreendedor brasileiro.

Tabela 5: Distribuição da Carga Tributária de Brasil e México como % Sobre a Renda

	Brasil	% Sobre o Lucro	México	% Sobre o Lucro
Imposto sobre o Rendimento Corporativo ou sobre o Lucro	Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ)	18,49	Imposto de Renda de Pessoa Jurídica	25,53
	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	6,66		
Contribuições Sociais e	Contribuição Sobre o Seguro Social (INSS)	22,56	Contribuição Sobre o Seguro Social (pago pelo empregador)	22,24

Impostos sobre o Trabalho	Imposto de Renda Retido na Fonte	9,22	Imposto de Folha de Pagamento (pago pelo empregador)	3,38
	Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS)	8,38		
Outros Impostos	Imposto sobre Propriedade	2,47	Imposto sobre Propriedade	0,86
	Impostos sobre Veículos	0,13	Impostos sobre Veículos	0,04
	Taxa de Fiscalização de Estabelecimento (TFE)	0,06		
Total		68%		52,1%

Fonte: Doing Business (2018). Elaboração Própria

Fica claro que o empreendedor brasileiro tem maiores dificuldades perante o empreendedor mexicano no que envolve não apenas a carga tributária sobre o seu empreendimento, mas também na própria tarefa de calcular e declará-los. Na sequência, o presente trabalho tem como objetivo de calcular o custo tributário e em seguida o quanto seria poupado, em todo o território nacional, caso o pequeno e médio trabalhador brasileiro tivessem que arcar com uma carga tributária mexicana.

4.2 Carga Tributária dos Pequenos e Médios Empreendedores Brasileiros

De acordo com dados da Receita Federal (2018), em 2017 as entidades empresariais do grupo Sociedade Empresarial Limitada (Código Jurídico 206 – segundo IBGE 2016) arrecadaram R\$ 51,33 bilhões de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica. Se considerarmos, conforme o Doing Business (2018), que este tributo corresponde a 18,49% do lucro deste grupo de empresas, teremos um lucro total das empresas de classificação limitada de R\$ 277,61 bilhões. Portanto, teríamos a seguinte distribuição dos tributos:

Tabela 6 – Distribuição Hipotética dos Tributos nas Empresas de Caráter Limitado - 2017

Grupo de Tributos	Tributo	Percentual sobre o Lucro	Total (R\$)
Imposto sobre o rendimento	Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ)	18,49	51.330.687.829*

corporativo ou sobre o lucro	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	6,66	18.489.041.695
Contribuições Sociais e Impostos sobre o Trabalho	Contribuição Sobre o Seguro Social (INSS)	22,56	62.629.546.642
	Imposto de Renda Retido na Fonte	9,22	25.595.940.605
	Fundo de Garantia do Tempo de Trabalho (FGTS)	8,38	23.263.989.400
Outros Impostos	Imposto sobre Propriedade	2,47	6.857.046.995
	Impostos sobre Veículos	0,13	360.897.210
	Taxa de Fiscalização de Estabelecimento	0,06	166.567.943
Total		68	188.693.718.319

*Valor Real

Fonte: Receita Federal (2018), Doing Business (2018) e cálculo próprio

Elaboração própria

Ou seja, se as empresas de classificação Sociedade Limitada no Brasil se enquadrassem na empresa hipotética do Doing Business (2018), teríamos uma arrecadação total de R\$ 188,69 bilhões de reais em 2018, correspondendo aos 68% sobre o lucro.

4.3 Diferença da Carga Tributária dos Pequenos e Médios Empreendedores Brasileiros e Mexicanos

Ao compararmos estes valores com a carga tributária mexicana, na tabela 7, podemos calcular o quanto seria economizado em 2017 se as empresas brasileiras estivessem sujeitas às regras tributárias mexicanas.

Tabela 7 – Tributação das Empresas Limitadas com a Carga Tributária Mexicana (2017)

Grupo de Tributos	Tributo	Percentual sobre o Lucro	Valor (R\$)
Imposto sobre o rendimento corporativo ou sobre o lucro	Imposto de Renda de Pessoa Jurídica	25,53	70.874.659.831

Contribuições Sociais e Impostos sobre o Trabalho	Contribuição Sobre o Seguro Social (pago pelo empregador)	22,24	61.741.184.279
	Imposto de Folha de Pagamento (pago pelo empregador)	3,38	9.383.327.467
Outros Impostos	Imposto sobre Propriedade	0,86	2.387.473.853
	Impostos sobre Veículos	0,04	111.045.295
Total		52,1	144.497.690.724

Fonte: Doing Business (2018) e cálculo próprio
Elaboração própria

Portanto, o total da contribuição seria de R\$ 144,5 bilhões, uma diferença de R\$ 44,2 bilhões quando comparado com a carga brasileira. Este valor poderia ser reinvestido na produção ou em capital e contribuir no crescimento das empresas.

Pode-se notar na tabela 8 que a principal diferença entre estes países se dá nos tributos de caráter social e de folha de pagamento. São R\$ 40,36 bilhões, ou seja, 14,54% do lucro das empresas.

Tabela 9 – Comparativo da Arrecadação por Grupo de Impostos entre Brasil e México (2017)

Grupo de Tributos	Brasil	México	Diferença
Imposto sobre o rendimento corporativo ou sobre o lucro	69.819.729.524	70.874.659.831	-1.054.930.307
Contribuições Sociais e Impostos sobre o Trabalho	111.489.476.647	71.124.511.745	40.364.964.901
Outros Impostos	7.384.512.148	2.498.519.148	4.885.993.000
Total	188.693.718.319	144.497.690.724	44.196.027.595

Fonte: Receita Federal (2018), Doing Business (2018) e cálculo próprio

Cabe a discussão, portanto, se a aplicação, por parte dos órgãos públicos, do valor arrecadado com a tributação pode justificar esta diferença em relação ao México. Existe um grande número de trabalhos que tratam a diferença de tributação entre estes países, como Dorantes (2009), Junior *et al* (2008), Lustig (2017) e Rubiatti (2014).

5 CONCLUSÃO

Este artigo visa comparar os sistemas tributários brasileiro e mexicano, concluindo com o cálculo da diferença de arrecadação dos pequenos e médios empreendedores destes dois países.

Conclui-se que o sistema brasileiro é mais complexo e mais oneroso, possuindo mais itens de contribuição e maior participação dos estados e municípios, fazendo com que o contribuinte tenha maior dificuldade para arcar com a burocracia tributária. São 4 pagamentos e 1.717 horas a mais, em um ano, que o empreendedor brasileiro leva para preparar as informações necessárias e realizar o pagamento dos tributos, em comparação com o mexicano. Argumenta-se a necessidade de uma reforma tributária de forma a simplificar os custos de conformidade fiscal.

Ao simularmos que todas as sociedades empresariais limitadas brasileiras se encaixem no estudo Doing Business (2018), encontramos uma diferença de U\$ 44,196 bilhões pagariam a menos caso trabalhassem com as taxas tributárias mexicanas. A maior diferença se encontra nas contribuições sociais e impostos sobre o trabalho, em que se encontram a Contribuição Sobre o Seguro Social (INSS), Imposto de Renda Retido na Fonte e Fundo de Garantia do Tempo de Trabalho (FGTS).

A esta conclusão pode-se também argumentar que o Estado é fundamental para a redução das desigualdades sociais e econômicas, principalmente na América Latina, região mais desigual do mundo (LUSTIG, 2017) e mais especificamente no Brasil, país de dimensões continentais. Há bastante argumentação de que o problema está não na arrecadação, mas sim na aplicação dos recursos arrecadados (JUNIOR *et al*, 2008).

REFERÊNCIAS:

AMARAL, Gilberto L.; OLENIKE, João Eloi; AMARAL, Letícia M. F. **Quantidade de Normas Tributárias Editadas no Brasil: 28 anos da Constituição de 1988**. 2016. São Paulo. Disponível em: <<https://ibpt.com.br/img/uploads/novelty/estudo/2603/QuantidadeDeNormas201628AnosCF.pdf>>. Acesso em 16 mar.2018

BERTOLUCCI, Aldo V; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. Quanto custa pagar tributos? . **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 13, n. 29, p. 55-67 , aug. 2002. ISSN 1808-057X. Disponível em: <<http://www.journals.usp.br/rcf/article/view/34074/36806>>. Acesso em: 17 apr. 2018. doi:<http://dx.doi.org/10.1590/S1519-70772002000200004>.

CIA. Central Intelligence Agency. The World Factbook. 2018. Disponível em <<https://www.cia.gov/library/publications/resources/the-world-factbook/>> Acesso em 24.abr. 2018

DA SILVA, Jandeson Dantas et al. CUSTOS DE CONFORMIDADE À TRIBUTAÇÃO: UM ESTUDO SOBRE A PERCEPÇÃO DOS GESTORES DE UMA ORGANIZAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2015.

DE QUEIROZ MACHADO, Diego et al. Doing Business: Uma Análise Comparativa das Regulamentações no BRICS. **RAC-Revista de Administração Contemporânea**, v. 19, n. 3, 2015.

DOING BUSINESS. World Bank 2018. Disponível em: <<http://www.doingbusiness.org/data>>. Acesso em: 17/04/2018.

DORANTES, Rafael Lara. **La recaudación tributaria en México**. REVISTA IUS (México), v. 3, n. 23, 2009.

FEDERAL, Receita. **Carga Tributária no Brasil 2016**. Serie Estudos Tributários. 2017.

FEDERAL, Receita. **Análise Gerencial da Arrecadação**. 2018. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/arrecadacao/analise-gerencial-da-arrecadacao-angela-1>> Acesso em 22. Mai. 2018

GIL, Antônio Carlos. Projetos de pesquisa: como elaborar. **São Paulo: Atlas**, 1996.

IBGE. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Comissão Nacional de Classificação**. 2016 Disponível em <<https://concla.ibge.gov.br/estrutura/natur-estrutura/natureza-juridica-2016/206-2-sociedade-empresaria-limitada>> Acesso em 22. Mai. 2018

INEGI. Instituto Nacional de Geografía y Estadística. **Anuario estadístico y geográfico de los Estados Unidos Mexicanos 2017**. 2017.

IPEA. **As distorções de uma carga tributária regressiva**. 2016. Disponível em http://www.ipea.gov.br/desafios/index.php?option=com_content&view=article&id=3233&catid=30&Itemid=41 Acesso em 17 abr. 2018

JÚNIOR, José Carlos Licas; SANTOS, Marco Aurélio dos; MACEDO, Mônica Regina Fiorin de. **Custos Tributários: Uma análise do sistema tributário brasileiro por meio do seu contexto histórico**. 2008.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, elaboração, análise e interpretação dos dados**. São Paulo: Atlas, 1999.

LIMA, Ligiane Aparecida Bezerra; DA ROCHA, Luis Fernando; DA COSTA MENGUAL, Andre Luiz Luiz. **O impacto dos custos decorrentes da legislação tributária no setor de publicidade e propaganda**. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2015.

LIMA, Marcelo Silva. **Análise da carga tributária das empresas de construção civil listadas na BM&F Bovespa**. 2014. Belo Horizonte. Disponível em: <<http://revista.crcmg.org.br/index.php?journal=rmc&page=article&op=view&path%5B%5D=182>>

LUSTIG, Nora. El impacto del sistema tributario y el gasto social en la distribución del ingreso y la pobreza en América Latina: Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, México, Nicaragua, Perú, República Dominicana, Uruguay y Venezuela Una aplicación del marco metodológico del proyecto Compromiso con la Equidad (CEQ). **El trimestre económico**, v. 84, n. 335, p. 493-568, 2017.

MINAYO, Maria Cecilia de S.; SANCHES, Odécio. **Quantitativo-qualitativo: oposição ou complementaridade?**. Cadernos de saúde pública, v. 9, p. 237-248, 1993.

NÓBREGA DUARTE, Emeide et al. **ESTRATÉGIAS METODOLÓGICAS ADOTADAS NAS PESQUISAS DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA PREMIADAS NA**

UFPB: EM FOCO A SÉRIE" INICIADOS". Encontros Bibli: revista eletrônica de biblioteconomia e ciência da informação, v. 14, n. 27, 2009.

OECD (2017), **Revenue Statistics: 1965-2016**, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264283183-en>.

OECD et al. (2018), **Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean 2018**, OECD Publishing, Paris, http://dx.doi.org/10.1787/rev_lat_car-2018-en-fr.

OECD. The Observatory of Economic Complexity. 2018. Disponível em: <<https://atlas.media.mit.edu/en/>> Acesso em 24. Abr. 2018

RUBIATTI, Bruno de Castro. **O federalismo mexicano: entre a centralização fiscal e a descentralização política**. 2014.

SAMPAIO DE LIMA, Edson et al. **CONTRIBUIÇÃO À ANÁLISE DA REDUÇÃO NOS CUSTOS DE CONFORMIDADE TRIBUTÁRIA E OS INVESTIMENTOS NO SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL–SPED NO BRASIL**. JISTEM: Journal of Information Systems and Technology Management, v. 13, n. 1, 2016.

SILVA, Lisiane Vasconcellos da et al. **Metodologia de Pesquisa em Administração: uma abordagem prática**. São Leopoldo, RS: Editora Unisinos, 2012.

SILVA, Soraia Santos da; TRICHES, Divanildo. **Uma nota sobre efeitos de gastos públicos federais sobre o crescimento da economia brasileira**. Revista Brasileira de Economia, v. 68, n. 4, p. 547-559, 2014.

UNDA GUTIÉRREZ, Mónica. La reforma tributaria de 2013: los problemas de la Hacienda pública y la desigualdad en México. **Espiral (Guadalajara)**, v. 22, n. 64, p. 69-99, 2015.

VARSANO, Ricardo. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas**. 1996.

ZANELLA, Liane Carly Hermes. Metodologia de estudo e de pesquisa em administração. **Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração/UFSC**, 2009.

WORLD BANK. Data Bank. **World Development Indicators**. 2018. Disponível em: <<https://data.worldbank.org/products/wdi>>. Acesso em 20. Abr. 2018