

## **A teoria da tributação ótima aplicada ao sistema brasileiro:**

### **Parte 3 – O trabalho de Peter Diamond e James Mirrlees<sup>1</sup>**

*Marcos de Aguiar Villas-Bôas*

*Doutor em Direito Tributário pela PUC-SP*

*Advogado*

Peter Diamond e James Mirrlees publicaram em 1971 dois artigos escritos em conjunto que são considerados, pela maioria dos autores que tratam de *Optimal Taxation Theory*, o mais marcante passo desde aquele trabalho de Frank Ramsey publicado em 1927, que analisamos no nosso último texto. Vale a pena comentar a importância desses dois estudiosos, que ganharam, em oportunidades diferentes, por outros trabalhos seus, o Prêmio Nobel de Economia.

Diamond e Mirrlees conseguiram avançar em relação à equação linear de Ramsey, criando um teorema consubstanciado numa complexa equação não-linear, na qual procuram o estabelecimento de tributos sobre a renda e sobre commodities que gerem o mínimo de perda de eficiência na produção, mas que também possibilitem uma boa redistribuição de propriedade e, conseqüentemente, uma redução da desigualdade. Tributação e produção funcionam como dois lados de uma moeda que têm um objetivo comum: o bem-estar (*Welfare*)<sup>2</sup>.

Os dois economistas procuraram desenvolver o modelo de Ramsey, não ficando focados unicamente na questão da eficiência da produção. Eles se colocam, então, o seguinte problema: como maximizar o bem-estar social usando um imposto sobre a renda e um imposto sobre commodities sem que a produção sofra grandes distorções? Deste modo, eles inter-relacionaram tributação, investimentos públicos e Economia do Bem-Estar (*Welfare Economics*) num mesmo trabalho.

---

<sup>1</sup> Este trabalho apenas pode ser concebido pelo fato de o seu autor se encontrar à época em Cambridge, Massachusetts, nos Estados Unidos, onde teve a oportunidade de realizar pesquisas independentes na Harvard University e no MIT – Massachusetts Institute of Technology, de modo que deixamos um agradecimento a todos os professores que colaboraram direta ou indiretamente.

<sup>2</sup> “Although lump sum transfers of the kind required for full optimality are not feasible today, commodity and income taxes can certainly be used to increase welfare. We shall therefore examine the maximization of social welfare using both taxes and public production as control variables. In doing so, we intend to bring together the theories of taxation, public investment, and welfare economics” (DIAMOND, Peter A.; MIRRLEES, James A. *Optimal Taxation and Public Production I: Production Efficiency*. Disponível em: <<https://www.aeaweb.org/aer/top20/61.1.8-27.pdf>>. Acesso em: 11. fev. 2015, p. 8).

Diamond e Mirrlees partem do pressuposto de que a sociedade tem certa intolerância à desigualdade. Esse pressuposto, firmado em um trabalho publicado no ano de 1971, nos parece que foi confirmado por inúmeros autores mais tarde<sup>3</sup>. Da década de 70 até os dias hoje, apenas cresceram as vozes em defesa de uma economia mais pautada na equidade. Amartya Sen, vencedor do Prêmio Nobel de Economia em 1998 e um dos pensadores mais respeitados do mundo atualmente, também levanta essa bandeira.

Como se trata de um paradoxo, o operador de políticas tributárias está sempre procurando um equilíbrio entre equidade e eficiência. Esse foi exatamente o objetivo de Diamond e Mirrlees. O trabalho de Ramsey focou exclusivamente na eficiência da produção, na redução de distorções pela tributação sobre o consumo com base na elasticidade da oferta e demanda.

Para seguir a linha da redistributividade, é preciso tributar mais aqueles com mais renda, conclusão à qual Adam Smith, como visto no nosso primeiro texto, já tinha chegado. Diamond e Mirrlees partiram da ideia de que o sujeito com renda alta tem, também, um grau de aceitabilidade maior de contribuição para o bem-estar social.

Se todos precisam contribuir financeiramente para que o Estado possa gastar esse dinheiro em serviços públicos de qualidade e programas sociais<sup>4</sup>, de modo a conferir um mínimo essencial ao cidadão mais carente, aquele com renda mais alta pode contribuir mais do que o sujeito carente, que já tem grandes limitações. A partir daí pode ser também construída a noção de seletividade dos tributos sobre o consumo, ou seja, bens mais básicos, que são consumidos por qualquer cidadão, sobretudo aqueles consumidos pelos mais pobres, deveriam ter uma tributação menor do que os bens mais supérfluos, sobretudo aqueles consumidos pelos mais ricos.

---

<sup>3</sup> Entretanto, autores mais conservadores sempre existiram e existirão, os quais defendem que uma menor progressividade pode ser mais interessante. Ver, por exemplo: “Usually, the optimal system combines a flat marginal tax rate with a lump-sum grant to all individuals, so the average tax rate rises with income even as the marginal tax rate does not” (MANKIWI, N. Gregory; WEINZIERL, Matthew Charles; YAGAN, Danny Ferris. *Optimal taxation in theory and practice*. Disponível em: <[http://dash.harvard.edu/bitstream/handle/1/4263739/Mankiw\\_OptimalTaxationTheory.pdf?sequence=2](http://dash.harvard.edu/bitstream/handle/1/4263739/Mankiw_OptimalTaxationTheory.pdf?sequence=2)>. Acesso em: 18 fev. 2015, p. 10).

<sup>4</sup> Sobre esse assunto, é interessante a posição de Stephan Holmes e Cass Sunstein, defensores da tese de que o tributo deve ser entendido como algo extremamente positivo para a sociedade, mas, sem dúvida, eles estavam pensando num sistema minimamente justo, e não num sistema como o brasileiro: “There is no liberty without dependency. That is why we should celebrate tax day. As Oliver Wendell Holmes, the great Supreme Court Justice, liked to say, taxes are ‘the price we pay for civilization’” (HOLMES, Stephan; SUNSTEIN, Cass R. Why we should celebrate paying taxes. Disponível em: <<http://home.uchicago.edu/~csunstei/celebrate.html>>. Acesso em: 17. fev. 2015).

No tocante à renda, a ideia inicial, inclusive sugerida por Adam Smith, era que os indivíduos fossem tributados de acordo com a sua capacidade de gerar renda. Aqueles dotados de mais habilidades, deveriam ser mais tributados, ainda que não gerassem efetivamente renda naquele período. Acontece que seria muito difícil medir as habilidades dos indivíduos, que poderiam não estar interessados em fornecer informações sobre elas, além de esse critério possuir um bom grau de subjetividade.

Diamond e Mirrlees sustentaram, então, que a conferência de equidade por uma tributação ótima deveria discriminar os indivíduos pela renda que recebiam em determinados períodos<sup>5</sup>, o que, na verdade, já vinha sendo feito por alguns países há algum tempo.

Um dos aspectos interessantes do trabalho foi, no entanto, analisar e propor como as diferentes alíquotas precisariam ser aplicadas a cada categoria de indivíduos. O sujeito que auferia mais renda não podia ficar tentado a se configurar como o que auferia menos renda para ter uma tributação menor, o que levou à proposta de alíquotas marginais, ou seja, que crescem apenas a partir do primeiro centavo acima do teto da faixa anterior.

Esse é o modelo seguido até hoje por todos os países mais desenvolvidos, inclusive pelos países em desenvolvimento, como o Brasil, ou seja, um brasileiro com renda acima de R\$ 4.463,81 paga Imposto de Renda com alíquota máxima de 27,5% apenas a partir do primeiro centavo acima do valor da faixa. Então, se ele ganhar R\$ 4.463,82, ele pagará 27,5% sobre R\$ 0,01. Até R\$ 1.787,77, ele não pagará imposto (isenção) e, acima deste valor, cada percentual de alíquota incidirá de acordo com as faixas da tabela de IR.

Em outras palavras, uma única renda “x” é quebrada para efeito de tributação pelo IR. Até um valor, não tributa; de um valor a outro, tributa pela alíquota “y”; de um valor a outro, tributa-se pela alíquota “z”, maior do que a alíquota “y”; e assim por diante. Apenas esse modelo permite que, matematicamente, o rico pague, proporcionalmente

---

<sup>5</sup> “Redistributive progressive taxation is usually related to a man's income (or, rather, his estimated income). One might obtain information about a man's income-earning potential from his apparent I.Q., the number of his degrees, his address, age or colour: but the natural, and one would suppose the most reliable, indicator of his income-earning potential is his income” (MIRRLEES, J. A. *An Exploration in the Theory of Optimal Income Taxation*. Disponível em: <<http://aida.econ.yale.edu/~dirkb/teach/pdf/mirrlees/1971%20optimal%20taxation.pdf>>. Acesso em: 27. fev. 2015, p. 175).

em relação à sua renda, mais do que o pobre em termos de tributos. Do contrário, haveria um pagamento de valores numericamente maiores, porém na mesma proporção “renda x alíquota”, revelando uma desproporção “renda x tributo pago”.

O estudo de Diamond e Mirrlees mostra que, quanto mais desigual a sociedade, o peso na equidade deve ser maior do que o peso na eficiência e, sendo assim, a nossa conclusão é a de que, nesse casos, deveriam haver mais alíquotas marginais. É exatamente o caso do Brasil, um dos países mais desiguais do mundo. Entendemos, por isso, e voltaremos a esse assunto em textos posteriores, que talvez faça sentido termos mais de cinco faixas de alíquotas de Imposto de Renda no Brasil, como acontece nos Estados Unidos, apesar do indesejado aumento de complexidade do tributo.

O estudo de Diamond e Mirrlees, ainda na década de 70, trouxe insights importantíssimos não somente para a *Optimal Taxation Theory*, mas para a teoria econômica de um modo geral. Segundo eles, à época, a *Welfare Economics* se focava na obtenção dos melhores resultados possíveis de se atingir levando em consideração as barreiras tecnológicas. Acontece que inúmeras outras barreiras atuam sobre a economia, como de comunicação, cálculo, administração da economia e política<sup>6</sup>.

Essas barreiras determinam as decisões que serão tomadas em termos de política econômica e precisam, portanto, ser consideradas em estudos de teoria econômica, não sendo diferente com as análises de política tributária. Ainda em 1971, Diamond e Mirrlees proclamavam, em certos termos, a importância de um estudo transdisciplinar da tributação.

Outro insight deles foi o de que, apesar dessas barreiras que determinam as políticas econômicas, ainda assim há um grupo de possíveis medidas a serem tomadas, e não somente uma única medida correta. No caso de Diamond e Mirrlees, por sua preocupação com o bem-estar social, juntamente com a preocupação inicial de Ramsey acerca da eficiência produtiva, estudada com base num tributo sobre os commodities, eles decidiram por agregar a ele outros tributos para efeito de constituir uma política tributária considerada ótima.

---

<sup>6</sup> DIAMOND, Peter A.; MIRRLEES, James A. *Optimal Taxation and Public Production II: Tax Rules*. Disponível em: <https://www.aeaweb.org/aer/top20/61.3.261-278.pdf>. Acesso em: 11. fev. 2015, p. 276.

Eles chamaram ainda a atenção para a pouquíssima ou nenhuma relevância dada à época aos custos com a administração tributária, que nos parece ser um problema no Brasil até hoje. Costuma-se olhar fanaticamente para a tributação e quanto dinheiro poderá ser gerado com ela, mas nem sempre se lembra de olhar para quanto a tributação fará ela mesma ser diminuída, de modo que estimativas iniciais precisam levar em consideração as distorções de comportamento, porém, pior ainda, as análises de política tributária deveriam lembrar de quantificar todos os custos, de fisco e contribuintes, com pessoal, diligências, espaço físico etc. que são empregados para administrar tributos e discussões sobre eles.

Diamond e Mirrlees concluem, então, o seu trabalho fazendo uma afirmação que pode parecer simples, mas não é compreendida por muitos especialistas em tributação até hoje. Devido à necessidade de redistribuição e busca do bem-estar social, talvez sequer seja possível chegar a um equilíbrio ótimo de Pareto, uma das razões pelas quais eles já partem da premissa de que não seria possível chegar a esse equilíbrio.

Os estudos da época eram focados, e muitos ainda são hoje, quase exclusivamente na ideia de gerar mais capital e na premissa de um mercado que funciona como uma “mão invisível” que levaria ao equilíbrio. O trabalho de Diamond e Mirrlees parece demonstrar que a economia é desenhada não somente pelas relações econômicas travadas entre as pessoas, porém requer um agente estatal bem atuante, que busque as políticas econômicas ótimas para o bem-estar social.

Com o intuito de obter uma compreensão mais ampla e profunda do “boom” havido na *Optimal Taxation Theory* no ano de 1971, além dos dois textos de Diamond e Mirrlees, é interessante estudar o artigo de James Mirrlees publicado em abril de 1971, no qual ele chega a interessantes conclusões, algumas delas incluídas no trabalho desenvolvido com Peter Diamond, outras não. As mais relevantes são: a) a forma de distribuição das alíquotas para a tributação da renda é importante para a distribuição de habilidades entre a população; b) essa distribuição das alíquotas também tem influências sobre o trabalho e pode determinar a opção do indivíduo por não trabalhar, por preferir horas de lazer a horas de trabalho; c) questões psicológicas e sociais determinantes do comportamento não foram aprofundadas no trabalho, mas Mirrlees sugere que o sejam, pois são essenciais para questões tributárias; d) apesar de buscar comprovar estar errada a conclusão de que as alíquotas marginais para os

mais ricos não deveriam ser baixas, ele diz que não conseguiu fazê-lo<sup>7</sup>; e) o *tax income* (Imposto sobre a Renda) não é um meio tão bom quanto ele mesmo pensava de redistribuir habilidades, mas, ainda assim, é útil e a sua utilidade aumenta na medida em que a desigualdade de habilidades é maior dentro de uma população; f) no Imposto sobre a Renda, deve haver o que se chama de tributação negativa, ou seja, em vez de a população com renda muito baixa pagar tributo, ela deve receber quantias a título de redistribuição; g) é importante conceber tributos complementares ao Imposto de Renda para que possam atuar onde ele não consegue, efetivando os fins de eficiência econômica e redistribuição.

Enfim, a título de curiosidade, para compreender as ideias de James Mirrlees, é importante conhecer a obra de William Vickrey, estudioso que lhe influenciou e que dedicou a sua vida a utilizar a economia em prol do bem-estar social, tendo sido o vencedor do Prêmio Nobel de Economia em 1996 juntamente com Mirrlees, anúncio este que foi realizado três dias antes do seu falecimento. Voltaremos a falar bastante de Vickrey e, especialmente, de Mirrlees nos próximos textos.

---

<sup>7</sup> Sobre esse assunto, voltaremos a ele nos textos futuros. Ele ainda é extremamente controverso hoje. A nossa posição é de que as alíquotas mais altas não precisam chegar a percentuais como 80% ou 90%, como frequentemente vem sendo sugerido, mas também não podem ser tão baixas, como os 27,5% do Brasil, pois não são capazes de tornar o sistema progressivo como um todo, ou seja, não o tornam um efetivo redistribuidor a renda, sobretudo no caso de um país tão desigual como o nosso.