

A TEORIA TRIBUTÁRIA DE ADAM SMITH: Uma Revisão (*)

WAGNER LEAL ARIENTI (**)

I - INTRODUÇÃO

Os manuais tradicionais e de cunho neoclássico de Finanças Públicas nos ensinam em seus capítulos sobre as teorias de tributação que os sistemas tributários devem perseguir uma justiça fiscal, que tem como base o "Princípio da Equidade". A partir daí discutem as duas correntes que apresentam os critérios para aplicação do tratamento equânime do fisco. Há, de um lado, o critério de que a igualdade entre os indivíduos deve ser avaliada, para fins de tributação, de acordo com os benefícios recebidos pelo contribuinte dos serviços prestados pelo Estado. A outra corrente, que sem dúvida é a base teórica dos sistemas tributários vigentes, considera que o tratamento deve ser de acordo com a capacidade de contribuição dos indivíduos. A discussão, portanto, gira em torno da melhor aplicação do Princípio de Equidade Tributária.

Adam Smith, no livro V de A Riqueza das Nações, fez uma reflexão sobre o papel do governo na economia e apresenta uma longa reflexão sobre os sistemas tributários de sua época. Nesta análise sobre a questão tributária, Smith apresenta quatro princípios para uma tributação ideal: equidade, certeza, conveniência de pagamento e economia no recolhimento. A partir daí, estes princípios são considerados inquestionáveis na perseguição de uma estrutura tributária ideal, ficando a discussão restringida a interpretação do Princípio de Equidade. Da formulação ambigua de Smith, permite-se que os economistas seguidores do critério do benefício ou do critério da capacidade de pagamento considerem-se fiéis in-

(*) Este artigo representa uma parte do segundo capítulo da pesquisa intitulada "Estado, Tributação e Teoria Econômica: Abordagens Alternativas"

(*) Professor do Departamento de Economia da UFSC e Coordenador do Curso de Reciclagem e Aperfeiçoamento em Teoria Econômica.

TEXTOS ECON.	FPOLIS.	SC	N.2	Pg. 43-58	JUNHO	1987
--------------	---------	----	-----	-----------	-------	------

terpretadores do princípio formulado pelo autor clássico.

A revisão que pretendemos fazer dos artigos de Smith sobre a questão tributária não entrará nesta discussão da busca do "critério mais justo" para a arrecadação de impostos. Isto porque acreditamos que encarar os princípios tributários de Smith como uma norma geral para os sistemas tributários é um erro metodológico, pois retira da obra do autor clássico o seu contexto histórico. Encarar os princípios como uma norma a ser seguida por todos os sistemas que perseguem uma "justiça fical" é encarar as recomendações de Smith como se fossem uma verdade universal e encarar o próprio conceito de justiça como passível de uma aceitação geral. Deste ponto de vista, a reflexão sobre os escritos de Smith sobre tributação não devem apenas se restringir ao capítulo onde ele apresenta os princípios, mas deve se estender aos artigos em que analisa os impostos no seu contexto histórico. Assumimos, assim, a concepção de que uma estrutura tributária não é resultado de interpretações e aplicações de princípios normativos, mas é resultado da dinâmica econômica e social de um dado contexto histórico, portanto só pode ser determinada historicamente, e não por uma "racionalidade universal".

Outra questão metodológica que procuramos incorporar nesta revisão da teoria tributária de Smith é entendê-la como extensão da reflexão que o autor fez da economia capitalista que vivenciou. Isto implica em encarar a teoria tributária de Smith não isolada da totalidade de sua obra A Riqueza das Nações. Desta forma, a descrição e explicação que Smith fez da economia capitalista e a concepção de Estado que perpassa sua obra são elementos que sustentam a sua reflexão sobre os tributos e, portanto, devem ser considerados nesta revisão. Desta forma, entendemos que a estrutura tributária representa uma ação do Estado, e sua análise não deve estar desligada da concepção do seu papel na economia capitalista e do próprio funcionamento da economia.

Procurando seguir estes passos, a organização desta revisão da Teoria Tributária de Smith segue a seguinte ordenação após

esta introdução. Na seção II colocamos o contexto histórico e teórico da obra de Smith, por entendermos tratar-se de um preâmbulo necessário para não analisarmos a tributação fora da visão de Estado e de economia de Smith. A seção III está dividida em dois itens, no primeiro apresentamos os Princípios de Tributação formulados por Smith, e no segundo item apresentamos a sua análise sobre a estrutura de impostos de sua época. A seção IV encerra nossa conclusão.

II - O FUNCIONAMENTO DA ECONOMIA E O PAPEL DO ESTADO NA VISÃO DE SMITH

A análise de Adam Smith sobre tributação, realizada no livro quinto de A Riqueza das Nações, segue o método anteriormente por ele desenvolvido, envolvendo permanentes coerências e contradições. Para entendermos o estudo de Smith sobre a tributação ideal e efetiva é necessário percebermos como sua preocupação específica sobre este tema é uma extensão de sua visão sobre o funcionamento da economia e do papel dos seus agentes econômicos. Desta forma, a descrição e análise que procuramos fazer da teoria de tributação de Smith será precedida por observações sobre seu método de analisar a economia capitalista, sua concepção de sociedade e de Estado.

Corazza (1984) aponta uma questão metodológica na obra de Smith que se revela como ponto fundamental quando se discute o tratamento dado pelo autor ao papel econômico do Estado. Trata-se da análise dual da sociedade que Smith formula, ora encarando uma sociedade ideal onde há a harmonia dos interesses, ora descrevendo a sociedade real dividida em classes e com interesses divergentes. É, justamente, nesta visão de sociedade real que o papel do Estado tem relevância, pois sua ação deve impedir que o conflito de interesses dificulte e imperre o funcionamento da sociedade e o crescimento econômico. O liberalismo político, que Smith acredita, "reconhece explicitamente a divisão da sociedade em classes e que estas tem interesses diferentes, até opostos... e sempre considerou estes interesses possíveis de serem conciliáveis, contradição irreconciliável de classes é uma idéia que só apareceu mais tarde, com alguns socialistas chamados utópicos" (Corazza, 1984. pág.26 e 27). Assim o liberalismo político poderia ser um meio para que a sociedade real com seus conflitos se aproximasse da harmonia social vislumbrado na visão de sociedade ideal de Smith.

O ponto central que sustenta a visão otimista de funcionamento da sociedade capitalista, que encontramos na obra de Smith, é a conciliação entre o interesse individual e coletivo. No plano econômico, há uma exaltação à divisão do trabalho entre produtores individuais e ao comércio e uma tendência em aceitar que a ação individual movida por interesses próprios resultará em benefícios para toda a sociedade. O capitalista movido pelo lucro e produzindo valor de troca (mercadorias) é dirigido, via mercado, para atender ao desejo da sociedade, sua acumulação de capital é encarada como geração de riqueza para a nação. Ao atribuir um papel socialmente positivo para o egoísmo, Smith está justificando racionalmente uma economia movida pelo lucro, daí sua importância para a ideologia capitalista.

Por outro lado, Adam Smith não se nega a descrever a realidade que vive, mesmo que esta apresente contradições com sua análise da sociedade ideal. A seguinte passagem ressalta as divergências de interesses entre as classes sociais e a dificuldade para a harmonia de interesse:

"Os planos e projetos dos investidores de capital regulam e dirigem todas as operações mais importantes do trabalho, sendo que o lucro constitui o objetivo proposto e visado por todos esses planos e projetos. Entretanto, a taxa de lucro não aumenta com a prosperidade da sociedade e não diminui com seu declínio - como acontece com a renda da terra e os salários. Ao contrário, essa taxa de lucro é naturalmente baixa em países ricos e alta em países pobres, sendo a mais alta, invariavelmente, nos países que caminham rapidamente para a ruína. Por isso, o interesse dessa terceira categoria (os capitalistas) não tem a mesma vinculação com o interesse da sociedade como das outras duas (donos da terra e trabalhadores)... Ora, o interesse dos negociantes, em qualquer ramo específico de comércio ou manufatura, sempre difere sob algum aspecto do interesse público, e

até se lhe opõe. O interesse dos empresários é sempre ampliar o mercado e limitar a concorrência ... É proposta que advém de uma categoria de pessoas cujo interesse jamais coincide exatamente com o do povo, as quais geralmente tem interesse em enganá-lo e mesmo oprimí-lo e que, conseqüentemente, tem em muitas oportunidades tanto iludido quando oprimido este povo". (Smith, 1983, pág. 228 e 229).

Este trecho revela a dificuldade da sociedade capitalista em harmonizar os interesses das classes sociais e manter o ideal do liberalismo de promover o interesse social a partir das ações movidas pelo interesse privado. O liberalismo econômico, na concepção de Smith, revela seu caráter contraditório: a exaltação da organização da sociedade baseada no lucro tem um caráter ideológico importante na justificação do sistema econômico, mas não explica como resolver os problemas sociais criados por este sistema. Cabe a ideologia liberal propagar o otimismo de Smith para com a sociedade burguesa e relegar as descrições de seus problemas. O liberalismo econômico revela seu caráter principal de dar liberdade aos capitalistas individuais no seu processo de acumulação. Esta visão é importante quando nos preocupamos em entender o papel do Estado na concepção liberal, que se revela não uma doutrina de não intervenção do Estado mas um apoio do Estado a expansão da ordem capitalista de produção, sendo que uma forma (mas não a única) de apoio é dar liberdade aos capitalistas.

Neste ponto, é importante deixar claro a concepção de sociedade que Smith apresenta em A Riqueza das Nações e sua idéia sobre o papel do Estado liberal na economia. Adam Smith aceita como natural a formação social capitalista, com a propriedade privada dos meios de produção monopolizada em uma classe social, e exalta como racional a organização da economia baseada na divisão do trabalho e dirigida pelo interesse privado dos produtores individuais (capitalistas). Portanto, Smith analisa uma sociedade capitalista e tem uma visão otimista quanto ao seu funcionamento. A sua crença na força da organização capitalista de produção leva a acreditar que somente os capitais individuais tem condições

e capacidade de impor seu próprio curso, isto é, a acumulação de capital. "O Estado deve deixar a atividade econômica andar por si mesma, por duas razões: primeiro, porque a produção da riqueza não necessita de intervenção estatal; e depois, porque, mesmo que o Estado quisesse auxiliá-la, não teria condições de fazê-lo melhor que os indivíduos" (Corazza, 1984, pag. 32).

O liberalismo econômico de Smith está baseado em dois pontos que se relacionam. Primeiro, baseia-se na sua aceitação da organização social capitalista, o que implica em aceitar que os capitalistas comandem a produção. Como um desdobramento do colocado, o segundo ponto baseia-se na idéia de que é impossível o Estado controlar toda a atividade econômica, além do que também seria desnecessário. Portanto, o liberalismo de Smith fundamenta-se na própria aceitação da sociedade capitalista como natural. Entretanto, esta visão liberal tem uma grande importância em sua época pois representou uma crítica a regulamentação mercantilista, que naquele momento do Capitalismo inglês não se fazia mais necessá-rio.

Corazza (1984) destaca que o liberalismo econômico de Smith não é um princípio dogmático de não intervenção do Estado como faz crescer a vulgarização da ideologia liberal. Como vimos, o liberalismo de Smith está ligado a idéia de que o produtor individual tem maiores e melhores condições de organizar e comandar a economia do que o Estado, mas esta visão não significa que o Estado não tenha um papel na economia. Seu papel não é de orga-nizar e comandar mas apoiar a dinâmica capitalista de produção. Os deveres do Estado, relacionados e analisados por Smith, como a de fesa externa, justiça, obras públicas e educação, estão vincula-dos a proteção da propriedade e riqueza dos capitalistas, em dar condições a expansão do comércio e em formar a força de trabalho. No dever de educação, Smith está preocupado que o Estado dê uma formação moral para os cidadãos, que amplie seus ideais além das exigências imediatas do mercado de trabalho.

Estes deveres do Estado esclarecem a visão de liberalis-mo econômico de Smith. De um lado, o Estado não deve intervir no comando que o capital tem sobre a vida econômica, e de outro lado deve, além de dar garantias de liberdade de ação individual, apo-iar a acumulação de capital naquelas atividades que não interes

sam aos capitais individuais e, por fim, deve corrigir as distorções do processo de acumulação e amenizar os problemas sociais gerados.

Sobre a distribuição de renda, podemos dizer que Smith está preocupado em descrever a divisão do produto entre as três classes sociais (donos de terra, capitalistas e trabalhadores) e em dar uma noção do movimento dos rendimentos em relação a dinâmica econômica. Assim, como aceita um preço natural como tendência do mercado, aceita também um salário natural ao nível de subsistência e uma taxa de lucro suficiente para dar uma "justa" remuneração ao capital empregado. A explicação para a renda da terra está também baseada na idéia de taxa natural, é somente em Ricardo que iremos encontrar uma explicação mais elaborada para a renda. Portanto expõe que os rendimentos na sociedade capitalista estão divididos em renda da terra, lucro e salário, mas sua teoria é mais uma descrição das oscilações do salário e do lucro em relação a sua taxa natural, do que uma explicação sobre a natureza da renda no Capitalismo.

III - A TRIBUTAÇÃO DE ADAM SMITH: ANÁLISE ESPECÍFICA

Se os Estados têm deveres na sociedade, como colocado no primeiro capítulo do livro quinto de A Riqueza das Nações, deve também ter meios para financiar suas despesas. Como o Estado na época de Smith é um Estado despossuído, isto é, sem propriedades e sem fontes de recursos próprios, deve captar recursos da sociedade. As formas de financiamento do erário público são tratadas no capítulo 2 do Livro V, que trata das questões relacionadas aos impostos, e no capítulo 3, as dívidas públicas. Interessa-nos, apenas, sua análise sobre os impostos. Primeiro tratemos sobre a questão metodológica de sua análise e depois tentaremos apresentar e comentar sua reflexão

O tratamento que Smith realizou sobre os problemas relacionados aos tributos é uma extensão de seu método de análise da sociedade capitalista, ou seja, mantém uma visão dual. Inicialmente temos os princípios de tributação, onde há a apresentação das regras que devem guiar os impostos para a formação de uma estrutura tributária ideal. Como impostos ideais, na visão de Smith, podemos considerar aqueles que sejam justos, não intervenham no

funcionamento da sociedade, não impliquem em problemas aos agentes econômicos e produzam uma receita suficiente para o Estado. A importância dos princípios de tributação está na idéia de sociedade ideal em Smith, seu fundamento está no seu otimismo em acreditar que a sociedade pode conviver harmonicamente e em acreditar que os impostos não devem ferir esta harmonia social.

Quando Smith analisa os impostos de seu tempo sua preocupação se desloca da simples aplicação prática de seus princípios gerais para o problema dos efeitos da incidência dos impostos sobre os rendimentos das classes sociais e dos efeitos que pode gerar sobre a acumulação do capital. Sua análise se concentra em discutir estes problemas reais dos impostos e suas conclusões são distantes das quatro máximas que formam seus princípios. Houve, assim, uma obstinada preocupação em discutir o impacto da tributação real sobre o funcionamento da economia capitalista.

A Tributação Ideal e os Princípios de Tributação

"No primeiro livro desta investigação mostrei que o rendimento privado dos indivíduos advém, em última análise, de três fontes distintas: lucro, renda e salários. Todo imposto deve, em última análise, ser pago sobre um ou outro desses três tipos de rendimentos ou sobre todos eles" (Smith, 1983, Vol. II, pag.247). Smith inicia sua reflexão demonstrando estar cênscio de que as fontes de renda arcam com o peso do imposto, mesmo sendo a base tributária diretamente não relacionada aos rendimentos. Este ponto é o centro de sua preocupação tanto em seus princípios quanto na análise dos impostos reais, pois os efeitos dos impostos sobre cada rendimento pode na visão ideal afetar a harmonia social e, de outro lado, na visão real afetar a acumulação de capital.

Os quatro princípios de tributação de Smith podem ser resumidos da seguinte forma:

1. Equidade "Os súditos de cada Estado devem contribuir o máximo possível para a manutenção do governo, em proporção a suas respectivas capacidades, isto é, em proporção ao rendimento de que cada um desfruta sobre a proteção do Estado. As despesas de governo, em relação aos indivíduos de uma grande

nação, são como as despesas de administração em relação aos rendeiros associados de uma grande propriedade, os quais são obrigados a contribuir em proporção aos respectivos interesses que tem na propriedade. É na observância ou não observância desse princípio que consiste o que se denomina de equidade ou falta de equidade da tributação. Importa observar, uma vez por todas, que todo imposto que, em última análise recai exclusivamente sobre um dos três tipos de rendimentos é necessariamente não equitativo, na medida em que não afeta os dois tipos de rendimentos".

2. Certeza "O imposto que cada indivíduo é obrigado a pagar deve ser fixo e não arbitrário. A data do recolhimento, a forma de recolhimento, a soma a pagar, devem ser claras e evidentes para o contribuinte e para qualquer outra pessoa".

3. Conveniência de pagamento "Todo o imposto deve ser recolhido no momento e da maneira que, com maior probabilidade, forem mais convenientes para o contribuinte".

4. Economia no recolhimento "Todo o imposto deve ser planejado de tal modo, que retire e conserve fora do bolso das pessoas o mínimo possível, além da soma que ele carrega para os cofres do Estado. Há quatro maneiras de fazer com que um imposto retire ou então conserve fora do bolso das pessoas muito mais do que aquilo que ele carrega para os cofres públicos:

4.1 - O recolhimento do imposto pode exigir um grande número de funcionários.

4.2 - O imposto pode dificultar a iniciativa das pessoas e desestimulá-las de aplicar em certos setores de negócios que poderiam dar sustento em emprego a grandes multidões.

4.3 - Um imposto pouco criterioso representa uma grande tentação para o contrabando (ou sone-

gação).

- 4.4 - O imposto, por sujeitar as pessoas às visitas frequentes e à odiosa inspeção dos coletores, pode expô-las a muitos incômodos, vexames e opressões desnecessárias. É devido a um ou outro desses quatro modos inadequados de impor ou recolher tributos, que estes muitas vezes acarretam muito mais incômodos para as pessoas do que benefícios para o soberano" (Smith, 1984, Vol. II, págs. 247, 248 e 249).

Os três últimos princípios tratam de problemas de administração dos impostos e são de uma aceitação geral. O segundo problema relacionado por Smith na quarta máxima indica uma preocupação não eminentemente administrativa, mas com o impacto do imposto sobre a vida econômica e seu possível desestímulo sobre determinadas atividades. Os economistas neoclássicos irão desenvolver este ponto ao darem importância a neutralidade dos impostos, isto é, que os impostos não afetem a alocação de recursos orientada pelo mercado.

A controvérsia sobre tributação encontra-se sobre a interpretação do princípio da equidade formulado por Smith. As duas abordagens que dominam a discussão acadêmica sobre os tributos, a abordagem do benefício e a abordagem da capacidade de pagamento, consideram-se seguidoras e fiel interpretadoras da noção smithiana da justiça tributária. Por ora, cabe dizer que a discussão do princípio de equidade teve mais impacto nas discussões posteriores realizadas por diversos autores do que no prosseguimento da reflexão de Smith. Veremos no próximo item que trata da análise de Smith sobre os impostos de seu tempo, que suas conclusões são contraditórias ao conteúdo do princípio da equidade.

Tributação Real: Smith analisa os impostos de sua época

Como vimos na seção anterior, Adam Smith afirma que os impostos incidem, em última análise, sobre as três fontes de rendimentos. Sendo assim, ele passa a analisar os impostos que incidem sobre cada fonte de renda e depois analisa os impostos indiretos que devem recair indiferentemente sobre cada rendimento, como imposto de capitação e sobre os bens de consumo. Seguiremos a or-

dem de Smith, fazendo um resumo e uma crítica de suas observações sobre a tributação sobre a renda da terra, os lucros, salários, os impostos de capitação e consumo.

O artigo referente a tributação sobre a renda da terra inicia com uma avaliação sobre os critérios de aferição da base do imposto. A renda de terra pode ser estimada por um critério in variável que estipula o imposto com base no valor da propriedade, supondo que a renda advinda da exploração da terra é uma porcentagem fixa em relação ao valor da propriedade. O imposto territorial existente na Grã-Bretanha, e analisado por Smith, utiliza este critério invariável de avaliação da renda. Smith faz críticas a este tipo de tributo pois considera que ao longo do tempo há apri moramentos ou negligências na cultura das terras que irão alterar o valor da renda, mas que por sua vez não serão captados pelo imposto. Portanto, este critério de avaliação pode tornar os impostos sobre a renda injustos ao longo do tempo devido às alterações que ocorrem na renda. Outro critério de aferição da base do imposto, que conta com a concordância de Smith, é o que se baseia no valor dos arrendamentos registrados em cartórios públicos. Este critério variável permite que o imposto acompanhe às alterações no nível de renda que podem ocorrer ao longo do tempo, e por isso Smith considera um imposto mais justo que o imposto territorial, e propõe aos governos sua utilização apesar dos custos de sua administração.

Posto esta preferência pelo critério variável, Smith passa a dar várias sugestões a administração do imposto que representam a possibilidade de sua utilização como instrumento de política econômica. Desta forma, há o aconselhamento para uma tributação maior sobre a renda dos proprietários que estão, segundo Smith, praticando distorções sobre o funcionamento da economia. Há propostas da sobretaxação quando o proprietário cobra luvas do arrendatário e quando há a obrigatoriedade contratual do cultivo de determinadas espécies. Por outro lado, o imposto pode ser utilizado para incentivar o aumento da produtividade. Smith dá uma sugestão de que o acréscimo da renda proveniente de aprimoramentos na propriedade deva ficar isento por um prazo fixo. Neste ponto, podemos assinalar que Smith admite que os impostos sejam guiados por outras regras do que a estabelecida nos seus princípios, pois aceita a variação do tributo para fins de estímulo a produção.

Diferentemente dos impostos que recaem sobre o salário e o lucro, Smith não vislumbra possibilidade de transferência do imposto sobre a renda da terra. Considera, portanto, que tal tributo não afeta o nível de produção, nem o nível de preços. Smith não apresenta argumentos que sustentem esta conclusão, isto depois será feito por Ricardo, que formulou uma teoria de determinação do nível de renda mais consistente. Assim, considera que o único inconveniente do imposto sobre a renda da terra para o proprietário e para a economia capitalista é o inevitável ônus de ser obrigado ao pagamento do imposto.

A respeito da tributação sobre os lucros ou sobre os rendimentos provenientes do capital, Smith inicialmente esclarece a sua noção sobre este rendimento. Para ele o lucro oriundo do capital divide-se em dois componentes: o que paga os juros e o excedente, considerado como o lucro após o pagamento do juro. Após este esclarecimento, é incisivo quanto a impossibilidade de tributar o excedente:

"Evidentemente, este último componente é um item não possível de tributação direta. É a compensação, e na maioria dos casos não passa de uma compensação modesta, pelo risco e pelo trabalho de aplicar o capital. O aplicador precisa ter essa compensação, sem o que não pode continuar com este negócio, sob pena de comprometer seu próprio interesse". (Smith, 1983, pag. 265).

Ao considerar a inviabilidade de redução do lucro para a manutenção de seu interesse na atividade empresarial; o capitalista, ao se deparar com o imposto que atinge seus lucros, se vê obrigado a aumentar sua taxa de lucro acima da taxa natural. Smith aceita, assim, que o peso do imposto sobre o lucro é transferido para os demais rendimentos. No caso do capital agrícola, o aumento da taxa de lucro significaria uma diminuição no valor do arrendamento, e, portanto, o proprietário da terra arcaria com o pagamento do imposto. No caso de capital empregado no comércio ou na manufatura haveria um aumento de preços, quando os consumidores pagariam o imposto, ou uma diminuição do pagamento de juros.

Sobre a tributação incidente sobre os juros, Smith, incidentalmente, aceita a suscetibilidade da taxaço, pois considera o juro tal qual a renda da terra, isto é, "constitui um produto líquido que resta após compensar completamente todo o risco e trabalho de empregar o capital" (Smith, 1983, pag. 265). Porém, Smith vislumbra uma circunstância que desaconselha a tributação sobre o juro do capital financeiro:

"O proprietário de capital é propriamente um cidadão do mundo, não estando necessariamente ligado a algum país determinado. Ele facilmente deixaria o país no qual estivesse exposto a uma sindicância vexatória, visando onerá-lo com um imposto incômodo e transferiria seu capital a algum outro país em que pudesse continuar seu negócio ou desfrutar de sua fortuna mais à vontade. Ao retirar seu capital, ele poria fim a todo o trabalho que esse capital havia mantido no país que deixou".

Estes trechos permitem perceber, mais uma vez, o interesse de Smith em dar liberdade ao capital no seu processo de acumulação. Sendo assim, a tributação não pode reduzir o lucro dos capitalistas pois desestimula a produção e geração de riqueza da nação e do Estado.

No capítulo VII, Livro I, A Riqueza das Nações, Adam Smith estuda o nível de salário dos trabalhadores e conclui que a tendência do salário, isto é, sua taxa natural, é estabelecer-se ao nível de subsistência para reproduzir a força de trabalho. Coerentemente com esta visão, qualquer imposto que venha incidir sobre o salário afetaria a disponibilidade de recursos para o sustento do trabalhador. A manutenção do salário a um nível abaixo da subsistência é impossível no longo prazo pelos próprios mecanismos de ajustamentos salariais, explicados no capítulo VII, o que induz Smith a concluir pela impossibilidade do trabalhador pagar o imposto sobre o salário e, conseqüentemente, pela transferência de seu ônus para os demais agentes econômicos. Assim como no caso da tributação sobre o lucro, haverá a transferência do pagamento do imposto para a renda da terra, no caso do trabalho agrícola, ou para os consumidores dos produtos manufaturados via aumento de preços.

Smith se coloca contrário a imposição do imposto sobre salários, considerando-o absurdo e destrutivo, pois vislumbra que sua adoção pode gerar uma queda na demanda de mão de obra, com redução do emprego para os pobres e diminuição da produção (Smith, 1983, pag. 279).

A análise acima permite-nos concluir que a tributação não pode incidir sobre o salário e o lucro, restando a renda da terra como o rendimento onde o Estado captará os recursos necessários para o funcionamento de suas despesas. Evidencia-se, também, que na análise da tributação real, Smith é induzido a abandonar a noção de equidade estabelecida em seu primeiro princípio, devido, principalmente, a preocupação do Estado em não estabelecer obstáculos a expansão do capital. A atenção com a justiça do imposto, revelada nos princípios de tributação ideal, é sobreposta pela preocupação de dar liberdade a acumulação capitalista, revelada na análise dos tributos que efetivamente incidem sobre a renda.

Após a análise dos impostos específicos sobre cada tipo de renda, Smith passa a analisar os impostos que incidem indiferentemente sobre cada tipo de rendimento, como os impostos de capitação e sobre mercadorias de consumo. Este primeiro tipo de tributo é totalmente desaconselhado pelo autor por considerá-lo ora desigual ora incerto e arbitrário, sendo seu único conveniente a facilidade de arrecadação. Smith já previa a tendência dos Estados a abandonar a utilização dos tributos per capita devido as suas desvantagens.

A dificuldade de tributar diretamente e proporcionalmente a renda dos agentes econômicos pode levar o Estado a procurar taxá-la indiretamente, via consumo, supondo que as despesas do consumidor são proporcionais ao seu rendimento. Smith analisa, então, os efeitos da taxação sobre artigos de necessidade, e sobre artigos de luxo. Acreditando que os trabalhadores consomem os artigos de necessidade, um imposto que incida sobre o preço destes bens implicará no aumento da despesa necessária para a sua subsistência. Assim, o imposto sobre artigos de necessidade induzirá um aumento dos salários para os trabalhadores manterem seu nível de subsistência. Por aumentar os salários, o pagamento efetivo do imposto sobre os artigos de necessidade são transferidos aos proprietários de terra (devido ao aumento do salário do trabalhador agrícola) ou são transferidos para os preços, atingindo os consumidores ricos. Conclui Smith

que "as classes média e superior da população, se compreendessem devidamente seus interesses, deveriam sempre opor-se a todos os impostos sobre artigos de necessidades, bem como a todos os impostos diretos sobre os salários do trabalho" (Smith, 1985, pag.285).

De outro lado, os impostos sobre os artigos de luxo só elevam os preços dos bens no qual incidem. Como não tem peso sobre as despesas do trabalhador, este imposto não terá repercussão sobre o salário e o lucro.

IV - CONCLUSÃO

Esta leitura da Teoria de Tributação de Smith nos induz a concluir que a preocupação do autor não é estabelecer princípios gerais de tributação, mas fazer com que a estrutura tributária de sua época rompesse com a arbitrariedade do período anterior, se ajustasse a dinâmica capitalista da economia e não se constituísse em um obstáculo para a acumulação de capital. A tributação ideal que Smith procura traçar não pode ser considerada como uma doutrina para os sistemas tributários, mas seu sentido está em orientar o Estado para dar liberdade a acumulação de capital e fazer com que a política tributária não seja um peso a limitar a reprodução do capital e a reprodução da classe trabalhadora. Concordo, assim, com a afirmativa de Corazza, ao considerar que "a teoria de Tributação de Smith, por trás de seu véu de neutralidade, está estreitamente ligada a promoção da acumulação capitalista". (Corazza, 1984, pag. 50).

É neste sentido que devemos entender as contradições de Smith quando comparamos a sua análise de tributação ideal e de tributação real. Se no princípio de equidade há a sugestão para o gravame tributário generalizar sobre todas as rendas, na análise dos impostos da Inglaterra Smith concluiu pela impossibilidade de gravar os salários dos trabalhadores e os lucros dos capitalistas. A renda da terra é a única base tributária na qual o Estado pode atingir um duplo objetivo: extrair recursos para financiar seus gastos e não limitar a acumulação de capital.

A difusão e vulgarização dos "Princípios de Tributação" é encontrada nas teorias neoclássicas de Finanças Públicas, que utilizam os "Princípios" como regras normativas garantidoras de

uma neutralidade da ação estatal e de uma justiça fiscal. Assim, a relevância dos "Princípios de Tributação" de Smith não se firma na própria obra do autor, que não utilizou-os na sua análise sobre as estruturas tributárias de seu tempo, mas está em servir de suporte para as teorias neoclássicas de tributação, que se apresentam como "racionais" e "justas", isto é, pretendem justificar que as ações de Estado são neutras perante as classes sociais.

V - RESUMO

A revisão da Teoria de Tributação de Adam Smith é feita a partir de um método que procura situar a análise do autor dentro de seu contexto histórico e dentro de sua concepção de Sociedade e Estado. A partir deste método conclui-se que a contribuição de Smith não está em formular "Princípios de Tributação Ideal" mas em analisar as implicações de uma política tributária para o livre funcionamento das forças produtivas da economia capitalista.

VI - BIBLIOGRAFIA

- CORAZZA, Gentil (1984) - Estado e Teoria Econômica: de Quesnay e Keynes Dissertação de Mestrado em Economia, apresenta ao Centro de Estudos e Pesquisas Econômicas (IEPE), Porto Alegre.
- GRUPPI, Luciano (1983)- Tudo começou com Maquiavel Ed. L.P. M., Porto Alegre
- MUSGRAVE, Ricard (1976) - Teoria das Finanças Públicas Ed. Atlas, São Paulo.
- MUSGRAVE, Richard e Peacock, Alan (1967) - Classics in the Theory of Public Finance. ST Martin's Press, New York.
- SMITH, Adam (1983) - A Riqueza das Nações: Investigação sobre sua Natureza e suas Causas Ed. Abril Cultural, Coleção: Os Economistas, São Paulo.