VIDERE
V. 14, N. 31, SET-DEZ. 2022
ISSN: 2177-7837

Recebido: 22/08/2022.
Aprovado: 12/11/2022.

Páginas: 198 - 215

DOI: 10.30612/videre.v14i31.v14i31.15557

A TRIBUTAÇÃO 4.0 E A SUSTENTABILIDADE DO SISTEMA PREVIDENCIÁRIO BRASILEIRO

TAXATION 4.0 AND THE SUSTAINABILITY OF THE BRAZILIAN SOCIAL SECURITY SYSTEM

LA FISCALIDAD 4.0 Y LA SOSTENIBILIDAD DEL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL BRASILEÑO

Gilberto Ferreira Marchetti Filho*
Juliana de Oliveira Xavier Ribeiro**
Carolina Alves Corrêa Láua***

*
Doutorando em Direito Político e Econômico - Mackenzie
Professor do curso de Direito - UNIGRAN
gilberto.marchetti@unigran.br
OrcidID: 0000-0002-5602-2538

**
Doutoranda em ciências jurídicas na universidade autônoma de Lisboa
juliana_x_ribeiro@yahoo.com.br
OrcidID: 0000-0001-5438-3527

***
Mestranda em Direito Previdenciário pela PUC/SP
carolinalaua.adv@gmail.com
OrcidID: 0000-0003-2657-7951

RESUMO
O sistema tributário do Estado é sua base de fonte de custeio. Esse sistema, modernamente, precisa atender não só as despesas regulares do Estado, mas sustentar políticas públicas que visam o bem-estar e qualidade de vida da população. Dentro desses aspectos, esse sistema deve custear de maneira satisfatória o sistema previdenciário social. Entrementes, a modernidade, plasmada na globalização e virtualização, trouxe a revolução 4.0 na indústria e no comércio, o que tem impactado o tradicional sistema tributário, que consegue acompanhar essa evolução. Seguindo essa linha, em revisão bibliográfica e da legislação, observando a metódica exploratória descritiva, esta pesquisa objetiva analisar a tributação 4.0 e a contribuição previdenciária das empresas sobre a folha de salário, principalmente na sua desoneração. Pretende demonstrar a necessidade de uma reforma tributária, dentro do campo da tributação 4.0, para auxiliar na manutenção do custeio do sistema previdenciário, sem onerar ou sobrecarregar demais as empresas.
PALAVRAS-CHAVE: Revolução 4.0. Seguridade social. Tributação 4.0. Estado de bem-estar social.

ABSTRACT
The State's tax system is its base source of funding. This system, modernly, needs to meet not only the State's regular expenses, but to sustain public policies that aim at the population's well-being and quality of life. Within these aspects, this system must satisfactorily fund the social security system. Meanwhile, modernity, embodied in globalization and virtualization, has brought the 4.0 revolution in industry and commerce, which has impacted the traditional tax system that can keep up with this evolution. Following this line, in a literature and legislation review, observing the exploratory descriptive methodology, this research aims to

analyze the taxation 4.0 and the social security contribution of companies on the payroll, especially in its exoneration. It intends to demonstrate the need for tax reform, within the field of taxation 4.0, to help maintain the funding of the social security system, without burdening or overloading companies.
KEYWORDS: 4.0 Revolution. Social security. 4.0 taxation. Welfare state.

RESUMEN
El sistema fiscal del Estado es la base de su fuente de financiación. Este sistema, modernamente, tiene que hacer frente no sólo a los gastos ordinarios del Estado, sino también apoyar las políticas públicas dirigidas al bienestar y la calidad de vida de la población. Dentro de estos aspectos, este sistema debe financiar satisfactoriamente el sistema de seguridad social. Mientras tanto, la modernidad, encarnada en la globalización y la virtualización, trajo la revolución 4.0 en la industria y el comercio, que ha impactado en el sistema fiscal tradicional, que puede seguir esta evolución. Siguiendo esta línea, en la revisión bibliográfica y legislativa, observando el método descriptivo exploratorio, esta investigación tiene como objetivo analizar la fiscalidad 4.0 y la cotización a la seguridad social de las empresas en nómina, especialmente en su liberación. Pretende demostrar la necesidad de una reforma fiscal, dentro del ámbito de la fiscalidad 4.0, que ayude al mantenimiento de la financiación del sistema de la Seguridad Social, sin gravar ni sobrecargar a las empresas.
PALABRAS CLAVE: Revolución 4.0. Seguridad social. Fiscalidad 4.0. Estado del bienestar.

1 INTRODUÇÃO

O grande estímulo da tributação se traduz na sustentabilidade do sistema estatal, principalmente o previdenciário. O desafio do sistema tributário é a aceitação da pessoa humana em pagar o tributo com o propósito da contrapartida dos serviços e benefícios estatais.

Ocorre, todavia, que durante o *Welfare State* as sociedades, principalmente as desenvolvidas passaram a conceder uma vasta demanda de benefícios sociais o que deu origem aos grandes dilemas quanto a sustentabilidade do sistema previdenciário local.

O Brasil, como país subdesenvolvido possui na folha de pagamento de suas empresas o questionamento sobre o quanto a onerosidade dela impacta na sustentabilidade de nosso sistema previdenciário brasileiro. A política da Revolução Tributária 4.0 traz novas propostas para financiamento do sistema previdenciário, cujo intuito é a desoneração da folha de pagamento das empresas, sendo esta, pois, a problemática central dessa pesquisa. É dizer, o sistema de tributação 4.0 e seu impacto na sustentabilidade do sistema previdenciário brasileiro.

Desta forma, o presente artigo tem o objetivo analisar qual o impacto da Revolução 4.0 para o Brasil e se a natureza pós-moderna de taxação pode ser uma possível solução para a sustentabilidade do sistema do seguro social brasileiro.

Para tanto, a metodologia adotada será a exploratória descritiva, pois busca apresentar uma ideia ou esclarecimento conceitual acerca dos institutos interligados, estabelecendo prioridades para futuras pesquisas e procurar obter informações sobre possibilidades práticas no tema propostos dentro da realização das pesquisas (SELLTIZ *et. al*, 1974, p. 60).

Importante destacar que, para o quanto necessário, pesquisas exploratórias proporcionam a visão geral acerca de determinado fato, realizado especialmente quando se trata de tema pouco explorado e torna-se mais difícil sobre ele formular hipóteses causais precisas e operacionalizáveis (GIL, 1999, p. 43).

Logo, diante do tema, problemática e objetivo propostos, observando essa metódica exploratória descritiva, dentro do campo dedutivo, sistêmico e axiológico, utilizou-se a revisão bibliográfica e consulta à legislação para construção teórica do estudo.

Nesse conduto, pontuar-se-á, em primeiro, algumas considerações sobre a finalidade da tributação dentro do financiamento do Estado, bem assim sobre os recursos fiscais durante a política do *welfare state*. Ao depois, tratar-se-á do impacto da onerosidade da folha de pagamento das empresas no sistema previdenciário brasileiro.

Firmados esses parâmetros iniciais, adentra-se especificamente no tema para estabelecer uma análise sobre a revolução tributária 4.0 e seu impacto no financiamento e sustentabilidade do sistema previdenciário brasileiro.

2 A FINALIDADE DO PODER DE TRIBUTAR

Na trajetória do avanço social, o tributo foi um dos mais notórios episódios que esteve e se mantém interligado com a evolução sociopolítica das diversas fases vividas pelo ser humano. Nesse conceito, ao longo de toda a história tributária, o tributo se manteve sempre presente e vinculado aos acontecimentos de cunho social e político, principalmente frente as revoltas, crises e inquietações populares.

O tributo tem sido utilizado com o escopo de explanar as várias formas de organização social, principalmente àquelas que culminaram durante os Estados modernos e democráticos. Nesse sentido, primeiramente dentre as épocas mais remotas, o tributo permaneceu vinculado as formas de domínio e submissão até o momento em que a razoabilidade e a democracia vieram se sobrepor. Bouvier (2010, p. 169) trata das épocas conturbadas pelas quais passou a natureza do tributo:

> A legitimidade do poder fiscal está, sem dúvida, intimamente ligada, em primeiro lugar, às origens mais distantes da tributação e às formas primitivas de dedução tributária nascidas do determinismo econômico, político e religioso, na maioria das vezes ocorrendo em um contexto de violência, mas também de troca e aceitação submissão[1].

Não existe uma melhor compreensão da temática em questão do que a reflexão do fato de ser o imposto um meio indispensável à eficácia coletiva e a coesão social.

---

1 No original: "*La légitimité du pouvoir fiscal est sans aucun doute étroitement liée d'abord aux origines les plus lointaines de l'impôt, et à des formes primitives du prélèvement fiscal nées de déterminismes économiques, politiques et religieux, intervenant le plus souvent sur fond de violence, mais aussi d'échange et de soumission acceptée*".

O grande propósito dessa natureza tributária foi o de propiciar os elementos primários de diferentes ideologias e doutrinas praticadas a cada época do progresso humano. Duas revoluções, a Francesa e a Industrial, contribuíram em grande escala para as questões técnicas e política da época.

É fato que a Revolução Francesa, na Declaração Universal dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789, preconizou os princípios da capacidade contributiva e do consentimento ao imposto.

Por sua vez, a Revolução Industrial, de importância ímpar, trouxe as alterações sociais e transformações que culminaram em um novo cenário sociopolítico, caracterizado pelos novos propósitos do Estado intervencionista, pela instauração da grande sociedade solidária, tudo nos ditames da democracia e da sociedade moderna.

Em tempos modernos o tributo deixou de ser um símbolo da escravidão, passando a ser definido como elemento indispensável ao ideal democrático. Sendo assim, para as sociedades livres e democráticas sem tributos não há liberdade (tributação como preço da liberdade[2]) e muito menos propriedade (no *property without taxation*). A grande esteira desta questão se funda no fato de que sem a cobrança de impostos não haverá qualquer garantia de produção de custos pelo Estado.

Após o acontecimento de grandes guerras, o Estado moderno edificou um sistema tributário, cujo condão foi o de unificar um único poder central que visasse angariar recursos cujo intuito era a estabilização política e a economia de cada Estado (PIKETTY, 2014).

Nesse contexto Schumpeter (1961, p. 43) prelecionou:

> Impostos não só ajudaram criar o Estado. Eles ajudaram a formá-lo. O sistema tributário foi o órgão cujo desenvolvimento envolveu os outros órgãos. De nota fiscal em mãos, o Estado penetrou as economias privadas e ganhou crescente domínio sobre elas. O imposto traz dinheiro e o espírito calculante a cantos onde não existiram, e, assim torna-se um fator de própria formação do próprio organismo que o desenvolveu. O tipo e o nível dos impostos são determinados pela estrutura social, uma vez existentes os impostos, eles se tornam uma alça, por assim dizer, que os poderes sociais podem agarrar a fim de mudar esta estrutura.

O Estado moderno teve como principal característica a sua natureza fiscal, na qual se tornou mais do que necessária a cobrança de impostos para cumprir as suas missões e suprir as suas necessidades arrecadatórias. De tal forma, Stewart (2006, p. 1) ressalta que a estrutura estatal passou a ser sustentada pelo sistema tributário, "sem o qual as estruturas políticas, econômicas e jurídicas deixariam de existir".

2 Nesse sentido Torres (1991, p. 37) explana que "o tributo é o preço pago pela liberdade, eis que o indivíduo se distancia do Estado na medida que a prestação fiscal substitui os deveres pessoais e alivia as prestações jurídicas".

Paradoxalmente, uma cultura pré-existente, muitas vezes sem sentido que paira no cotidiano do cidadão comum, está centralizada no fato que ninguém deve nada a ninguém, muito menos ao Estado.

Seguindo na esteira da história, na pós-contemporaneidade há um vasto crescimento quanto as atividades governamentais que conduzem a um sistema tributário que foi equiparado a trabalho forçado ou à expropriação.

Todavia, dentro de um sistema capitalista moderno, resta a polêmica esteira de pensamentos da sociedade que não deve persistir pelo fato de que, no atual modelo, existe a possibilidade de concentração de riquezas por meio do artefato humano cujo maior propósito está na distribuição de seus recursos entre os participantes daquela comunidade.

A implantação de máquinas não mais requisitava trabalhadores fervorosos. A classe operária, já empobrecida, dependia do montante de capital investido na economia e das diversas técnicas que seriam selecionadas pelos empregadores. Houve, nesse ínterim, um contexto de inúmeras desigualdades, crises de superprodução e a tendência de baixa lucratividade inerentes ao sistema capitalista.

As variáveis financeiras dependem de políticas que também, impreterivelmente, são variáveis, cujas normativas e linhas a seguir são essenciais para a realização do que é chamado de "ajustes políticos".

Esses ajustes, em uma época como a pós-modernidade, foram realizados tendo em vista as novas relações entre capital e labor, como também a disseminação de novas conquistas sociais, inclusive na seara legislativa. Para o exegeta, há neste momento novos desafios e polêmicas em questões tributárias que nos levarão a refletir sobre os direitos e valores fundamentais do pragmatismo que engloba a hermenêutica jurídica.

As crises oriundas do capitalismo em suas diferentes vertentes, emaranharam a estabilidade da vida material dos agentes financeiros e os caracteres dessa cognição (HARVEY, 2011). Nessa época de disputas sociais, a filosofia do liberalismo de cunho intenso era bastante ovacionada.

Essa involução do cenário econômico foi gerada por dois grandes males: a inflação e o desemprego. Para sanar tal desiquilíbrio foram edificadas duas espécies de políticas: a fiscal e a monetária. Galbrauth (1989, p. 200) enfatiza que a primeira consiste na política pública de receitas públicas de natureza tributária e a segunda a política de dispêndios públicos de cunho orçamentário.

Nessa conjuntura surgem as políticas fiscais que inclui as receitas públicas com a arrecadação tributária e, de outro lado, os dispêndios do governo que serão descritos no orçamento público. A partir de então, a política do bem-estar social passa a descrever uma nova era dos sistemas tributários locais.

3 OS RECURSOS FISCAIS DURANTE A POLÍTICA DO *WELFARE STATE*

O desenvolvimento estatal da sociedade moderna, notadamente após a década de 1880, foi baseado no modelo do Estado do bem-estar que ansiou por resultados com maior expansão e eficácia, melhor distribuição de renda e o desejo de um bom crescimento econômico.

Houve, nos países desenvolvidos por ocasião do *Welfare State,* um aumento expressivo dos serviços sociais, enquanto nos subdesenvolvidos acabou por ocorrer procedimentos estratégicos de intervencionismo estatal como viés complementar do sistema de produção com a finalidade de conceder incentivo ao crescimento do processo industrial.

O *Welfare State* passou a ser caracterizado como o desdobramento que se tornou necessário para as mudanças postas na marcha imposta para a industrialização das sociedades.

Com valores como justiça social, ordem política e igualdade, o escopo desse sistema era a promoção de uniformidades estruturais de sociedades modernas. Nesse fim, Arretche (2019, p. 57-58) enfatiza o importante papel pelo desempenho do desenvolvimento industrial no surgimento dos programas sociais:

> A industrialização tem efeitos sobre a estrutura da população, sobre a estrutura da estratificação social, sobre a estrutura da população, sobre a estrutura de renda e a distribuição do poder, sobre os mecanismos por meio dos quais se realizará a socialização, mudanças estas tão radicais que exigiriam novas formas de integração social. Vejamos: a atividade industrial (na fábrica) exige um novo tipo de trabalhador, com novos hábitos, uma nova disciplina, diferente daquela compatível com a atividade produtiva do camponês. Ao mesmo tempo, a mecanização do processo produtivo pode significar perda da importância de um conjunto de habilidades profissionais ou mesmo o surgimento do desemprego técnico (qual seja, a obsolescência definitiva de determinadas habilidades). A industrialização implica ainda maior complexidade de divisão social do trabalho. A divisão natural sobrepõe-se o recrutamento no mercado de trabalho segundo habilidades altamente complexas e diversificadas.

É incontestável o paradigma entre a função social do tributo e o Estado do bem-estar social. A tributação simplesmente não pode ser compreendida como um mero vocábulo do poder estatal, mas sim, de modo que a receita possua uma finalidade em si própria, isto é, deve ser entendida e refletida como uma das funções do Estado Democrático, que possui o poder-dever de executá-la.

No Brasil, o *Welfare State* se materializou a partir do momento em que passou a haver a cooperação entre Estado e indivíduo, em que o Estado provê a proteção, e a sociedade contribui para que todos possam usufruir dessa proteção.

O marco no Brasil se deu com o Decreto-Lei nº 7.526/1945, que configurou a primeira Lei Orgânica dos Serviços Sociais do Brasil, que abrangia previdência e as-

sistência social, a serem custeadas pelo Governo, a partir das contribuições da população. A partir desse marco, a proteção social no país passou por grande progresso.

A proteção social foi se desenvolvendo no Brasil, até o advento da Constituição Federal de 1988, chamada de Carta Cidadã, e posteriormente com as Leis Federais n. 8.212/1991 (Lei de Custeio da Previdência) e 8.213/1991 (Lei de Benefícios), em que foram previstas as proteções sociais, quais são os benefícios e como serão custeados.

4 O IMPACTO DA ONEROSIDADE DA FOLHA DE PAGAMENTO DAS EMPRESAS NO SISTEMA PREVIDENCIÁRIO BRASILEIRO

As políticas sociais são, no sentido da valorização do trabalho humano, o que propicia meios que conduzem a concretização de sua proteção. O tributo entra nesse contexto como o *modus operandi* dos procedimentos estatais cujo intuito pressupõe o aumento dos padrões de produtividade no âmbito das atividades desenvolvidas pelos órgãos do Estado.

Nesse sentido, a relação de labor e as hipóteses de incidência dos tributos são tópicos de extrema relevância no contexto da relação empregado e empregador. Sendo assim, partimos do pressuposto que a terminologia da seara trabalhista é de suma importância para discussão acerca dos efeitos tributários na geração de empregos formais.

O tributo contém uma especificidade, isto é, ao contrário de ser simplesmente uma prestação pecuniária para o órgão estatal, passou a ser meio de arrecadação com a finalidade de gerar empregos ou prover as políticas derivadas do mérito.

Apesar da importância da arrecadação tributária existente em decorrência da relação de emprego, essa arrecadação possui um custo crescente para o orçamento da relação trabalhista no decorrer dos últimos anos.

Essa carga que transcendente acaba por dificultar - e por muitas vezes impedir - a formação das novas relações de emprego, o que ocasiona o aumento de empregos informais e, consequentemente, o descumprimento de eventuais direitos trabalhistas.

Por consequência, se a tributação patronal ou de empresas onera demasiadamente a folha de pagamento, além de haver proporcionalmente um alto custo salarial, haverá a queda do número de empregos formais, a fim de diminuir essa onerosidade.

A introdução de qualquer novo tributo sobre a folha de pagamentos ou até mesmo sobre as remunerações dos contribuintes pode deteriorar a situação dos sujeitos passivos que possuem um menor poder aquisitivo. Levando-se em consideração a pessoa física que labora, essas terão que trabalhar mais se não quiserem perder o seu padrão de vida.

O problema da oneração dos sistemas tributários oriundos do mercado laboral está localizado no fato de serem tributos elevados que levam a perda da equidade tributária. Merece destaque a tese proposta por Cardoso (2016, p. 229). A autora defende que a desoneração de impostos seria no sentido de direcionar o financiamento das políticas públicas com a finalidade no sentido de que tenham resultados efetivos sobre a desconcentração de renda na direção das classes mais baixas.

Destaca ainda a autora que esse "tipo de política beneficia todas as classes com ganhos de renda, de modo que o próprio efeito inicial negativo da maior taxação nas classes superiores da estrutura distributiva poderia ser, em parte, compensado".

Os trabalhadores e os empregadores precisam ser ativos e empreendedores, pois contribuirão de forma inovadora e eficaz no domínio da sociedade civil no mesmo momento que contribuem para o desenvolvimento econômico. Nesta reflexão, Leadbeater (1997, p. 9-10) enfatiza que:

> Operar como uma espécie de braço de pesquisa e desenvolvimento do sistema de *welfare,* inovando soluções para problemas sociais intratáveis. Eles frequentemente prestam serviços com muito mais eficiência do que o setor público. Mais importante, eles colocam em movimento um círculo virtuoso de acúmulo de capital social. Eles ajudam as comunidades a construir capital social, o que lhes dá uma oportunidade melhor de se manterem em pé.[3]

Compreendido isso, tem-se que uma das modalidades de custeio da previdência social no Brasil se dá mediante a tributação da folha de pagamento das empresas, também chamada de contribuição sobre a folha de salário.

Com efeitos, essa contribuição previdenciária está prevista no art. 195, I, a da Constituição Federal, que determina que as empresas contribuirão para a Previdência Social a partir da incidência de tributo sobre a folha de salário e demais rendimentos pagos ou creditados, a qualquer título à pessoa física que preste serviço à pessoa jurídica, mesmo que não haja vínculo empregatício, como é o caso dos prestadores de serviços.

Conforme determina o artigo 22, I, da Lei Federal n. 8.212/1992, o valor dessa contribuição previdenciária será de 20% sobre a folha de salário da empresa. Ainda, incide sobre a folha de pagamento, contribuição para financiar o benefício de aposentadoria especial, de 1 (um), 2 (dois), ou 3 (três) por cento sobre a folha de pagamento, em virtude do risco (leve, médio ou grave) de acidentes de trabalho da atividade preponderante da empresa.

Verifica-se que o encargo da empresa é alto, visto que além de todos os encargos trabalhistas, as contribuições do trabalhador pagas conjuntamente pelo patrão e

3 No original: *"Operate as a kind of research and development arm of the welfare system, innovating solutions to intractable social problems. They often deliver services far more efficiently than the public sector. More importantly, they set in motion a virtuous circle of social capital accumulation. They help communities build social capital, which gives them a better chance of standing up*".

pelo empregado, a contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento é alta (20%).

Ao se discutir a desoneração da folha de pagamento, o principal objetivo é tornar o encargo menos pesado para as pessoas jurídicas. Essa desoneração, no judiciário, vem a partir discussão sobre as rubricas da folha de pagamento, para verificar se determinada rubrica configura verba remuneratória ou indenizatória, visto que somente incide contribuição previdenciária patronal sobre verbas remuneratórias.

Dentre as principais discussões judiciais sobre o tema nos tribunais superiores, destaca-se a rubrica do salário-maternidade, que, conforme decisão recente do Supremo Tribunal Federal, no tema 72[4], não incide contribuição sobre a folha de pagamento. O aviso-prévio indenizado também foi objeto de discussão judicial, e o Superior Tribunal de Justiça, no REsp 1.230.957/RS[5], entendeu que é uma verba indenizatória, e, portanto, também não incide contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento.

Tais desonerações aliviam o encargo das empresas, garantindo a saúde financeira da pessoa jurídica, e possibilitando que o dinheiro retorne para a sociedade, por meio da função social da empresa. Entretanto, ao desonerar as empresas, o dinheiro deixa de entrar nos cofres públicos para o custeio da Previdência Social.

A equação da saúde financeira das empresas e o custeio da seguridade social como um todo precisa ser balanceada, sem prejudicar nenhum dos dois polos. Dessa forma, a tributação 4.0 se mostra como a solução para novas fontes de custeio para o sistema de seguridade da sociedade.

É notório que, com o passar dos anos, o mundo industrial e de capital social está sofrendo intrínsecas transformações que tendem ainda a evoluir. Um dos fenômenos mais expressivos que impactam na tributação dos tempos modernos é a globalização.

Essa, por ser um fenômeno novo, se apresenta atualmente multifacetado, pois interfere nas áreas como a cultura, a economia e a política. No campo tributário não poderia ser diferente, haja vista que a inserção internacional das demandas, a eficiência, a simplicidade, a flexibilidade e a responsabilidade política integram a taxação contemporânea.

---

4 Tema 72. DIREITO CONSTITUCIONAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO EMPREGADOR. INCIDÊNCIA SOBRE O SALÁRIO-MATERNIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL E MATERIAL (BRASIL, 2020).

5 Temas 478, 479, 737, 738, 739 e 740 PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTES VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA (BRASIL, 2014).

5 A TRIBUTAÇÃO 4.0

Com a internacionalização das indústrias, fundamentadas principalmente na era digital, os 4 I's, citados por Ohmae (1996, p. 35-36), ou seja, investimento, indústria, informação e indivíduos, ficam diretamente vinculados ao processo de globalização.

Antes limitados pela geografia, os investimentos das multinacionais e a distribuição de seus produtos são hoje repassados a vários países. Ademais, a informação da era da internet chega a qualquer lugar do globo e os indivíduos circulando facilmente ao redor deste.

Com efeito, a sociedade evoluiu, tornou-se intercontinental, globalizada. Boa parte disso se deve à modernidade dos meios de comunicação, notadamente à evolução da internet com suas redes sociais. A comunidade deixa de ser simplesmente familiar e local, passando para níveis nunca vistos.

Nessa trilha, "a ciência e a tecnologia tornaram-se elas próprias globalizadas. Calculou-se que o número de cientistas que trabalham no mundo é maior hoje do que antes em toda a história da ciência". De outro lado, "a globalização tem também uma diversidade de outras dimensões. Ela põe em jogo outras formas de risco e incerteza, especialmente aquelas envolvidas na economia [...]. O risco está estritamente associado à inovação" (GIDDENS, 2007, p. 15).

Diante disso, a evolução da sociedade e do capitalismo, com influências da modernização dos meios de comunicação e da globalização trouxe diversos benefícios para a sociedade. Por outro lado, também sobressaltou os riscos e crises, que se manifestam na saúde pública, políticas e, principalmente, econômicas decorrentes dessa convivência social globalizada e que afetam diretamente os membros dessa sociedade.

Nesse sentido, Tanzi (2007, p. 272) observa que as mudanças tecnológicas e a diminuição de barreiras a transação internacional, influenciando os novos custos de transporte e velocidade com que a informação pode ser transferida, traz um grande estímulo a globalização, formando o que o autor denomina como "nova economia". Hodiernamente pela razão das economias modernas terem seu fundamento mais em conhecimento do que nos recursos adotadas pelas antigas, haverá o surgimento de uma nova problemática.

De fato, "os impactos econômicos da revolução digital afetam também a tributação. As transformações em curso nas relações sociais e econômicas reclamam tributos diferentes e outras formas de cobrança, quer no nível interno, quer no nível internacional" (CORREIA NETO; AFONSO; FUCK, 2019, p. 149).

Por seu turno, de tudo isso fica evidente que os sistemas tributários que vigem pelo mundo não se mostram capazes de atender os "desafios postos pela nova economia digital. As bases, estabelecidas no início do século XX, caminham para tornarem-

-se rapidamente obsoletas – inaptas para lidar com novas práticas comerciais e novos modelos de negócios" (CORREIA NETO; AFONSO; FUCK, 2019, p. 149).

No Brasil não é diferente. Deveras, o sistema tributário brasileiro não foge nem está preparado para os "desafios que a economia digital impõe aos demais países. Mudanças estruturais na economia e na sociedade parecem ter esgotado o potencial de expansão do sistema brasileiro e chegam a pôr em dúvida sua capacidade de exploração no cenário atual" (CORREIA NETO; AFONSO; FUCK, 2019, p. 158).

Em razão disso e considerando o impacto oriundo da globalização, deverá existir um novo ambiente com novas características, principalmente nos sistemas fiscais e de proteção social. Esse novo ambiente, cuja característica primordial são as novas tecnologias existentes e disponíveis, afetarão os preços, os empregos, distribuição de renda, receitas tributárias e despesas governamentais.

Até porque "a tributação do emprego e, grosso modo, da remuneração do trabalho, seja individualmente, seja da folha salarial, tende a perder cada vez mais relevância em um contexto de substituição maciça de mão de obra por máquinas e de crescente flexibilização das formas de trabalho" (CORREIA NETO; AFONSO; FUCK, 2019, p. 154).

Nas searas e temáticas supracitadas ainda se reflete sobre uma grande polêmica oriunda do impacto da globalização na taxação do futuro. Mesmo porque os reflexos dessa nova economia atingem a política tributária e a, consequentemente administração fazendária.

> Se, por um lado, as novas tecnologias de informação, comunicação e inteligência abrem enormes oportunidades para que os fiscos cobrem, arrecadem e fiscalizem os tributos com mais eficiência e agilidade; por outro, esses mesmos determinantes técnicos ou tecnológicos tornam obsoletos, inadequados e até inoportunos muitos dos impostos desenhados e cobrados em uma economia que não era digital. Esse paradoxo contemporâneo não tem sido muito enfrentado na literatura, nem mesmo na internacional, que raramente encara as duas questões ou desafios ao mesmo tempo. Aliás, o mais comum é analisar os ganhos para a administração fazendária e ignorar os riscos de não se modernizar a política fiscal. (CORREIA NETO; AFONSO; FUCK, 2019, p. 149).

Com a queda de receita e a necessidade de mais gastos em áreas específicas, principalmente com a proteção social em decorrência do envelhecimento e da globalização, meios alternativos de proteção contra vários tipos de riscos deverão ser desenvolvidos pelo mercado ou pelos próprios indivíduos.

Nesse caminho, o financiamento das garantias de segurança deverá ser realizado pela solidariedade social ou de um grupo responsável por determinado mérito. Por essa razão é que existe uma nova dimensão estatal, a saber, o Estado de segurança baseado no princípio da solidariedade.

Sem olvidar que, com a característica original da sociedade de risco conceituada como ambivalência, Beck (1997, p. 42) condiciona que nas políticas atuais há uma distribuição não só de benefícios como se pleiteava à época do Estado de bem-estar, mas também malefícios que dentro de um caráter paradoxal influenciaram o próprio conceito de segurança.

É por isso que Correia Neto, Afonso e Fuck (2019, p. 150) entendem que a revolução digital que vivemos exige também uma "revolução tributária, isto é, do desenvolvimento de uma tecnologia tributária capaz de alcançar manifestações de riqueza antes irrelevantes e agora em ascensão, sem prejuízo de aperfeiçoarem-se também os meios e procedimentos de aplicação das leis tributárias em vigor". É nesse campo que se tem a ideia da "Tributação 4.0".

Por intermédio de uma política de terceira via denominada "Tributação 4.0" podemos elucidar que "os governos podem se desligar progressivamente de atividades e explorar meios alternativos de concretizar tais objetivos com financiamento menos direto" (TANZI, 2007, p. 280).

Seguindo esse raciocínio, as tributações comuns, com impostos incidindo sobre a folha de pagamento, receita e faturamento, entre outras que oneram as empresas e até mesmo os contribuintes, deverão ser flexibilizadas por meio de novas formas de receita tributária oriunda da Tributação 4.0.

Essa "Tributação 4.0" exige processos da nova indústria totalmente modificada e reestruturada pelas questões que envolvem a inteligência artificial e todo o seu desenvolvimento tecnológico. Portanto, pelos efeitos globais da economia e todo o benefício trazido pela internet faz com que haja uma transferência rápida de conhecimento e a multiplicação de produtos físicos e serviços que influenciam diretamente os sistemas tributários estatais.

Oriunda da Revolução Industrial 4.0, como exposto, a indústria ao conduzir um ciclo de produção e replicação diferenciados trazem, conforme assevera Souza (2018), transformações que irão além do chão de fábrica, influenciando todos os setores da empresa como, por exemplo, o setor fiscal, devendo torná-lo mais estratégico.

Assim, diante de todas essas alterações da indústria e na economia, agora digital, o sistema tributário deve se adaptar as novas realidades, buscando, inclusive, novas fontes de custeio que tenham por objetivo a promoção da sustentabilidade de todo o sistema.

Nessa ordem de ideias, tanto as normas jurídicas e as regulatórias da produção, distribuição e utilização de produtos, serviços e de propriedade intelectual devem ser revisadas e a regulamentações tributárias serão reexaminadas com o intuito de se proceder a adaptação de tributos e tarifas à nova realidade.

6 REVOLUÇÃO 4.0, REFORMA TRIBUTÁRIA E A FUTURA TAXAÇÃO PARA MANUTENÇÃO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL BRASILEIRA

A denominada "Indústria 4.0" ou "Revolução Industrial 4.0" traz em seu bojo profundas alterações nos modelos industriais de produção bem como no campo dos negócios. Com o propósito das empresas se tornarem mais competitivas, existe nesse mérito grandes desafios que não podem ser ignorados por ocasião de seus efeitos no mercado laborativo.

A irreversibilidade do avanço tecnologia nos meios de produção e no mundo dos negócios em si nos demonstra que os Estados devem criar políticas tributárias que tenham como objetivo levar os países ao desenvolvimento econômico e, ao mesmo tempo, apresentar um sistema arrecadatório eficaz que vise a sustentabilidade do Estado e suas políticas públicas.

A "Indústria 4.0" criará uma demanda por novos profissionais, porém esse saldo será negativo, haja vista que a tecnologia extingue mais postos de trabalho do que os cria em virtude da celeridade da operação de todo o sistema, principalmente nos países desenvolvidos.

Na atualidade, a sustentabilidade dos sistemas de previdência social depende de forma direta dos trabalhadores ativos de acordo com o modelo de financiamento dos regimes de previdência social. O seu modelo de financiamento atual, direcionado em suas leis de custeio, tende a se tornar insustentável em face das transformações anunciadas para o mercado de trabalho, notadamente a diminuição ou extinção de postos de trabalho, a fomentação de trabalho remoto e independente e a grande oferta da força de trabalho que gerará uma diminuição significativa nas remunerações (AMORIM, 2017, p. 250).

No Brasil, o financiamento do sistema previdenciário se baseia nos ditames da Lei Federal n. 8.212 de 24 de julho de 1991. Nesse atual modelo, as contribuições previdenciárias se encontram demasiadamente dependentes do mercado de trabalho, tendo por base a oneração excessiva da incidência tributária na remuneração do trabalhador ou mesmo na folha de pagamento das empresas[6].

A última reforma da previdência, advinda pela Emenda Constitucional n. 103 de 13 de novembro de 2019 foi um passo essencial para tornar o sistema previdenciário mais sustentável em face da pressão para diminuir as despesas primárias do sistema.

Contudo, na prática, a cada dia, a observância do princípio na diversidade da base de financiamento se encontra mais e mais mitigada frente a clara necessidade

6 Os gastos previdenciários, em geral, já respondem por 57% de todos os gastos primários da União, ou 63% de toda a receita tributária líquida brasileira (ABINEE, 2018).

de uma maior interação entre as fontes de investimento do sistema, causadas pelo desiquilíbrio cada vez mais claro, entre as receitas e despesas (TEIXEIRA, 2015, p. 182-183).

No sistema de custeio da previdência social brasileira há uma grande tendência de financiamento de caráter laborista fundamentado nos modelos Bismarck. Entrementes, no cenário atual, o financiamento da previdência social deveria abandonar esse modelo enraizado no custeio oriundo do mercado laboral, passando a atender o critério de universalização do sistema, no qual haveria a predominância das receitas fiscais do Estado no financiamento do sistema.

Novos modelos de financiamento do sistema estatal, como a tributação das novas tecnologias ou mesmo a tributação ambiental podem ser receitas tributárias futuras do Estado, cuja repartição auxiliaria na sustentabilidade do sistema previdenciário.

Esse novo e futuro sistema de tributação deve levar em conta, dentre outros fatores:

- Outsourcing de serviços técnicos
- Expansão do comércio eletrônico
- Desintermediação dos negócios
- Fragmentação e internacionalização da cadeia de fornecedores
- Pulverização do valor agregado – valor agregado na produção de bens passa a representar uma parcela pequena do total. O que agrega valor é o conhecimento. (REZENDE, 2020, p. 123)

Diante dessa nova realidade, "ajustes no modelo atual de tributação, tanto no âmbito interno quanto no internacional, talvez não sejam suficientes para lidar com os desafios gerados pelo novo mundo da economia digital" (REZENDE, 2020, p. 153).

Nessa linha, o sistema previdenciário brasileiro depende e precisa de uma futura taxação eficaz, observando a nova realidade da economia digital, de maneira que possa garantir um rendimento de forma incondicional a um grupo de beneficiários cada vez maiores. Por essa razão, o sistema de financiamento brasileiro precisa mudar diante dos novos desafios impostos pela revolução digital.

Esses novos impostos terão o propósito de garantir a sustentabilidade da Previdência Social brasileira e a sua própria existência. Mesmo porque, as recentes reformas, notadamente a última que promoveu o aumento na alíquota de contribuição, não se mostram mais suficientes para sustentar o sistema previdenciário. A equação financeira entre rendas e despesas, pelo atual sistema, em tempos modernos, não se equilibra, o que coloca em risco a existência da previdência social.

Contudo, o enfrentamento desse desafio terá seu início quando uma futura reforma tributária repense a política de incidência de novos "impostos" que sejam adequados e suficientes para lidar com a nova realidade econômica e social que vivemos na pós-modernidade.

> Com a revolução em curso na economia não dá mais para adiar o enfrentamento dessa questão. No caminho traçado para avançar no rumo da reforma tributária, cada etapa oferece melhores condições para percorrer a seguinte, de forma a facilitar a continuidade do avanço que deve levar ao objetivo final. Não há como alimentar a ilusão de que a trajetória pode ser facilmente percorrida, mas também não há como deixar de enfrentá-la. (REZENDE, 2020, p. 155)

Nesse "cenário que se desenha, tanto no plano interno quanto no internacional, é difícil saber quais e como serão os novos impostos. O que já se tem como certo é que as formas atuais não parecem suficientes nem adequadas para lidar com a nova realidade econômica e social" (CORREIA NETO; AFONSO; FUCK, 2019, p. 149).

Talvez a tributação dos robôs e/ou do meio ambiente, dentre outras formas, se configura como elemento estratégico que concede estímulos a funções extrafiscais que são capazes de impulsionar a inovação e a difusão do progresso científico, embora seja essencial que essas medidas ocorram combinadas com a elevação do bem-estar da população, incluindo nesse contexto os segurados do sistema previdenciário brasileiro.

7 CONCLUSÃO

O sistema tributário organizado de um Estado é de suma importância para sua manutenção e financiamento das políticas públicas. De fato, desde muito tempo, mas principalmente do século XIX para cá, o tributo tem sido efetivamente a forma pela qual o Estado obtém recursos para sustentar toda a máquina pública.

Mas a partir de 1880, principalmente após as grandes guerras, a figura do Estado muda e assume, além das outras funções, também o papel de garantir o bem-estar social, no que ficou conhecido como *welfare state*.

Com efeito, o Estado , além de sustentar toda sua máquina, agora precisa promover políticas de distribuição de renda e da igualdade social, além da proteção daqueles que precisam do amparo estatal.

Nesse ser assim, o sistema tributário passa a ter que suportar também essa nova forma de visualização do Estado. E uma das formas em que isso ocorre está exatamente no financiamento do sistema previdenciário social que traz, em seu bojo, muitos benefícios necessários para o bem-estar social, seja no campo da doença, da maternidade, da velhice ou do amparo social.

Entrementes, esse mesmo sistema tributário que outrora se mostrava suficiente para sustentar toda essa responsabilidade do Estado, hoje parece não mais suportar as despesas que são geradas.

Deveras, essa sociedade de bem-estar evoluiu sobremaneira nos últimos anos, seja pela globalização, pela informação ou pela tecnologia, evolução essa que a tingiu a maneira de relacionar entre as pessoas que compõe essa sociedade.

Apesar disso, essa mesma evolução não foi acompanhada pelo sistema tributário que continua se apoiando nos pilares do século XIX e XX. Mas a revolução 4.0, com o mundo digital, a virtualização das relações e a mecanização do trabalho não comportam mais essa forma de visualização a tributação, o que impacta sobremaneira as receitas do Estado.

Com o sistema previdenciário não é diferente. Isso porque a base da sua sustentação está na tributação individual ou na folha de pagamento, ou ainda na própria empresa. Entrementes, toda essa revolução digital está provocando uma diminuição constante nessa fonte de renda, o que prejudica o custeio da previdência social.

Assim, é preciso que, dentro do conceito de tributação 4.0, se promova a evolução do sistema tributário, a fim de efetivamente visualizar essa nova forma de economia digital, para que se possa estabelecer novos meios de custeio do Estado, notadamente da previdência social, garantindo, dessa forma, o seu futuro.

Reformas para trazer mais do mesmo não são mais suficientes. Reformas para se aumentar ainda mais a oneração na folha de pagamento, ou na própria pessoa do contribuinte não mais se mostram hábeis para atender essa necessidade. É preciso se repensar todo o sistema tributário, notadamente no campo do custeio da previdência social, a fim de garantir seu futuro dentro do objetivo que lhe foi traçado constitucionalmente: promover a garantia e assistência social.

REFERÊNCIAS

ABINEE - Associação Brasileira da Indústria Elétrica e Eletrônica. **Proposta para a Inserção do Brasil na 4ª Revolução Industrial**. São Paulo, jun. 2018. Disponível em: http://www.ipdeletron.org.br/wwwroot/pdf-publicacoes/56/Proposta_Abinee___Insercao_do_Brasil_4_Rev_Ind.pdf. Acesso em: 20 jan. 2022.

AMORIM, J. E. A "indústria 4.0" e a sustentabilidade do modelo de financiamento do Regime geral de segurança social. **Caderno de Direito Actual**, n. 5, volume extraordinário. Porto: Universidade do Porto, 2017.

ARRETCHE, M. T. S. **Emergência e desenvolvimento do Welfare State:** Teorias explicativas. *In:* DELGADO, M. G.; PORTO, L. V. **Welfare State:** os grandes desafios do estado do bem-estar. São Paulo: LTr, 2019.

BECK, U. **A reinvenção da política: rumo a uma teoria da modernização reflexiva.** *In:* BECK, U.; GIDDENS, A.; LASH, S. **Modernização reflexiva**. São Paulo: Unesp, 1997.

BOUVIER, M. **Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt**. 10. ed. Paris: LGDJ, 2010.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça Recurso Especial n. 1.230.957/RS. Relator Ministro Mauro Campbell Marques, 26 fev. 2014. **Diário da Justiça [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, 18 mar. 2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 576.967. Relator Ministro Luiz Roberto Barroso, 5 ago. 2020. **Diário da Justiça [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, 21 out. 2020.

CARDOSO, D. F. **Capital e trabalho no Brasil no século XXI**. O impacto de transferência e de tributação sobre desigualdade, consumo e estrutura produtiva. Tese (Doutorado em Economia). 2016. 270 fls. Belo Horizonte, UFMG, 2016. Disponível em: https://repositorio.ufmg.br/bitstream/1843/FACE-ADBJPP/1/tese_deborafreirecardoso.pdf. Acesso em: 17 jan. 2022.

CORREIA NETO, C. de B.; AFONSO, J. R. R.; FUCK, L. F. A Tributação na Era Digital e os Desafios do Sistema Tributário no Brasil. **Revista Brasileira de Direito**, Passo Fundo, v. 15, n. 1, p. 145-167, jan.-abr./2019. doi: https://doi.org/10.18256/2238-0604.2019.v15i1.3356.

GALBRAITH, J. K. **O Pensamento Econômico em Perspectiva:** uma história crítica. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 1989.

GIDDENS, A. **Mundo em descontrole:** o que a globalização está fazendo de nós. 6. ed. Rio de Janeiro: Record, 2007.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HARVEY, D. **O enigma do capital:** e as crises do capitalismo. São Paulo: Boitempo, 2011.

LEADBEATER, C. **The rise of the social entrepreneur**. Londres: Demos, 1997.

OHMAE, K. **O fim do estado nação: a ascensão das economias regionais**. Rio de Janeiro: Campus, 1996.

PIKETTY, T. **O Capital no Século XXI.** Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.

REZENDE, F. **A revolução digital e a reforma tributária**. *In:* AFONSO, J. R. R.; SANTANA, H. L. (coord.). **Tributação 4.0.** São Paulo: Almedina, 2020.

SCHUMPETER, J. A. **Capitalismo, Socialismo e Democracia**. Rio de Janeiro: Fundo de cultura, 1961.

SELLTIZ; JAHODA; DEUTSCH; COOK. **Métodos de pesquisa nas relações sociais.** São Paulo: USP, 1974.

SOUZA, J. **Oportunidades fiscais e tributárias na Indústria 4.0**, 20 jul. 2018. Disponível em: https://cio.com.br/tendencias/oportunidades-fiscais-e-tributarias-na-industria-40/. Acesso em: 20 jan. 2022.

STEWART, M. New Research on Tax Law and Political Institutions. **Law in Context**, v. 24, n. 2, 2006. U of Melbourne Legal Studies Research Paper, n. 219. p. 1-9, p. 1. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=978709. Acesso em: 13 jan. 2022.

TANZI, V. **A taxação do futuro da proteção social**. *In:* GIDDENS, A. (Org.). **O debate global da terceira via**. São Paulo: UNESP, 2007.

TEIXEIRA, G. **Manual de Direito Fiscal**. 3. ed. Coimbra: Almedina, 2015.

TORRES, R. L. **A ideia de liberdade no estado patrimonial e no estado fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.