



Lisbon School
of Economics
& Management
Universidade de Lisboa

MESTRADO
ECONOMIA E POLÍTICAS PÚBLICAS

TRABALHO FINAL DE MESTRADO
DISSERTAÇÃO

**O IMPOSTO GERAL SOBRE O CONSUMO E OS SEUS
IMPACTOS NA DESIGUALDADE E NA POBREZA: UMA
PERSPETIVA INTERNACIONAL**

BEATRIZ PEREIRA ABRANTES

OUTUBRO - 2023



Lisbon School
of Economics
& Management
Universidade de Lisboa

MESTRADO

ECONOMIA E POLÍTICAS PÚBLICAS

TRABALHO FINAL DE MESTRADO

DISSERTAÇÃO

**O IMPOSTO GERAL SOBRE O CONSUMO E OS SEUS
IMPACTOS NA DESIGUALDADE E NA POBREZA: UMA
PERSPETIVA INTERNACIONAL**

BEATRIZ PEREIRA ABRANTES

ORIENTAÇÃO:
PROFESSOR DOUTOR FRANCISCO JOSÉ DUARTE NUNES

OUTUBRO - 2023

LISTA DE ABREVIATURAS

BEL – Bélgica

CEE – Comunidade Económica Europeia

CHE – Suíça

DEU – Alemanha

DNK – Dinamarca

IABA – Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas

IEC – Imposto Especial sobre o Consumo

IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

ISP – Imposto sobre Produtos Petrolíferos e Energéticos

IT – Imposto sobre o Tabaco

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado Bruto

NZL – Nova Zelândia

OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico

PIB – Produto Interno Bruto

PRT – Portugal

RRI – Rácio de Receitas de IVA

SS – Segurança Social

UE – União Europeia

RESUMO E PALAVRAS-CHAVE

Através de uma análise comparativa entre estruturas de Imposto sobre o Valor Acrescentado distintas, a presente dissertação tem como principal objetivo avaliar se o Imposto é tendencialmente regressivo e mensurar a importância deste imposto ao nível das finanças públicas, do seu impacto redistributivo no rendimento e na despesa dos contribuintes, e a sua repercussão na desigualdade e na pobreza, no período 2000-2020, em seis países da OCDE.

Os resultados obtidos permitiram concluir que o Imposto é, efetivamente, regressivo quando medido em relação ao rendimento e, em geral, tem um efeito redistributivo mínimo, sendo aproximadamente proporcional ou ligeiramente progressivo, quando analisado em relação à despesa, podendo apresentar um pequeno grau de regressividade em casos onde os sistemas de IVA são caracterizados pela sua base alargada e reduzidas taxas reduzidas ou isenções.

Porém, as suas implicações revelam-se significativas em termos de equidade para os pobres, “empurrando” alguns agregados familiares para a pobreza. Este facto sublinha a importância de garantir a progressividade do sistema fiscal, a fim de compensar as famílias de baixos rendimentos, nomeadamente, em situação de pobreza pela perda do poder de compra decorrente do pagamento do IVA.

PALAVRAS-CHAVE: Sistema Fiscal, Tributação Indireta, Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), Efeitos Redistributivos do IVA, Taxas Reduzidas de IVA

ABSTRACT E KEYWORDS

Through a comparative analysis of different Value Added Tax structures, this dissertation aims to analyze whether the tax tends to be regressive and measure its importance in terms of public finances, of its redistributive impact on taxpayers' income and expenditure, and its impact on inequality and poverty, between 2000-2020, in six OCDE countries examined.

The results obtained led to the conclusion that the tax is indeed regressive when measured in relation to income and, in general, has a minimal redistributive effect, being approximately proportional or slightly progressive when analyzed in relation to expenditure, and can produced a small degree of regressivity in cases where VAT systems are characterized by their broad base and their exemptions or reduced rates.

However, its implications are significant in terms of fairness for the poor, pushing some households into poverty. This emphasizes the importance of ensuring the progressivity of the tax system to compensate low-income families, particularly poor households, for the loss in purchasing power resulting from paying VAT.

KEYWORDS: Fiscal System, Indirect Taxation, Value Added Tax (VAT),
Redistributive Effects of VAT, VAT Reduced Rates

ÍNDICE

LISTA DE ABREVIATURAS	<i>i</i>
RESUMO E PALAVRAS-CHAVE	<i>ii</i>
ABSTRACT E KEYWORDS	<i>iii</i>
ÍNDICE DE TABELAS	<i>v</i>
ÍNDICE DE GRÁFICOS	<i>v</i>
AGRADECIMENTOS	<i>vi</i>
1. INTRODUÇÃO	<i>1</i>
2. A TRIBUTAÇÃO GERAL INDIRECTA E OS SEUS EFEITOS REDISTRIBUTIVOS 3	
2.1. A Tributação Indireta e o Imposto sobre o Consumo – IVA	<i>4</i>
2.2. O IVA no contexto do Sistema Fiscal Português e Europeu e Internacional	<i>9</i>
2.3. A discussão económica em torno da regressividade do IVA	<i>13</i>
3. UMA ANÁLISE COMPARADA AOS SISTEMAS FISCAIS: O IVA E OS SEUS IMPACTOS ECONÓMICOS E SOCIAIS	<i>20</i>
3.1. Opções Metodológicas	<i>20</i>
3.2. Caracterização dos Sistemas de IVA	<i>22</i>
3.2.1. Descrição do cenário macroeconómico	<i>23</i>
3.2.2. Perfis de Arquitetura do Imposto sobre o Valor Acrescentado Bruto	<i>26</i>
3.2.2.1. Uma análise global ao Sistema Fiscal	<i>26</i>
3.2.2.2. Uma análise ao sistema de IVA	<i>29</i>
3.2.3. Perfis de Bem-Estar Social através da determinação de indicadores de desigualdade	<i>33</i>
3.2.3.1. A Relação entre o IVA e a desigualdade	<i>33</i>
3.2.3.2. Relação entre o IVA e os contribuintes em situação de pobreza	<i>37</i>
3.2.3.3. Análise da regressividade: Microssimulação dos efeitos redistributivos do IVA	<i>39</i>
3.3. A heterogeneidade de Sistemas de IVA: uma tentativa de associação	<i>43</i>
4. CONCLUSÃO	<i>45</i>
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	<i>48</i>
ANEXO	<i>51</i>

ÍNDICE DE TABELAS

TABELA I - Indicadores Macroeconómicos (preços de 2015), variação anual, em percentagem, em \$US, 2006 – 2020.....	51
TABELA II - Variação do PIB per capita, em percentagem, 2005-2020.....	52
TABELA III - Medidas de Desigualdade e Pobreza	53
TABELA IV - Receitas Fiscais, em percentagem do PIB, 2000-2020.....	54
TABELA V - Receitas em IVA, 2000-2020.....	54
TABELA VI - Taxas de IVA.....	55
TABELA VII - Aplicação de Taxas Reduzidas de IVA (1 de Janeiro de 2022).....	55
TABELA VIII - Isenções de IVA (1 de janeiro de 2022).....	58
TABELA IX - Rácio de Receitas do IVA, 2000-2020	59
TABELA X - Taxa média de IVA em percentagem do rendimento, por decis de rendimento	60
TABELA XI - Taxa média de IVA em percentagem da despesa, por decis de rendimento ...	60
TABELA XII - Taxa média de IVA em percentagem do rendimento, por decis de despesa..	60
TABELA XIII – Taxa média de IVA em percentagem da despesa, por decis de despesa.....	61
TABELA XIV - Rácios despesa/rendimento, por decis de rendimento	61
TABELA XV - Rácios despesa/rendimento, por decis de despesa	61
TABELA XVI - Indicadores Sumários de Progressividade e Redistribuição	62
TABELA XVII - Índices de Pobreza.....	62

ÍNDICE DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 - Distribuição das Receitas Fiscais, em % do PIB, 2000-2020	26
GRÁFICO 2 - Receitas em IVA, em 2020	28
GRÁFICO 3 - Evolução do Rácio de Receitas IVA (RRI)	32
GRÁFICO 4 - Taxa Média de IVA suportada pelos agregados familiares: média dos seis países selecionados	40
GRÁFICO 5 - Rácio Despesa/ Rendimento: média dos seis países selecionados.....	40

AGRADECIMENTOS

A realização de um trabalho final de mestrado é inquestionavelmente um grande desafio, pautado por muitos obstáculos pelo caminho, com muitas incertezas, dúvidas e até mesmo angústias, num processo solitário a que, enquanto investigadores, estamos destinados.

A conclusão da minha dissertação é para mim, enquanto estudante, um motivo de grande orgulho e, simultaneamente o culminar do meu percurso académico, uma das etapas mais marcantes e bonitas da minha vida.

Especialmente, dirijo uma palavra de agradecimento ao meu orientador, Professor Doutor Francisco Nunes, com quem tive o privilégio de partilhar esta caminhada e por quem tenho um grande apreço. Agradeço-lhe por toda a disponibilidade constante, dedicação, compromisso e apoio desde o primeiro dia em que aceitou enfrentar este desafio comigo. A oportunidade de aprender consigo é, para mim, um motivo de grande honra.

À minha família e, em particular, aos meus amados pais, quero agradecer por todo o carinho e apoio incondicional que sempre me deram. Sou e ser-lhes-ei eternamente grata por todos os valores que me transmitiram e todas as oportunidades que me proporcionaram. Obrigada, sobretudo, por me permitirem viver sempre os meus sonhos.

A uma amiga muito querida e especial, Ana Gabriela, por toda a motivação, energia e força ao longo de toda esta jornada académica.

Ao Rafael, por todo o carinho, força dada e compreensão, por ser o meu porto seguro em todos os momentos.

Por último, quero agradecer a todos os meus amigos, sem exceção. Em especial, a todos os que tive a oportunidade e o privilégio de me cruzar e partilhar momentos ao longo destes anos de ISEG. Vou levar-vos para sempre no meu coração.

1. INTRODUÇÃO

As desigualdades sociais e económicas são generalizadas e, estão sempre no centro dos debates sobre a forma como as sociedades devem ser organizadas, devido sobretudo ao agravamento das mesmas, e das suas consequências, em épocas de crises e recessões, com implicação para as políticas públicas. A profunda crise socioeconómica que atingiu todos os países desenvolvidos a partir de 2008 e a inesperada crise pandémica da COVID-19 tiveram efeitos profundos em todas as economias do mundo, ilustram essa mesma tendência, com o aumento do desemprego e a perda de rendimentos, por parte de muitas famílias.

Os impostos, como principal fonte de receita do Estado, podem ser utilizados para orientar a economia no sentido de atingir objetivos sociais e económicos específicos, revelando-se um importante instrumento de política económica do Governo. Por conseguinte, um problema importante consiste em determinar a estrutura fiscal óptima capaz de criar crescimento económico, estimulando a produção, o consumo e o investimento, sem desconsiderar o bem-estar social.

A construção de um Sistema Fiscal eficaz, deve assegurar ao Estado, por um lado, as receitas necessárias para cobrir as despesas orçamentais e, por outro, não funcionar como um travão ao crescimento económico.

O foco desta análise prende-se com a tributação geral indireta, em matéria do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA). No que respeita ao conceito de tributação geral indireta, os contributos teóricos e empíricos são múltiplos, não sendo consensual a metodologia de estudo sobre o carácter e o alcance redistributivo associado a este imposto, apesar das potencialidades reconhecidas ao IVA ao nível da sua relativa neutralidade em termos de eficiência económica.

O presente trabalho tem como propósito responder à questão “Será a atual arquitetura de IVA presente em Portugal capaz de justificar, ou mitigar, a potencial regressividade do imposto?”, analisada num contexto comparativo com outras realidades económicas e fiscais. No decorrer do trabalho propõe-se estudar, os efeitos redistributivos do Imposto Geral sobre o Consumo, mais concretamente, dos seus impactos ao nível da desigualdade e da pobreza – duas dimensões fulcrais na análise e avaliação do bem-estar social.

A dissertação está organizada em quatro capítulos. No segundo capítulo, o referencial teórico do trabalho, numa parte inicial, apresentará e fundamentará a necessidade e a importância da existência da tributação indireta e do Imposto Geral sobre o Consumo. E, por fim, serão apresentados vários estudos e contributos sobre os efeitos redistributivos do IVA em matéria de bem-estar. Neste âmbito, no terceiro capítulo, são descritas as opções metodológicas e apresentados os resultados, onde o IVA é enquadrado nas várias economias em análise, para uma posterior discussão tendo como principal objetivo de compreender a eficiência e equidade fiscal associada a este imposto numa ótica comparativa, procurando associar os efeitos redistributivos do IVA, com recurso a um exercício de microssimulação, com as características principais de conceção e funcionamento do imposto na seleção de sistemas/países analisados. Por fim, são apresentadas as conclusões, refletindo sobre a adequação da aplicação e estruturação do IVA, considerando as suas limitações e desafios, bem como possíveis oportunidades de reformas fiscais e políticas públicas futuras que direcionem para melhores resultados.

2. A TRIBUTAÇÃO GERAL INDIRECTA E OS SEUS EFEITOS

REDISTRIBUTIVOS

O quadro tributário, nomeadamente, no que concerne à temática do IVA, ofereceu possibilidades significativas de gerar receitas fiscais para fazer face à despesa pública, pelo que, conseqüentemente, este imposto integra a estrutura tributária de todos os países da OCDE, à exceção dos EUA (OECD, 2022).

A conjuntura do imposto indireto geral sobre o consumo final pode ser influenciada por aspetos variados, nomeadamente, políticos, económicos e sociais. Assim, o peso e a arquitetura deste imposto na estrutura fiscal de um país são questões de debate e alvo de controvérsia, com relevância atual, dada a consequência dos seus efeitos para o bem-estar social.

Apesar de ser, geralmente, considerado um imposto relativamente favorável ao crescimento económico (OECD, 2022), o IVA é frequentemente visto como um imposto inerentemente regressivo, influenciando negativamente a equidade distributiva. Os seus impactos globais sobre a desigualdade têm-se mostrado, porém, ambíguos, na medida em que uma forte dependência da existência deste imposto no funcionamento da atividade económica é regressiva, comparativamente a outras alternativas, concretamente, um imposto progressivo sobre o rendimento.

Não obstante, o IVA, quando bem estruturado e implementado, revela-se particularmente eficiente (Keen & Lockwood, 2010), sendo considerado um imposto “produtivo” em termos financeiros, capaz de proporcionar aos Estados mais receitas, possibilitando, dessa forma, o financiamento de transferências e o fornecimento de bens públicos que, neste caso, poderão contribuir para a redução das desigualdades (Alavuotunki et al., 2019), para além de ser relativamente neutro em termos de eficiência económica, dada a

sua natureza generalista face à globalidade dos mercados, não contribuindo sobremaneira para uma distorção dos preços relativos nos mercados, em equilíbrio geral.

Em termos de eficiência, acresce que uma arquitetura de IVA baseada numa taxa única de imposto é preferível quando comparada a um sistema com múltiplas taxas, reduzindo os custos e os procedimentos administrativos e de *compliance*, mostrando-se menos vulnerável à fraude e evasão fiscal (Abramovsky et al., 2017; OECD, 2022).

Na prossecução de objetivos distributivos e sociais, são implementadas taxas reduzidas de IVA sobre bens de primeira necessidade, nomeadamente, sobre a alimentação, o aquecimento e os transportes públicos, por exemplo, e isenções para os bens de mérito, tais como serviços de saúde e educação por muitos Governos (Binder, 2021), obtendo-se, assim, uma certa mitigação da intensidade de efeitos regressivos que o imposto possa desencadear junto de classes de rendimento mais baixo, embora não anulando a sua natureza e influência tendencialmente regressiva sobre o bem-estar.

2.1. A Tributação Indireta e o Imposto sobre o Consumo – IVA

O Estado optou por tributar indiretamente os indivíduos, com um imposto sobre os seus gastos que, supondo que estão, em muitos casos, quase em proporção com os seus rendimentos, tributando esses gastos através de um imposto sobre os bens de consumo. Segundo Smith (2014), os bens de consumo ou são bens de primeira necessidade ou bens de luxo, entendendo-se por bens de primeira necessidade todos aqueles que as pessoas de classes mais baixas não podem dispensar, para assegurar um modo de vida digno.

Os impostos sobre o consumo¹ são considerados impostos indiretos, no sentido em que afetam “indiretamente” os indivíduos, sobre a utilização do seu rendimento, recaindo sobre a compra de bens e serviços, estando incorporados no seu preço final. Estes impostos sobre as vendas, nomeadamente o IVA, são, geralmente, considerados regressivos por retirarem uma parcela, em média, proporcionalmente maior às famílias de baixos rendimentos comparativamente às famílias de altos rendimentos (Samuelson & Nordhaus, 2009).

O Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) é um imposto geral sobre o consumo, plurifásico², sem efeitos cumulativos³, que incide, de modo uniforme, sobre as transmissões de bens, as prestações de serviços, as aquisições intracomunitárias e as importações. O valor acrescentado é a diferença entre o valor de produção e o valor dos bens e serviços utilizados no processo de produção (Netherlands Economic Institute, 1998). A sua essência reside no facto de ser um imposto que cobra as receitas em todas as etapas de produção, com o valor (preço) do produto final igual à soma dos incrementos ou valores acrescentados nas várias fases (Musgrave & Musgrave, 1989), mas com a existência de algum mecanismo que permite às empresas compensar o imposto que pagaram sobre as suas próprias compras de bens e serviços com o imposto que cobram sobre as vendas de bens e serviços⁴ (Ebrill et al., 2001), pressupondo a repercussão do imposto para a frente.

De um ponto de vista jurídico e prático, o IVA é essencialmente um imposto sobre as transações, em que todos os fornecimentos estão sujeitos a tributação ao longo da cadeia de

¹ Sobre a classificação e distinção dos impostos em função das respetivas bases de incidência ver (Pereira et al., 2022).

² O IVA caracteriza-se por ser plurifásico pois incide em todas as fases do circuito económico, desde o produtor ao retalhista.

³ O pagamento do IVA é fracionado pelos vários intervenientes do circuito económico.

⁴ Para garantir que o montante “correto” de IVA é entregue às autoridades fiscais, o IVA a montante suportado por cada empresa é deduzido do IVA a jusante, ou seja, por outras palavras, as receitas cobradas do IVA são resultantes da diferença entre o imposto aplicados nas operações ativas e o imposto suportado nas operações passivas, o que configura, precisamente, uma incidência do imposto sobre o “valor acrescentado” criado na atividade tributada. Neste sentido, apenas não é permitida a “recuperação” do imposto quando não existem provas suficientes que justifiquem a dedução do imposto pago a montante.

produção num processo de cobrança faseado, até ao consumidor final. O direito à dedução do imposto pago a montante ao longo de toda a cadeia de produção, exceto ao consumidor final⁵ e a adoção do princípio do destino⁶ conferem a neutralidade do imposto quer em todo o processo produtivo quer no comércio internacional, independentemente da natureza do bem ou serviço e da estrutura da sua cadeia de distribuição (OECD, 2017, 2022).

Foi, desde meados da década de 80, que o IVA, também designado por Imposto sobre Bens de Serviços, se tornou o principal imposto sobre o consumo, tanto em termos de receitas fiscais como em termos de cobertura geográfica, generalizada (OECD, 2022). Sendo, o sistema de IVA mais simples e, frequentemente, defendido por organizações internacionais, um sistema de base alargada e de taxa única (Abramovsky et al., 2017).

No entanto, na prática, a maioria dos países isenta e/ou, aplica taxas de IVA mais baixas a determinadas categorias de bens e serviços, devido à constatação quase genérica, e com algum consenso, que o IVA, sendo um imposto regressivo de taxa fixa e uniforme sobre a aquisição de bens e serviços, tem efeitos redistributivos negativos, consequência da taxa média efetiva de imposto reduzir à medida que o rendimento aumenta, considerando que o consumo de um cabaz de bens e serviços similar representa proporcionalmente mais no orçamento de uma família pobre quando comparado com o de uma família rica, por outros termos, uma família mais pobre paga, assim, mais em IVA como percentagem do seu rendimento (Louçã & Mortágua, 2021; Netherlands Economic Institute, 1998).

⁵ É importante garantir que, em cada fase, o fornecedor tenha pleno direito à dedução do imposto pago a montante, de modo a assegurar que a carga fiscal recaia sobre o consumidor final e não sobre os intermediários da cadeia de produção.

⁶ De acordo com o princípio de destino, o imposto é, em última análise, cobrado exclusivamente sobre o consumo final do país onde é realizada a importação, com as receitas a reverterem a favor do mesmo. Neste sentido, as exportações não são dedutíveis e as importações são tributadas às taxas em vigor, em território nacional.

Os Estados-Membros da UE cobram IVA, tal como a maioria dos outros países da OCDE. A adoção do sistema comum de IVA, na União Europeia, surgiu em substituição dos sistemas nacionais de tributação do consumo e esteve fortemente associada ao impulso para uma maior integração económica entre os Estados-Membros das comunidades europeias, sendo considerado como exemplo da harmonização fiscal comunitária, permitindo alcançar a neutralidade concorrencial, impossível de alcançar em sistemas cumulativos⁷, constituindo o *acquis communautaire*⁸ (Cunha, 1989).

Os sistemas de IVA foram concebidos para serem aplicados de forma justa e equitativa, a fim de garantir que não são permitidas vantagens competitivas injustas às empresas nacionais ou estrangeiras que possam distorcer o comércio nacional e internacional e limitar ou condicionar as escolhas dos consumidores (OECD, 2017). Assim, o IVA, sendo um imposto em que todos os agentes económicos pagam e cobram, existe a necessidade e obrigatoriedade de proceder ao seu registo, o que é consequentemente positivo no combate à evasão e fraude fiscal (Louçã & Caldas, 2010). No entanto, e tal como acontece com outros impostos, existem custos e encargos associados ao cumprimento das obrigações que o IVA impõe aos agentes económicos.

Atualmente, o IVA é uma parte integrante das estratégias de consolidação orçamental nacionais, representando em muitos países a fonte de receitas tributárias principal. De acordo com um estudo da OCDE (2022), em 2020, os impostos sobre o consumo representaram, em média, 30% do total das receitas fiscais nos países da OCDE, representando 9,9% do PIB destes

⁷ Os impostos cumulativos em várias fases, também designados por impostos indiretos em cascata, eram considerados indesejáveis por provocarem distorções económicas mais graves do que um imposto apenas cobrado sobre o consumo final, como o caso do IVA.

⁸ *Acquis communautaire* é um termo francês que se refere ao corpo cumulativo de leis da Comunidade Europeia.

países, sendo dois terços das receitas dos impostos sobre o consumo atribuíveis ao imposto geral sobre o consumo e um terço aos impostos específicos sobre bens e serviços.

Para além do IVA, são ainda aplicados outros impostos sobre o consumo como os Impostos Especiais sobre o Consumo (IEC), que incidem sobre determinados bens, nomeadamente, sobre álcool e as bebidas alcoólicas (IABA), sobre produtos petrolíferos e energéticos (ISP) e sobre o tabaco (IT). As características comuns destes bens é a sua elasticidade preço da procura, no sentido em a procura é rígida em relação ao preço, isto é, bens em que uma qualquer variação de preço não se reflete numa variação em montante equivalente da quantidade procurada, o que implica uma boa eficácia financeira para o Estado. Economicamente, este tipo de tributação indireta específica, tem por objetivo a promoção da eficiência nos mercados respetivos onde, por regra, se verificam externalidades negativas.

A tendência a longo prazo de uma passagem de fiscalidade direta para indireta pode ser justificada pela relativa eficácia financeira dos impostos sobre o consumo⁹ (Comissão Europeia, 2010), representando estes uma base tributável mais estável e ampla que os lucros e os rendimentos. Esta base mais ampla permite que sejam aplicadas taxas inferiores, o que reduz os efeitos de distorção da tributação e reflete-se positivamente no crescimento e emprego. Além disso, dado o impacto do envelhecimento da população nos mercados de trabalho, na poupança e no consumo, bem como no agravamento da despesa pública nos próximos anos, os sistemas de tributação deverão ser adaptados nesse sentido. É provável que o financiamento do Estado-providência tenha de se basear menos na tributação direta, designadamente, na tributação do trabalho e do rendimento do capital (poupanças), o que reforça igualmente a argumentação em favor da fiscalidade indireta.

⁹ Para responder às necessidades de consolidação impostas pela crise, nomeadamente, a crise financeira de 2008, muitos países viram no IVA a solução capaz de fazer face às exigências do sistema fiscal, dada a diminuição, em particular, da tributação direta e da tributação incidente sobre a propriedade provocada pela recessão.

No que respeita à estrutura tributária do imposto, quanto mais complexa se torna, mais difícil se afigura ao contribuinte determinar o real nível de imposto a pagar, dando a ilusão fiscal ao contribuinte de que a carga fiscal e, no caso, o peso dos impostos sobre o consumo não é tão elevada, ou de que os benefícios obtidos através do fornecimento de bens e serviços são afinal comparados aos custos suportados pelos contribuintes. A ilusão fiscal associada ao IVA é potenciada pelo facto de o imposto estar contido no preço pago pelo consumidor final de bens e serviços, não se apercebendo o contribuinte do montante liquidado num conjunto muito elevado e diversificado de aquisições ao longo de um período, por exemplo, num ano (ao contrário do IRS, que tem uma liquidação bastante mais transparente e explicitamente determinada e comunicada ao contribuinte).

2.2. *O IVA no contexto do Sistema Fiscal Português e Europeu e Internacional*

Em Portugal, o Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), aprovado pelo Decreto-Lei nº394-B/84, de 26 de dezembro, entrou em vigor a 1 de janeiro de 1986, acompanhando a adesão do país à Comunidade Europeia. E, apesar de não estar previsto no Tratado de Roma, o estabelecimento de uma política fiscal comunitária, o processo de integração na Comunidade Europeia implicou a adequação do Sistema Fiscal português às regras e políticas da mesma, na perspetiva do bom funcionamento do mercado comum. Neste sentido, em Abril de 1967, numa tentativa de aproximação das estruturas fiscais dos Estados-Membros, adotaram-se diretivas que continham os princípios gerais da harmonização dos impostos sobre as transações e consagravam o modelo ao qual as fiscalidades nacionais deviam obedecer.

O sucesso da aplicação do IVA em determinados países levou a Comunidade Económica Europeia (CEE) a adotar este imposto como modelo obrigatório de tributação das

transações nos Estados-Membros¹⁰, com referência à 6ª diretiva¹¹, adotada em 1977, que definia um sistema comum de IVA¹², em matéria da harmonização fiscal nos diversos países integrantes da mais recente União Europeia.

O atual sistema de imposto visa concretizar objetivos de igualdade e justiça, consagrados na Constituição de 1976, com atributos que caracterizam toda uma boa estrutura fiscal, como a coerência, a razoabilidade, a eficiência e a simplicidade (Cunha, 1989; Louçã & Mortágua, 2021), com uma preocupação com a harmonização das regras fiscais a nível europeu, em matéria de IVA, bem como a inclusão de um imposto tendencialmente único e progressivo sobre o rendimento global, designadamente o Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (IRS), que se equipara ao também existente Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (IRC), por ser um imposto único e proporcional sobre os lucros.

De facto, um bom Sistema Fiscal deve ser caracterizado pela sua neutralidade¹³ e progressividade¹⁴, paralelamente deve ainda ser simples e estável, na medida em que deve ser de fácil compreensão tanto pelos contribuintes como pelas autoridades tributárias, isto é, de fácil administração, aplicação e cumprimento, com o objetivo de causar menos distorções que prejudiquem a eficiência económica. (Mirrlees et al., 2011).

Os impostos, sobre o rendimento, sobre bens e serviços, sobre o património e outros impostos, reduzem o rendimento privado, proporcionando, por outro lado, recursos para a despesa pública.

¹⁰ De acordo com a 1ª Diretiva os Estados-Membros deviam adotar o IVA como base da tributação indireta.

¹¹ Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro.

¹² Ver (Cunha, 1989), pp. 60-62.

¹³ De acordo com o princípio da neutralidade, bens e serviços semelhantes devem ser tributados de forma equivalente, sem discriminações (Mirrlees et al., 2011), pp. 333.

¹⁴ De acordo com o princípio da progressividade, os sistemas devem ter preocupações redistributivas, apesar do compromisso com a eficiência económica (Mirrlees et al., 2011), pp. 334.

Neste sentido, o Sistema Fiscal, possibilita ao Estado beneficiar de receita fiscal que lhe permite prosseguir um leque variado de objetivos, nomeadamente, a redistribuição da riqueza e o incentivo ou a penalização de vários comportamentos. No entanto, em nome do cumprimento das suas funções públicas, o Estado também é autorizado a intervir na economia através de desagravamentos fiscais, isto é, através de qualquer opção legislativa que se traduza numa redução da taxa efetiva de tributação em relação à que decorreria das regras que definissem o sistema tributário (Andrade, 2014), o que, conseqüentemente, se repercutirá na redução da receita fiscal do Estado.

O rácio da receita do IVA, como medida da receita ótima do IVA, é definido como o rácio entre a receita efetiva do IVA e a receita que teoricamente seria cobrada se o consumo fosse todo sujeito à mesma taxa de IVA. No entanto, na prossecução de objetivos distributivos e sociais, são impostas taxas reduzidas de IVA sobre bens de primeira necessidade, nomeadamente, sobre a alimentação, o aquecimento e os transportes públicos, por exemplo, e isenções para bens de mérito, tais como serviços de saúde e educação por muitos Governos (Binder, 2021), aumentando a despesas fiscal e, reduzindo por sua vez a receita.

A “despesa fiscal”¹⁵ do Estado, a nomenclatura “negativa” da receita fiscal, é vista como uma consequência orçamental do benefício fiscal¹⁶, tratando-se de disposições de direito fiscal, regulamentações ou práticas que configuram uma redução ou um diferimento do imposto por um grupo específico de sujeitos passivos, face ao sistema de tributação “regra” (OECD, 2010). Deste modo, a renúncia à receita fiscal, pode ter consequências negativas ou positivas a

¹⁵ Ver deliberação no 1447/2007 do Conselho Superior de Estatísticas, Instituto Nacional de Estatísticas, IP, publicado no Diário da República, 2a série, no 144, a 27 de julho de 2007, que introduz um Classificador de Despesa Fiscal associado aos Benefícios Fiscais, introduzindo um classificador da modalidade técnica em que a despesa se concretiza e um classificador da função da despesa fiscal.

¹⁶ Ver estatuto de benefícios fiscais, no Artigo 2o, aprovado pelo Decreto-Lei no 215/89 e alterado pelo Artigo 1o do/a decreto-Lei no 198/2001 – Diário da República no 152/2001, Série I-A de 2001-07-03, em vigor a partir de 2001-07-08.

nível distributivo, a nível da eficiência económica ou dos custos de cumprimento e cobrança do imposto, e agravando potencialmente o défice orçamental.

Em matéria de IVA, um desagravamento constitui, então, uma exceção ao regime geral do mesmo, através de despesas fiscais específicas, que afetarão a base tributável e resultarão numa vantagem para o contribuinte, designadamente, as isenções tributárias – que impedem total ou parcialmente a produção dos efeitos do facto constitutivo da obrigação do imposto – e as taxas preferenciais – que consistem na redução das taxas de tributação face às taxas gerais do imposto.

O Imposto Geral sobre o Consumo é devido por um conjunto de sujeitos passivos, que abrange quer pessoas singulares quer coletivas, que exerçam atividades de produção, comércio ou prestação de serviços ou sejam adquirentes de determinados bens e serviços. No entanto, as taxas e as isenções (transmissões não sujeitas a imposto) encontram-se definidas de forma bastante limitada e rígida, pois têm de respeitar as disposições impostas pelo sistema de IVA comunitário (Pereira et al., 2022).

Apesar de o IVA ser cobrado em toda a UE cada país fixa as suas próprias taxas¹⁷, devendo cumprir com as seguintes regras:

- i. Cada país da UE tem uma taxa normal aplicável à maioria do fornecimento de bens e serviços e que não poderá ser inferior a 15%;
- ii. Cada país pode aplicar uma a duas taxas reduzidas ao fornecimento de bens e serviços específicos¹⁸, com a condição de que estas não sejam inferiores a 5%;

¹⁷ As alterações às taxas de IVA devem ser negociadas e autorizadas pelas autoridades da união Europeia.

¹⁸ As taxas reduzidas podem ser aplicadas a bens e serviços específicos com base na lista que figura o anexo III da Diretiva 2006/112/CE do Conselho de 28 de Novembro de 2006 relativa ao sistema comum de IVA, disponível em <https://eur-lex.europa.eu/homepage.html>.

- iii. Alguns países da UE, estão autorizados a aplicar taxas especiais¹⁹ de IVA a determinados fornecimentos de bens e serviços, as designadas taxas super-reduzidas (inferiores a 5%), as taxas zero²⁰ e taxas intermédias (não inferiores a 12%), também designadas por “taxas *parking*”²¹.

Em Portugal Continental, o IVA – imposto aplicado às vendas ou prestações de serviços, é liquidado pelo consumidor, quando este paga pelo bem ou serviço prestado e, entregue pelo vendedor ou prestador de serviços à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) – tem, atualmente, três taxas, ou escalões, a saber, a taxa reduzida de 6%²², a taxa intermédia de 13%²³ e a taxa normal de 23%. É de referir, ainda, que também existe isenção de IVA em Portugal, nomeadamente, para certos setores de comércio e prestação de serviços, para baixos volumes de negócio e pequenos comerciantes²⁴. Na Região Autónoma dos Açores as taxas aplicáveis são, respetivamente, 5%, 10% e 18%, e na Região Autónoma da Madeira, 5%, 12% e 22%.

2.3. *A discussão económica em torno da regressividade do IVA*

Os impostos, por via da sua progressividade, e as transferências, surgem como uma solução na redistribuição do rendimento e da riqueza, contribuindo, neste sentido, para uma maior justiça e equidade social, transferindo a riqueza de uns indivíduos para os outros, com o

¹⁹ As taxas especiais foram criadas aquando da entrada em vigor do mercado único, para facilitar a transição para as regras da UE em matéria de IVA, e destinavam-se a ser gradualmente suprimidas. No entanto, estas taxas ainda são aplicadas por países que já as aplicavam a 1 de Janeiro de 1991.

²⁰ Certos países da UE, estão autorizados a aplicar taxas zero a determinadas vendas, sendo que nestes casos, em específico, o consumidor não tem de pagar IVA, mas tem direito à dedução do IVA que pagou em aquisições diretamente relacionadas com a venda.

²¹ Alguns países da UE aplicam taxas intermédias a determinados fornecimentos de bens e serviços não incluídos no anexo III da Diretiva da Diretiva 2006/112/CE do Conselho de 28 de Novembro de 2006 relativa ao sistema comum de IVA.

²² Consultar lista I – bens e serviços sujeitos a taxa reduzida – anexa ao CIVA disponível no portal das finanças (AT).

²³ Consultar lista II – bens e serviços sujeitos a taxa intermédia – anexa ao CIVA disponível no portal das finanças (AT).

²⁴ Consultar capítulo II do CIVA, secção I, artigo 9º do Decreto-Lei 102/2008, publicado em Diário da República.

objetivo de aumentar o bem-estar social agregado (Musgrave, 1959; Samuelson & Nordhaus, 2009).

O IVA destaca-se como uma das inovações mais importantes da política fiscal das últimas décadas, propagando-se a grande parte dos países. No entanto, se pensarmos na função redistributiva do IVA, esta é ambígua e gera discussão entre economistas e decisores políticos.

Grande parte da discussão económica centra-se no efeito dos impostos sobre o rendimento corrente das famílias. No entanto, o ideal seria uma avaliação da progressividade do sistema fiscal, no caso, em matéria de IVA, em termos dos recursos das famílias ao longo da vida (Mirrlees et al., 2011). Assim, é de interesse considerar-se não apenas a distribuição do rendimento para a análise, mas também a distribuição da despesa, uma vez que o rendimento anual e a despesa anual podem ser muito diferentes. Refira-se que, quando os encargos em IVA são medidos em percentagem do rendimento os resultados podem revelar-se falaciosos, uma vez que não é tida em conta a capacidade das famílias de pouparem e contraírem empréstimos, refletindo esses rendimentos ao longo do seu ciclo de vida.

No quadro abaixo é apresentada uma síntese esquemática de exemplos de estudos que avaliam os efeitos distributivos do IVA tendo em conta, por um lado, a componente rendimento e, por outro, a componente despesa, como variáveis de recurso, alternativas para a análise.

TABELA I

COMPORTAMENTO DA TAXA MÉDIA DE IVA EM RELAÇÃO À VARIÁVEL DE RECURSOS

	Estudos	Efeitos Distributivos do IVA	Comportamento da poupança
Comportamento da taxa média em percentagem do rendimento corrente	(Leahy et al., 2011; O'Donoghue et al., 2004; Ruiz & Trannoy, 2008)	Altamente regressivo	Não contabiliza o comportamento da poupança
Comportamento da taxa média em percentagem da despesa corrente	(Bird & Smart, 2016; Institute for Fiscal Studies (IFS), 2011; Metcalf, 1994)	Relativamente proporcional, ou mesmo ligeiramente progressivo	Elimina a influência do comportamento da poupança

Fonte: elaboração própria, adaptado (Thomas, 2020)

Os argumentos que justificam a escolha de uma ou de outra abordagem prendem-se com a natureza intemporal da poupança, isto é, com o desfasamento entre o rendimento corrente e a despesa em consumo. No sentido em que uma análise baseada na despesa corrente, contrariamente a uma baseada no rendimento corrente, não é afetada pelo comportamento da poupança, permitindo um quadro de análise mais preciso e adequado do efeito redistributivo do IVA.

A constatação de que o IVA é um imposto genericamente regressivo²⁵, quando relacionado com o rendimento, levou à introdução de uma estrutura de taxas múltiplas e isenções, com a aplicação de taxas reduzidas a produtos que se revelam relativamente importantes no padrão de consumo dos grupos de rendimentos mais baixos, com o objetivo de tornar o IVA menos regressivo e concretizar os objetivos de redistribuição, protegendo as famílias/ consumidores de menores recursos. No caso das isenções, a razão prende-se com questões maioritariamente políticas, no sentido em que os governos nacionais não estão interessados em tributar bens e serviços que são para benefício público²⁶ (cuidados de saúde, educação, cultura), mas também devido à inaplicabilidade do sistema a certos serviços, nomeadamente, no setor dos serviços financeiros²⁷ (Mirrlees et al., 2011; Netherlands Economic Institute, 1998; OECD, 2017).

No entanto, para garantir que as isenções de IVA e/ ou as taxas reduzidas de IVA apoiem efetivamente as famílias com rendimentos mais baixos: i) os bens e serviços têm de ser consumidos principalmente, se não exclusivamente, pelas famílias de baixos rendimentos, pois embora as famílias com rendimentos mais baixos possam gastar uma maior proporção dos seus rendimentos em bens de primeira necessidade, as famílias com elevados rendimentos gastam frequentemente mais nesses bens e serviços; e ii) as isenções de IVA e/ ou as taxas reduzidas devem ter um impacto nos preços finais de consumo, a fim das famílias de baixos rendimentos

²⁵ O imposto é qualificado como regressivo em relação ao rendimento, se o rácio IVA/rendimento (ou seja, a taxa média do imposto) diminuir com o nível de rendimento e, neste caso, a distribuição do rendimento antes e depois do IVA é desfavorável às famílias mais pobres, acentuando desta forma a desigualdade económica.

²⁶ A título de exemplo, refira-se, por um lado, no caso dos cuidados de saúde, pessoas que se vacinam beneficiam-se a si próprias, mas também beneficiam todas as pessoas ao seu redor, não propagando doenças. Ou, por outro lado, no caso da educação, pessoas que estudem contribuirão sempre para uma população com conhecimento, qualificação e maior probabilidade de auferirem um maior rendimento.

²⁷ No caso dos serviços públicos, estes são muitas vezes gratuitos no ponto de utilização e financiados pela tributação geral; e, no caso das empresas de serviços financeiros, estas obtêm grande parte do seu rendimento cobrando taxas de juro mais elevadas sobre o crédito que concedem, por oposição a encargos explícitos de serviços.

serem beneficiadas, uma vez que a redução dos impostos pode refletir-se simplesmente num aumento das margens de lucro para os retalhistas ou intermediários (Cnossen, 2020).

Efetivamente, há uma série de bens e serviços que estão isentos de IVA²⁸, ou estão sujeitos a taxas de IVA que diferem da taxa normal e, ao longo dos anos, têm sido realizados vários estudos aplicados²⁹ com o intuito de reavaliar possíveis alterações do sistema fiscal, em matéria de IVA, neste sentido. Refira-se que apesar de muitos países prosseguirem objetivos sociais através dos seus sistemas de IVA, o mesmo poderá não ser desejável se o IVA for considerado regressivo, isto é, se ónus do imposto recair relativamente de forma mais pesada nas famílias com baixos rendimentos (Cnossen, 2020).

Por um lado, os defensores de uma taxa única de IVA, com a conseqüente eliminação das taxas reduzidas e intermédias, argumentam que a mesma poderia aumentar significativamente as receitas fiscais e o consumo, enquanto permitiria ter um sistema fiscal consideravelmente mais simples, menos oneroso, reduzindo os custos fiscais para os contribuintes e para as administrações e mais neutro, não distorcendo os preços nos mercados (Cnossen, 2020; Ebrill et al., 2001). Assim, em teoria, a taxa única parece ser a solução para alcançar mais ganhos de eficiência na gestão fiscal e, do ponto de vista das receitas públicas, permitindo à *posteriori* o financiamento das políticas públicas, podendo esta simplificação ser também crucial no combate à fraude, evasão fiscal e à economia paralela, bem como parece ser, indiretamente, uma solução possível no combate aos níveis excessivos de dívida pública, por via de uma redução dos défices orçamentais.

²⁸ Note-se que, quando um bem ou serviço é isento de IVA, isso significa que da mesma maneira que o IVA não é cobrado sobre as vendas, também não é recuperável sobre o valor pago pelas compras.

²⁹ O impacto distributivo do IVA tem sido observado sobretudo através de modelos de microsimulação envolvendo diferentes países, com o objetivo de garantir a comparabilidade de resultados.

Para além disso, os mesmos afirmam que a possível progressividade associada às taxas reduzidas aplicadas a certas categorias de bens e serviços pode estar associada a objetivos de incentivos e não de redistribuição, bem como pode incidir sobre categorias de bens e serviços demasiado amplas que não beneficiem apenas as famílias mais modestas (por exemplo, alimentos, como, o peixe e a fruta, consumidos relativamente mais por famílias mais ricas) que acabam por beneficiar as famílias de rendimentos mais elevados (Boutchenik, 2015). É ainda de referir que as famílias ao longo do tempo alteram os seus padrões de consumo e a aplicação de taxas reduzidas sobre bens e serviços mais consumidos pelas famílias de baixos rendimentos podem não se manter, atualmente.

Para além disso, existem provas empíricas que demonstram que as taxas reduzidas de IVA muitas vezes não são totalmente transmitidas aos consumidores. Um estudo da Comissão Europeia (2021) afirma que as taxas de IVA mais baixas nos preços do consumidor é uma condição necessária, mas não suficiente para alcançar objetivos sociais e ambientais do lado da procura. Neste sentido, existem outros fatores, em particular a elasticidade da procura, que permite perceber o quanto os consumidores alteram o seu consumo face a uma variação de preços, revelando-se decisiva na perceção da contribuição efetiva das taxas reduzidas para o sucesso dos objetivos distributivos, concluindo-se que quanto maior a desigualdade verificada ao nível dos rendimentos, mais benéfico será o efeito redistributivo das taxas reduzidas de IVA, revelando-se, em última análise, nestes casos, um instrumento político eficaz.

No entanto, e apesar de a adoção da taxa única ser tecnicamente viável e preferível em termos económicos, a sua não adoção parece prender-se com questões de carácter político e social, com vários estudos empíricos a revelarem a ineficácia da adoção da opção da taxa única na prossecução dos objetivos de distribuição, apesar do mérito de se considerar o aumento das receitas fiscais através da eliminação das taxas reduzidas e intermédias de IVA. Existe aqui,

pois, um intrincado *trade-off* argumentativo em redor da gestão do perfil da diferenciação das taxas de IVA.

Segundo Binder (2021), os decisores políticos recorrem a taxas de IVA não padronizadas, designadamente taxas reduzidas, com objetivos distintos. Por um lado, procuram melhorar a acessibilidade às necessidades diárias dos indivíduos, aliviando, dessa forma, o peso das mesmas sobre as famílias de baixos rendimentos, criando uma distribuição de rendimentos mais equitativa (pós consumo), melhorando afinal o seu rendimento real. E, por outro lado, pretendem promover o consumo de certos bens e serviços com externalidades positivas, para os quais o consumo individual seria inferior ao social ótimo³⁰.

³⁰ A título de exemplo, refira-se a aplicação de taxas reduzidas aos transportes públicos, com o objetivo final de promover o seu consumo, por apresentarem uma externalidade positiva, a redução do tráfego e, consequentemente da poluição atmosférica.

3. UMA ANÁLISE COMPARADA AOS SISTEMAS FISCAIS: O IVA E OS SEUS IMPACTOS ECONÓMICOS E SOCIAIS

3.1. *Opções Metodológicas*

Ao analisar os sistemas de IVA existentes, um elemento a salientar é o número de diferentes taxas de IVA aplicadas em muitos países. A existência de várias taxas de IVA poderá comprometer a eficiência de um sistema de IVA, aumentando a sua complexidade.

Os países desenvolvidos podem ser classificados em duas grandes categorias em termos de adoção deste sistema de tributação indireta: os países que introduziram um IVA baseado no modelo francês e mais tarde europeu, e os que implementaram um IVA diferente (Charlet & Owens, 2010).

O primeiro grupo de países, em grande parte os Estados-Membros da UE, assume o objetivo de aliviar as famílias mais pobre, aplicando, geralmente, uma estrutura de múltiplas taxas, inclusive reduzidas, o que torna a base de tributação sujeita à taxa normal limitada.

O segundo grupo de países é caracterizado por uma base tributável mais alargada na taxa normal, como é o caso da Austrália, do Canadá, da Coreia, da Nova Zelândia, de Singapura e da África do Sul.

O presente estudo empírico visa avaliar, com recurso a uma análise comparativa, o impacto do IVA no bem-estar social no período de duas décadas em seis países – Alemanha, Bélgica, Dinamarca, Nova Zelândia, Portugal e Suíça – procurando identificar como diferentes arquiteturas do imposto, se podem refletir não só na economia e nas finanças públicas de cada país, como também em indicadores de bem-estar social, nomeadamente, no que respeita à desigualdade e à pobreza.

A opção do horizonte temporal em análise – período 2000 a 2020 – recaiu sobre o facto de ter uma amplitude temporal abrangente. Por um lado, neste período, foram visíveis os efeitos da crise de 2008 e da crise da COVID-19, que acabaram por condicionar as finanças públicas de todos os países, que se viram obrigados a sobrevalorizar a monitorização e gestão dos indicadores macroeconómicos, negligenciando as suas responsabilidades sociais. Por outro lado, durante o mesmo período, foram verificadas alterações legislativas em sede de IVA, relevantes para a análise.

A escolha da “bateria” de países prendeu-se com fatores distintos, para além do aspeto já acima referido: em primeiro lugar, os países são representativos de distintas áreas geográficas por todo o mundo, não restringindo a análise apenas à Europa/ União Europeia; em segundo lugar, estes países encontram-se distanciados no que respeita à sua arquitetura de IVA; e por fim, estes países apresentam, ainda, diferenças significativas e de relevo no que respeita à análise realizada em matéria de indicadores económicos, financeiros e de bem-estar.

A metodologia consistirá, numa primeira fase, no estabelecimento de um conjunto de indicadores económico-financeiros que permitirão um enquadramento para a posterior análise da política fiscal em sede de IVA adotada por cada país. Numa fase seguinte, com o objetivo de avaliar os efeitos redistributivos do IVA, em aspetos sobretudo referentes à desigualdade e à pobreza, recorreréi, primeiramente à análise dos encargos médios em IVA suportados pelos agregados familiares, tanto como percentagem do rendimento disponível³¹ como percentagem das despesas brutas, utilizando ambos como métrica de bem-estar, isto é, analisando ambos em termos dos decis de rendimento disponível equivalente e de despesas equivalentes. Seguidamente, serão apresentados os resultados de três indicadores sumários de

³¹ É adotado o rendimento disponível para o cálculo da taxa média de IVA, por forma a evitar a influência dos impostos progressivos sobre o rendimento nos resultados, na medida em que a utilização do rendimento bruto aumentaria a aparência regressiva do IVA.

progressividade e redistribuição, designadamente, o índice de progressividade de *Kakwani*, o índice de redistribuição de *Reynolds-Smolensky* e o índice de desigualdade de *Atkinson*. Por último, será examinado igualmente o efeito do IVA sobre os pobres, com recurso a três medidas de pobreza de *Foster-Greer-Thorbecke*, com um objetivo último de estabelecer padrões de associativos entre todos os indicadores.

Como fontes empíricas de apoio à formulação de um quadro compreensivo, no âmbito dos efeitos redistributivos do IVA num cenário internacional, que permitirá a análise e identificação de uma possível tendência de políticas fiscais menos regressivas e mais eficazes, este estudo teve como referência diferentes bases de dados e investigações neste âmbito, nomeadamente, a base de dados da OCDE, do *World Bank*, da *World Income Inequality* e do *Luxembourg Income Study*, com informações relativas a indicadores macroeconómicos e financeiros, investigações da OCDE relativas às tendências dos impostos sobre o consumo, notadamente, no que concerne à legislação, condições e benefícios e a indicadores estatísticos sustentando a análise aos sistemas de IVA de cada país e os resultados de um estudo da OCDE, designadamente, os resultados da microssimulação do estudo “Reassessing the Regressivity of the VAT”³², que apresenta informações sobre indicadores de desigualdade e pobreza.

3.2. Caracterização dos Sistemas de IVA

Este capítulo procura descrever, como enquadramento relevante, o panorama económico de cada país selecionado, a partir da análise de dados macroeconómicos, relevantes na formulação de políticas públicas. O estudo dos indicadores macroeconómicos para o período de 2000 a 2020 traça a rota de evolução da economia, mais concretamente do consumo, do mercado de trabalho, dos preços, da dívida e das desigualdades.

³² (Thomas, 2020).

Este enquadramento de cada economia durante o período suprarreferido, permite identificar a evolução do sistema fiscal face aos ciclos económicos, constituindo por isto uma análise abrangente, uma vez que as suas variações conjunturais têm impactos no desenho da política fiscal, nomeadamente, no que respeita à receita e despesa pública e ao saldo orçamental.

3.2.1. Descrição do cenário macroeconómico

A crise financeira 2008, com epicentro nos Estados Unidos, com efeitos de médio e longo prazo, e a pandemia Covid-19, mais de dez anos depois, causaram choques profundos na economia mundial.

Apesar das suas causas distintas³³, ambas desaceleraram toda a atividade produtiva a nível mundial, comprometendo o sistema internacional a nível social, económico e político. Em particular, a crise financeira mundial provocou a formação de elevados défices orçamentais e o aumento da dívida pública. No entanto, é de salientar que os menores défices públicos registados nos últimos anos, num ambiente de consolidação orçamental ativa, podem colocar a dívida pública numa trajetória descendente mais sólida, sobretudo se não houver outros fatores que influenciem as necessidades líquidas de financiamento das administrações em períodos sucessivos.

No ano que se seguiu à crise de 2008, a atividade económica diminuiu em todos os países em análise³⁴, sendo visível que até ao final do período, apesar da melhoria registada a

³³ Enquanto a crise financeira de 2008 resultou de desequilíbrios internos da economia, com origem no setor financeiro e contágio à atividade económica em geral, a crise da pandemia COVID-19 foi resultado de um choque externo, designadamente, um vírus, que levou a maioria dos Estados a adotarem medidas sanitárias, com as implicações económicas complexas que se erigiram, nos mercados e no funcionamento do Estado e das Instituições.

³⁴ Consultar TABELA I – Indicadores Macroeconómicos (preços de 2015), variação anual, em percentagem, em \$US, 2006-2020, em anexo.

ritmo brando, o produto ainda se encontra bastante abaixo dos níveis de crescimento que poderiam ter prevalecido caso a tendência anterior à crise tivesse sido mantida.

Embora muitos países tenham enfrentado perdas no produto em relação às tendências anteriores à crise financeira, a experiência foi diferente para cada um deles³⁵, com países como a Alemanha e a Dinamarca a serem afetados mais duramente do que os demais no ano que sucede a crise financeira. Em contrapartida, em 2020, após a crise pandémica, foi em Portugal e na Bélgica onde se registou as maiores quedas da economia, com ciclos conjunturais recessivos acentuados.

Através da análise à TABELA II³⁶, presente em anexo, é possível verificar que no final do período em análise, em 2020, era na Suíça onde se registava o PIB *per capita* mais elevado dos países em análise. Antagonicamente, era em Portugal onde se registava o PIB *per capita* mais débil, menos de metade do valor registado pela Suíça. Refira-se ainda que, apesar de Portugal ter apresentado a taxa de crescimento anual do PIB *per capita* mais baixa, de apenas 0,18% ao ano, entre 2005 e 2020, foi na Alemanha que o PIB *per capita* mais cresceu, no mesmo período, crescendo, em média, 1,05% ao ano.

O consumo privado, de um modo geral, aumentou em todos os países ao longo do período em análise, indicando a maior capacidade das famílias para a aquisição de bens e serviços, com exceção do ano de 2020 em que registou decréscimos³⁷ em todos os países em análise, salvo a Nova Zelândia.

³⁵ Consultar TABELA I – Indicadores Macroeconómicos (preços de 2015), variação anual, em percentagem, em \$US, 2006-2020, em anexo.

³⁶ Variação do PIB *per capita*, em percentagem, 2005-2020.

³⁷ Consultar TABELA I – Indicadores Macroeconómicos (preços de 2015), variação anual, em percentagem, em \$US, 2006-2020, em anexo.

A taxa de desemprego aumentou significativamente nos anos pós crise, especial, no ano de 2009 e 2020, em todos os países em análise³⁸, com destaque para a Dinamarca e a Nova Zelândia em 2009 (74,2% e 46,8%, respetivamente) e a Alemanha em 2020 (22,9%).

No que respeita às variações da dívida pública em percentagem do PIB, os maiores acréscimos também foram em geral, registados nos anos pós crises, com a Nova Zelândia a apresentar os maiores acréscimos e a Suíça os menores, sendo a última, a única, inclusive, a registar um decréscimo na dívida após a crise de 2008.

Para além disso, as crises geraram ainda drásticos impactos na pobreza, e porventura na sua composição (acentuando a subpopulação alvo de pobreza persistente) e na desigualdade a nível global, levando o Estado a interferir na economia por meio das políticas públicas reequilibrando a economia e as sociedades. Atendendo à TABELA III³⁹ é visível que, no período em análise, foi na Dinamarca onde se viu o maior aprofundamento das assimetrias ao nível do rendimento, apesar das medidas de desigualdade – especificamente o Coeficiente de Gini⁴⁰ e o rácio S80/S20⁴¹ – e a medida de pobreza – designadamente a taxa de pobreza⁴² – serem as menos expressivas de entre os países em análise, sendo a Nova Zelândia a registar o valor mais elevado dos indicadores de desigualdade e da taxa de pobreza. Refira-se ainda, que apesar de Portugal ainda registar um valor considerável, e uma posição histórica, em termos de

³⁸ Consultar TABELA I – Indicadores Macroeconómicos (preços de 2015), variação anual, em percentagem, em \$US, 2006-2020, em anexo.

³⁹ Medidas de Desigualdade 2005-2020.

⁴⁰ No que concerne ao Índice de Gini, o mais popular e amplamente utilizados dos indicadores de desigualdade, este surge como um indicador de desigualdade na distribuição do rendimento, que visa sintetizar num único valor a assimetria da distribuição, medindo a forma como a distribuição do rendimento entre indivíduos numa economia se desvia de uma distribuição perfeitamente igual, variando entre 0 e 1, onde 0 corresponde à completa igualdade – toda a população recebe o mesmo rendimento – e, 1 corresponde à completa desigualdade – onde uma pessoa recebe todo o rendimento.

⁴¹ O *Share Ratio* (S80/S20) corresponde ao rácio entre a parte do rendimento total auferido pelos 20% da população com maiores rendimentos e a parte auferida pelos 20% de menores rendimentos.

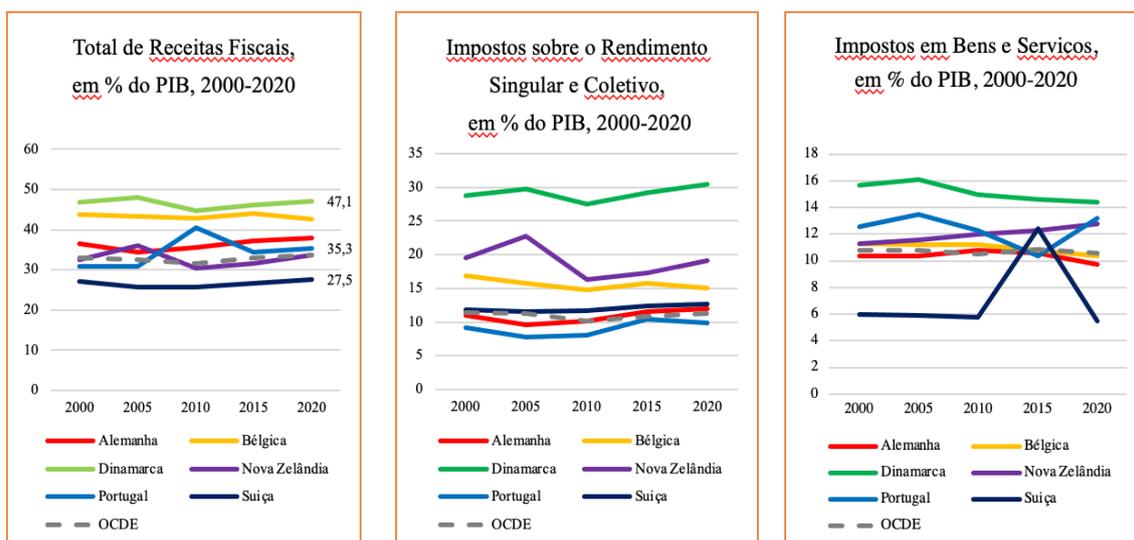
⁴² A taxa de pobreza é o rácio da proporção da população cujo rendimento se situa abaixo do limiar de pobreza, definido como metade, 50%, do rendimento mediano por adulto equivalente do agregado familiar da população total.

medidas de desigualdade, foi o país que apresentou uma maior diminuição das mesmas, apesar da taxa de pobreza se manter praticamente inalterada no período em análise.

3.2.2. Perfis de Arquitetura do Imposto sobre o Valor Acrescentado Bruto

3.2.2.1. Uma análise global ao Sistema Fiscal

A tributação é um importante instrumento de política fiscal e uma parte fundamental das Finanças Públicas, sendo utilizada pelos governos para alcançar objetivos sociais e económicos desejáveis, financiando a despesa pública subjacente às atividades do Estado e atenuando as desigualdades económicas. Assim, os impostos, para além de alterarem os preços dos bens e serviços e dos fatores, e, por conseguinte, os seus preços relativos, alterando as escolhas dos agentes económicos e gerando ineficiência na afetação dos recursos, ainda modificam a repartição do rendimento.



Fonte: Elaboração Própria

GRÁFICO 1 - Distribuição das Receitas Fiscais, em % do PIB, 2000-2020

As receitas públicas estão, em maior medida, sujeitas às flutuações dos ciclos económicos. Especificamente, o imposto sobre o rendimento das pessoas singulares, que é

também um importante estabilizador automático no ciclo, as contribuições para a segurança social e o imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas estão diretamente relacionados com a variabilidade das receitas, pelo que são ajustados ao ciclo (Price et al., 2015). Também os impostos sobre o consumo, embora de modo mais indireto, estão ligados às vendas e são ajustados ao ciclo. De acordo com o GRÁFICO 1 e a TABELA IV⁴³, presente em anexo, é possível observar a tendência decrescente do total das receitas fiscais no PIB (incluindo as contribuições para a Segurança Social) em 2010, pós crise financeira, em todos os países em análise, à exceção da Alemanha e Portugal⁴⁴.

Debruçando o nosso olhar sobre o ano de 2020, o total das receitas fiscais no PIB variava muito⁴⁵, entre um mínimo inferior de 27,5% de impostos no PIB, apresentado pela Suíça e um máximo de 47,1% registado pela Dinamarca, apresentando, a última, a maior carga fiscal dos países em análise. A média da OCDE tem vindo a aumentar ligeiramente desde a viragem do século. Portugal registava um valor intermédio acima da média da OCDE, com valores de 35,3% e 33,6%, respetivamente.

As estatísticas sobre as receitas fiscais constituem a base para a análise das políticas fiscais e aduaneiras. E o nível e as estruturas de tributação diferem entre os países da OCDE, em específico, entre os países em análise, dependendo das suas prioridades e necessidades.

Estruturalmente, todos sistemas tributários em análise, privilegiam os impostos diretos⁴⁶, que incidem sobre o rendimento das pessoas singulares ou sobre os lucros das

⁴³ Receitas Fiscais, em percentagem do PIB, 2000-2020.

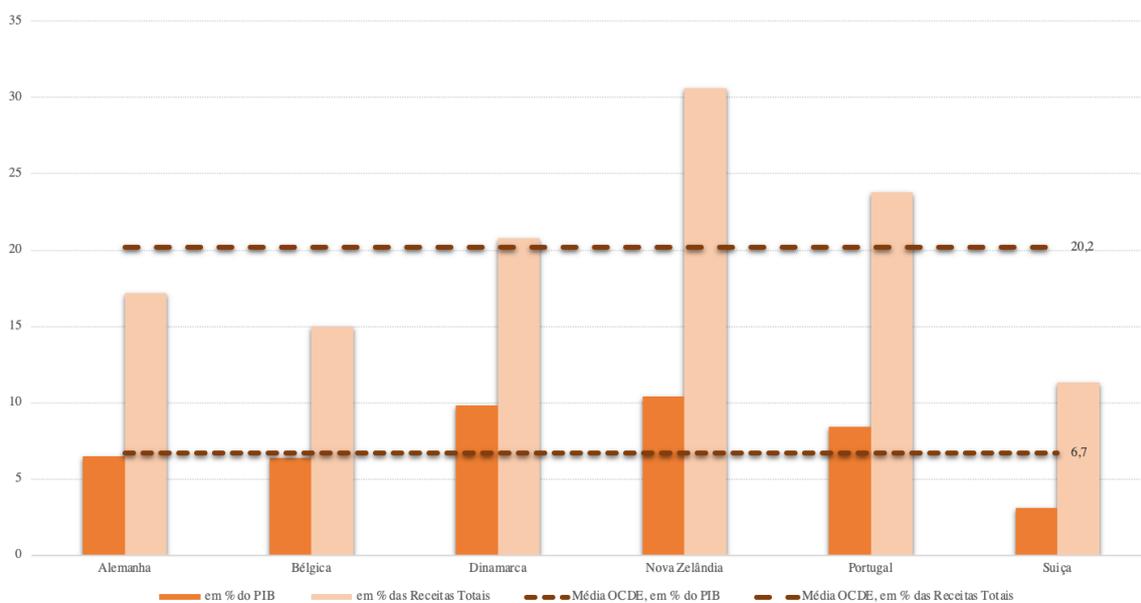
⁴⁴ Consultar TABELA IV – Receitas Fiscais, em % do PIB, 2000-2020, em anexo.

⁴⁵ Consultar TABELA IV – Receitas Fiscais, em % do PIB, 2000-2020, em anexo.

⁴⁶ Consultar TABELA V – Receitas em IVA, 2000-2020, em anexo.

empresas e a riqueza dos agentes económicos, em detrimento dos indiretos, que incidem sobre a despesa ou o preço dos bens ou serviços, salvo a exceção de Portugal.

A preferência pela tributação indireta para o financiamento do Estado em Portugal, torna o sistema fiscal mais regressivo, penalizando mais gravosamente a camada mais pobre da população que, apresentando níveis de rendimento inferiores, ao adquirir um determinado bem ou serviço, confronta-se com o mesmo valor intrínseco de imposto a pagar. Assim sendo, um imposto que à priori parece justo tratando todos por igual, como é o caso do IVA, esconde na sua base a desigualdade. Em contrapartida, no caso dos impostos diretos, o ónus é diferente para cada contribuinte, em particular. No caso do IRS, um imposto considerado não linear progressivo, tem na sua base a existência de escalões de rendimento e taxas marginais crescentes aplicadas a esses escalões, provocando menores níveis de desigualdade económica, ou corrigindo a magnitude das desigualdades económicas, extraindo uma parcela proporcionalmente maior, e de forma crescente com o nível de rendimento, dos rendimentos às camadas mais ricas da população.



Fonte: Elaboração Própria

GRÁFICO 2 - Receitas em IVA, em 2020

O IVA, em particular, por ser amplamente reconhecido como uma forma relativamente eficiente de tributação do consumo é, em grande parte dos países, uma das principais fontes de receitas fiscais. Através da análise do GRÁFICO 2 é perceptível os valores consideráveis registados pelas receitas fiscais em IVA, em percentagem do PIB, e acima da média da OCDE⁴⁷, com destaque para países como a Nova Zelândia, a Dinamarca e Portugal, que registavam, em 2020, valores de 10,4%, 9,8% e 8,4%, respetivamente. De acordo com a mesma figura e TABELA V⁴⁸ em anexo, em 2020, as receitas em IVA, em percentagem das receitas totais registaram, em todos os países em análise, valores na ordem dos dois dígitos, com principal destaque para países como a Nova Zelândia (30,6%), Portugal (23,8%) e a Dinamarca (20,8%), todos com valores superiores à média dos países da OCDE.

3.2.2.2. *Uma análise ao sistema de IVA*

3.2.2.2.1. *A Estrutura do IVA*

De entre os países em análise, a Alemanha, a Bélgica, a Dinamarca, Portugal e a Suíça, introduziram um sistema de IVA baseado no modelo francês, onde a base de tributação sujeita à taxa normal é limitada, apesar das diferenças entre eles, contrariamente à Nova Zelândia, que difere de todos os países anteriores, em análise⁴⁹.

A Bélgica e Portugal são caracterizados pelo sistema de IVA mais semelhante entre si, nos países em análise, caracterizados pela existência de várias taxas de IVA idênticas e inúmeras isenções. No período em análise, a Bélgica, que introduziu o IVA em 1971, manteve sempre uma taxa *standard* de 21% e taxas reduzidas de 0%, 6% e 12% e Portugal, que introduziu o IVA em 1993, apesar da variação de taxas registadas, estabilizou a subida da taxa

⁴⁷ Consultar a TABELA V – Receitas em IVA, 2000-2020, em anexo.

⁴⁸ Receitas em IVA, 2000-2020.

⁴⁹ Consultar as TABELAS VI – Taxas de IVA, VII – Aplicação de Taxas Reduzidas de IVA e VIII – Isenções de IVA, para uma análise mais detalhada.

standard em 23%, em 2011, e das suas taxas reduzidas de 6% e 13%, em 2010. É de salientar, ainda, que Portugal foi o que registou uma maior subida da taxa *standard* entre 2000 e 2020.

A Suíça, que introduziu o IVA em 1995, apesar das várias taxas reduzidas e isenções aplicadas, estas não apresentam percentagens tão significativas quando comparadas com os restantes países, com variações no período praticamente nulas. Em 2020, a Suíça apresentava uma taxa normal de 7,7% e taxas reduzidas de 0%, 2,5% e 3,7%.

No caso da Alemanha, que introduziu o IVA em 1968, apesar das várias isenções aplicadas, difere dos restantes países por uma única taxa reduzida aplicada, além da taxa normal. No período em análise registou uma atualização da taxa normal de IVA em 3 pontos percentuais de 16% para 19%, em 2007, enquanto a taxa reduzida de 7% se manteve ao longo do período. Em 2020, em consequência da crise provocada pelo COVID-19, voltou a reduzir essa a taxa normal para 16% e atualizou temporariamente também a taxa reduzida de IVA para 5%.

A Dinamarca, introduziu o IVA em 1967, com um sistema caracterizado pela existência de uma taxa *standard* de 25% aplicada à maioria dos bens e serviços e, embora não haja uma taxa reduzida generalizada de IVA, a Dinamarca aplica taxas reduzidas em bens e serviços específicos e algumas isenções comuns com os restantes países da OCDE.

No caso da Nova Zelândia, como mencionado acima, difere de todos os países em análise por introduzir um sistema de IVA, em 1986, de base ampla com uma taxa normal única, em 2020, de 15%, atualizada em 2010 e reduzidas exceções e isenções.

3.2.2.2. A Eficiência Tributária do IVA

O desempenho dos sistemas de IVA é medido, tradicionalmente, através do “rácio de eficiência” (OECD, 2022), sendo definido como o rácio entre as receitas do IVA e o PIB dividido pela taxa normal, adotando a seguinte forma:

$$(1) \text{ Rácio de Produtividade do IVA}^{50} = \frac{\frac{\text{Receita de IVA}}{\text{PIB}}}{\text{Taxa Normal de IVA}}$$

que indica a percentagem do PIB cobrada por cada ponto percentual da taxa normal de IVA.

No entanto, embora o rácio de eficiência seja amplamente utilizado, não se revela o mais adequado para medir o desempenho do IVA, uma vez que o IVA tributa o consumo e não a produção. Assim, o Rácio de Eficiência-C, apresenta-se como mais adequado que o anterior e adota a seguinte forma:

$$(2) \text{ Rácio de Eficiência - C}^{51} = \frac{\frac{\text{Receita de IVA}}{\text{Consumo}}}{\text{Taxa Normal de IVA}}$$

Este rácio tem como referência o cenário de eficiência máxima, isto é, o cenário em que a cobrança do IVA teria uma “eficiência C” de 100%. No sentido em que a receita em IVA era cobrada a uma taxa única (normal) sobre todo o consumo sem isenções.

O Rácio de Receitas do IVA baseia-se nos princípios do Rácio de Eficiência-C, com a particularidade de fornecer um indicador que combina as receitas em IVA efetivamente cobradas ao abrigo de um regime de IVA de taxa (uniforme) única aplicado a toda a base tributável com a perda de receitas decorrentes, nomeadamente, de isenções, de aplicação de taxas reduzidas, da fraude e da evasão fiscal, ou até mesmo de um nível de *compliance* fraco,

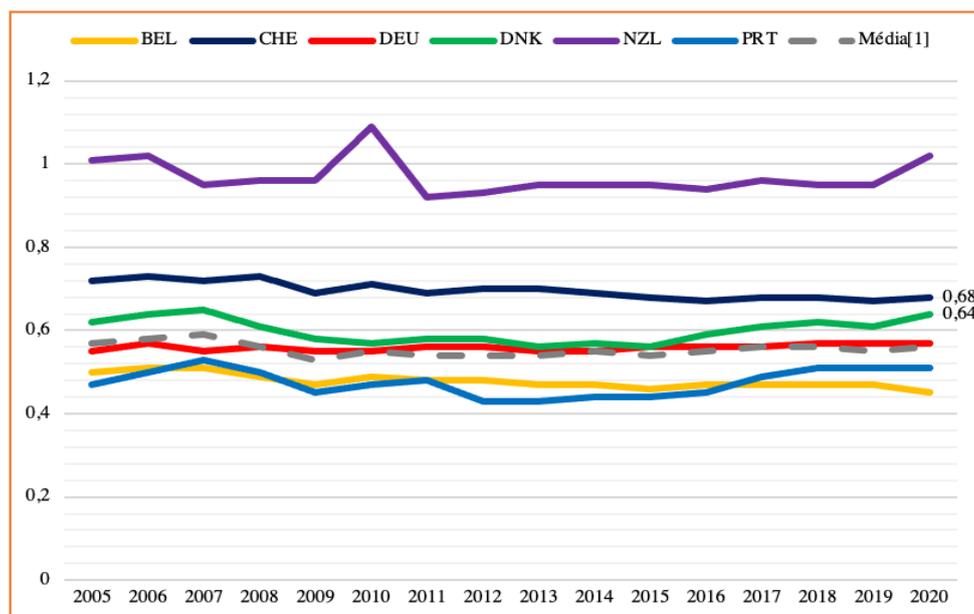
⁵⁰ VAT Productivity Ratio.

⁵¹ C-Efficiency Ratio.

fornecendo aos decisores políticos um indicador que permite detetar oportunidades de melhorar o desempenho dos sistemas de IVA e, conseqüentemente, aumentar as receitas, e a justiça tributária, sendo definido da seguinte forma:

$$(3) \text{ Rácio de Receitas do IVA}^{52} (RRI) = \frac{\frac{\text{Receita de IVA}}{\text{Consumo} - \text{Receitas de IVA}}}{\frac{\text{Receitas Efetivas do IVA}}{\text{Base Tributável Potencial}^{53} \times \text{Taxa Normal de IVA}^{54}}} =$$

Teoricamente, os indicadores de eficiência oscilam entre zero e um e podem ser expressos em percentagem, sendo que quanto maior for o seu valor, mais eficiente é o sistema de IVA.



Fonte: Elaboração Própria

GRÁFICO 3 - Evolução do Rácio de Receitas IVA (RRI)

⁵² VAT Revenue Ratio.

⁵³ Para o cálculo da base tributável potencial considerou-se a conta das despesas de consumo final de cada país presentes no Sistema de Contas Nacionais, subtraída pela receita efetiva de IVA.

⁵⁴ As taxas de IVA normais consideradas para o cálculo são as aplicadas a 1 de Janeiro de cada ano.

Os resultados do RRI refletem, nomeadamente, o efeito dos tratamentos preferenciais, isto é, da ampla utilização das taxas reduzidas e das isenções pelos países da OCDE. Através da análise do GRÁFICO 3, é notório que não existe uma correlação direta entre a taxa normal de IVA e o resultado do RRI, uma vez que países com taxas de IVA normais muito diferentes podem apresentar resultados no RRI semelhantes⁵⁵. Refira-se, como exemplo, o caso da Dinamarca e da Suíça com taxas de IVA de 25% e 7,7%, respetivamente, e uma estimativa de RRI no final do período em análise, bastante semelhante de 64% e 68%, respetivamente.

De um modo geral, é de salientar o impacto negativo da crise de 2008 no RRI em praticamente todos os países em análise, à exceção da Alemanha e da Nova Zelândia. No entanto, no que respeita, à crise da COVID-19, o comportamento foi bastante diferente, apenas com a Bélgica a registar um impacto negativo no rácio de receitas do IVA.

É, ainda de notar que os baixos valores do RRI, em especial os registados pela Bélgica e Portugal, ao longo do período em análise, sugerem a ideia de que existe uma parte considerável do potencial das receitas em IVA que não é cobrada.

3.2.3. Perfis de Bem-Estar Social através da determinação de indicadores de desigualdade

3.2.3.1. A Relação entre o IVA e a desigualdade

Com o objetivo de perceber em que medida os níveis de desigualdade são afetados pelo imposto geral sobre o consumo, uma questão fundamental na análise dos sistemas fiscais, recorreu-se à observação do comportamento de três indicadores de progressividade e redistribuição, nomeadamente, o Índice de Progressividade de *Kakwani*, o índice de *Reynolds-*

⁵⁵ Consultar a TABELA IX – Rácio de Receitas do IVA, 2000-2020.

Smolensky e o Índice de *Atkinson*, que, em conjunto, permitem uma visão alargada da desigualdade nas diversas faixas da escala de consumo.

No que concerne ao Índice de *Kakwani* do imposto t , um indicador de progressividade global, tradicionalmente imposto sobre o rendimento, este é definido como a diferença entre o coeficiente de concentração do imposto, e o coeficiente de Gini do recurso em análise, rendimento ou despesa, antes dos impostos⁵⁶,

No presente trabalho, será tido em conta o cálculo da diferença entre o coeficiente de concentração do IVA (C_{VAT}^G) e o coeficiente de Gini das despesas brutas equivalentes (G_G)⁵⁷, com o objetivo de medir o a progressividade ou regressividade do IVA, com base na relação entre a distribuição do IVA pago e a distribuição das despesas brutas, sem alterar a ordenação dos indivíduos, por meio da seguinte forma:

$$(4) \pi^K = C_{VAT}^G - G_G$$

Os seus resultados variam entre -1 e 1, com os valores próximos do extremo positivo a refletirem a condição de progressividade do imposto e os valores próximos do extremo negativo a refletirem a regressividade, sendo que a neutralidade é alcançada quando o resultado do índice se encontra próximo de 0. Deste modo, no caso de um imposto regressivo, a taxa média de imposto é decrescente com a despesa em consumo, concluindo-se que os indivíduos mais ricos pagam proporcionalmente menos IVA que os indivíduos mais pobres e, portanto, o nível de concentração do imposto é inferior ao das despesas brutas.

⁵⁶ O coeficiente de Gini e o coeficiente de concentração são ambas medidas de dispersão da variável relevante numa distribuição de frequências acumuladas.

⁵⁷ O Coeficiente de Gini das despesas brutas equivalentes varia entre 0 e 1, sendo que quando (i) o valor de G é igual a 0, todos os indivíduos têm o mesmo nível de despesa equivalente e, portanto, estamos perante uma igual distribuição dos recursos ao nível da despesa dos indivíduos; e (ii) quando o valor de G é igual a 1, toda a despesa se concentra num único indivíduo, revelando uma total concentração da despesa, isto é, a distribuição encontra-se no limite da desigualdade.

O segundo indicador analisado é o índice de *Reynolds-Smolensky* (1977), que fornece uma medida do efeito redistributivo global de um imposto (e/ou transferência), permitindo avaliar o sistema tributário após a aplicação de um imposto e a consequente redução do coeficiente de Gini alcançada em vista da imposição desse imposto, definido pela diferença do coeficiente de Gini do recurso em análise, (G_x) e o coeficiente de concentração do recurso em análise pós impostos (C_{x-t}), por meio da seguinte forma:

$$(5) \pi^{RS} = G_x - C_{x-t}$$

Sendo também normalmente utilizado num contexto de imposto sobre o rendimento, este pode também ser novamente adaptado para examinar o efeito de um imposto com a despesa como métrica de bem-estar. No presente trabalho, será calculado o índice como a diferença entre o coeficiente de *Gini* sobre as despesas brutas equivalentes (G_G), considerando o IVA incluído, e o coeficiente de concentração sobre as despesas líquidas equivalentes (C_N^G), excluindo o IVA. Assim, neste contexto, o índice de *Reynolds-Smolensky* permite medir a distância entre a despesa líquida e a despesa bruta, sem alterar a ordenação dos indivíduos, calculando a redução do coeficiente de Gini promovida pelo IVA e, adotando a seguinte forma:

$$(6) \pi^{RS} = G_G - C_N^G$$

Uma característica das medidas de dispersão baseadas no Índice de Gini, nas quais se baseiam os índices de *Kakwani* e de *Reynolds-Smolensky*, é o facto de serem extremamente sensíveis a alterações no centro da distribuição e menos sensíveis a alterações nas caudas, no sentido em que a redução da desigualdade tem um peso superior nos percentis que se encontram perto do centro da distribuição.

O terceiro indicador analisado – a variação do índice de desigualdade proposta por *Atkinson* (1970) – surge como uma crítica à utilização de medidas de dispersão relativa baseadas no Índice de Gini, como as anteriormente referidas, na medida em que o último apenas mede a dispersão relativa de uma distribuição, sem qualquer relação com uma dimensão normativa do Bem-Estar Social. Neste sentido, o índice de *Atkinson*, contrariamente aos anteriores, revela-se como extremamente sensível aos extremos da distribuição, dependendo o seu resultado do valor atribuído ao parâmetro ε – o parâmetro de aversão à desigualdade, que permite modular normativamente a sensibilidade da medida relativamente aos mais desfavorecidos (em termos de posição na escala das despesas), derivando de uma Função de Bem-Estar Social (FBES) iso-elástica:

$$(7) W = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n U(x_i) = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n \frac{x_i^{1-\varepsilon}}{1-\varepsilon}$$

Para $\varepsilon \geq 0$ e $\varepsilon \neq 1$. Em que W é o bem-estar social, x é a métrica de bem-estar (ou a variável de recurso); em geral, corresponde ao rendimento, mas no caso, diz respeito à despesa, e ε é o parâmetro que traduz a aversão à desigualdade. Neste sentido, quanto maior for o ε maior é o peso atribuído a redistribuições que reduzam as diferenças na parte inferior da distribuição, comparativamente à parte superior, podendo afirmar-se, mais concretamente, que maiores serão os ganhos de redistribuição da despesa, em termos de bem-estar, para os indivíduos com menores despesas. No presente trabalho serão apresentados resultados para três níveis de aversão à desigualdade, nomeadamente, para $\varepsilon = 0.2, 0.7$ e 1.2 .

Introduzindo o conceito de despesa equivalente igualmente distribuída (x_{ede}), como o montante mínimo de despesa, que se igualmente distribuído, permitirá obter o mesmo nível de utilidade (bem-estar) que a distribuição inicial, temos que:

$$(8) W = \sum_{i=1}^n \frac{(x_{ede})^{1-\varepsilon}}{1-\varepsilon} = \sum_{i=1}^n \frac{(x_i)^{1-\varepsilon}}{1-\varepsilon} \Rightarrow x_{ede} = \left[\frac{1}{n} \sum_{i=1}^n x_i^{1-\varepsilon} \right]^{\frac{1}{1-\varepsilon}}$$

Assim, a medida de desigualdade de *Atkinson* pode ser expressa como a diferença proporcional entre a média aritmética e a despesa equivalente igualmente distribuída, seguindo a forma:

$$(9) A_\varepsilon = 1 - \frac{x_{ede}}{\bar{x}}$$

Com $x_{ede} < \bar{x}$, esta expressão mostra que os valores estimados para a desigualdade podem ter uma interpretação simples em termos de ganhos de redistribuição da despesa⁵⁸.

3.2.3.2. Relação entre o IVA e os contribuintes em situação de pobreza

Para a análise do efeito do IVA sobre os pobres, serão utilizados indicadores propostos por *Foster, Greer e Thorbecke* (1894). Ao comparar as medidas de pobreza baseadas nas despesas brutas com as despesas líquidas, a análise identifica em que medida a imposição do IVA pode aumentar a pobreza.

A família de medidas de pobreza de *Foster-Greer-Thorbecke* (FGT) demonstram vários aspetos possíveis de serem analisados sobre o fenómeno pobreza e seguem a seguinte forma:

$$(10) P_\alpha = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^q \left(\frac{z - y_i}{z} \right)^\alpha$$

Onde α representa a medida de sensibilidade ao índice de pobreza, z corresponde à linha de pobreza, y_i corresponde à métrica de bem-estar escolhida, no caso, a despesa

⁵⁸ A título de exemplo, um valor de 0,3 significa que se a distribuição do rendimento fosse igualitária bastava 70% do rendimento total para se alcançar o mesmo nível de bem-estar social.

equivalente, n é o tamanho da população estudada, isto é, o nº de indivíduos e q o nº de pobres, no caso, o nº de indivíduos em que a despesa se encontra abaixo da linha de pobreza.

Assim, o índice de pobreza FGT permite analisar os diferentes aspetos/ dimensões da pobreza monetária à medida que variamos o parâmetro α . No presente trabalho serão apresentados resultados para os seguintes valores de α :

- i) para $\alpha = 0$, o índice mede a incidência da pobreza, isto é a proporção da população que se encontra abaixo da linha de pobreza;
- ii) para $\alpha = 1$, o índice mede a intensidade da pobreza, isto é a relação entre o recurso e a linha de pobreza, nomeadamente, a distância média entre o limiar de pobreza (medido em termos de despesa) e o nível de despesas equivalentes, em percentagem do limiar de pobreza;
- iii) para $\alpha = 2$, o índice mede a severidade da pobreza, isto é, mede o quão desiguais são os pobres;

Para o cálculo de cada índice, é necessário determinar o limiar de pobreza⁵⁹ para distinguir os indivíduos pobres dos não pobres. No presente estudo é tido em conta um limiar de pobreza fixo de 50% da despesa bruta mediana equivalente.

⁵⁹ O limiar de pobreza pode ser definido como a variável de recurso abaixo da qual se considera que uma família se encontra em risco de pobreza, podendo ser determinado em termos absolutos, por exemplo, como um nível de despesa fixo, ou em termos relativos, por exemplo como uma percentagem da despesa mediana. Refira-se que o Eurostat, nas suas análises, adota um limiar de 60% do rendimento mediano disponível equivalente, enquanto a Base de Dados de Distribuição do Rendimento da OCDE adota um limiar de pobreza de 50% do rendimento mediano disponível equivalente. No entanto, no presente trabalho, e como já referido, a variável de recursos considerada é a despesa, e não o rendimento. Ou, neste contexto métrico, a despesa equivalente, e não o rendimento equivalente.

3.2.3.3. *Análise da regressividade: Microsimulação dos efeitos redistributivos do IVA*

Por forma a aprofundar o estudo da regressividade do IVA são utilizados neste capítulo, como já referido anteriormente, dados de um estudo recente da OCDE (2020).

De acordo com a TABELA X⁶⁰, presente em anexo, os encargos com IVA como percentagem do rendimento disponível diminuem à medida que o rendimento por adulto equivalente aumenta, em todos os países em análise. Refira-se que os encargos médios em IVA enfrentados pelo decil superior de rendimentos é na Nova Zelândia menos de metade dos enfrentados pelo decil inferior e, em países como a Suíça, a Dinamarca e Portugal muito próximo da metade. Observam-se diferenças muito menores na Alemanha, apesar de o IVA ainda apresentar um efeito regressivo em todos os países⁶¹.

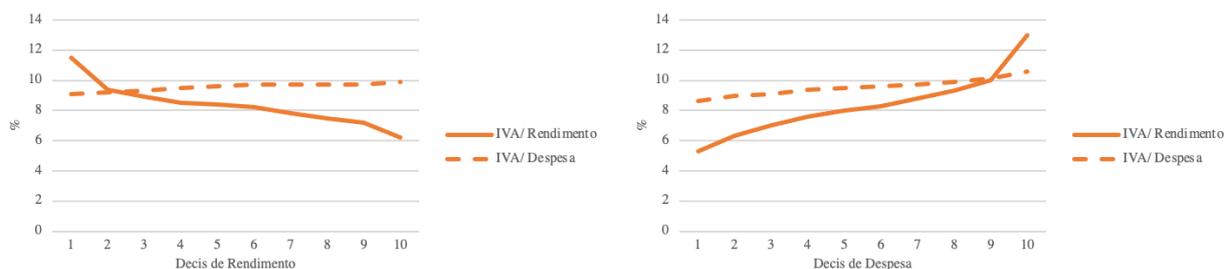
De outro modo, os resultados apresentados pelas TABELA XI – XIII⁶², em anexo evidenciam um forte contraste com a tendência regressiva do IVA apresentada na TABELA X. A TABELA XI comprova que os encargos em IVA, como uma proporção da despesa, entre os decis de rendimento, apresentam uma tendência ligeiramente progressiva em todos os países, à exceção da Nova Zelândia, embora as taxas médias de IVA não aumentem monotonamente à medida que o rendimento disponível equivalente aumenta. No caso da Alemanha, o pico de encargos em IVA é apresentado no meio da distribuição de rendimentos, embora, ainda assim, a carga média do IVA seja mais elevada para o decil superior comparativamente ao inferior.

⁶⁰ Taxa Média de IVA em percentagem do rendimento, por decis de rendimento.

⁶¹ A influência do comportamento da poupança nestes resultados é apresentada pelos rácios despesa/rendimento apresentados pelos decis de rendimentos na TABELA XIV em anexo, na medida em que as taxas de poupança aumentam com o aumento do rendimento, diminuindo os encargos médios com IVA.

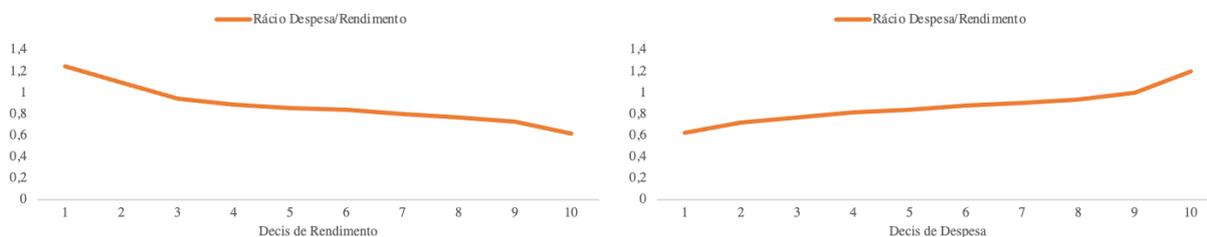
⁶² TABELA XI – Taxa Média de IVA em percentagem da despesa, por decis de rendimento; TABELA XII – Taxa Média de IVA em percentagem do rendimento, por decis de despesa; TABELA XIII – Taxa Média de IVA em percentagem de despesa, por decis de despesa.

A TABELA XII⁶³ demonstra uma tendência nitidamente progressiva do imposto medido como percentagem do rendimento, em todos os países em análise⁶⁴. Em contraste, quando medido como percentagem da despesa, o IVA parece apenas ligeiramente progressivo em todos os países, à exceção da Nova Zelândia, onde o IVA se revela ligeiramente regressivo, embora mais uma vez os resultados não sejam monotonamente decrescentes.



Fonte: Elaboração Própria

GRÁFICO 4 - Taxa Média de IVA suportada pelos agregados familiares: média dos seis países selecionados



Fonte: Elaboração Própria

GRÁFICO 5 - Rácio Despesa/ Rendimento: média dos seis países selecionados

Assim, através da análise do GRÁFICO 4 e 5, é claro que o IVA é regressivo quando avaliado em % do rendimento, em relação ao rendimento, justificado pelo rácio despesa/

⁶³ Taxa Média de IVA em percentagem do rendimento, por decis de despesa.

⁶⁴ Os resultados altamente progressivos são impulsionados pelo comportamento da poupança, ilustrado pelos rácios despesa/rendimento apresentados pelos decis de despesa presentes na TABELA XV em anexo, na medida em que as taxas de poupança diminuem com o aumento da despesa, aumentando os encargos médios com IVA.

rendimento por decis de rendimento. E por oposição, o IVA mostra-se claramente progressivo, quando analisado em relação à despesa, justificado pelo rácio despesa/ rendimento por decis de despesa, uma vez que como já referido uma análise que utiliza o rendimento como métrica de bem-estar não tem em conta o comportamento da poupança. Por outro lado, quando o IVA é analisado em % da despesa, conclui-se que este é apenas ligeiramente progressivo ou aproximadamente proporcional, uma vez que esta análise remove o comportamento da poupança.

Na TABELA XVI⁶⁵, presente em anexo, são apresentados os resultados dos três indicadores sumários de progressividade e redistribuição em análise. Refira-se, o índice de progressividade de *Kakwani*, o índice de redistribuição de *Reynolds-Smolensky* e o índice de desigualdade de *Atkinson* que, em conjunto, permitem fazer uma análise mais precisa e compreensiva acerca do impacto redistributivo do IVA. Através da análise aos mesmos é possível observar os resultados consistentes dos três indicadores.

Os resultados do índice de *Kakwani* são baixos para todos os países, variando entre 0,0738 na Bélgica e -0,0188 na Nova Zelândia, com todos os países em análise a apresentarem resultados positivos, refletindo um pequeno efeito progressivo do IVA, à exceção da Nova Zelândia, onde o valor apresentado expressa o ligeiro efeito regressivo do mesmo, embora não apresente um valor estatisticamente significativo diferente de zero.

No que respeita aos resultados apresentados pelo índice de *Reynolds-Smolensky*, o efeito redistributivo promovido pelo IVA também se revela mínimo, variando entre 0,0082 e Bélgica e -0,0025 na Nova Zelândia.

⁶⁵ Indicadores Sumários de Progressividade e Redistribuição.

No caso dos resultados provocados pelas alterações no índice de *Atkinson*, estes demonstram que a maior redução da desigualdade, através do imposto geral sobre o consumo, é novamente na Bélgica, para uns níveis baixos, intermédios e altos de aversão à desigualdade, enquanto o maior aumento da desigualdade é novamente registado na Nova Zelândia, apoiando as conclusões dos indicadores analisados acima. Refira-se ainda que apesar de um maior grau de aversão à desigualdade aumentar a magnitude dos ganhos de redistribuição do IVA, em termos de despesa, esses ganhos permanecem ainda bastante baixos.

Apesar de o IVA, de acordo com os resultados anteriores, não se verificar, geralmente, regressivo, é relevante para a análise e para as políticas públicas, uma análise do impacto deste imposto sobre os mais pobres. A TABELA XVII⁶⁶, presente em anexo, apresenta as três medidas de pobreza de *Foster-Greer-Thorbecke*.

Por um lado, se olharmos para o indicador que exprime a incidência da pobreza, é visível que a imposição do IVA aumenta o número de pobres em todos os países da análise, um acréscimo que varia de 4,7 pontos percentuais na Nova Zelândia para 1,3 pontos percentuais na Suíça. Em média, nos países em análise, a imposição do IVA aumenta o número de indivíduos abaixo do limiar de pobreza, em aproximadamente, 3 pontos percentuais, de 8,3% para 11,1%.

Por outro lado, se observarmos o indicador para a intensidade da pobreza, é visível que o défice de recursos médios, medidos em termos de despesa, da população pobre, também aumenta com a imposição do IVA em todos os países em análise, aumentando em média, concretamente, oito pontos percentuais, com a Nova Zelândia e Portugal a apresentarem os maiores valores e, por oposição, a Dinamarca e a Alemanha a apresentarem os menores

⁶⁶ Índices de Pobreza

resultados. Do mesmo modo, a desigualdade de recursos, em termos de despesa, da população pobre também aumenta, quando observamos o indicador de severidade da pobreza provocado pela imposição do IVA, aumentando em média, três pontos percentuais, com o destaque respetivo para os mesmos países.

3.3. *A heterogeneidade de Sistemas de IVA: uma tentativa de associação*

Na análise que se desenvolve de seguida, efetua-se um exercício de associação entre os efeitos redistributivos do IVA – na desigualdade e na pobreza – tendo por referência o cenário macroeconómico de cada país e as características principais de conceção e funcionamento do imposto.

A Bélgica é o país em análise que apresenta os melhores resultados nos indicadores sumários de progressividade e redistribuição estudados, designadamente, no índice de progressividade de *Kakwani* e nos índices de redistribuição de *Reynolds Smolensky* e *Atkinson*, justificado, de certo modo, pela evidência de ser o país em análise a aplicar um maior número de taxas reduzidas e isenções. Consequentemente, é na Bélgica onde o IVA é menos eficiente, registando os valores mais baixos do RRI, sendo a importância deste imposto no PIB uma das menos significativas entre os países em análise. Para além disso é de destacar ainda que, a Bélgica é ainda o país onde são registados os menores valores das medidas de desigualdade e pobreza consideradas.

Contrariamente, é na Nova Zelândia onde são verificados os piores resultados nos indicadores sumários de progressividade e redistribuição, sendo esse facto fundamentado por ser o único país estudado com um sistema de IVA de base ampla, com o menor número de taxas reduzidas e isenções. Como resultado, é o país onde o imposto é mais eficiente, registando os valores mais elevados do RRI, sendo a importância deste imposto em percentagem do PIB

a mais significativa entre os países em análise. Adicionalmente, a Nova Zelândia é ainda o país onde são registados os maiores valores das medidas de desigualdade e pobreza analisada.

No que respeita à análise do impacto do IVA na pobreza, a imposição do imposto regista um acréscimo no número de pobres superior na Nova Zelândia, provocada pela estrutura de base ampla, já referida, presente neste país, onde famílias de baixos rendimentos e, conseqüentemente, com um menor volume de consumo, não beneficiam de taxas reduzidas. Por outro lado, a Suíça, pela sua estrutura de múltiplas taxas de IVA – as mais baixas entre os países em análise – apresenta o menor acréscimo no número de pobres provocado pela aplicação do imposto. Refira-se ainda, que é na Suíça onde, curiosamente, se regista o melhor valor do RRI e, por contrapartida, é o país onde a importância do IVA se revela menos significativa.

Relativamente, ao impacto do IVA na intensidade e na severidade da pobreza os valores mais elevados são registados pela Nova Zelândia e por Portugal, por sinal os países que se apresentam mais desiguais ao nível do rendimento e com as taxas de pobreza mais elevadas. Já os menores valores são apresentados pela Dinamarca e pela Alemanha, sendo a Dinamarca o país menos desigual ao nível do rendimento e onde a taxa de pobreza é a mais reduzida. Não obstante, é de referir que a Dinamarca é o país com a maior carga fiscal efetiva e onde o peso do IVA é um dos mais elevados no PIB. No entanto, é de interesse salientar que a maior justificação para a elevada carga fiscal apresentada pela Dinamarca, prende-se com o peso dos impostos diretos.

4. CONCLUSÃO

A intervenção do Estado na economia nacional envolve *trade-offs* constantes que devem ser constantemente ponderados no desenho e na implementação das políticas públicas.

Na prossecução da equidade, com vista à redução das desigualdades económicas e sociais, o Estado pode recorrer a um leque variado de instrumentos muito diferenciados, quer em termos de eficiência quer em termos redistributivos.

As questões redistributivas no âmbito do IVA tornam-se ainda mais relevantes por este imposto ser utilizado frequentemente como instrumento de política orçamental, com um grande impacto na economia.

A metodologia adotada permitiu avaliar os efeitos redistributivos do IVA em seis países, diferenciados pelas suas características socioeconómicas e pelos seus sistemas tributários, nomeadamente, em sede de IVA, num horizonte temporal de duas décadas. Os resultados obtidos permitiram uma avaliação, num quadro comparativo, dos efeitos do imposto ao nível quer da eficiência fiscal quer ao nível da desigualdade e da pobreza. No entanto, em investigações futuras, seria interessante replicar esta investigação e incluir variáveis harmonizadas de cariz complementar à análise de países da OCDE, como países cujas estruturas de IVA se apresentem dispares dos restantes.

Assim, concluiu-se que as taxas médias em IVA analisadas, utilizando uma abordagem baseada na despesa, fornecem uma conclusão mais precisa do efeito redistributivo do IVA, permitindo concluir que o IVA é ligeiramente progressivo nesses casos.

Adicionalmente, os indicadores sumários de progressividade e efeito redistributivo analisados confirmam empiricamente a ligeira progressividade do imposto impulsionada pela

presença de taxas de IVA reduzidas e isenções, com o índice de progressividade de *Kakwani* a confirmar estes resultados, e os índices de *Reynolds Smolensky* e *Atkinson* a comprovarem um efeito redistributivo mínimo, impulsionado pela baixa progressividade do mesmo. Porém, os resultados apresentados pela Nova Zelândia sublinham que os sistemas de IVA de base ampla que têm poucas taxas reduzidas de IVA ou isenções produzem um pequeno grau de regressividade.

Os resultados ligeiramente regressivos, apesar de pouco expressivos, da Nova Zelândia, permitem constatar que, por um lado, as famílias com despesas baixas nestes países não beneficiam das taxas reduzidas de IVA, uma vez que estes países têm poucas taxas reduzidas e, por outro lado, as famílias com despesas mais elevadas empregam uma maior proporção das suas despesas totais em rubricas que, na maioria dos países, não são tributadas ou estão isentas de imposto, como os serviços financeiros ou as viagens aérea, o que reflete a elevada eficiência do sistema, comparativamente com os restantes, comprovado pelo elevado valor registado do Rácio de Receitas do IVA.

No entanto, a imposição do IVA pode ter impactos desfavoráveis significativos em termos de equidade para os pobres, que sublinha uma dimensão redistributiva muito particular nesta análise. Ao analisar os índices de pobreza *Foster-Greer-Thorbecke*, conclui-se que a imposição do mesmo aumenta o número de indivíduos abaixo da linha de pobreza, alertando para a importância de assegurar a progressividade do Sistema Fiscal, a fim de compensar as famílias mais pobres pela perda do poder de compra decorrente do pagamento de IVA.

Neste âmbito, existem instrumentos alternativos, nomeadamente, subsídios diretos a famílias de menores recursos e economicamente vulneráveis e créditos fiscais (baseados em deduções à coleta, mais relevantes para a classe média), que proporcionam incentivos fiscais

diretos aos consumidores e evidenciam ser mais eficientes, e menos sujeitos, por natureza, à ilusão fiscal, e porventura com um efeito redistributivo final mais perceptível e controlável.

Os argumentos utilizados que suportam esta conclusão prendem-se com o facto de que as taxas reduzidas e intermédias aplicadas nos vários sistemas fiscais nacionais não distinguem grupos de consumidores específicos, na medida em que estas taxas são suportadas tanto pelas famílias com baixos rendimentos, como pelas famílias com elevados rendimentos, de forma desproporcional. Para além disso, conclui-se ainda que os benefícios fiscais diretos permitem alcançar objetivos distributivos a menores custos, e com menores perdas de receitas para os governos, nomeadamente através de transferências diretas dirigidas a agregados familiares específicos e a certos grupos mais vulneráveis – instrumentos *well targeted*, eventualmente em elegibilidade sujeita a condição de recursos, com maior eficácia no atingir do objetivo⁶⁷.

Assim, concluí que a evolução de indicadores de bem-estar depende da junção de um elevado e complexo número de fatores pelo que, medidas de política em sede de IVA serão contributos parcelares para se poder obter metas globais na redução das desigualdades e da pobreza, estando estas metas também dependentes dos impactos de outras políticas públicas que não apenas as de cariz redistributivo.

⁶⁷ Mas que, por vezes, também acarretam custos administrativos, pela exigência de condição de recursos de modo a assegurar uma eficaz atribuição dos benefícios. O desenho de políticas públicas eficazes baseadas em transferências compensatórias acarretam custos económicos e orçamentais.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abramovsky, L., Phillips, D., & Warwick, R. (2017). *Redistribution, efficiency and the design of VAT: a review of the theory and literature*.
- Alavuotunki, K., Haapanen, M., & Pirttilä, J. (2019). The Effects of the Value-Added Tax on Revenue and Inequality. *Journal of Development Studies*, 55(4), 490–508.
<https://doi.org/10.1080/00220388.2017.1400015>
- Andrade, F. R. (2014). *Benefícios Fiscais*. Faculdade de Direito, Universidade de Coimbra.
- André, M., & Biotteau, A.-L. (2021). Medium-Term Effects of a Rise in VAT on Standard of Living and Inequality: A Microsimulation Approach. *Economie et Statistique / Economics and Statistics*, 522–523, 5–21.
<https://doi.org/10.24187/ecostat.2021.522d.2037>
- Binder, E. (2021). *VAT gap, reduced VAT rates and their impact on compliance costs for businesses and on consumers*. <https://doi.org/10.2861/76928>
- Bird, R., & Smart, M. (2016). *Taxing Consumption in Canada: Rates, Revenues, and Redistribution*.
- Boutchenik, B. (2015). *La Taxe Sur La Valeur Ajoutée*.
- Charlet, A., & Owens, J. (2010). An International Perspective on VAT. *Tax Notes International*, 59(12), 943–954.
- Cnossen, S. (2020). *Modernizing the European VAT* (8279).
- Comissão Europeia. (2010). *LIVRO VERDE Sobre o futuro do IVA Rumo a um sistema de IVA mais simples, mais sólido e eficaz*.
- Cunha, P. (1989). *A Reforma Fiscal*. Dom Quixote.
- Ebrill, L., Keen, M., Bodin, J.-P., & Summers, V. (2001). *The Modern VAT*. International Monetary Fund.

- Institute for Fiscal Studies (IFS). (2011). *A retrospective evaluation of elements of the EU VAT system*.
- Keen, M., & Lockwood, B. (2010). The value added tax: Its causes and consequences. *Journal of Development Economics*, 92(2), 138–151.
- Leahy, E., Lyons Seán, & Tol, R. S. J. (2011). The Distributional Effects of Value Added Tax in Ireland. *The Economic and Social Review*, 42(2), 213–235.
- Louçã, F., & Caldas, J. C. (2010). *Economia(s)* (2nd ed.). Edições Afrontamento.
- Louçã, F., & Mortágua, M. (2021). *Manual de Economia Política*. Bertrand Editora.
- Metcalf, G. E. (1994). *Lifecycle vs Annual Perspectives on the Incidence of a Value Added Tax* (4619).
- Mirrlees, J., Adam, S., Besley, T., Blundell, R., Bond, S., Chote, R., Gammie, M., Johnson, P., Myles, G., & Poterba, J. (2011). The Mirrlees Review: Conclusions and Recommendations for Reform. *Fiscal Studies*, 32(3), 331–359.
- Musgrave, R. A. (1959). *The Theory of Public Finance*. McGraw Hill.
- Musgrave, R. A., & Musgrave, P. B. (1989). *Public Finance in Theory and Practice*. McGraw Hill.
- Netherlands Economic Institute. (1998). *The social consequences of changes in VAT*.
- O'Donoghue, C., Baldini, M., & Mantovani, D. (2004). *Modelling The Redistributive Impact Of Indirect Taxes In Europe: An Application Of Euromod* (EM7/01).
- OECD. (2010). *Tax Expenditures in OECD Countries*.
- OECD. (2017). *International VAT/GST Guidelines*.
- OECD. (2022). *Consumption Tax Trends 2022*.
- Pereira, P. T., Afonso, A., Santos, J. C. G., Arcanjo, M., & Cabral, R. (2022). *Economia e Finanças Públicas* (6ª). Escolar Editora.

Ruiz, N., & Trannoy, A. (2008). Le caractère régressif des taxes indirectes : les enseignements d'un modèle de microsimulation. *Economie et Statistique*, 413(1), 21–46. <https://doi.org/10.3406/estat.2008.7034>

Samuelson, P., & Nordhaus, W. (2009). *Economics* (19th ed.). McGraw Hill.

Smith, A. (2014). *Riqueza das Nações: Vol. I (7^a)*. Fundação Calouste Gulbenkian.

Thomas, A. (2020). *Reassessing the regressivity of the VAT*. <https://doi.org/10.1787/b76ced82-en>

ANEXO

TABELA I - Indicadores Macroeconómicos (preços de 2015), variação anual, em percentagem, em \$US, 2006 – 2020

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
	Preços Correntes, MMS\$)														
Alemanha Δ%	Produto Interno Bruto (PIB)														
	2995	3,0	1,0	-5,7	4,2	3,9	0,4	0,4	2,2	1,5	2,2	2,7	1,0	1,1	-3,7
	Consumo privado														
	2216	0,2	1,2	0,7	0,9	1,6	1,4	0,6	1,2	2,2	2,9	1,5	1,3	1,9	-3,0
	Taxa de Desemprego														
-	-15,5	-13,2	2,9	-9,9	-16,5	-7,6	-2,8	-4,8	-7,2	-10,8	-9,0	-9,9	-7,1	22,9	
Dívida Pública em % PIB															
-	-3,9	6,9	9,7	11,9	-1,1	2,8	-5,2	-0,2	-4,9	-3,5	-6,0	-4,4	-2,3	16,0	
Bélgica Δ%	Produto Interno Bruto (PIB)														
	408	3,7	0,4	-2,0	2,9	1,7	0,7	0,5	1,6	2,0	1,3	1,6	1,8	2,3	-5,4
	Consumo privado														
	294	2,0	1,9	0,9	2,2	0,7	1,4	1,2	0,8	1,2	1,2	1,4	1,8	1,9	-5,7
	Taxa de Desemprego														
-	-9,6	-6,4	13,3	4,8	-13,9	5,6	11,8	1,1	-0,5	-7,7	-9,5	-16,1	-9,9	3,5	
Dívida Pública em % PIB															
-	-6,4	8,3	8,1	-1,8	2,7	8,4	-2,0	10,1	-3,4	1,2	-5,4	-2,5	1,5	16,9	
Dinamarca Δ%	Produto Interno Bruto (PIB)														
	283	0,9	-0,5	-4,9	1,9	1,3	0,2	0,9	1,6	2,3	3,2	2,8	2,0	1,5	-2,0
	Consumo privado														
	203	1,6	1,4	-1,2	1,1	-0,1	0,6	0,1	1,3	2,1	1,6	1,8	2,3	1,3	-1,4
	Taxa de Desemprego														
-	-2,6	-3,2	74,2	20,9	0,3	0,4	-5,4	-6,1	-9,4	-4,6	-2,7	-12,0	-2,1	12,4	
Dívida Pública em % PIB															
-	-14,6	21,1	17,7	8,3	12,5	0,8	-6,4	4,2	-9,6	-3,6	-4,9	-3,7	2,5	20,5	
Nova Zelândia Δ%	Produto Interno Bruto (PIB)														
	112	3,1	-1,2	-0,1	1,5	2,2	2,3	2,8	3,8	3,7	3,8	3,5	3,5	2,4	-0,7
	Consumo privado														
	85	4,0	0,5	0,9	2,1	2,8	1,7	3,4	3,2	3,7	5,3	4,6	4,3	3,2	2,0
	Taxa de Desemprego														
-	-5,2	13,9	46,8	7,2	-1,1	6,8	-15,7	-7,0	-0,2	-5,0	-8,0	-8,4	-5,3	11,9	
Dívida Pública em % PIB															
-	-	7,8	9,0	43,4	-2,1	7,5	-7,0	-0,5	-0,9	-2,4	-3,2	-5,3	-8,8	54,8	

		Produto Interno Bruto (PIB)													
Portugal Δ%	209	2,5	0,3	-3,1	1,7	-1,7	-4,1	-0,9	0,8	1,8	2,0	3,5	2,8	2,7	-8,3
	Consumo privado														
	177	2,1	1,2	-1,2	1,5	-3,7	-4,9	-1,3	1,7	1,8	2,2	1,7	2,2	3,0	-5,5
	Taxa de Desemprego														
	-	4,2	-5,3	24,9	14,2	17,7	22,5	4,2	-14,1	-10,4	-11,1	-19,9	-21,2	-7,6	5,3
		Dívida Pública em % PIB													
-	-3,0	5,0	15,5	8,3	4,0	24,9	2,8	6,8	-1,5	-2,8	-0,8	-4,1	-1,2	15,9	
Suíça Δ%	Produto Interno Bruto (PIB)														
	442	3,9	2,8	-2,3	3,2	1,8	1,2	1,8	2,3	1,6	2,1	1,4	2,9	1,1	-2,4
	Consumo privado														
	288	2,1	1,7	1,9	1,7	1,4	1,8	2,2	1,2	2,1	1,4	1,1	0,7	1,1	-2,8
	Taxa de Desemprego														
-	-8,8	-8,0	22,7	17,0	-8,3	1,8	5,8	1,7	-0,6	2,5	-2,4	-1,9	-6,8	9,8	
		Dívida Pública em % PIB													
-	-7,3	-0,2	-3,3	-2,9	0,5	1,2	-1,6	-0,2	0,0	-3,0	2,2	-5,2	-0,5	9,5	

Fonte: Dados da OCDE e da *World Bank Data Base* consultados a 9 de Setembro 2023. Elaborado pela Autora.

TABELA II - Variação do PIB per capita, em percentagem, 2005-2020

	2005	2008	2011	2014	2017	2020
Alemanha	43949	47643	49758	50846	53071	51374
Bélgica	46342	48424	48155	48749	50442	48720
Dinamarca	51483	52983	51293	52048	55357	55820
Nova Zelândia	37293	37933	38214	40432	42285	42775
Portugal	31077	32308	31305	30445	33045	31935
Suíça	61613	66599	66342	67683	69104	68753

Fonte: Dados da *World Income Inequality Data Base* consultados a 9 de Setembro 2023. Elaborado pela Autora.

TABELA III - Medidas de Desigualdade e Pobreza

	2005	2008	2011	2014	2017	2020
Alemanha*	Coefficiente de Gini					
	30,3	31,4	30,4	31,5	31,6	31,7
	S80/S20					
	4,0	4,2	4,1	4,3	4,4	4,4
	Taxa de Pobreza					
	9,0	8,7	8,6	9,6	11,5	11,1
Bélgica	Coefficiente de Gini					
	30,8	29,5	28,5	27,9	27,7	27,1
	S80/S20					
	3,92	3,93	3,89	3,85	3,81	3,60
	Taxa de Pobreza					
	9,2	9,5	9,7	9,2	10,4	7,3
Dinamarca*	Coefficiente de Gini					
	24,7	25,7	26,0	26,0	26,3	26,4
	S80/S20					
	3,1	3,2	3,3	3,3	3,4	3,4
	Taxa de Pobreza					
	5,6	6,3	5,8	5,4	6,1	6,5
Nova Zelândia	Coefficiente de Gini					
	33,8	33,9	35,5	35,0	35,0	34,9
	S80/S20					
	4,8	4,7	5,1	5,1	4,9	5,0
	Taxa de Pobreza					
	13,9	13,6	13,7	14,6	15,3	12,4
Portugal	Coefficiente de Gini					
	38,9	36,7	35,8	36,2	35,2	32,8
	S80/S20					
	6,0	5,4	5,2	5,9	5,3	4,7
	Taxa de Pobreza					
	12,6	11,3	11,4	13,5	10,7	12,8
Suiça*	Coefficiente de Gini					
	32,7	34,5	32,9	32,8	33,5	33,4
	S80/S20					
	4,6	4,9	4,5	4,5	4,7	4,7
	Taxa de Pobreza					
	8,0	9,5	10,3	9,7	9,5	9,9

Fonte: Dados da *WIID Database*⁶⁸, da *LIS Database*⁶⁹ e da OCDE consultados a 9 de Setembro de 2023. Adaptado pela Autora.

⁶⁸ World Income Inequality.

⁶⁹ Luxembourg Income Study.

* Valor correspondente à taxa de pobreza em 2020 é relativo ao ano de 2019 por indisponibilidade de dados.

TABELA IV - Receitas Fiscais, em percentagem do PIB, 2000-2020

	Total de Receitas Fiscais					Impostos sobre o rendimento singular e coletivo					Impostos em bens e serviços					Contribuições para a Segurança Social				
	2000	2005	2010	2015	2020	2000	2005	2010	2015	2020	2000	2005	2010	2015	2020	2000	2005	2010	2015	2020
Alemanha	36,4	34,4	35,5	37,3	37,9	11	9,6	10,1	11,6	11,9	10,4	10,4	10,8	10,6	9,7	14,2	13,6	13,8	14	15
Bélgica	43,8	43,4	42,9	44,1	42,5	16,9	15,8	14,7	15,7	15,1	11,3	11,2	11,2	10,8	10,4	13,5	13,3	13,9	14,1	13,6
Dinamarca	46,9	48,0	44,8	46,1	47,1	28,8	29,8	27,5	29,2	30,5	15,7	16,1	15,0	14,6	14,4	0,6	0,1	0,1	0,1	0,1
Nova Zelândia	32,5	36,1	30,3	31,5	33,8	19,5	22,7	16,3	17,3	19,1	11,3	11,6	12,0	12,3	12,8	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Portugal	30,9	30,9	40,4	34,4	35,3	9,1	7,8	8,1	10,4	9,8	12,6	13,5	12,3	10,4	13,2	7,9	8,2	8,6	9,0	10,5
Suíça	27,0	25,8	25,6	26,6	27,5	11,8	11,5	11,7	12,4	12,7	6,0	5,9	5,8	12,4	5,5	6,5	6,2	6,1	6,5	6,9
OCDE	32,9	32,6	31,5	32,9	33,6	11,4	11,2	10,2	10,9	11,3	10,8	10,5	10,9	10,6	10,6	8,4	8,3	8,6	8,8	9,2

Fontes: Dados da OCDE consultados a 9 de Setembro 2023. Adaptado pela Autora.

TABELA V - Receitas em IVA, 2000-2020

	Receitas em IVA, em % do PIB					Receitas em IVA, em % das Receitas Totais				
	2000	2005	2010	2015	2020	2000	2005	2010	2015	2020
Alemanha	6,7	6,1	7,0	7,0	6,5	18,4	17,8	19,8	18,8	17,2
Bélgica	7,1	6,9	7,0	6,6	6,4	16,1	15,9	16,2	15,0	15,0
Dinamarca	9,1	9,7	9,4	9,0	9,8	19,5	20,2	20,9	19,6	20,8
Nova Zelândia	8,1	8,6	9,3	9,5	10,4	24,9	23,8	30,7	30,2	30,6
Portugal	7,6	8,2	7,5	8,6	8,4	24,5	26,5	24,8	24,9	23,8
Suíça	3,5	3,5	3,3	3,3	3,1	13,0	13,4	12,7	12,3	11,3
OCDE	6,3	6,5	6,4	6,6	6,7	19,6	20,2	20,5	20,2	20,2

Fontes: Dados da OCDE consultados a 9 de Setembro 2023. Adaptado pela Autora.

TABELA VI - Taxas de IVA⁷⁰

	Implementação do IVA	Taxa Normal de IVA								Taxas Reduzidas de IVA	Taxas Regionais Específicas de IVA
		2005	2008	2011	2014	2017	2018	2019	2020	2020	2020
Alemanha	1968	16	19	19	19	19	19	19	19 (16)	0; 7	–
Bélgica	1971	21	21	21	21	21	21	21	21	0; 6; 12	–
Dinamarca	1967	25	25	25	25	25	25	25	25	0	–
Nova Zelândia	1986	12,5	12,5	15	15	15	15	15	15	0	–
Portugal	1986	19	21	23	23	23	23	23	23	6; 13	4; 9; 16 & 5; 12; 22
Suíça	1995	7,6	7,6	8	8	8	7,7	7,7	7,7	0; 2,5; 3,7	–

Fonte: Delegações Nacionais (OECD, 2022). Adaptado pela Autora.

TABELA VII - Aplicação de Taxas Reduzidas de IVA⁷¹ (1 de Janeiro de 2022)

Alemanha	<p>7%: alimentação; abastecimento de água; equipamento para deficientes; serviços médicos (se não isentos); livros e jornais; certas publicações eletrônicas e livros eletrônicos; plantas; flores; certas manifestações culturais; museus; jardins zoológicos; circos; obras de beneficência (se não isentas); direitos de autor; transportes públicos locais de passageiros no interior de um município ou se a distância percorrida não for superior a 50 km; viagens de comboio de longo curso; alojamento em hotéis; flores e plantas cortadas; obras de arte fornecidas pelo seu criador ou sucessores e importação de objetos de coleção; produtos de higiene feminina; viagens de comboio de longo curso.</p>
-----------------	---

⁷⁰ As taxas reduzidas de IVA e as taxas regionais específicas de IVA são as aplicáveis em 1 de janeiro de 2020. As taxas reduzidas de IVA incluem as taxas zero (uma isenção com direito à dedução do imposto pago a montante). As taxas reduzidas de IVA em itálico e entre parênteses indicam reduções temporárias das taxas de IVA, normalmente no contexto da pandemia de COVID 19 ou para combater o aumento dos custos da energia (ou seja, uma taxa reduzida temporária específica criada para a circunstância e aplicável apenas a determinados produtos no contexto da pandemia de COVID 19 ou para combater o aumento dos custos da energia). Por outro lado, o alargamento temporário do âmbito de aplicação das atuais taxas reduzidas de IVA a determinadas categorias de produtos não é indicado neste quadro (OECD, 2022).

⁷¹ Aplicação de Taxas Reduzidas, incluindo a taxa zero nacional – para efeitos do presente quadro, as taxas reduzidas incluem igualmente as "taxas zero nacionais" (0%), ou seja, os casos em que o IVA não é cobrado pelo fornecedor sobre as entregas nacionais, embora o IVA a montante relacionado seja dedutível. Nalguns países, estes fornecimentos são designados por "isentos com direito a dedução" e outros por "isentos de IVA". Não incluem a taxa zero aplicada às exportações, as entregas de bens ou prestações de serviços utilizados ou consumidos no estrangeiro ou outras entregas sujeitas a um tratamento semelhante, como os transportes internacionais ou as entregas a embaixadas, organizações internacionais e missões diplomáticas, lojas francas, etc. O âmbito de aplicação das taxas reduzidas temporárias de IVA aplicáveis, por exemplo, no contexto da crise. As taxas regionais não são indicadas no presente quadro (OECD, 2022).

<p>Bélgica</p>	<p>0%: automóveis para pessoas com deficiência; certos jornais e periódicos; certos materiais recuperados e subprodutos.</p> <p>6%: alimentos; algumas bebidas; abastecimento de água; produtos farmacêuticos; produtos de higiene feminina e desfibriladores externos; equipamento para deficientes; transporte de passageiros; livros; jornais e periódicos; certas publicações eletrônicas e livros eletrônicos; cultura; desporto; obras de arte, artigos de coleção e antiguidades; obras de arte entregues pelos seus autores/criadores; alguns produtos e serviços fornecidos por organizações com um objetivo social; agricultura; alojamento hoteleiro e parques de campismo; renovação de habitações com mais de 10 anos; casas particulares e estabelecimentos para deficientes; habitação social subsidiada; alguns serviços de mão de obra intensiva (pequenos serviços de reparação); reconstrução subsequente a obras de demolição conducentes à construção de novas habitações particulares (sob condições estritas e limitações específicas quanto ao montante); serviços funerários; flores e plantas cortadas; edifícios dedicados à educação e orientação de alunos.</p> <p>12%: restaurantes (exceto bebidas); certos produtos energéticos (carvão, coque, lignite); certas habitações sociais; certos produtos para proteção de plantas para fins agrícolas; pneus para veículos agrícolas.</p>
<p>Dinamarca</p>	<p>0%: jornais e publicações periódicas.</p> <p>5%: primeira venda de produtos de trabalho artístico avaliados em mais de 300 000 coroas dinamarquesas (a taxa normal de 25% aplica-se a 20% da matéria coletável, o que resulta numa taxa efetiva de 5%).</p>
<p>Nova Zelândia</p>	<p>0%: entrega de uma atividade tributável (empresa) em funcionamento; entrega de metais finos (ouro, prata ou platina) de um refinador de metais finos a um negociante de metais finos; entrega, pelas autoridades locais, do imposto sobre o petróleo das autoridades locais; prestação de serviços financeiros a empresas registadas no GST. Entrega de terrenos por e a uma pessoa registada no GST quando o destinatário pretenda utilizá-los para efetuar entregas tributáveis e não se destinem a ser utilizados como residência principal (esta taxa zero entre pessoas registadas no GST é equivalente à autoliquidação nacional).</p> <p>Estadia de longa duração numa habitação comercial; certos serviços prestados como parte do direito de ocupação (tributados à taxa normal sobre 60% do valor da prestação).</p>

<p>Portugal</p>	<p>6%: alimentos essenciais; abastecimento de água; produtos farmacêuticos; dispositivos para deficientes; serviços médicos (se não estiverem isentos); livros, jornais e periódicos; certas publicações eletrônicas e livros eletrônicos; transporte de passageiros; hotéis e serviços similares; habitação social; componente fixa do fornecimento de gás natural em contratos de baixa pressão (10 000 m3) e componente fixa do fornecimento de eletricidade em contratos de baixa potência (3. 45 kVA); alguns bens utilizados na agricultura; certos produtos agrícolas e certos serviços agrícolas; serviços de assistência ao domicílio a idosos, crianças e toxicodependentes, bem como serviços de assistência telefónica a idosos ou doentes crónicos; entradas em eventos culturais, bem como entradas em exposições, jardins zoológicos, parques, aquários, museus e edifícios de interesse nacional.</p> <p>13%: outros produtos alimentares; vinho tranquilo; gasóleo agrícola; máquinas utilizadas principalmente na produção agrícola; serviços de restauração; fornecimento de eletricidade para consumo, excluindo os seus componentes fixos, para uma potência contratada que não exceda 6,90 kVA, na parte que não exceda um determinado volume.</p>
<p>Suiça</p>	<p>0%: Prestações de serviços efetuadas por agências de viagens e organizadores de eventos, desde que recorram a fornecimentos de bens e serviços de terceiros prestados no estrangeiro; certas entregas de bens e prestações de serviços a companhias aéreas internacionais; moedas de ouro cunhadas pelo Estado, ouro fino para investimento e ouro destinado a refinação ou recuperação.</p> <p>2,5%: água da torneira; alimentos; gado; aves de capoeira; peixe; cereais; sementes; raízes e bolbos para plantação; plantas vivas; estacas; rebentos e flores e ramos cortados; alimentos para animais; ácidos de silagem; dispersão para animais; adubos; pesticidas; coberturas vegetais; medicamentos; livros, jornais e revistas, incluindo em formato eletrônico; serviços não comerciais de empresas de rádio e televisão, certos fornecimentos relacionados com a produção agrícola. A taxa de 2,5% aplica-se igualmente a certos serviços culturais prestados diretamente ao público, a considerações exigidas para manifestações desportivas, a serviços culturais e à entrega de obras pelos seus criadores, quando os prestadores tenham optado pela tributação (caso contrário, essas prestações estão isentas sem direito a dedução).</p> <p>3,7%: serviços de alojamento.</p>

Fonte: Delegações Nacionais (OECD, 2022). Adaptado pela Autora.

TABELA VIII - Isenções de IVA (1 de janeiro de 2022)

	Isenções ⁷²	Tributação das "isenções comuns" no país
Alemanha	Isenções comuns ⁷³ .	
Bélgica	Isenções comuns.	
Dinamarca	Cuidados hospitalares e médicos; cuidados dentários; serviços sociais; educação; atividades não comerciais de algumas organizações sem fins lucrativos; atividades desportivas sem fins lucrativos, etc.; serviços culturais (algumas exceções); atividades literárias e de composição; artistas criativos; arrendamento de bens imóveis; fornecimento de bens imóveis; seguros e resseguros; serviços financeiros; lotarias e jogos de azar; serviços postais; selos; transporte de pessoas; serviços funerários; certas manifestações de angariação de fundos; obras de beneficência.	Serviços culturais como rádio, televisão, cinema, teatro, concertos, etc.; arrendamento a curto prazo de bens imóveis; opção de tributar o arrendamento comercial; fornecimento de novos edifícios e terrenos para construção; alguns serviços postais comerciais.
Nova Zelândia	Serviços financeiros; fornecimento de alojamento residencial numa habitação; metal fino; fornecimento de bens e serviços doados por um organismo sem fins lucrativos.	Serviços postais; sangue, tecidos e órgãos humanos; cuidados hospitalares e médicos; transporte de doentes/feridos; cuidados dentários; obras de beneficência; certas manifestações de angariação de fundos; educação; atividades não comerciais de organizações sem fins lucrativos (exceto donativos incondicionais); serviços culturais; serviços desportivos; seguros e resseguros (exceto seguros de vida e resseguros); arrendamento de bens imóveis (exceto alojamentos residenciais); apostas, lotarias e jogos de azar; fornecimento de terrenos e edifícios (exceto terrenos e edifícios utilizados para o fornecimento de alojamento residencial durante cinco anos ou mais).
Portugal	Isenções comuns, enterros e cremações, direitos de autor sobre a literatura e obras de arte.	Possibilidade de tributar a entrega e o arrendamento de bens imóveis; possibilidade de tributar os serviços de formação.

⁷² Para efeitos do presente quadro, entende-se por "isenção" as entregas em relação às quais o IVA não é cobrado sobre o montante cobrado pelo fornecedor, não sendo este último autorizado a deduzir o imposto a montante correspondente (OECD, 2022).

⁷³ Neste quadro, a expressão "isenções comuns" refere-se às isenções geralmente aplicadas na maioria dos países da OCDE, ou seja, serviços postais; transporte de doentes/feridos; cuidados hospitalares e médicos; sangue, tecidos e órgãos humanos; cuidados dentários; obras de beneficência; educação; atividades não comerciais de organizações sem fins lucrativos; serviços desportivos; serviços culturais (exceto radiodifusão e televisão); seguros e resseguros; arrendamento de bens imóveis; serviços financeiros; apostas, lotarias e jogos de azar; fornecimento de terrenos e edifícios; certas manifestações para angariação de fundos (OECD, 2022).

Suiça	<p>Isenções comuns; prestações de serviços culturais e fornecimento de obras culturais pelos seus criadores, tais como autores, compositores, cineastas, pintores, escultores e prestações de serviços efetuadas por editores e sociedades de gestão coletiva com vista à circulação dessas obras;</p> <p>fornecimento de bens móveis usados, utilizados exclusivamente para a realização de prestações isentas do imposto sem crédito; a venda de produtos agrícolas, silvícolas e hortícolas cultivados na sua própria atividade por agricultores, silvicultores ou jardineiros, a venda de gado por comerciantes de gado e a venda de leite por pontos de recolha de leite a fábricas de transformação de leite; os serviços de publicidade que as organizações de caridade prestam em benefício de terceiros ou que terceiros prestam em benefício de organizações de caridade; o exercício de funções de arbitragem; as entregas entre unidades orgânicas de uma mesma autoridade pública, entre sociedades de direito público ou privado detidas a 100 % por autoridades públicas e as autoridades públicas que as detêm ou as suas unidades orgânicas, entre instituições ou fundações fundadas exclusivamente por autoridades públicas e as autoridades públicas que as fundaram ou as suas unidades orgânicas; a colocação de pessoal de autoridades públicas à disposição de outras autoridades públicas; as entregas entre instituições de ensino e investigação que participam numa cooperação em matéria de ensino e investigação, desde que essas entregas sejam efetuadas no âmbito dessa cooperação, independentemente de a cooperação em matéria de ensino e investigação estar sujeita a imposto sobre o valor acrescentado.</p>	<p>A distribuição de membros artificiais e de material ortopédico; o aluguer de stands de exposição e de salas individuais em edifícios de exposições e de congressos.</p>
--------------	--	--

Fonte: Delegações Nacionais (OECD, 2022). Adaptado pela Autora.

TABELA IX - Rácio de Receitas do IVA, 2000-2020

	Tx. Normal 2020	2000	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	Dif 2007 2009	Dif 2018 2020
BEL	21	0,51	0,50	0,51	0,51	0,49	0,47	0,49	0,48	0,48	0,47	0,47	0,46	0,47	0,47	0,47	0,47	0,45	-0,04	-0,03
CHE	7,7	0,73	0,72	0,73	0,72	0,73	0,69	0,71	0,69	0,70	0,70	0,69	0,68	0,67	0,68	0,68	0,67	0,68	-0,03	0
DEU	19	0,61	0,55	0,57	0,55	0,56	0,55	0,55	0,56	0,56	0,55	0,55	0,56	0,56	0,56	0,57	0,57	0,57	0,00	0,00
DNK	25	0,59	0,62	0,64	0,65	0,61	0,58	0,57	0,58	0,58	0,56	0,57	0,56	0,59	0,61	0,62	0,61	0,64	-0,07	0,02
NZL	15	0,97	1,01	1,02	0,95	0,96	0,96	1,09	0,92	0,93	0,95	0,95	0,95	0,94	0,96	0,95	0,95	1,02	0,01	0,07
PRT	23	0,42	0,47	0,50	0,53	0,50	0,45	0,47	0,48	0,43	0,43	0,44	0,44	0,45	0,49	0,51	0,51	0,51	-0,08	0
Média⁷⁴		0,56	0,57	0,58	0,59	0,56	0,53	0,55	0,54	0,54	0,54	0,55	0,54	0,55	0,56	0,56	0,55	0,56	-0,60	0

Fonte: (OECD, 2022). Adaptado pela Autora.

⁷⁴ Média dos países da OCDE com IVA.

TABELA X - Taxa média de IVA em percentagem do rendimento, por decis de rendimento

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
BEL	11,3	9,4	9,2	9,4	9,2	9,2	8,9	8,3	8,1	6,2
CHE	5,4	4,2	4,0	3,8	3,8	3,6	3,6	3,5	3,4	3,0
DEU	8,8	8,5	8,5	8,2	8,0	7,8	7,6	7,3	7,0	6,2
DNK	15,9	13,1	12,6	11,6	11,3	10,7	10,2	9,9	9,8	8,2
NZL	13,8	10,3	9,2	9,2	8,9	8,6	8,0	7,7	6,9	6,4
PRT	13,6	11,0	9,8	8,8	9,1	9,2	8,7	8,5	7,8	6,9
Média	11,5	9,4	8,9	8,5	8,4	8,2	7,8	7,5	7,2	6,2

Fonte: (Thomas, 2020). Adaptado pela Autora.

TABELA XI - Taxa média de IVA em percentagem da despesa, por decis de rendimento

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
BEL	8,9	9,0	9,2	9,4	9,6	9,7	9,8	9,9	10,1	10,3
CHE	3,8	4,0	4,1	4,2	4,3	4,4	4,4	4,5	4,6	4,7
DEU	7,8	8,4	8,8	8,9	9,0	9,1	9,2	9,1	9,1	8,9
DNK	13,2	12,9	12,9	14,0	14,1	14,3	14,3	14,4	14,2	14,5
NZL	12,4	12,4	12,0	11,8	12,0	11,8	11,6	11,3	11,2	11,3
PRT	8,6	8,6	8,5	8,7	8,7	8,9	9,1	9,1	9,2	9,5
Média	9,1	9,2	9,3	9,5	9,6	9,7	9,7	9,7	9,7	9,9

Fonte: (Thomas, 2020). Adaptado pela Autora.

TABELA XII - Taxa média de IVA em percentagem do rendimento, por decis de despesa

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
BEL	5,5	6,2	6,6	7,4	7,8	8,0	9,0	9,8	11,1	17,8
CHE	2,2	2,8	3,2	3,4	3,7	3,9	4,1	4,4	4,7	5,9
DEU	6,2	6,6	6,9	7,1	7,2	7,6	7,7	8,1	8,5	12,2
DNK	8,3	9,2	9,7	10,2	10,6	12,0	11,4	12,1	13,0	16,7
NZL	4,6	6,8	8,5	8,9	9,4	8,6	9,8	9,3	10,7	12,6
PRT	4,7	6,4	7,2	8,4	9,3	9,9	10,6	12,1	12,0	12,8
Média	5,3	6,3	7,0	7,6	8,0	8,3	8,8	9,3	10,0	13,0

Fonte: (Thomas, 2020). Adaptado pela Autora.

TABELA XIII – Taxa média de IVA em percentagem da despesa, por decis de despesa

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
BEL	7,8	8,4	8,6	9,1	9,4	9,6	9,8	10,3	10,8	12,1
CHE	3,6	3,9	4,1	4,2	4,3	4,4	4,4	4,6	4,6	4,9
DEU	7,6	8,1	8,4	8,7	8,8	9,0	9,0	9,2	9,3	10,2
DNK	12,5	12,6	13,2	13,4	13,6	14,4	14,3	14,4	15,0	15,6
NZL	12,5	12,5	12,3	12,1	11,9	11,4	11,7	11,3	11,3	11,1
PRT	7,4	8,2	8,2	8,6	9,0	8,9	9,2	9,6	9,7	9,9
Média	8,6	9,0	9,1	9,4	9,5	9,6	9,7	9,9	10,1	10,6

Fonte: (Thomas, 2020). Adaptado pela Autora.

TABELA XIV - Rácios despesa/rendimento, por decis de rendimento

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
BEL	1,18	0,99	0,97	0,95	0,92	0,90	0,86	0,82	0,77	0,58
CHE	1,37	1,02	0,94	0,88	0,85	0,82	0,80	0,76	0,72	0,63
DEU	1,11	1,00	0,95	0,90	0,86	0,83	0,81	0,78	0,75	0,67
DNK	1,18	0,99	0,95	0,82	0,79	0,74	0,70	0,67	0,67	0,56
NZL	1,11	0,83	0,77	0,79	0,75	0,74	0,70	0,69	0,62	0,57
PRT	1,52	1,23	1,10	0,97	1,01	0,99	0,94	0,90	0,83	0,71
Média	1,25	1,01	0,95	0,89	0,86	0,84	0,80	0,77	0,73	0,62

Fonte: (Thomas, 2020). Adaptado pela Autora.

TABELA XV - Rácios despesa/rendimento, por decis de despesa

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
BEL	0,69	0,74	0,76	0,81	0,81	0,84	0,91	0,93	1,03	1,42
CHE	0,62	0,72	0,78	0,82	0,85	0,90	0,93	0,96	1,02	1,20
DEU	0,81	0,82	0,81	0,82	0,82	0,84	0,85	0,86	0,89	1,12
DNK	0,66	0,74	0,76	0,75	0,79	0,82	0,80	0,83	0,88	1,05
NZL	0,37	0,54	0,68	0,75	0,76	0,77	0,83	0,83	0,94	1,13
PRT	0,63	0,78	0,85	0,97	1,00	1,09	1,15	1,23	1,22	1,27
Média	0,63	0,72	0,77	0,82	0,84	0,88	0,91	0,94	1,00	1,20

Fonte: (Thomas, 2020). Adaptado pela Autora.

TABELA XVI - Indicadores Sumários de Progressividade e Redistribuição

	Kakwani	Reynolds-Smolensky	$\frac{t}{1-t}$	Mudança em Atkinson		
				$\varepsilon = 0.2$	$\varepsilon = 0.7$	$\varepsilon = 1.2$
BEL	0,0738	0,0082	0,1117	0,0015	0,0045	0,0069
CHE	0,0419	0,0020	0,0469	0,0003	0,0011	0,0018
DEU	0,0477	0,0049	0,1017	0,0010	0,0029	0,0043
DNK	0,0382	0,0064	0,1665	0,0008	0,0028	0,0045
NZL	-0,0188	-0,0025	0,1301	-0,0006	-0,0019	-0,0031
PRT	0,0378	0,0039	0,1026	0,0008	0,0026	0,0042
Média	0,0368	0,0038	0,1099	0,0006	0,0020	0,0031

Fonte: (Thomas, 2020). Adaptado pela Autora.

TABELA XVII - Índices de Pobreza

Limiar de Pobreza = 50% da despesa bruta mediana									
	Proporção de pobres			Intensidade da pobreza			Severidade da pobreza		
	bruta	líquida	dif	bruta	líquida	dif	bruta	líquida	dif
BEL	7,1	9,2	2,0	1,4	2,0	0,5	0,4	0,6	0,2
CHE	7,4	8,7	1,3	1,3	1,6	0,2	0,4	0,4	0,1
DEU	4,2	6,5	2,3	0,5	0,9	0,4	0,1	0,2	0,1
DNK	3,8	7,4	3,7	0,5	1,1	0,6	0,1	0,3	0,2
NZL	15,7	20,3	4,7	5,0	6,7	1,7	2,3	3,1	0,8
PRT	11,4	14,7	3,3	2,9	3,7	0,8	1,1	1,4	0,3
Média	8,3	11,1	2,8	1,9	2,7	0,8	0,7	1,0	0,3

Fonte: (Thomas, 2020). Adaptado pela Autora.