A tributação do rendimento no pensamento económico antes de Adam Smith

Autor(es): Andrade, Fernando Rocha

Publicado por: Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra

URL persistente: URI:<http://hdl.handle.net/10316.2/39809>

DOI: DOI:https://doi.org/10.14195/0870-4260_57-1_8

Accessed : 26-Apr-2023 14:05:04

A navegação consulta e descarregamento dos títulos inseridos nas Bibliotecas Digitais UC Digitalis, UC Pombalina e UC Impactum, pressupõem a aceitação plena e sem reservas dos Termos e Condições de Uso destas Bibliotecas Digitais, disponíveis em <https://digitalis.uc.pt/pt-pt/termos>.

Conforme exposto nos referidos Termos e Condições de Uso, o descarregamento de títulos de acesso restrito requer uma licença válida de autorização devendo o utilizador aceder ao(s) documento(s) a partir de um endereço de IP da instituição detentora da supramencionada licença.

Ao utilizador é apenas permitido o descarregamento para uso pessoal, pelo que o emprego do(s) título(s) descarregado(s) para outro fim, designadamente comercial, carece de autorização do respetivo autor ou editor da obra.

Na medida em que todas as obras da UC Digitalis se encontram protegidas pelo Código do Direito de Autor e Direitos Conexos e demais legislação aplicável, toda a cópia, parcial ou total, deste documento, nos casos em que é legalmente admitida, deverá conter ou fazer-se acompanhar por este aviso.

UNIVERSIDADE DE COIMBRA
FACULDADE DE DIREITO

BOLETIM DE CIÊNCIAS ECONÓMICAS

HOMENAGEM AO PROF. DOUTOR ANTÓNIO JOSÉ AVELÃS NUNES

VOLUME LVII Tomo I

2 0 1 4

Organizadores:

LUÍS PEDRO CUNHA
JOSÉ MANUEL QUELHAS
TERESA ALMEIDA

COIMBRA

A TRIBUTAÇÃO DO RENDIMENTO NO PENSAMENTO ECONÓMICO ANTES DE ADAM SMITH ¹

1. Grande parte das traves mestras da estrutura financeira dos estados contemporâneos tem a sua origem nas revoluções liberais, que consagraram ideias que vinham a consolidar-se ao longo do século anterior, no movimento intelectual a que se chamou Iluminismo. No desenvolvimento político britânico posterior à *Glorious Revolution*, nas revoluções americana e francesa e na generalidade das constituições emergentes dos movimentos liberais europeus encontramos as mesmas ideias comuns, consolidadas no pensamento do século XVIII: sujeição da despesa pública à lei parlamentar, aprovação anual de um orçamento, igualdade dos cidadãos perante a lei fiscal, legitimação da tributação como auto-tributação por via de uma reserva parlamentar de criação de imposto.

Entre as inovações financeiras que marcaram o início do século XIX está também o primeiro imposto moderno sobre

¹ Entre as muitas lições de vida e de ciência que devo ao Doutor Avelãs Nunes, a consideração da história do pensamento económico como uma ferramenta indispensável de investigação não é certamente uma das menores, e a familiaridade com a matéria foi inicialmente adquirida nos anos em que leccionei, como seu assistente, aulas práticas da cadeira de Economia Política. A escolha deste tema para integrar o presente volume de homenagem reflecte essa dívida.

o rendimento, introduzido no Reino Unido em 1799. No presente trabalho pretendemos averiguar até que ponto essa ideia de tributação directa do rendimento tinha as suas raízes na economia política dos dois séculos precedentes. Esta ciência nascente inclui pela primeira vez o estudo sistemático do imposto, do ponto de vista da distribuição do seu encargo, da sua repercussão e dos efeitos das várias modalidades de imposto sobre eficiência económica. Antes da segunda metade do século XVIII seria provavelmente difícil delimitar o objecto de um estudo como o faz PIETRO VERRI: “contemplar o tributo apenas como um objecto que tem relação e influência sobre a circulação, a reprodução anual, sobre a indústria e sobre a prosperidade do Estado”².

É usual atribuir a Adam Smith, se não a paternidade da ciência económica, pelo menos a autoria d’ “o primeiro tratado completo da economia”³, mas uma ciência económica, com esta unidade de objecto e de princípios, não surgiu do nada. Há um percurso intelectual do pensamento económico dos séculos XVII e XVIII, cujas origens remontam a William Petty e Boisguilbert e que passa essencialmente pelos mesmos marcos intelectuais, nomeadamente Locke, Cantillon, Montesquieu, Hume e Quesnay; existia um conjunto de autoridades reconhecidas na literatura económica europeia, partilhando em maior ou menor medida ideias, ou pelos temas e métodos, comuns. Sendo o pensamento de Smith relativamente mais estudado e conhecido, interessou-nos verificar se nos restantes autores da época se conseguiriam encontrar os fundamentos científicos para aquela opção britânica de política fiscal.

² VERRI (1781:104).

³ Mark BLAUG (1985, I:103).

O princípio de repartição

2. A resposta à questão do princípio de repartição do imposto não é ainda informada pela dicotomia a que estamos habituados, entre princípio da capacidade contributiva, por um lado, e princípio do benefício, por outro. O que encontramos é uma formulação que verdadeiramente sintetiza os dois princípios — deve pagar mais imposto quem tem mais meios para o fazer (sejam o indicador dessa capacidade o rendimento, o património ou a despesa) *porque quem tem riqueza beneficia mais do imposto*. A riqueza ou o rendimento são a medida do benefício auferido da actuação do Estado e, da forma como o princípio do benefício é interpretado, ele funciona no mesmo sentido da capacidade de pagar.

Para estes autores, a componente benefício tem fundamentalmente a função de legitimar o imposto numa perspectiva contratualista. Não se verifica geralmente qualquer preocupação de identificar específicas vantagens provenientes da actuação do Estado a que possa corresponder para os seus beneficiários um montante acrescido de imposto. Deste ponto de vista, não vale a pena computar os custos dos serviços públicos de que ricos e pobres auferem; a questão é que sob a protecção do Estado, os mais ricos atingem um maior “desfrutar da vida” (Hobbes) e nessa medida devem ser mais tributados.

A origem desta formulação remonta a meados do século XVII e àquele que é provavelmente o mais importante dos precursores da ciência económica, WILLIAM PETTY. Na sua obra mais relevante, *A Treatise of Taxes and Contributions*⁴, o princípio de distribuição da carga tributária, apresentado como

⁴ PETTY (1662).

uma evidência, é a referida combinação dos princípios do benefício e da capacidade contributiva:

“É geralmente reconhecido por todos que os homens devem contribuir para o Encargo Público de acordo com o quinhão e o interesse que têm na paz pública; ou seja, de acordo com a sua Propriedade ou Riqueza”. (PETTY, 1662:87)

Esta formulação de síntese equipara no fundo o patrimônio de cada um com o benefício que cada um retira da actuação do Estado — a paz pública da qual deriva a possibilidade de fruir desse patrimônio. A formulação de Petty, muito semelhante à que encontraremos em Adam Smith, é claramente inspirada na construção de Thomas Hobbes ⁵. A ideia de que a garantia da paz pública e do usufruto da propriedade é a função central do poder público — e, portanto, fundamento do imposto — é uma ideia central do *Leviathan*. A formulação de Hobbes para o princípio de igualdade tributária enfatiza igualmente que o “benefício” acompanha a riqueza: igualdade na tributação é “igualdade na dívida que cada um tem à comunidade pela sua defesa”, dívida essa que é “o desfrutar da vida”; sendo que os ricos que têm o serviço dos pobres, podem ser devedores não só pela suas próprias pessoas, mas por muitas mais (HOBBS, 1651:238).

A influência de Petty e Hobbes está também presente em John Locke que, no *Two Treatises of Government*, faz uma referência curta e um pouco ambígua ao princípio da distribuição

⁵ SELIGMAN (1908:158 ss.) acrescenta Hugo Grócio, Pufendorf e Sully ao elenco dos autores que apresentam formulações semelhantes, atribuindo-lhes contudo, não uma posição mista, mas a defesa do princípio do benefício — juntamente com Hobbes e Petty, bem como os fisiocratas e von Justi, que referiremos mais à frente.

da carga tributária: “os governos não podem ser sustentados sem um grande encargo, e é justo que quem goza o seu quinhão da protecção deva pagar do seu património a sua proporção da respectiva manutenção.”⁶

3. Na concretização da noção relevante de riqueza para a distribuição da carga tributária, Hobbes e Petty optam pela ideia de tributação do consumo. A prioridade é de HOBBS que, no *Leviathan*, concretiza aquela ideia de igualdade tributária afirmando que a tributação deve ter em conta, não a riqueza das pessoas, mas o que é consumido:

“Que razão há para que aquele que muito trabalha e, poupando os frutos do seu trabalho, consome pouco, deva ser mais tributado que aquele que vivendo ociosamente, e ganhando pouco, gasta tudo o que ganha; sendo que um não tem mais protecção da comunidade que o outro? Mas quando a imposição é lançada sobre aquelas coisas que os homens consomem, todos os homens pagam igualmente pelo que usam; e a riqueza comum não é prejudicada pelo esbanjamento em luxo privado” (HOBBS, 1651: 238-9).

A argumentação de Petty vai nesta linha:

“Um homem é na verdade verdadeiramente rico de acordo com o que come, bebe, veste, ou o de que por qualquer forma verdadeiramente usufrui; os outros são apenas potencial ou imaginariamente ricos, pois tendo poder sobre muito, fazem uso de pouco (...) Concluindo-se portanto que cada homem deve contribuir de acordo com o que toma para si, e de que de facto goza”. (PETTY, 1662:87)

⁶ LOCKE (1698:II:XI:§140). Neste sentido cfr. Jane HUGHES (2007:263).

A ideia de que uma pessoa deve ser tributada pelo que retira ao fundo comum através do consumo, e não pelo que poupa, vai ser recuperada no século XX por defensores da ideia de que deve ser o rendimento consumido, e não o rendimento total, a base da tributação. Este trecho de Hobbes é citado em epígrafe na obra *An Expenditure Tax* de Nicholas Kaldor, e a defesa por John Rawls de uma tributação da despesa tem também um sabor inegavelmente Hobbesiano. Nesta época, contudo, o argumento apoia a tributação indirecta e não uma tributação pessoal da despesa de consumo.

4. Quase um século mais tarde, uma outra versão do princípio misto de capacidade contributiva e benefício é formulada no seio do movimento fisiocrático, para fundamentar num princípio de justiça o *impôt unique* sobre a renda da terra. Essa foi a tarefa de DU PONT DE NEMOURS, que descreve a finalidade do imposto como “a conservação do direito de propriedade e da liberdade do homem”⁷.

Os beneficiários da propriedade devem assim suportar o imposto na proporção do aumento da sua própria riqueza. Para eles o imposto não é diminuição de rendimento porque é o imposto que torna o rendimento possível:

“os proprietários fundiários que parecem pagar imposto sobre os seus rendimentos, pagam-no pelo contrário sobre um aumento das riquezas disponíveis ou de produto líquido que não existiria sem o estabelecimento do imposto; já que só a segurança que o imposto dá à propriedade pode sustentar e favorecer os empreendimentos e trabalhos pelos quais a cultura chegou ao ponto de fazer nascer um produto líquido. (...) Desta forma, o imposto, ao qual pertence uma parte proporcional do produto líquido, é muito vantajoso para os proprie-

⁷ NEMOURS (1768:§XV)

tários fundiários; já que alarga as suas riquezas e os prazeres que podem obter” (NEMOURS, 1768:§XVII).

Em contrapartida do pagamento do imposto, o Estado deve tornar a condição de proprietário preferível a todas as outras. “Se qualquer outra for preferível à de proprietário fundiário, os homens virar-se-iam para esta outra. Negligenciariam o emprego das suas riquezas mobiliárias a criar, melhorar e cuidar da propriedade fundiária” (NEMOURS, 1768:§XVII). Esta condição de preservação da condição dos proprietários limita então o montante máximo do imposto, já que se ele for excessivo eles deixarão de fazer aqueles investimentos — *avances foncières* — que no pensamento fisiocrático são susceptíveis de aumentar a produtividade da terra e portanto proporcionar crescimento.

Os fisiocratas concebem ainda a titularidade do imposto pelo soberano como uma espécie de compropriedade das terras, em que o direito a uma parte do produto líquido é tão originário como a propriedade, e a proporção dessa participação é determinada pelas leis naturais, que naturalmente impedem que o imposto seja excessivo e, portanto, destrutivo ⁸. Daqui deriva também a defesa da monarquia absoluta, pois só o soberano hereditário comunga dos interesses de longo prazo dos proprietários no crescimento do produto líquido ⁹, e só

⁸ Como escreve TURGOT (1763:199), os impostos futuros a pagar seriam incorporados no valor das transacções das terras e “depois de algum tempo, na verdade, ninguém estaria a pagar impostos. Mas o Rei seria proprietário de uma parte proporcional do rendimento de todas as terras”. Cfr. ainda DELMAS, 2009:90-91. Essa proporção natural seria, na opinião dos Fisiocratas para a França do seu tempo, de um terço.

⁹ Nas palavras de Du Pont de NEMOURS (1768:§XVIII), “é impossível que um Soberano, aritmeticamente convencido de que só conseguiria crescer as suas riquezas, e portanto o seu poder, pela prosperidade dos seus súbditos, não tente instruir-se em tudo o que possa

esse soberano é, nas palavras de Albert HIRSCHMAN (1977:122) “compelido por razões de interesse individual a promover o interesse comum”¹⁰.

5. Ideia que geralmente acompanha a formulação nestes termos do princípio da repartição do imposto é da que ele deve ser proporcional à riqueza, mas não é assim em todos os casos. Dois autores franceses, François de Forbonnais e Jean-Joseph-Louis Graslin¹¹, vão concluir antes pela desejabilidade de uma tributação progressiva.

Ambos são críticos do pensamento fisiocrático mas concebem o princípio da repartição do imposto de forma

aumentar a tranquilidade e felicidade dos seus povos, e activamente os mantenha no livre gozo dos seus direitos de propriedade”. Mais à frente (ibidem, §XIX) acrescenta: “Só os Monarcas hereditários, cujos interesses pessoais e particulares, presentes e futuros, possam estar intimamente, sensivelmente e manifestamente ligados aos das suas nações, pela compropriedade de todos os produtos líquidos do território sujeito ao seu poder”.

¹⁰ A participação do soberano no crescimento do *produit net* por via do imposto assegurará que o soberano tem interesse em deixar a economia funcionar segundo a ordem natural; o *laissez faire*, a liberdade para buscar o interesse individual, assegurariam a máxima prosperidade do soberano e da nação. Uma sociedade que siga essa ordem natural será além disso uma sociedade agrícola, o que para os fisiocratas é também vantajoso para o soberano: a sociedade mercantil é-lhe desvantajosa porque a natureza difusa e móvel da riqueza do mercador ou do banqueiro são “uma sujeição para os governos” (HIRSCHMAN, 1977:120) porque tal riqueza nada pode render ao soberano.

¹¹ Ambos são altos funcionários da administração francesa. Forbonnais fazia parte do grupo de pensadores que gravitavam em torno do economista Vincent de Gournay e redigiu, para a *Encyclopédie*, o artigo *Commerce*. A sua obra mais conhecida é *Principes et observations économiques* (1767), que lhe merece ser apodado por GROENEWEGEN (2002:255) de “o mais virulento crítico da fisiocracia”. Graslin expôs as suas ideias em *Essai analytique sur la richesse et sur l'impôt* (1767).

muito semelhante à de Du Pont de Nemours. Para FORBONNAIS (1753:53) “aquele que possui mais sob a protecção do Estado deve contribuir numa diferente proporção, devido ao interesse que tem na sua conservação”. GRASLIN (1767:150), por sua vez, justifica que o rico pague mais imposto porque necessita de “uma maior protecção que o cidadão remediado: ele toma mais, de qualquer forma, dessa protecção, pelo grau que tem na sociedade, pelo seu património e pelas suas fruições”.

Para ambos os autores, essa maior contribuição do rico não se basta com um imposto que retire a mesma proporção da riqueza. Nomeadamente, GRASLIN (*ibidem*) deriva de MONTESQUIEU ¹² uma ideia que antecipa teorias muito posteriores em torno da igualdade de sacrifícios marginais: o rico, para pagar o imposto proporcional, “apenas seria privado das suas últimas necessidades”, enquanto o remediado, “que só tem objectos de necessidade e utilidade”, seria privado de parte destes.

Para conciliar necessidade de aliviar os mais pobres e tributar mais pesadamente os mais ricos com a tributação do consumo, estes autores vão além da ideia, comum à época, de tributar preferencial ou exclusivamente os produtos de luxo, e introduzem a ideia de tributar com taxas diferenciadas diversos tipos de bens. A prioridade temporal é de FORBONNAIS (1753: 53-4), que propõe que “o imposto deve distinguir diversas classes de necessidades no consumo”, começando com “as

¹² MONTESQUIEU (1748: XIII:7) considera que “no imposto sobre a pessoa, a proporção injusta seria aquela que seguisse exactamente a proporção dos bens”; a melhor solução seria a que tributasse, não segundo “a proporção dos bens” mas segundo “a proporção das necessidades”, ou seja, que tributasse o necessário menos que o útil e o útil menos que o supérfluo. Este trecho do *Esprit des Lois* é citado por GRASLIN (1767:149-50) para fundamentar a distribuição progressiva do imposto.

primeiras necessidades” e “aumentando o imposto sobre os outros gêneros de consumos, até àqueles que merecem o nome de supérfluos”. Posteriormente, em *Recherches et considerations sur les Finances de France* (1758), concretiza as taxas de tributação: 4 classes de bens, com taxas de 2.5%, 5%, 10% e 15%.

Na década seguinte (em 1767) Forbonnais vai mais longe e aponta mesmo para a isenção de tributação dos bens de primeira necessidade. Essa é também a posição assumida, no mesmo ano, por GRASLIN (1767:164): “o imposto de consumo não deve ser estabelecido sobre os bens de absoluta necessidade (...) e deve ser cada vez mais forte sobre todos os outros objectos, à medida que se afastam da primeira necessidade”. O fundamento que apresenta é uma boa afirmação do moderno princípio da isenção do mínimo de existência:

“O maior vício seria sem dúvida que o homem que, por qualquer razão, mal pode prover à sua vida, se visse sobrecarregado com qualquer imposto (...) Em vão a lei social lhe reclama a porção que ele deve suportar do fardo comum. As leis da natureza são anteriores”

Estes dois autores têm grande influência no tratamento por Rousseau do tema da tributação no *Discours sur l'Économie Politique*¹³. Realçando as vantagens de que os ricos usufruem no pacto social, Rousseau defende que “a tributação não deve ser feita apenas na proporção dos bens dos contribuintes, mas ainda em razão da diferença das suas condições e do supérfluo dos seus bens”¹⁴. O melhor mecanismo para isso será então

¹³ ROUSSEAU (1758.) Este texto reproduz o artigo “*Économie Politique*” elaborado pelo autor para a *Encyclopédie*, publicado em 1755.

¹⁴ ROUSSEAU (1758:23-4), vários anos antes da publicação de *Du Contrat Social*, resume assim o “pacto social” entre as duas classes: “Vós tendes necessidade de mim, porque eu sou rico e vós pobres; façamos

a tributação dos consumos de luxo (incluindo direitos alfandegários sobre “mercadorias estrangeiras das quais os habitantes são ávidos sem que o país delas tenha necessidade”) porque tais impostos “aliviam a pobreza e pesam na riqueza”¹⁵. Em contrapartida, pretende isentar de tributação o mínimo de existência (“aquele que não tem mais que o simples necessário, nada deve pagar” — ROUSSEAU, 1758:22).

Estes impostos têm, segundo Rousseau, um grande potencial de realização de receita porque a sua procura é descrita como inelástica devido ao que hoje chamaríamos de *motivo ostentação*, particularmente bem descrito pelo autor:

“é conhecer bem mal os homens crer que uma vez que se tenham deixado seduzir pelo luxo, possam jamais renunciar a ele; renunciarão antes cem vezes ao necessário, e quererão antes morrer de fome que de vergonha. O aumento da despesa não será mais do que nova razão para a sustentar, quando a vaidade de se mostrar opulento seja derivada do preço da coisa e do imposto. Enquanto houver ricos, eles quererão distinguir-se dos pobres, e o Estado não conseguirá um rendimento menos oneroso nem mais certo” (ROUSSEAU, 1758:26)

A tributação directa

6. O imposto directo — sobre o rendimento ou o património — não é geralmente o preferido pelos economis-

então um acordo entre nós: eu permitirei que tenhais a honra de me servir, com a condição de que me deis o pouco que vos resta, pelo incómodo que tomo de vos dirigir!”.

¹⁵ ROUSSEAU (1758:25). Repare-se como este argumento é perfeitamente compatível com uma tributação do rendimento pessoal que incluía uma isenção para os rendimentos mais baixos — opção legislativa que Rousseau não tem sequer em conta, o que indica quão afastada dos espíritos da época estava a ideia da tributação pessoal do rendimento.

tas da época, mas a França do século XVIII produziu várias propostas nesse sentido, sendo a mais famosa a do *impôt unique* dos fisiocratas. Entre os antecedentes da ideia devemos mencionar o Marechal de Vauban ¹⁶ e a sua proposta de *Dîme Royale* (*Dízimo Real*) ¹⁷.

O ponto de partida de Vauban é uma crítica ao sistema fiscal francês não muito diferente da de outros autores setecentistas: a tributação directa (*taille personnelle*) é arbitrária, imposta sem relação com os meios do contribuintes e sujeita à influência dos poderosos; os direitos alfandegários internos arruinam o comércio, o que faz com que as produções cessem por não terem escoamento; a isenção pessoal de que gozam algumas classes é injustificável ¹⁸.

¹⁶ Além de Vauban, a defesa de uma tributação directa do rendimento é também feita por Irénée Castel de Saint-Pierre (Abade de Saint-Pierre), nomeadamente na *Mémoire pour l'établissement de la taille proportionnelle* de 1717. Cfr. DELMAS (2009).

¹⁷ A obra foi escrita, e publicada anonimamente, ainda na última década do século XVII. Apenas após a morte do seu autor, em 1707, foi publicada sob o nome de Vauban e com um título bastante elucidativo: “Projecto de uma dízima real que, suprimindo a *taille*, as *aydes*, as alfândegas de uma província para outra, a dízima do Clero, os financiamentos extraordinários e todos os outros impostos onerosos e não voluntários, e diminuindo o preço do sal em metade ou mais, produzirá para o Rei um rendimento certo e suficiente, sem despesas e sem estar a cargo de um dos seus súbditos mais do que a outro, que aumentaria consideravelmente pela melhor cultura das terras”. Sobre a *Dîme Royale* ver também R. HÉBERT (1987:191 ss.); VAGGI e Groenewegen (2003:40) e DELMAS (2009).

¹⁸ VAUBAN (1707:29-30 e 36). A razão da ausência de isenção pessoal é sintetizada nas “Máximas fundamentais do sistema” (*ibidem*, 24-5): todos precisam da protecção do Estado, protecção que o soberano não pode dar se os súbditos não lhe fornecerem meios; donde resulta uma “obrigação natural dos súbditos de todas as condições, de contribuir proporcionalmente”, sendo qualquer “isenção desta contribuição injusta e abusiva”. Mais à frente, volta à questão das isenções pessoais nestes termos: “Se todos os que compõem um Estado têm necessidade da sua protecção

A sua proposta é apresentada como uma contribuição proporcional “sobre tudo o que traz rendimento (...) imposta, por um lado, sobre todos os frutos da terra, e por outro sobre tudo o que constitui rendimento para os homens”¹⁹, sem quaisquer isenções pessoais. Trata-se verdadeiramente de conjugar uma tributação real sobre o produto bruto da terra (com uma taxa estimada de 5 a 10%) com a tributação, a taxas eventualmente diferenciadas, dos restantes rendimentos: do património imobiliário, de pensões, da actividade empresarial e do trabalho;²⁰ mantendo-se ainda alguns impostos indirectos, como o do sal.

A arrojada defesa da universalidade do imposto, como contrapartida da protecção universal concedida pelo Estado, e consequente fim das isenções pessoais, justifica só por si o lugar de Vauban numa história do pensamento fiscal. Contudo, para além da fundamentação simples desta universalidade, há muito pouco de interessante nesta obra.

Não há qualquer tratamento global do rendimento, forma de pessoalização ou consideração de um limiar inferior de isenção a título de mínimo de subsistência. À sua noção de

para subsistir, e se manterem cada um no seu estado e situação natural, é razoável que todos contribuam também. (...) Nada é mais injusto que isentar desta contribuição aqueles que têm mais condições de pagar, para lançar esse fardo sobre os menos abonados, que sucumbem sob a pressão, a qual seria aliás muito leve se fosse suportado por todos em proporção das forças de cada um; donde se segue que toda a isenção a este respeito e uma anomalia que deve ser corrigida” (*ibidem*, 36).

¹⁹ VAUBAN (1707:15-16).

²⁰ No caso da tributação do comércio, VAUBAN sente-se claramente pouco à vontade para formular um modo de tributação e prefere deixar a questão “em suspenso” (1707:69), tal como não fica esclarecida a tributação de juros; nos rendimentos dos artesãos e do trabalho, o método de determinação dos rendimentos que descreve assemelha-se bastante ao que hoje chamaríamos de métodos indiciários (*ibidem*, 73 ss.).

rendimento falta qualquer abstracção, resumindo-se à enumeração de espécies — optando por uma tributação de produtos brutos, sem consideração dos custos necessários à sua obtenção. Finalmente, impressiona o excessivo optimismo — podemos mesmo chamar-lhe ingenuidade — com que encara as dificuldades de aplicação do seu esquema ²¹. A proposta de *Dîme Royale*, para além de ter servido de alvo de todos aqueles que ao longo do século criticaram em França a tributação do produto bruto da terra (como os fisiocratas), não teve influência significativa no desenvolvimento das ideias sobre tributação no século XVIII.

7. Os fisiocratas ²², que fizeram da defesa da tributação directa uma das suas propostas fundamentais, são talvez os

²¹ Alguns exemplos ilustrarão esta nossa ideia. Para VAUBAN, (1707:16) a dízima eclesiástica, que lhe serve de modelo, “nunca provoca queixas”; os cobradores da *Dîme Royale* “nunca levarão do campo mais do que aquilo que é de direito”; uma vez fixada a taxa, “basta afixá-la à porta das Igrejas e todos saberão com o que contam” e “ninguém se queixará” porque “é sempre proporcional ao seu rendimento” (*ibidem*, 16-17); o Rei “nunca mais precisará de estabelecer imposto extraordinário” nem “jamais de fazer um empréstimo” para prover a todas as suas necessidades financeiras porque o imposto “pode ser subido ou baixado sem dificuldade e sem qualquer embaraço” (*ibidem*, 17); e não haverá dificuldade em determinar o rendimento de cada um, “desde que nos apliquemos e o Rei se explique bem com uma Ordenação severa” (*ibidem*, 58). Enfim, nas panglossianas palavras do autor, “quanto mais examinarmos este sistema, mais o acharemos excelente; além de todas as belas qualidades que já fiz notar, encontraremos sempre outras” (*ibidem*, 19).

²² A escola dos fisiocratas, escreve SCHUMPETER (1954:220), “era inexistente em 1750. *Tout Paris* e ainda mais Versalhes falavam dela de 1760 a 1770. Praticamente toda a gente (excluindo economistas profissionais) a tinha esquecido em 1780”. Trata-se de um conjunto de autores de grande coesão de pensamento, unidos pela reverência à figura do seu indisputado *caput scholae*, François de Quesnay. Além deste, os seus autores mais importantes são o Marquês de Mirabeau (pai do revolucionário

primeiros autores que derivaram de um sistema de análise económica uma proposta de reforma fiscal completa.

Les économistes, como se designavam à época, introduzem a ideia de imposto único sobre a renda da terra, na medida em que a renda é o rendimento que absorve todo o excedente (*produit net*) na produção. Adeptos da ideia de que as relações económicas são regidas por leis naturais que a actuação dos governos deve acima de tudo respeitar, entendem aquele imposto como o único que se conforma à natureza, e todos os outros tipos de tributação como arbitrários e prejudiciais aos povos e ao soberano ²³.

Os fisiocratas tratam a tributação como um elemento da distribuição do excedente ²⁴, e a proposta de substituir todos os impostos por uma tributação da renda da terra deriva da sua compreensão sobre a natureza desse excedente. Na síntese de Avelãs NUNES (1994:113) este será “a parte da produção social que fica depois de se reconstituírem as condições de reprodução da actividade produtiva, quer os meios de produção quer os meios de subsistência daqueles que se empregam em actividades produtivas”. Na concepção fisiocrática, só na

com o mesmo nome), Dupont de Nemours, Mercier de la Rivière e, até certo ponto (a inclusão na escola é duvidosa) Jacques Turgot. sobre o pensamento fiscal dos fisiocratas veja-se Bernard DELMAS (2009) e GROENEWEGEN (2002:222ss.).

²³ Referindo-se a imposição de outros tributos que não aquele imposto único, Dupont de NEMOURS (1768:XVI) fala de “infelicidades às quais as Nações se expõem, quando crêem poder governar-se ou ser governadas arbitrariamente; enquanto a Natureza nos dotou de leis supremas, de um encadeamento físico e inviolável de causas e efeitos que não deixam à nossa inteligência e à nossa liberdade que o cuidado de os estudar e com eles conformar a nossa conduta”.

²⁴ Como escreve QUESNAY (1767:331-2), “o imposto bem ordenado (...) deve ser encarado como uma parte destacável do produto líquido da terra de uma nação agrícola”.

agricultura se pode produzir esse excedente, ou seja: só o trabalho agrícola é capaz de um *output* capaz de cobrir todos os *inputs*, reconstituindo as condições iniciais do processo produtivo; gerando ainda algo mais, que é apropriado pelos proprietários fundiários sob a forma de renda e consumido sem que esse consumo inviabilize o recomeço do processo produtivo.

O capital e o trabalho empregues nas manufacturas são estéreis, no sentido de que não geram mais produto do que o foi empregue na produção. Quanto à classe produtiva, que emprega capital e trabalho na agricultura, não fica com mais do que o estritamente necessário para o reinício do processo produtivo, transferindo todo o excedente para os proprietários, sob a forma de renda. Identificando assim a função do capital, os fisiocratas não atribuem aos capitalistas qualquer participação no excedente, na distribuição da riqueza nova criada²⁵.

A proposta fisiocrática de tributação, que parte destes pressupostos teóricos, foi sintetizada por François QUESNAY na máxima V das *Maximes générales du gouvernement économique d'un royaume agricole* nestes termos:

“Que o imposto não seja destrutivo, ou desproporcionado à massa de rendimentos da nação; que o seu aumento siga o aumento do rendimento; que seja estabelecido imediatamente sobre o produto líquido fundiário e não sobre o salário dos homens, nem sobre os alimentos, onde se multiplicariam os

²⁵ Como refere Henri DENIS (1993:173-4), há uma incoerência no *Tableau Économique* quando, identificando correctamente o papel do capital no sistema produtivo, enquanto adiantamento (*avance*), não se prevê qualquer remuneração para esse adiantamento, nem para o rendeiro, nem para o artífice. Sendo que “não se vê por que é que os rendeiros empatarem capital se não lhes rendesse nada”.

custos de cobrança, prejudicariam o comércio e destruiriam anualmente uma parte das riquezas da nação. Que não se tomem igualmente parte das riquezas dos cultivadores; já que os adiantamentos da agricultura devem ser encarados como intocáveis, devendo ser conservados preciosamente para a produção do imposto, do rendimento e da subsistência de todas as classes de cidadãos: de outra forma o imposto degenera em espoliação e causa um definhar que arruína prontamente um Estado.” (QUESNAY, 1767:330)

Assim, deve haver um único imposto directamente sobre o produto líquido, ou seja, sobre a renda dos proprietários fundiários. Tal não piora a posição destes — os proprietários ficam numa situação *melhor* se a tributação for feita directamente sobre as suas rendas. Se considerarmos que a tributação proposta pelos fisiocratas implica eliminar a isenção pessoal de que gozam os aristocratas e o clero na tributação directa, percebemos a importância política do argumento ²⁶. Tal acontece porque a tributação da classe estéril (as manufacturas) acaba por ser repercutida sobre os proprietários; e a tributação da classe produtiva, se não for repercutida da mesma forma, prejudica a criação de riqueza agrícola (e, consequentemente, as rendas).

²⁶ A consideração da questão das isenções pessoais (e do facto de estas não impedirem que, por via da repercussão, os nobres proprietários suportem a incidência real do imposto) é claramente feita por Turgot: “Jamais se teria imaginado tributar o cultivador, em nenhum país, sem o privilégio que tinha a nobreza francesa de não pagar imposto (...) absurdo que o governo não ousou atacar de frente. Tributar o cultivador é um meio de iludir este privilégio: é preciso toda a inconsciência da nossa antiga nobreza para se deixar apanhar numa armadilha tão grosseira” (carta de 2 de Dezembro de 1768 citada por DELMAS, 2009:89).

Quanto aos impostos sobre a classe estéril, os fisiocratas adoptam uma posição semelhante à de John LOCKE²⁷ sobre a incidência dos impostos indirectos quando aplicados sobre as manufacturas — eles recairão necessariamente sobre os proprietários fundiários. A explicação de tal posição pode encontrar-se na obra *Philosophie rurale* de François Quesnay e do Marquês de Mirabeau²⁸, a propósito do *excise* inglês: o pagamento do imposto leva a que os rendeiros “diminuem a renda à medida das perdas que o imposto indirecto lhes inflige”, perdas que resultam não só do impacto do imposto nas receitas dos próprios rendeiros mas também do “aumento

²⁷ Segundo John Locke todo o imposto recai, em última análise, sobre a renda da terra, sendo assim preferível tributá-la directamente. Locke avança esta tese na Parte III da obra *Some Considerations of the Consequences of the Lowering of Interest and the Raising the Value of Money* (LOCKE, 1691). O argumento é que os comerciantes estão em condições, perante a tributação do consumo, de repercutir os impostos nos preços; sendo os salários de mera subsistência, não podem os trabalhadores suportar o imposto, o que provoca aumento dos salários; e este aumento faz subir o custo da produção agrícola, diminuindo os fundos disponíveis para o pagamento de rendas, que necessariamente descem. Assim, conclui o autor, “é em vão que se procurará fazer incidir o encargo do Governo em qualquer outra coisa [que não a terra] (...) O mercador (faça-se o que se fizer) não o suportará, o trabalhador não pode, e portanto o proprietário tem de o fazer” (*ibidem*, 50). A tributação do consumo acaba mesmo por ser, para os proprietários, pior que a tributação directa da terra ou das rendas, porque esta deixa inalterado o valor bruto das rendas, enquanto a tributação indirecta o faz descer. Assim, “embora [o proprietário] não pague este imposto imediatamente da sua bolsa, a sua bolsa ficará com ainda menos dinheiro no fim do ano pela descida das suas rendas, o que é um mal estável e duradouro” (*ibidem*, 47) já que, “uma vez descidas as rendas, elas não são facilmente subidas de novo” (*ibidem*, p. 50).

²⁸ QUESNAY e Mirabeau (1763). Refere a tradutora da edição utilizada (Teodora Cardoso) que a obra foi publicada com a autoria exclusiva do Marquês de Mirabeau, mas é relativamente consensual a atribuição do capítulo que inclui o trecho citado à colaboração entre os dois autores.

das remunerações pagas pela classe produtiva” (ou seja, aumento dos salários dos trabalhadores rurais) e do aumento de preço dos bens manufacturados. Esse acréscimo de preço não é suportado pela “classe estéril” sendo antes esta classe “indemnizada pela classe produtiva e pela dos proprietários” por via daquele aumento de preços ²⁹. O resultado será o mesmo se, em vez de tributação dos bens de consumo, forem tributados os salários dos trabalhadores ³⁰.

Quanto aos impostos (directos ou indirectos) que incidam sobre a actividade agrícola, a preocupação dos fisiocratas é que estes impostos possam recair sobre a classe produtiva, diminuindo portanto os fundos disponíveis para o capital (*avances*) empregue na agricultura. Será nomeadamente o caso do tributo que incidisse sobre o produto bruto da terra, e não sobre a renda, já que “não teria qualquer relação com o produto líquido; quanto mais a terra fosse medíocre e a colheita frágil, mais ele seria oneroso, injusto e desastroso” (QUESNAY, 1767:339). A mesma critica é feita aos tributos que, como a corveia, resultam na prestação de dias de trabalho em favor do Estado, porque desviam braços do trabalho produtivo ³¹.

²⁹ QUESNAY e Mirabeau (1763:191-3).

³⁰ O pressuposto do pensamento fisiocrático é também o de que os salários são reduzidos ao mínimo de subsistência pela concorrência entre os trabalhadores e sobem com o aumento dos preços dos bens essenciais (ou com a tributação dos próprios salários) devido à redução da oferta de trabalho — os trabalhadores emigrarão ou tornar-se-ão “ladrões e pedintes” (GROENEWEGEN, 2002:171). Esta posição pode ser ilustrada com este pitoresco excerto de QUESNAY (1767:338): “a imposição sobre os homens de trabalho que vivem do seu salário não é, rigorosamente falando, mais do que uma imposição sobre o trabalho, que é paga por aqueles que empregam os trabalhadores; do mesmo modo que uma imposição sobre os cavalos que trabalham a terra não seria realmente mais que uma imposição sobre as próprias despesas de cultivo”.

³¹ Neste sentido cfr. DELMAS (2009:86).

Sendo a renda fundiária o único rendimento que, no *Tableau Économique*, não é necessário reaplicar na produção para recomençar o processo produtivo, ela está disponível para a imposição sem prejuízo para actividade produtiva. Apenas o rendimento da propriedade deve ser tributado, e não a própria propriedade, porque, como escreve Dupont de NEMOURS (1768:XVI), “o imposto deve suportar despesas que perpetuamente renascem; não pode portanto ser retirado senão de riquezas que renascem”.

Não valendo a pena tributar a classe estéril porque, devido à repercussão, o imposto recairá sobre os proprietários, mais vale optar pelo imposto directo sobre a renda: ele não provoca uma interferência nas transacções e tem maior eficiência de cobrança. Nos impostos sobre a classe estéril “os custos de cobrança ultrapassariam o imposto e recairiam sem regra sobre o rendimento da nação e do soberano” (QUESNAY, 1767:338). Assim,

“a forma de imposição mais simples, mais regrada, mais proveitosa para o Estado e a menos onerosa para os contribuintes, é a que é estabelecida proporcionalmente ao produto líquido e imediatamente na fonte das riquezas que continuamente renascem.” (QUESNAY, 1767:339).

Como se vê, o argumento central de Quesnay a favor do imposto directo não assenta em argumentos de justiça na repartição do imposto, mas de eficiência económica, derivados da sua compreensão teórica sobre a economia. Para usar as palavras de SCHUMPETER (1954:223), “basear [a tributação] exclusivamente num imposto sobre a renda líquida da terra foi a maneira de Quesnay aplicar a sua teoria de que renda líquida da terra era o único tipo de rendimento líquido existente, sobre o qual qualquer imposto deve, em qualquer caso, recair”. Não se pergunta essencialmente se é mais justo que

os proprietários suportem o encargo do imposto — argumenta-se com os custos de cobrança de impostos que de qualquer modo seriam suportados pelos proprietários, ou com os efeitos negativos que a imposição poderia ter na produção agrícola ³².

A tributação indirecta do consumo

8. Vauban e os fisiocratas são duas excepções num século em que sobretudo de defende a tributação indirecta, e sobretudo a tributação indirecta dos produtos de luxo.

Mais uma vez encontramos como percussor William Petty, cuja preferência vai claramente para a tributação dos bens de consumo (*excise*), sobretudo do consumo de bens supérfluos ³³. No cap. XV do *Treatise of Taxes and Contributions* são

³² Circunscrever o imposto apenas ao *produit net* da terra teria também naturalmente problemas de praticabilidade, como é apontado por Turgot na obra (incompleta) *Plan d'un mémoire sur les impositions*, de 1763, num exemplo da sua “aceitação crítica” da teses fisiocráticas (GROENEWEGEN, 1977). O problema põe-se com mais acuidade nas terras não arrendadas (a renda serve de indicador do produto líquido), que constituíam a maioria das terras de França. Mas mesmo nas terras arrendadas Turgot não acredita na possibilidade de a administração conhecer o valor real das rendas, e refere que acreditar na verdade das declarações seria “falta de conhecimento da natureza humana”, o que o leva a confessar que a tributação numa proporção do rendimento líquido lhe parece “completamente impossível; neste sistema, o Rei ou o Governo estão sozinhos perante todos, e todos estão interessados em esconder o valor real da sua riqueza” (TURGOT, 1763:199-200). O autor nunca completou todavia a obra, que termina precisamente onde começaria a descrição do sistema proposto por Turgot para tributar o rendimento líquido da terra.

³³ Petty acentua a necessidade de se tributar os bens na fase de consumo, para afastar os impostos dos produtores, como aconteceria na tributação de bens intermédios. Sugere tributar mais pesadamente os bens mais perecíveis, que assume serem os de consumo supérfluo. No fim do século, Charles Danevant, no seu *Discourses on the Public Revenues and Trade*

enunciadas as razões dessa preferência (PETTY, 1662:91): a justiça inerente ao já referido princípio de distribuição (“a Justiça Natural de que cada um pague de acordo com aquilo de que efectivamente usufrui”), um efeito económico positivo que resulta de tributar quem consome e não os aforradores (“o imposto, regularmente cobrado, favorece a parcimónia, que é a única maneira de enriquecer uma nação”); e evitar o que hoje chamaríamos de dupla tributação inerente a uma multiplicidade de impostos indirectos (“ninguém paga duas vezes ou o dobro pela mesma coisa, porque nada pode ser gasto mais do que uma vez”).

A defesa da tributação indirecta encontra desde logo como argumento a sua maior compatibilidade com a liberdade. A ideia de que o imposto directo é mais limitador das liberdades individuais é por exemplo, por ou MONTESQUIEU (1748: XIII) “o imposto sobre as mercadorias é mais natural à liberdade” e portanto “o tributo natural do governo moderado.”³⁴. Reciprocamente, só no governo “moderado” este imposto é possível, porque implica que o vendedor adiante o imposto ao Estado, e só o fará com segurança num país onde reine a liberdade.

of England de 1697-8, propõe igualmente que a tributação se centre nos consumos supérfluos, sendo que este autor abandona a ideia de peregibilidade como indicador, referindo-se antes a bens indispensáveis por contraponto a consumos de luxo. Cfr. McCORMICK (2009:142-3 e 184); O'BRIEN (1999:I:xxxiv-xxxvi); e ORAIN (2010:670-1).

³⁴ “*Gouvernement modéré*” contrapõe-se a “*gouvernement despotique*” numa das tipologias de governo usadas por Montesquieu no *Esprit des Lois* (a outra tipologia divide os governos em republicanos — incluindo aristocracias e democracias — monárquicos e despóticos, como enunciado a abrir o Livro II). O Governo moderado é o único onde se encontram as “liberdades políticas” (MONTESQUIEU, 1748:XI:4) e está sujeito ao império da lei. Cfr. LARRÈRE (2001).

A maior adequação ao regime de liberdade resulta do carácter de certo modo “voluntário” do imposto indirecto, por tributar uma despesa que o particular pode escolher entre fazer ou não. Por outro lado, da cobrança do imposto indirecto resulta uma menor compressão da liberdade por causa da actuação administrativa. Na tributação directa essa actuação dos agentes públicos abrange mais contribuintes (não se restringe aos vendedores dos produtos) e é caracterizada em termos que variam entre o mero incómodo, a exposição de informação privada (especialmente grave para quem precisa de crédito) e a sujeição à arbitrariedade ou prepotência dos agentes públicos.

Os dois argumentos são mais tarde sintetizados com clareza por J. BENTHAM no seu *Manual of Political Economy* (1793:156-7): “num imposto indirecto, cada um paga apenas o que entende; e o incómodo [*vexation*] decorrente da sua cobrança está confinado aos fabricantes e vendedores dos produtos tributados. Num imposto directo, cada um paga o que aprouver a quem decide a imposição, e o incómodo decorrente da cobrança abrange todos os que o pagam.

Atribui-se ainda à tributação indirecta a vantagem que hoje designaríamos por *anestesia fiscal* — o facto de o imposto ser incorporado no preço do produto e ser portanto menos visível para o contribuinte. Assim, No *Esprit des Lois*, MONTESQUIEU (1748: XIII:7), admitindo três objectos da tributação — as pessoas, as terras e as mercadorias — entende que este último é o preferível porque, sendo o imposto de consumo pago pelo vendedor, os consumidores não vão notar o imposto contido no preço que pagam:

“Os direitos sobre as mercadorias são aqueles que os povos sentem menos, porque não se lhes faz uma exigência formal. Podem ser sabiamente geridos, e o povo quase ignorará que os paga. Para isto, é de grande importância que seja aquele

que vende a mercadoria que paga o imposto. Ele sabe bem que não o paga por ele; e que o comprador, que no fundo o paga, o confunde com o preço” (MONTESQUIEU, 1748: XIII:7).

Que este facto fosse tido como positivo do ponto de vista do fisco seria óbvio e aliás conforme à máxima, atribuída a Colbert, de que “a arte da tributação consiste em depenar o ganso para obter o mais possível de penas com o menos possível de gritos”. Mas essa anestesia é também vista como uma vantagem *do ponto de vista do contribuinte*: o facto de este ser iludido e sentir menos o imposto é equiparado a um menor sacrifício.

9. David Hume partilha destes argumentos a favor da tributação indirecta, que considera menos penosa para o cidadão, mais compatível com a liberdade. Os impostos de consumo resultam de opções de despesa feitas livremente pelos contribuintes, e incorporação dos impostos nos preços leva a que sejam menos sentidos:

“Os melhores impostos são os lançados sobre o consumo, especialmente o de luxo; porque tais impostos são menos sentidos pelas pessoas. Parecem, em certa medida, voluntários, já que um homem pode escolher quanto usa de uma mercadoria que é tributada. São pagos gradual e insensivelmente; produzem naturalmente a sobriedade e a frugalidade, se impostos judiciosamente; e sendo incorporados nos preços natural da mercadoria, mal são percebidos pelos consumidores”. (HUME, 1777:247)

Para Hume, esta forma de tributação tem uma vantagem adicional: limita o poder do soberano. Se os compradores podem reagir ao imposto diminuindo as compras do bem tributado, então “um imposto sobre mercadorias limita-se a si próprio; e o príncipe descobrirá depressa que um aumento

do imposto não produz aumento da receita” (HUME, 1777:248). É a falta dessa limitação ao poder do soberano que faz com que a tributação directa assuma quase necessariamente um carácter arbitrário. Ainda que incida sobre a generalidade do património, ela não é justa porque enquanto o património imobiliário não pode ser ocultado, financeiros e mercadores podem ocultar a riqueza ou levá-la para fora do país ³⁵. E mesmo as capitações ou *poll taxes*, que pelo seu reduzido montante podem não ser arbitrárias, são “perigosas: porque é tão fácil para o soberano acrescentar um pouco mais, e um pouco mais, à soma exigida, que estes impostos são susceptíveis de se tornarem totalmente opressivos e intoleráveis” (HUME, 1777: 247-248) ³⁶.

10. Esta ideia de superioridade da tributação indirecta é levada ainda mais longe por James Steuart ³⁷, que assume a

³⁵ Cfr. DOME (2004:4).

³⁶ Tal é a desvantagem das capitações em relação aos impostos indirectos que a substituição dos segundos pelas primeiras teria sido, segundo Hume (1777:248), uma das principais causas para a destruição do Império Romano — argumento de Hume que aliás seria referido por Edward Gibbon no seu famoso *Decline and Fall of the Roman Empire*.

³⁷ Escrevendo apenas uma década antes da *Riqueza das Nações*, James Steuart aparece-nos por vezes mais como um mercantilista tardio do que um britânico contemporâneo de Hume ou Smith. Uma maior inserção na tradição continental pode ser explicado pelas duas décadas de exílio (imposto pela sua participação na aventura jacobita de 1745) nas quais preparou *Inquiry into the Principles of Political Oeconomy* (1767), o que faz dele também, segundo Robbins (1998:122), o alvo não nomeado das críticas que Smith fará ao “sistema mercantil”. Algumas ideias de Steuart demarcam-no claramente dos autores clássicos: supõe um decisor político com o papel orientar a economia assegurando crescimento e emprego; a despesa pública tem um papel determinante na sustentação da procura; o imposto pode retirar rendimentos não gastos aos privados e transformá-los em procura do Estado, (cfr., além das obras citadas,

despesa de consumo como melhor objecto para a incidência do imposto³⁸ e propõe um imposto geral de consumo para substituir todos os impostos. Na síntese do próprio, a encerra o Livro V, dedicado aos impostos, do *Inquiry into the Principles of Political Oeconomy*:

STEUART vê um efeito macroeconómico positivo nos impostos indirectos: podem aumentar a procura global porque encaminham o entesouramento dos consumidores improdutivos para imposto (porque estes pagam preços mais altos), que se transforma em procura adicional por via da despesa pública; assim, Steuart pode afirmar que, na verdade, o imposto indirecto é pago com “o tempo de trabalho bem empregue” resultantes dessa procura adicional³⁹.

VAGGI e Gorenwengen, 2003:190 KARAYIANNIS, 1994:42 ss., DOME, 2004:15 ss. e MILGATE e Stimson, 2009:39 ss.). Estas teses tornaram-no suspeito aos olhos do pensamento clássico e neoclássico, e essa suspeição é talvez a causa da ausência de Steuart nos economistas citados por Keynes como precursores na *General Theory*, apesar das evidentes proximidades de ideias e mesmo terminologia (Ragip EGE, 1999:97 ss.).

³⁸ Ao imposto que incide sobre a despesa de consumo chama Steuart “*proportional*”. O capítulo I do Livro V do *Principles of Political Oeconomy*, que é dedicado aos impostos inicia-se precisamente com a taxonomia dos impostos, reveladora pelas designações escolhidas: eles podem ser proporcionais; cumulativos ou arbitrários (os impostos directos sobre o património e as capitações); e pessoais (os direitos de tipo feudal, pagos em trabalho, como a corveia). O imposto proporcional pressupõe uma transacção e “é pago pelo comprador, que pretende consumir” (STEUART, 1767:V:I), e é proporcional “porque um homem só está sujeito a ele na proporção da sua despesa; e a sua despesa procede naturalmente do rendimento” (*ibidem*, V:XII).

³⁹ Cfr. DOME (2004:28 e 33) e Samar SEN (1957:115-16). Steuart está a abordar o problema que depois apoquentou Malthus (a falta de procura efectiva devido ao subsconsumo dos possidentes) resolvendo-o, com sabor bem Keynesiano, com o suprimimento da despesa pública: “os impostos” — escreve STEUART (1767:V:X) — “colocam dinheiro em circulação, que de outro modo não teria entrado em circulação nesse

Steuart aceita a tributação directa da terra, na medida em que a renda não faz parte dos custos de produção e o imposto recairá sobre os proprietários, que são “*idle consumers*”. Mas a tributação de outros rendimentos é rejeitada. O “imposto cumulativo” nunca deve ser lançado sobre aqueles que só têm rendimento do trabalho, porque não estão em condições de o repercutir (em aumento de salários), o que tem como consequência que o imposto atingirá os mais pobres — e os rendimentos destes “não são em país nenhum suficientes para pagar um imposto considerável e manter uma família numerosa” (STEUART, 1767:V:IV).

Quanto aos restantes rendimentos, os lucros são necessários à reconstituição do capital, e portanto não são excedente; os juros poderiam ser tributados (pela mesma razão que o podem ser as rendas) mas Steuart observa que tal imposto directo nunca será aplicado em proporção da riqueza porque os seus titulares podem fugir ao imposto colocando o dinheiro fora do país; problema que é semelhante ao enfrentado na tributação dos rendimentos do trabalho independente, que podem ser ocultados ⁴⁰.

São estas considerações que levam a rejeitar o imposto sobre o rendimento global proposto por Vauban — a igualdade desejada pelo Marechal é “imaginária” — escreve STEUART

momento, e encorajam a indústria; não por retirarem dinheiro dos indivíduos, mas por o colocarem nas mãos do Estado, que o gasta; e portanto o coloca nas mãos dos industriais”.

⁴⁰ Cfr. Samar SEN (1957:119) e DOME (2004:23–24). Sobre os juros, STEUART (1767:V:VIII) observa que se o imposto for lançado “sobre o dinheiro emprestado a juros, quem emprestou pode imediatamente recolher o seu capital do devedor e enviá-lo para fora do alcance do imposto”; e sobre a última categoria de rendimentos referida, escreve que “quando se trata de tributar advogados, solicitadores, médicos, etc., segundo o valor dos seus emolumentos, não vejo possibilidade de prevenir abuso na cobrança ou desigualdade no lançamento do imposto” (*ibidem*, V:XI).

1(767:V:Xl) ⁴¹. — “porque na sua aplicação descobrir-se-á que ninguém realmente pagará o que deve, excepto aqueles cujo rendimento não pode ser occultado.”

11. Porque a tributação indirecta pode incidir sobre bens essenciais, coloca-se a questão do seu impacto sobre os mais pobres, e daí que se defenda frequentemente, não uma tributação geral do consumo, mas dos consumos de luxo ou supérfluos, que atingiria apenas os mais ricos — é o caso de Rousseau, Forbonnais e Graslin ou Hume ⁴². Quanto aos trabalhadores, sustenta-se também que mesmo a tributação do consumo de bens essenciais não terá, no essencial, impacto nos trabalhadores assalariados. Assumindo a ideia de que o salário tenderá para o mínimo de subsistência (uma proposição comum que todavia terá que esperar por Adam Smith para ter na sua base uma teoria) ⁴³ a generalidade dos autores

⁴¹ STEUART (1767:V:IV) refere que os trabalhadores não fazem “provisão” para este imposto mas não explica satisfatoriamente a razão pela qual o imposto sobre rendimento de trabalho não é repercutido (em salários nominais mais elevados). A posição de Steuart sobre a incidência do imposto assenta assim num conjunto de pressupostos sobre a repercussão que nos parecem um pouco arbitrários. Os impostos de consumo sobre bens essenciais fazem subir os salários, mas os impostos directos sobre estes não; os impostos indirectos sobre bens de produção são repercutidos, mas os impostos sobre os rendimentos dos empresários não. Neste sentido, Takuo DOME (2004).

⁴² Entre os quais podemos incluir, para um pouco de sabor nacional, o economista holandês de origem portuguesa, Isaac de Pinto, o qual, rejeitando também a proposta fisiocrática, sustenta que apenas a tributação do consumo pode fazer face às necessidades de receita pública, devendo esta incidir principalmente nos consumos de luxo (cfr. CARDOSO e Nogueira, 2005:273-6).

⁴³ Locke ou Turgot descrevem um mecanismo de redução da oferta quando o salário desce abaixo do mínimo, mas não uma teoria do salário que nomeadamente explique porque é que este não sobe acima do nível mínimo de subsistência.

entende que o aumento do preço dos bens essenciais se reflectirá simplesmente em aumento dos salários nominais por repercussão do imposto.

HUME afirma, pelo contrário, que pode a tributação indirecta não aumentar os preços ou, sobretudo, pode o aumento de preços dos bens que são tributados não se traduzir em aumento dos salários dos trabalhadores⁴⁴, e rejeita a tese de John Locke segundo a qual toda a tributação (mesma a tributação do consumo) recairia necessariamente sobre a renda da terra. A tributação indirecta pode então recair sobre quaisquer agentes económicos — trabalhadores, proprietários ou comerciantes, não havendo razão para supor que recairá sobre os proprietários mais do que sobre quaisquer outros:

“Claro que todo o homem tem o desejo de afastar de si próprio o encargo de qualquer imposto a que esteja sujeito, e de o transferir para outros. Mas como qualquer homem tem a mesma inclinação, e está na defensiva, não se pode supor nenhuma classe de homens vá prevalecer totalmente nesta competição. E porque seria o proprietário fundiário a vítima de todo, e incapaz de se defender a si próprio, como os outros são, não consigo facilmente compreender” (HUME, 1777:248).

Hume vê a eventual baixa dos salários como *positiva*, criadora de trabalhadores mais industriais. O aumento de preços dos bens de consumo, por via do imposto, não significa que os trabalhadores vão sofrer uma diminuição do seu nível

⁴⁴ Esse aumento de salários não acontecerá porque geralmente nem industriais nem comerciantes estão em condições de o acomodar. Dando como exemplo a indústria dos tecidos, escreve Hume sobre a possibilidade de aumento dos salários. “O dono da manufatura, que o emprega, não vai dar-lhe mais: nem pode, porque o mercador, que exporta o tecido, não pode aumentar o seu preço, estando limitado pelo preço que ele rende nos mercados externos” (HUME, 1777:248).

de vida. Há outra consequência possível: desde que a tributação seja moderada, os trabalhadores vão procurar compensar a perda de poder de compra do seu salário trabalhando mais ⁴⁵. Esta consequência a que hoje chamaríamos “efeito rendimento” da redução do salário real é um aspecto positivo apontado por Hume à tributação do consumo. Os pobres “aumentam a sua indústria, trabalham mais, e vivem tão bem como antes sem exigir mais pelo seu trabalho” (HUME, 1777:246) ⁴⁶.

Os princípios do sistema tributário

12. As quatro máximas de Adam Smith sobre tributação, deste então repetidamente citadas como princípios orientadores de um sistema ideal de tributação, têm dois antecedentes continentais, em Itália e na Alemanha: Pietro Verri e von Justi.

O milanês Pietro Verri ⁴⁷ é considerado uma das principais

⁴⁵ “Se é imposto um tributo sobre uma mercadoria, consumida por um artesão, ele tem dois expedientes óbvios para o pagar: pode reduzir um pouco a sua despesa, ou aumentar o seu trabalho” (HUME, 1777:248).

⁴⁶ Esta tese de Hume motivou uma resposta de Turgot em defesa da tese fisiocrática de que os aumentos de preços dos bens essenciais se reflectem necessariamente em aumento dos salários. Em correspondência com Hume, Turgot clarifica esta posição introduzindo a distinção entre o o seu preço de curto prazo do trabalho (que pode diminuir em termos reais em função dos aumentos de preços) e o “preço natural” do trabalho, equivalente ao nível de subsistência, para o qual tende o salário a longo prazo, neste caso por redução da oferta (cfr. GRONWENGEM, 2002:131 e 170-1).

⁴⁷ Pietro Verri, segundo SCHUMPETER (1954:173), “teria que ser incluído em qualquer lista dos maiores economistas”. A sua obra económica mais representativa é *Meditazioni sull'economia politica*, de 1771 (aqui citada na versão reproduzida pelo próprio Verri na obra *Discorsi sull'indole*

influências não britânicas no pensamento de Adam Smith ⁴⁸. Os seus cinco princípios (*canoni*) que os tributos devem respeitar influenciaram bastante as famosas quatro máximas de Smith sobre a tributação; mas também as suas ideias sobre o equilíbrio económico resultante do comportamento individual motivados por “*amor del piacere e fuga del dolore*” (VERRI, 1781:8) prefiguram a ideia Smithiana de “mão invisível.

Verri procura estabelecer os princípios orientadores do sistema fiscal, partindo da ideia de que os impostos devem ser proporcionais à riqueza nacional, e distribuídos tanto com justiça (poupando os mais pobres) como por forma a não prejudicar a actividade económica. Se o imposto for globalmente excessivo ou mal distribuído, “a nação decairá por culpa do tributo.” ⁴⁹. Esses cinco princípios são (1) que o imposto não deve recair sobre os mais pobres (2) que a cobrança seja económica, ou seja, que entre a soma paga pelos contribuintes e a receita entrada haja a menor diferença possível (3) que as leis sejam claras, precisas e aplicadas imparcialmente a todos (4) que dificulte a circulação das mercadorias dentro do país e (5) que o volume do imposto não acompanhe o crescimento da actividade económica ⁵⁰.

Verri retoma em Itália o argumento de que a tributação pessoal e directa ofende a liberdade. Faz a contraposição entre impostos pessoais (capitações) e impostos que incidam sobre património, preferindo estes últimos (englobando nesta designação os tributos que numa classificação moderna diríamos “reais”, especialmente impostos directos sobre a terra e impos-

del piacere e del dolore; sulla felicità; e sulla economia politica, de 1781). Sobre o pensamento de Verri veja-se PORTA e Scazzieri, 2002; GROENEWEGEN, 2002: 270 ss.; PORTA, 2011; e CARMAGNANI, 2014).

⁴⁸ Cfr. ASPROMORGOS (2009:22 ss.).

⁴⁹ VERRI, (1781:104); cfr. CARMAGNANI (2014:145 ss.).

⁵⁰ VERRI, (1781:106-8).

tos indirectos sobre a produção ou consumo de mercadorias). “Quando o imposto recai sobre a pessoa” — escreve VERRI (1781:106) — “o próprio homem, a sua liberdade, a sua existência pessoal ficam hipotecadas ao tributo, e a pobreza e impotência são ofendidos e oprimidos por aquelas mesmas leis que deveriam ser feitas para os defender”.

A condenação das capitações resulta, para Verri, da sua como primeira regra da tributação: que o imposto nunca recaia imediatamente sobre os pobres. Embora admita que todos os impostos tenderão, qualquer que seja a seu tipo, a incidir igualmente sobre as pessoas na proporção da sua riqueza (a repercussão do imposto acabará por garantir esse equilíbrio), alerta que atingir o equilíbrio leva tempo, especialmente quando a incidência legal é sobre os pobres e para o ajustamento tiverem “os pobres que fazer guerra aos ricos”. Pela mesma razão, Verri condena também a tributação do consumo de bens essenciais, que por aumentar os preços destes tem efeitos equiparáveis à capitação⁵¹.

À primeira vista poderia assim parecer que o essencial do argumento de Verri contra o imposto pessoal (as capitações) é que estas se dirigem também aos cidadãos mais pobres. Todavia, a posição de Verri especialmente contra a tributação directa é evidente: embora refira que a tributação do consumo de bens essenciais é uma “*capitazione tacita e occulta*” logo acrescenta que esta “não é, na execução, tão odiosa e hostil como a verdadeira capitação” porque depende de uma “espontaneidade do contribuinte”⁵².

Os impostos de consumo são caracterizados como “ocultos” (por oposição a “descobertos”), porque “a quantia do imposto fica quase amalgamada e oculta no preço natural da

⁵¹ VERRI, (1781:105-6).

⁵² VERRI (1781:106-7).

mercadoria comprada — mais uma vez a “anestesia fiscal” dos impostos indirectos é vista como positiva. Estes impostos são ainda caracterizados como “espontâneos” (por oposição a “forçosos”) ou seja, “tributos aos quais o homem se sujeita por sua própria escolha, para obter um bem”. A capitação, pelo contrário, está incluída nos impostos “*forzosi*” porque “não está na liberdade do cidadão isentar-se continuar dentro do seu Estado.”⁵³

Verri defende que é justo que o tributo incida sobre as classes possidentes, com um argumento que, mais uma vez, é uma síntese dos princípios da capacidade contributiva e do benefício: só quem tem riqueza pode contribuir com parte dela para as despesas comuns, e quem tem um património beneficia mais da protecção do Estado, que precisamente protege a sua propriedade:

Aos possidentes quereria a justiça que uniformemente, à medida do seu património, suportassem imediatamente todo o peso da nação, porque da sociedade eles retiram não só a protecção das suas pessoas, comum a cada homem, mas ainda retiram a protecção do seu património; não podendo quem não possui nenhuma riqueza dar nada ao erário, quer a razão que o erário receba uma parte da reprodução anual daqueles que são os únicos a possuí-la VERRI (1781:109)

A mesma justiça ditaria que os possidentes contribuíssem na medida do seu património, independentemente da natureza deste. Mas tal dificilmente é possível, dada a dificuldade de tributar riquezas móveis. Assim, Verri admite apenas um imposto directo sobre a terra, que considera “perfeitamente correspondente aos cinco cânones”. A solução de isentar da tributação outras formas de riqueza não é óptima mas “por

⁵³ VERRI (1781:108).

vezes em política quer a necessidade que nos desviemos da rígida precisão geométrica, sendo conveniente afastarmo-nos do grande inimigo do bem, que é o óptimo aparente”⁵⁴.

Verri não defende, contudo, que seja esta a única forma de tributação. A substituição de todos os outros impostos por um imposto fundiário seria integralmente suportada pelo proprietário actual, por desvalorização dos seus imóveis (tem perfeita noção do fenómeno a que hoje chamamos de *amortização do imposto*)⁵⁵ e entende que “não é justo colocar preferencialmente o peso público numa só classe.”⁵⁶ Esta tributação tem que ser complementada com uma tributação indirecta que atinja também os titulares de riquezas móveis.

A solução que defende tem contudo, para a sua época, um arcaico sabor mercantilista⁵⁷: propõe direitos alfandegários, sobre a exportação de matérias primas e sobre a importação de manufacturas, que protegem a indústria doméstica “tornando mais longínquas as nações rivais (*ibidem*, p. 112).

⁵⁴ VERRI (1781:110).

⁵⁵ “O proprietário actual, se vende a terra não se ressarcirá do tributo jamais e vai suportá-lo sozinho; e se a conserva não poderá jamais ressarcir-se pela venda dos seus frutos” (VERRI, 1781:111).

⁵⁶ VERRI (1781:111).

⁵⁷ O mercantilismo de Verri é contudo temperado pelo facto de este reconhecer que a solução ideal — de primeiro óptimo, diríamos hoje — seria um acordo entre todos os países da Europa para eliminação de todas as barreiras alfandegárias em todos os países europeus: “Se fosse de esperar um acordo tão afortunado” — escreve — “nenhum homem haveria que quisesse contrariar uma ideia tão rica e humana (...). Mas enquanto outros Estados impuserem tributos sobre as mercadorias, e se esforçarem por afastar das nossas os seus consumidores, quer a necessidade que nós lhes tornemos mais caras as matérias primas que recebem de nós, e correspondentemente no consumo interno do Estado lancemos tributos sobre as manufacturas estrangeiras”. (VERRI, 1781:114).

13. Johann Heinrich Gottlob von Justi⁵⁸ é um cameralista⁵⁹ alemão que conjuga clareza de princípios quanto ao

⁵⁸ A história do pensamento económico não dá a von Justi o mesmo relevo que aos restantes autores referidos no presente capítulo — o que nos parece um pouco injusto a julgar pelas suas ideias fiscais. Das várias obras gerais sobre a matéria que consultámos, apenas a *História da Análise Económica* de Joseph Schumpeter lhe dedica algumas páginas, apresentando o seu pensamento como análise do “Estado de Bem Estar” (*Wohlfahrtsstaat*), o que no contexto histórico significa que “lidou com os problemas económicos do ponto de vista de um governo que aceita a responsabilidade pelas condições morais e económicas da vida” dos cidadãos. Não é contudo simplesmente um adepto do dirigismo estatal à maneira mercantilista e, como os homens da sua época, acredita num princípio de *laissez faire*, que Schumpeter contudo caracteriza como mais temperado do que o de Adam Smith: “*laissez faire with the nonsense left out*”, ou seja, a ideia que ao Estado compete não só garantir liberdade e segurança mas também ser vigilante pois a máquina económica estava sujeita a “avarias e falhas que o governo deveria estar pronto a reparar” (SCHUMPETER, 1954:167-8) Justi está, neste ponto, mais distante de Smith e da Escola Clássica e mais próximo da tradição cameralista de ver o Estado como “agente activo e empreendedor na modernização da sociedade (Helge PEUKERT, 2009:117); bem como da restante tradição continental — com Pietro Verri ou Turgot, e na qual também se pode inserir o britânico James Steaurt — que mistura as lições de Mandeville com a visão mercantilista sobre o papel do Estado no crescimento económico (neste sentido, REINERT, 2009:57-9). Das suas obras económicas, publicadas entre 1755 e 1766, Schumpeter louva a visão e utilidade práticas dos textos de Justi, mas caracteriza-as como “intuição pré-científica”, que não estabelece relações sistemáticas entre os fenómenos económicos, ou sente a necessidade de provar as suas proposições (SCHUMPETER, 1954:69).

⁵⁹ A designação de cameralistas, informa MARNOCO E SOUSA (1916:46) “deriva da palavra latina camera, que designava a fortuna privada do príncipe”, e que dá origem à “disciplina, denominada cameralística, tendo por objecto o estudo das regras do bom governo económico e fiscal”. O mesmo autor caracteriza assim a concepção cameralista: “o Estado era como que uma grande família, dedicando-se a uma vasta exploração agrícola, comercial e industrial, cuja unidade era simbolizada pelo príncipe” (*ibidem*, 45).

sistema fiscal ideal com uma visão muito realista do imposto *possível*, que o leva a concluir que as condições da sua época não permitem uma tributação segundo o princípio de repartição que defende — cada cidadão deve contribuir em proporção da sua riqueza — e que os impostos que podem ser cobrados funcionam geralmente em prejuízo das classes médias e dos mais pobres.

Na sua análise das receitas públicas, Justi começa por lamentar a necessidade do imposto, em linha com a ideia cameralista que prefere o financiamento da actividade pública a partir de receitas patrimoniais ⁶⁰. Na verdade, embora a necessidade de receitas para suportar o soberano e as instituições públicas seja evidente, daí não decorre logicamente que tenha que haver imposto: “o facto de que o Estado não se poder suportar a si próprio (...) não prova que os súbditos tenham que pagar essas despesas dos seus meios privados. É claro que se devem verificar outras duas condições; primeiro, que nenhuns outros meios estão disponíveis (...) ou, se estão, que não são adequados às despesas necessárias” (JUSTI, 1766:381). O Estado tem (e preferencialmente deveria bastar-se com) receitas patrimoniais, e Justi lamenta a tendência para o aumento de despesa e para o recurso a, e aumento de, impostos ⁶¹.

⁶⁰ Sobre este aspecto ver R. WAGNER (2012:127 ss.).

⁶¹ Em Justi coexistem assim duas pulsões algo contraditórias: a defesa de que o objectivo das sociedades, a “felicidade social”, que se traduz na melhor situação de cada indivíduo, necessita de um nível superior de poder político que guie a utilização das riquezas individuais e capacidades humanas da sociedade (SCHMIDT, 2009:158-9); por outro lado, uma visão pessimista sobre as características que essa actuação do Estado necessariamente revestirá: ao recorrer a impostos, os soberanos estão a gerir riqueza que não é a sua, e “não têm o menor pudor em abusar dela. Não lhes custa nada, podem simplesmente retirá-la da propriedade de outro homem; e teríamos que ter total desconhecimento do homem para

Resignado à existência do imposto, Justi aborda no *System des Finanzwesens*⁶² os princípios a que deve obedecer o sistema fiscal ideal⁶³. Formula seis princípios, dos quais nos interessam sobretudo os dois primeiros:⁶⁴ “os súbditos devem

não admitir que, quando um homem só tem que retirar o que necessita do património de outros, as suas necessidades vão sempre multiplicar-se rapidamente.” (JUSTI, 1766:385). A conclusão que Justi tira nestas linhas (que poderiam modernamente ser assinadas por um autor como James Buchanan...) é que, ciclicamente na história, os impostos tiveram tendência, para aumentar, até se terem tornado intoleráveis para os súbditos, e uma revolução “ter convertido um Estado fundamentalmente corrupto numa forma inteiramente diferente” (*ibidem*).

⁶² JUSTI (1766).

⁶³ Como bem assinala Helge PEUKERT (2009), este ideal é, contudo, no pensamento de Justi, um “terceiro óptimo”. Na verdade, os princípios de tributação que aqui analisamos (por serem os relevantes para o objecto da nossa investigação) são os que Justi pensa aplicáveis às sociedades que existem (e que resultam de uma decadência provocada, nomeadamente, pelo dinheiro; veja-se JUSTI (1766:395). Ainda segundo aquela autora, em Justi coexistem as visões contraditórias do filósofo medieval que constrói utopias e do político da modernidade; os sistemas fiscais ideais seriam, num primeiro óptimo, os de uma república idealizada com contributos voluntários dos cidadãos; e, como segundo óptimo, um imposto que tributasse o luxo e a extravagância e conduzisse os homens à virtude, adequando “à natureza apodrecida das nossas presentes sociedades, que só honram a riqueza, ainda que tenha sido adquirida pelos meios mais repugnantes (Justi, *System des Finanzwesens*, apud PEUKERT, 2009:126).

⁶⁴ Os restantes quatro princípios referidos por JUSTI (1766:396-9) são: (3) o mínimo de dano para o bem estar e a liberdade dos contribuintes na cobrança — danos que Justi assume como inevitáveis; (4) adequação à natureza do Estado e à forma de governo (5) certeza e segurança no fundamento e montante do imposto, que deve ser fixado “definitivamente e com clareza” porque “toda as pessoas devem saber tanto a razão como o montante das contribuições, para não ficarem expostos aos caprichos e opressão do cobrador (*ibidem*, 398) e (6) minimização das dificuldades de despesas que resultam da cobrança, para o Estado e para os cidadãos. Como se verifica, estes princípios de Justi são muito semelhantes às famosas quatro máximas de Adam Smith sobre tributação (indo

estar em condições de pagar os impostos” e “as contribuições devem ser lançadas sobre os súbditos com completa igualdade e na proporção justa”⁶⁵.

Com o primeiro daqueles princípios Justi visa limitar o poder tributário do Estado: o imposto não deve afectar, nem a capacidade de cada um prover às suas necessidades básicas, nem afectar o capital dos contribuintes. Os cidadãos aceitam cooperar dentro de uma comunidade para preservar a sua liberdade, segurança e condições materiais de vida que decorrem da propriedade, e para isso aceitam tacitamente as instituições do Estado, incluindo o imposto ⁶⁶. Se as pessoas vivem em sociedade para “sob a protecção de uma suprema autoridade, usufruírem do que necessitam e (...) manterem a sua propriedade em segurança”, um imposto que atinja qualquer das duas “age directamente contra o propósito das sociedades”⁶⁷.

O segundo princípio contém as ideias do autor sobre o princípio de repartição da carga tributária e sobre os tipos de impostos desejáveis — questões a que Justi tenta responder fundamentalmente com argumentos de justiça distributiva (e não de afectação de recursos) ⁶⁸.

Quanto à primeira questão, Justi defende que todos devem contribuir (porque todos gozam da protecção do

mesmo mais além na limitação do poder tributário, como comenta WAGNER, 2012:130) — os dois primeiros correspondem (na sua formulação genérica) à ideia de Smith sobre distribuição da carga tributária, o terceiro à 3.^a máxima (custo para o contribuinte), o quinto à segunda máxima (certeza e não arbitrariedade) e o último à ideia de eficiência económica presente na 4.^a máxima. Sobre estes princípios veja-se ainda SCHMIDT, 2009: 161 ss.

⁶⁵ JUSTI (1766:389-90).

⁶⁶ Cfr. BUSCH (2009:417ss.) e U. ADAM (2006:143-150).

⁶⁷ JUSTI (1766:389).

⁶⁸ SCHMIDT (2009:163).

Estado) e cada um deve contribuir em proporção da sua riqueza (“*Vermogen*”), porque “aquele que possui mais riqueza também goza de maior protecção”⁶⁹. Mais uma vez encontramos a formulação de William Petty, fundindo os princípios de capacidade contributiva e benefício.

Este imposto em proporção à riqueza parece, contudo, deixar Justi insatisfeito. É que, tendo em conta o primeiro princípio (o imposto não deve tocar nas “necessidades”, ou seja, aquilo a que hoje chamaríamos mínimo de existência), e uma vez que o rendimento tende a ser proporcional ao património, a relação entre os montantes de rendimento, acima do mínimo de subsistência, com que cada contribuinte ficará, é alterada pelo imposto — o mais rico ficará ainda mais distante do mais pobre⁷⁰.

Justi indicia assim (sem explicitar) que o verdadeiro princípio de repartição do imposto deveria ser o rendimento *líquido do montante necessário ao mínimo de existência*, e parece estar a beira de defender uma tributação progressiva (a técnica moderna de progressão por dedução seria a resposta adequada), mas resigna-se. Parece-lhe haver no seu tempo pouca aceitação para tal tributação, e mesmo a tributação em proporção da riqueza apresenta “dificuldades insuperáveis” — limita-se a lamentar o estado de coisas em que “os súbditos mais ricos

⁶⁹ JUSTI (1766:391).

⁷⁰ Justi apresenta um exemplo numérico para ilustrar a questão. Se dois contribuintes têm patrimónios de 20.000 e 60.000, e rendimentos (a taxas de rendibilidade idênticas) de de 3.000 e 9.000 respectivamente; e supondo que cada um deles tem necessidades básicas idênticas, no valor de 2000. Então um imposto proporcional à riqueza (à taxa de 1%, de 200 para o primeiro e 600 para o segundo, no exemplo de Justi) deixa o primeiro com um rendimento “líquido” (deduzido do imposto e das “necessidades”) de 800, e o segundo com 6.400, ou seja: o segundo fica com oito vezes mais rendimento para “aumentar a sua riqueza”, embora pague um imposto apenas 3 vezes maior.

contribuem sempre menos para as despesas do Estado”⁷¹. Parece claro que Justi aprovaria o sistema de isenção dos rendimentos mais baixos introduzido três décadas mais tarde no *Income Tax* britânico.

Que tipo de impostos podem, então, satisfazer este princípio de repartição? A ideia de um imposto único é rejeitada. Ainda referindo-se à *Dîme Royale* de Vauban, considera que a taxa proposta (10%) é insuficiente para todas as receitas — seria necessária uma taxa de 25% ou mais. E faz a astuta observação que, embora já fosse à época cobrada essa proporção dos rendimentos pelo conjunto dos impostos, uma taxa com tal dimensão num único imposto é “enorme” e impraticável⁷².

Justi manifesta uma preferência pela tributação directa, sobretudo do património imobiliário, que considera “a melhor base para um tributo em proporção da riqueza; desde que toda a riqueza imobiliária seja tributada sem atenção à condição do proprietário e sem excepções ou privilégios”⁷³.

Há, todavia, contribuintes sem património imobiliário; e quanto a estes, sem considerar indesejável a tributação directa, Justi assinala sobretudo as dificuldades da tributação: “este tipo de propriedade pode ser escondido tão facilmente que é especialmente difícil tributá-lo”; e considera que é muito prejudicial a comerciantes e industriais compeli-los a revelarem o seu património. Mais uma vez, Justi parece-se resignar-se à inevitabilidade da não proporcionalidade da tributação: sendo impossível tributar a riqueza dos “grandes comerciantes e banqueiros”, ou dos que vivem dos juros da dívida pública e “ficam cada vez mais ricos com o juro, que a parte industriosa

⁷¹ JUSTI (1766:391-2).

⁷² JUSTI (1766:388).

⁷³ JUSTI (1766:393).

e laboriosa da nação paga com impostos, o que é uma grande e real injustiça. Contudo, *nas actuais condições dos Estados, não há solução à vista*⁷⁴.

Quanto aos impostos sobre o consumo, Justi (supondo que os vendedores repercutem sempre o imposto) diz-nos que dificilmente atingirão os consumidores na proporção da sua riqueza. Condenando especialmente os impostos que incidem sobre bens de primeira necessidade por serem regressivos, demonstrando plena consciência dos fenómenos da elasticidade-rendimento do consumo dos bens de primeira necessidade e dos bens de qualidade inferior. Esses impostos são por isso os menos proporcionais à riqueza — incidem desproporcionadamente sobre os mais pobres — e são por isso “os mais injustos e desiguais que se pode conceber”⁷⁵.

Justi aproxima-se assim dos fisiocratas na ideia de tributação directa da terra (embora verdadeiramente se refira a toda a propriedade imobiliária), mas fã-lo a partir de pressupostos completamente distintos. A sua argumentação não é de eficiência económica nem decorre de um pensamento sistemático sobre o funcionamento da economia, sendo antes o discurso dominado pelo problema da repartição justa do imposto e de considerações de praticabilidade.

Síntese

Não encontramos no pensamento fiscal dos séculos XVII e XVIII uma elaboração teórica consistente sobre um imposto do tipo que seria introduzido no Reino Unido em 1799 — um imposto directo, único e pessoal, sobre o conjunto dos rendimentos. Além da proposta isolada de Vauban e das con-

⁷⁴ JUSTI (1766:394). Ênfase nosso.

⁷⁵ JUSTI (1766:393).

siderações de Justi, o que encontramos no domínio da defesa de uma tributação directa é sobretudo a defesa de um imposto sobre a renda da terra. No pensamento dos economistas, é a defesa da tributação indirecta que prevalece. Os autores que admitem a justiça de uma distribuição da carga fiscal em função do rendimento global sustentam que um imposto directo sobre esse rendimento é todavia impossível ou indesejável.

Bibliografia citada

- ADAM, Ulrich (2006): *The Political Economy of J.H.G. Justi*, Berna: Peter Lang.
- ASPMOURGOS, Tony (2009): *The Science of Wealth — Adam Smith and the framing of political economy*, Londres e Nova Iorque: Routledge.
- BENTHAM, Jeremy (1794): *Proposal for a mode of Taxation*, in Werner Stark (ed.), *Jeremy Bentham's Economic Writings*, vol. 1, Londres e Nova Iorque: Routledge, 1952 (reimp., 2004).
- BUSCH, Hans-Christoph Schmidt am (2009): “Cameralism as ‘political metaphysics’: Human nature, the state, and natural law in the thought of Johann Heinrich Gottlob von Justi”, *European Journal of History of Economic Thought* Vol. 16, n.º 3 pp. 409-430.
- DELMAS, Bernard (2009): “Les Physiocrates, Turgot et le grand secret de la science fiscale”, *Revue d'histoire moderne et contemporaine* 2/2009 (n.º 56-2), pp. 79-103.
- DOME, Takuo (2004): *The Political Economy of Public Finance in Britain 1767—1873*, Londres: Routledge.
- EGE, Ragip (1999): “The new interpretation of Steuart by Paul Chamley” in Ramón Tortajada (ed.), *The economics of James Steuart*, Londres e Nova Iorque: Routledge.
- FORBONNAIS, François Véron Duverger de (1753): *Considérations sur les finances d’Espagne.*, 2.^a ed., Dresda e Paris: Frères Estienne, 1755.
- GRASLIN, J.-J.-L. (1767): *Essai analytique sur la richesse et sur l’impôt.* Paris: Librairie Paul Geuthner, 1911.
- GROENEWEGEN, Peter (1977): *The economics of A.J.R Turgot*, (ed. e intro.), Haia: Martinus Nijhoff.
- (2002): *Eighteenth-century Economics — Turgot, Beccaria and Smith and their contemporaries*, Londres e Nova Iorque: Routledge.

- HÉBERT, Robert F. (1987), “In Search of Economic Order: French Predecessors of Adam Smith” in S. Todd Lowry (ed.), *Pre-classical economic thought*, Boston: Kluwer Academic Publishers, 185-210.
- HIRSCHMAN, Albert O. (1977): *The Passions and the Interests — Political Arguments for Capitalism before its triumph*. Usada tradução portuguesa, *As paixões e os interesses, Argumentos políticos para o Capitalismo antes do seu Triunfo*, Lisboa, Editorial Bizâncio, 1997.
- HOBBS, Thomas (1651): *Leviathan*. Usada edição de Peter Tuck (ed.), Cambridge Texts in the History of Political Thought, Student Edition, Cambridge: Cambridge University Press.
- HUGHES, Jane Frecknall (2007): “The Concept of Taxation and the Age of Enlightenment”, in John Tiley (ed.) *Studies in the History of Tax Law*, Vol. 2, Hart Publishing.
- HUME, David (1777): *Essays Moral, Political, Literary*, Eugene Miller (ed), Indianapolis: Liberty Fund 1987. Usada versão electrónica da Online Library of Liberty, <<http://oll.libertyfund.org/title/704>>.
- JUSTI, Johann Heinrich Gottlob von (1766): *System des Finanzwesens*. Usada tradução inglesa do livro IV, in Arthur Eli Monroe (ed.), *Early Economic Thought: Selections from Economic Literature Prior to Adam Smith*, Cambridge, Harvard University Press, 1924.
- LARRÈRE, Catherine (2001): “Les typologies des gouvernements chez Montesquieu”, *Revue Montesquieu*, n.º 5, 151-172.
- LOCKE, John (1691): “Some Considerations of the Consequences of the Lowering of Interest and the Raising the Value of Money”, in *The Works of John Locke in Nine Volumes*, 12.ª ed. Londres: Rivington, 1824, vol. IV, *Economic Writings and Two Treatises of Government*. Usada edição electrónica da Online Library of Liberty, <<http://oll.libertyfund.org/title/763>>.
- (1698): *Two treatises of Government*. Usada edição organizada por Laslett, Peter, Cambridge Texts in the History of Political Thought, Student Edition, Cambridge University Press, 1988.
- MCCORMICK, Ted (2009): *William Petty and the ambitions of political arithmetic*, Oxford e Nova Iorque: Oxford University Press.
- MONTESQUIEU (1748): *De l'Esprit des Lois*, Genebra: Barillot. Usada edição electrónica, Classiques de Sciences Sociales, Université do Quebec à Chicoutimi, 2002, disponível em <<http://classiques.uqac.ca/classiques/montesquieu>>.
- NEMOURS, Pierre Samuel du Pont de (1768): *De l'origine et des progrès d'une science nouvelle*. Usada versão digital da edição Librairie Paul Geuthner, Paris, 1910, disponível em Internet Archive, <<http://archive.org>>.

- NUNES, A. J. Avelãs (1994): *Economia Política, Introdução à História da Ciência Económica e do Pensamento Económico*, Coimbra: SASUC — Serviço de Textos.
- PETTY, William (1662): *A treatise of Taxes and Contributions*, Londres: N. Brooke; Usada edição fac-simile, D.P. O'Brien (Ed) *The History of Taxation*, VIII vols. (Vol. IV), Londres, Pickering and Chatto, 1999.
- (1690): *Political Arithmetick*; usada edição electrónica, McMaster University Archive for the History of Economic Thought, disponível em <<http://socserv2.socsci.mcmaster.ca/~econ/ugcm/3ll3/index.html>>.
- PEUKERT, Helge (2009): "Justi's Concept of Moral Economics and the Good Society", in Jürgen Georg Backhaus (ed.), *The Beginnings of Political Economy: Johann Heinrich Gottlob von Justi*, Springer, 2009.
- PORTA, Pier Luigi (2011): "Lombard Enlightenment and Classical Political Economy", *The European Journal of the History of Economic Thought*, Vol. 18, n.º 4.
- ; SCAZZIERI, Roberto (2002): "Pietro Verri's Political Economy: Commercial Society, Civil Society, and the Science of the Legislator" *History of Political Economy* 34 (1).
- QUESNAY, François (1759): *Tableau Économique*, 3.ª edição. Usada tradução portuguesa, *Quadro Económico*, Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian, 1985.
- (1767): *Maximes générales du gouvernement économique d'un royaume agricole*. Recolhido em "Ouvres économiques e Philosophiques de F. Quesnay", Auguste Oncken (ed.), Francfort, Joseph Baer & Cie, Libraires-Éditeurs.
- ; MIRABEAU, Victor (1763): *Philosophie rurale*. Usada tradução portuguesa do cap. VII in François Quesnay, *Quadro Económico*, Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian, 1985, pp. 147-208.
- REINERT, Erik S. (2009): "Johann Heinrich Gottlob von Justi — The Life and Times of an Economist Adventurer" in Jürgen Georg Backhaus (ed.), *The Beginnings of Political Economy: Johann Heinrich Gottlob von Justi*, Springer, 2009.
- ROBBINS, Lionel (1998): *A History of Economic Thought: the LSE Lectures*, Steven G. Medema e Warren J. Samuels (eds.), Princeton e Oxford: Princeton University Press (5.ª edição, 2000).
- ROUSSEAU, Jean Jacques (1759): "Discours sur l'Économie Politique" in *Collection complète des oeuvres*, Genebra, 1780-1789, vol. 1, in-4.º; usada versão electrónica em <www.rousseauonline.ch>.
- SCHMIDT, Karl Heinz (2009): "Justi's Concept of Taxation", in Jürgen Georg Backhaus (ed.), *The Beginnings of Political Economy: Johann Heinrich Gottlob von Justi*, Springer, 2009.

- SCHUMPETER, Joseph A. (1954): *History of Economic Analysis*, Allen & Unwin Ltd. Usada edição em livro electrónico, Taylor & Francis e-Library, 2006.
- SELIGMAN, Edwin R. A. (1908): *Progressive taxation in theory and practice*, 2.^a ed., American Economic Association / Princeton University Press.
- SEN, Samar R. (1957): *The economics of Sir James Steuart*, Cambridge, Mass.: Harvard University Press, pp. 106 ss.
- SKINNER, A.S. (1993): “Hume’s Principles of Political Economy” in David Fate Norton e Jacqueline Taylor (eds.), *The Cambridge companion to Hume*, (2.^a ed, 2009), Cambridge University Press.
- VAGGI, Gianni e Peter Groenewegen (2003): *A concise history of economic thought: from mercantilism to monetarism*, Palgrave MacMillan.
- VERRI, Pietro (1781): *Discorsi del conte Pietro Verri dell’Istituto delle Scienze di Bologna, sull’indole del piacere e del dolore; sulla felicità; e sulla economia politica*. Usada edição electrónica, Progetto Manuzio, 2004, <<http://www.liberliber.it>>.

Resumo: Grande parte das evoluções nas finanças públicas do século XIX são antecipadas no pensamento político e económico dos séculos anteriores, e no presente artigo procuramos determinar se o imposto pessoal sobre o rendimento se pode juntar a essa lista. Analisando os textos dos principais economistas europeus anteriores a Adam Smith, a resposta é essencialmente negativa. A maioria dos autores estudados propende para a defesa da tributação do consumo, sendo a principal excepção a dos fisiocratas, que advogam uma tributação directa com base num imposto único, mas sobre o excedente agrícola. Nos casos em que o rendimento global é avançado como critério de repartição do imposto, os autores antecipam quer os problemas administrativos quer as dificuldades de tributação dos rendimentos de capital, empresariais ou do trabalho independente. Verifica-se também a presença de um princípio de justiça fiscal que, desde William Petty, mistura os princípios que hoje conhecemos como de benefício e capacidade contributiva

Palavras-Chave: história do pensamento económico; imposto de rendimento.

Income taxation in economic thought prior to Adam Smith

Abstract: Many innovations in 19th century public finance can trace their roots to the economic and political thought in the previous centuries. This paper tries to determine whether this is also the case for the personal income tax. Through the analysis of the major works in econo-

mics before Adam Smith we arrive at a negative conclusion. Most authors support consumption taxes, with the main exception of the Physiocrats. The latter's proposal for a single direct tax is however a tax on agricultural surplus. When total income is present as a tax distribution criterion, the authors anticipate both the administrative hurdles and the difficulty in taxing capital, entrepreneurial or professional income. The dominant concept of tax justice is, from William Petty onwards, one that mixes the principles we know today as benefit and ability to pay.

Keywords: history of economic thought; income taxation.

Fernando Rocha Andrade

Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra