



Redução da carga fiscal, sem reestruturar o papel do Estado, é uma quimera

Várias tentativas de reforma tributária marcaram os governos Fernando Henrique Cardoso e Luiz Inácio Lula da Silva. Nenhuma delas prosperou. As propostas não avançarão sem que antes cheguemos a um acordo em relação a que Estado queremos.

Se pretendermos um Estado mínimo, a carga tributária presente é altíssima e deve ser drasticamente reduzida. Se defendermos o Estado tal como hoje ele é, pródigo em benefícios, a carga tributária deve ser elevada ou o gasto público precisa de um choque de qualidade.

A diminuição da carga fiscal, sem reestruturação do papel do Estado e do gasto público, não passa de quimera. E, sem que se vençam estas preliminares conceituais, toda a discussão é inócua e vazia de sentido.

A discussão pontual sobre o que deve ser feito depende, em primeiro lugar, que esclareçamos uma série de problemas antecedentes. Deve-se levar em conta o altíssimo custo dos direitos que propiciados pelo Estado, cuja exata dimensão precisamos definir, ou confirmar.

Não se pode deixar de enfrentar o contexto e os custos políticos da discussão no Congresso Nacional, na percepção de que *trade-offs* deverão ser encarados. Diferenças entre a União e os estados são menos problemas de federalismo conceitual, e mais de superstição institucional para como o ótimo de Pareto: ninguém quer perder.

A reforma tributária exige redefinição de nossos conteúdos de federalismo, em suas dimensões vertical e horizontal. Isto é, cogita-se de novo modelo de relação entre a União e os entes federados, bem como entre estes entre si. A questão também toca em problema histórico de grande peso, relativo à repartição dos custos e obrigações num Estado de tradição altamente centralizadora. O município, embora reconhecido como ente federado, tem sido, ao longo dos anos, mera expressão localizada de mandonismo subserviente.

A carga tributária reflete o custo dos direitos. Especialmente, tomando-se estes como serviços públicos que o governo presta em troca de tributos. Além do que, e isto é mais do que senso comum, pagamos muito e temos muito pouco porque recursos públicos seriam mal alocados.

Roberto Campos já alertava que a Constituição de 1988 conferia amplo conjunto de benefícios, sem identificação clara das fontes de subsídio. Bresser Pereira queixava-se do tamanho do Estado, do qual deveríamos exigir eficiência, ainda que a fórmula redundasse em maior controle de resultados, com o desprezo dos procedimentos. Cristóvão Buarque observou que a Constituição é cidadã, mas não patriótica, que os constituintes não se preocupavam com as gerações futuras, mas com as próximas eleições, e que o texto emblemático não era do futuro, era da transição que então se vivia.

Afinal, quem custeava a democracia, as últimas eleições, o horário eleitoral, os programas sociais do governo, a renda mínima, o Judiciário, o Ministério Público, a segurança pública, a seguridade social, a



corrupção, o servidor público eventualmente ineficiente, a morosidade burocrática, a proteção ambiental, as desonerações tributárias, o agronegócio, a infraestrutura turística, a reforma agrária, a política de valorização do salário mínimo, a agenda social de redução das desigualdades, o gerenciamento da dívida ativa da União, para citar apenas algumas e poucas rubricas? O nosso modelo é de *tax-take*, isto é, de transferências fiscais, por meio do qual a tributação é o agente regulador da busca de uma igualdade complexa.

Não se fixa definitivamente a agenda da reforma tributária sem que saibamos que Estado queremos. O Estado de Bem-Estar Social (justificado em percepções conceituais de autores como John Rawls e Amartya Sen) exige políticas fiscais distributivas, o que sugere carga fiscal altíssima. O chamado Estado-Mínimo (teorizado por Robert Nozick) exige atuação minimalista, de proteção contra o roubo, a fraude, de modelo que respeite os contratos. Seu custo é bem menor, possibilita-se carga tributária muito mais suave. É este Estado libertário que queremos?

Neste contexto triunfa discurso temperado pelo pensamento neoconstitucionalista (ou pós-positivista) que constitucionaliza o direito, mediante a apelação ao chamado patriotismo constitucional e à filtragem das leis pelos parâmetros da constituição. A constituição é realmente norma (Eduardo García de Enterría), conta com força normativa (Konrad Hesse). Já não há mais espaço para a *constituição dirigente* (Canotilho) ou para a *norma constitucional programática* ou de *eficácia contida* (José Afonso da Silva).

O modelo de potencialização da dignidade da pessoa humana dá fim ao *soft law* que marcava antigas declarações de intenção política, isto é, as constituições de sentido pretérito. E isto custa muito dinheiro. E por isso a carga tributária exprime-se de maneira superlativa. Onde há mais Judiciário e menos Legislativo, mais ponderação e menos subsunção, mais princípios e menos regras, concentra-se no aplicador da lei ampla margem de interferência no regime orçamentário. Sempre, recursos são escassos, e necessidades são ilimitadas.

Ilustra-se o problema da reforma tributária em andamento (sic) com os contornos da PEC 31-2007, encaminhada pelo Deputado Virgílio Guimarães, do PT-MG. A referida proposta pretendia alterar o Sistema Tributário Nacional, unificava a legislação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, dentre outras providências.

O projeto já conta com 485 emendas apresentadas em comissão. Enfrenta-se também problema gravíssimo de engenharia constitucional, na medida em que se pretende combater a reforma fiscal. Concebeu-se a redução progressiva de parcela do ICMS apropriada no Estado de origem. Pensou-se num Fundo de Equalização de Receitas (FER), com o objetivo de se ressarcir aos Estados por eventuais perdas, que se constatariam ao longo da transição para o novo ICMS que se pretendeu instaurar.

Tem-se também a impressão de que o modelo busca melhor relação entre a União e os Estados. Prova da assertiva poderia ser feita com a expectativa que havia, de revisão de critérios de partilha fiscal, especialmente dos aportes de ICMS que são feitos aos Municípios.

Deve-se enfrentar também a psitacismo tributário que nos aflige. Uma inflação legislativa fiscal a todos



oprime. Recente estudo do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário revela-nos que desde a promulgação da constituição de 1988 foram editadas mais de 4 milhões de normas. Em matéria tributária haveria registro de mais de 249 textos normativos. Em 22 anos, continua a mesma pesquisa, conhecemos 13 reformas tributárias (ou minirreformas). Noticiou-se também a criação de vários novos tributos, a exemplo da CPMF, da Cofins (que na verdade é o antigo Finsocial), das várias Cides, da Cosip, da CSLL, do PIS-Importação, do Cofins-Importação, do ISS-Importação, entre outros.

A ideia de reforma tributária ganhou grande impulso por ocasião da confecção da Carta de Brasília. Nos dias 21 e 22 de fevereiro de 2003 o presidente da República, seu vice, ministros de Estado, líderes de governo no Congresso, governadores, encetaram uma agenda, que tem orientado os esforços para a concepção de um novo modelo. Entendeu-se que a reforma tributária é convergente com a reforma da previdência. E que o sistema fiscal deve ser informado por critérios realistas de justiça fiscal, de eficiência e competitividade econômicas, especialmente mediante a desoneração das exportações e o estímulo à produção e ao investimento efetivamente produtivo.

Insistiu-se na ideia de que a reforma deve ser neutra para os Estados. Quer-se o ótimo de Pareto a qualquer custo. Pretende-se a ampliação da base impositiva, com maior eficácia da arrecadação, sem que se tenha a elevação da carga. Possível?

No núcleo duro, tentou-se fixar um novo ICMS, verdadeiro imposto estadual unificado, abandonando-se as 27 legislações que presentemente há. À época pensou-se também na criação de contribuição patronal com incidência exclusiva sobre a receita bruta. De tal modo, esperava-se, tem-se um alívio para a folha de salários. Fomenta-se (espera-se) a formalização do emprego.

Também naquele momento (2003) pensou-se em redução gradual da incidência cumulativa das contribuições sociais. Apegou-se na necessidade de que os regimes de progressividade fossem ampliados, em desfavor dos modelos odiosos de regressividade, que penalizam os economicamente mais frágeis.

O ICMS é o maior exemplo da distorção. Pretendeu-se aliviar o custo final da cesta básica. Concomitantemente, defendeu-se a necessidade do avanço com programas de educação fiscal e de combate sem trégua à sonegação. Enfatizou-se a imperatividade do avanço com programas e políticas de desenvolvimento regional.

A Carta de Brasília também revelou compromisso com o municipalismo. Especialmente, relevou-se a importância do município no desenvolvimento de políticas públicas de inclusão social, e de acesso da população a serviços essenciais de cidadania. Colocando-se de modo mais simples: tudo é local.

Enfatizou-se também o papel redistributivo do modelo da previdência social. Registrou-se (em 2003) que o INSS honrava cerca de 21 milhões de benefícios, sendo que dois terços das rubricas eram de um salário-mínimo. Lembrou-se que o regime era sustentável pelo fluxo contributivo em apenas 80% das demandas; a parte urbana o valor poderia orçar em 97%. A grande distorção se encontrava no regime próprio dos servidores, com níveis de autossustentação inferiores a 50%, segundo então se levantou.



Reconheceu-se que a maior causa do desequilíbrio das contas centrava-se nas regras de acesso aos benefícios; draconianas para alguns, seráficas para outros.

A reforma foi encampada pelo Ministério da Fazenda. Em seminário realizado em Brasília, em março de 2009, técnicos daquele Ministério explicitaram os objetivos da proposta que caminhava: combate à guerra fiscal, simplificação do modelo, redução dos altíssimos níveis de burocracia, correção de distorções com vistas a diminuição de entraves que afetavam investimento e eficiência, desoneração fiscal, mecanismos de implantação de políticas de desenvolvimento regional, busca de melhoria no ambiente de relações federativas.

Ainda segundo documento apresentado pelos técnicos do Ministério da Fazenda o combate à guerra fiscal se faria mediante a redução do ICMS apropriado no Estado de origem, a redução progressiva de vários benefícios já concedidos, a concepção de sanções negativas pesadas para quem concedesse novos benefícios, a simplificação do modelo, bem como mediante a criação de um fundo de equalização de receitas. Este último prestar-se-ia para compensar os Estados por eventuais perdas havidas no processo de transição para o novo ICMS.

O ICMS seria uniforme. Alíquotas seriam definidas pelo Senado Federal, mediante lei complementar. Tem-se também proposta de enquadramento pelo Confaz, pelos governadores, pelas Assembleias Legislativas, reservando-se ao Senado a competência para apreciação final.

A perspectiva do Ministério da Fazenda era de criação de um IVA-Federal que substituiria a Cofins, o PIS, a Cide, o Salário-Educação e a CSLL. A substituição de várias contribuições por um imposto já era indicativo de aumento de partilha fiscal, existente nos impostos, não aplicável às contribuições.

O referido IVA entraria em vigor dois anos após a aprovação do modelo. No entender dos técnicos do Ministério da Fazenda o IVA-Federal propiciaria a ampliação da base fiscal para partilhas federativas. Além do que, o modelo ganharia mais racionalidade. Práticas burocráticas seriam reduzidas.

Técnicos do Ministério da Fazenda saudavam o modelo, na medida em que o regime de desonerações parece muito factível. Por exemplo, pensou-se na redução da contribuição patronal da folha de pagamentos, na razão de 1% a cada ano, passando-se de 20% para 14%, de 2010 a 2015. Havia também perspectiva para redução do prazo para apropriação de créditos gerados pela aquisição de bens de capital.

Havia prognósticos positivos de impacto. A simplificação da estrutura fiscal poderia reduzir custos de aquiescência das empresas. A guerra fiscal poderia ser combatida garantindo-se alocação mais eficiente de investimentos. Pretendia-se chegar a estrutura de desoneração completa das exportações. A padronização e o uso da nota fiscal eletrônica, bem como de um sistema público de escrituração digital, seriam importantes instrumentos de combate à sonegação.

Colhe-se no projeto encaminhado pelo deputado Virgílio Guimarães justificativa para a reforma. É que se reduziria o *custo Brasil* (o que fomentaria o desenvolvimento). Ainda, esperava-se, fortalecia-se o pacto federativo, o municipalismo, os mecanismos de obtenção de justiça social. Buscava-se a seguridade ambiental, como se verá, a partir de uma nova principiologia que informará o IPI.



Leitura atenta do projeto original indica-nos vários pontos positivos, especialmente fixados em diretrizes impostas ao Senado Federal, que deveria produzir legislação de regência. Deveria ser confeccionada lei que garantisse recursos orçamentários crescentes para investimentos em infraestrutura nas regiões menos desenvolvidas do país. O orçamento-geral da União deveria ser regionalizado, em relação a investimentos e programas de financiamentos, com juros e prazos diferenciados e favorecidos. O objetivo seria a redução das desigualdades, mediante o incentivo à produção.

O Senado deveria, de acordo com o projeto de emenda à Constituição aqui avaliado, elaborar lei que propiciasse mecanismos para dimensionamento do tamanho desejável do Estado, bem como do custo efetivo da máquina pública. Dever-se-ia fixar plano estratégico para redução da carga tributária. A referida lei deveria vedar que a carga tributária orçasse mais do que 30% do PIB, a partir do ano de 2022.

A referida lei deveria também dispor sobre critérios de sustentabilidade ambiental. O modelo do IPI deveria contemplar opções para internalização de externalidades negativas em áreas centrais da economia. Havia também previsão de que a aludida lei dispusesse sobre reembolso aos turistas residentes no exterior dos impostos e contribuições destacados nos documentos fiscais emitidos na aquisição de bens e serviços durante sua estada no território nacional.

As maiores expectativas centravam-se na tentativa de unificação e nacionalização da legislação do ICMS, bem como na transformação do PIS/PASEP/COFINS em imposto federal único. Esperava-se também a autorização para aproveitamento recíproco de créditos, gerados pelo ICMS, pelo IPI e pelo ISS, em face do imposto que substituiria o PIS/PASEP/COFINS. Havia expectativa de que a CPMF ganharia caráter permanente, embora despida de natureza arrecadatória, concebida apenas como tributo de feição fiscalizatória. E há exemplos a mancheias do sucesso da experiência da CPMF, no que se refere ao combate da evasão fiscal.

No entender do Deputado Virgílio Guimarães a reforma poderia melhorar a administração tributária, controlar o ônus fiscal que suportamos, colaborar com a proteção ambiental, combater desigualdades regionais, reforçar as finanças públicas, especialmente porque flexibilizaria o regime de vinculação e de repartição de receitas entre todos os entes da federação.

O novo ICMS que se debatia incidiria uniformemente no território nacional sobre todas as mercadorias, bens e serviços. Uma lei complementar ajustaria o modelo, cuja regulamentação seria baixada pelo Confaz. Alíquotas máximas e mínimas seriam indicadas pelo Senado Federal, em seis níveis diferentes, com bases mínimas em 7% e máximas de 25%. Poderia haver proposta de alíquotas diversas, por parte do Confaz, a ser apreciada pelo Senado.

Havia disposição expressa proibindo isenções de ICMS. Exceções eram abertas para atendimento de empresas médias e pequenas, para situações previstas em tratados internacionais ou formulação de regimes aduaneiros especiais, para programas de incentivo à cultura e assistência social, para o fomento industrial e agropecuário, neste último caso com o objetivo de redução de desigualdades regionais.



Assim, cumprindo-se orientação constitucional já estabelecida, as pequenas e médias empresas, bem como produtores rurais poderiam receber tratamento diferenciado, nos termos de lei complementar a ser confeccionada. Também havia disposição dando conta de que as alíquotas incidentes sobre a energia elétrica poderiam ser diferenciadas.

Neste caso, dever-se-ia levar em conta a quantidade consumida e o tipo de uso. A medida tinha natureza extrafiscal. Teve-se o cuidado de se explicitar que a fixação de alíquotas, no caso da energia elétrica, seria compatível com o equilíbrio nos mercados de biocombustíveis, sopesando-se as alternativas com as quais se contasse.

O Confaz deveria ser instrumentalizado para estabelecer mecanismos que evitassem acúmulo de créditos fiscais. A transação tributária em matéria de ICMS seria permitida, e ficaria condicionada a autorização do Confaz. De igual modo, é o Confaz quem autorizaria anistia, remissão e moratória.

Haveria sanções negativas severas para o não cumprimento, por parte dos estados, das novas regras de ICMS-Nacional. Ao Superior Tribunal de Justiça caberia competência para garantir a aplicação da legislação nacional de ICMS; fixará interpretação de dispositivos divergentes.

A prerrogativa de proposta de lei complementar de ICMS-Nacional também era extensiva a um terço dos Governadores ou a mais da metade das Assembléias Legislativas, neste último caso, manifestando-se cada uma das casas por maioria simples.

Um complicado conjunto de disposições trataria da transição para o novo ICMS. Por exemplo, o projeto dispõe que os incentivos fiscais concedidos até 1º de fevereiro de 2007, inclusive os concedidos exclusivamente nos termos de norma estadual ou distrital (“Guerra Fiscal”), seriam convalidados e mantidos pelo prazo máximo de: onze anos, se destinados ao fomento industrial ou agropecuário; sete anos, se destinados à cultura, ao esporte, a programas sociais e ao fomento das atividades portuária e aeroportuária, ao investimento em infraestrutura rodoviária e em programa habitacional; e três anos, para os demais; ainda, por dois anos, o princípio da anterioridade nonagesimal (art. 150, III, *c*, da constituição) não se aplicaria ao novo ICMS.

Haveria também alterações no ISS. Tinha-se que lei complementar ajustaria este imposto municipal ao regime não-cumulativo. Pretendia-se garantir o princípio da destinação das receitas ao Município no qual a prestação do serviço se realizasse (ou foi consumida, nas palavras do expositor do projeto). O ISS incidiria também sobre a cessão de uso e sobre a locação de bens móveis.

O IPI seria seletivo também em função da sustentabilidade ambiental do produto, bem como em virtude de seu processo de produção. É a *porta verde* da reforma, que se valia de sanção positiva ou premial, com o objetivo de propiciar correção de externalidades negativas. A tendência é mundial.

O texto sob análise fazia referência a novo imposto federal que substituirá ao PIS/Pasep/Cofins. A hipótese de incidência seria a receita ou o faturamento. Haveria a não-cumulatividade. A exação poderia ser cobrada do importador de bens e serviços. Este novo imposto não poderia ser mais oneroso do que as exações que substituíam. E poderia, mediante destinação de parcela de sua arrecadação, substituir o fluxo



de recursos da COFINS, do PIS/PASEP e das receitas que compõem o Sistema “S”.

Tal como hoje se encontra, as contribuições do Sistema “S” incluem o SENAI, o SESI, o SENAC, o SESC, o SENAR, o SEST e o SENAT. Radicam todas no art. 240 da CF de 1988, que recepcionou as contribuições compulsórias dos empregados sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional, vinculadas ao sistema sindical.

Tais contribuições são recolhidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, em substituição à antiga competência da Secretaria da Receita Previdenciária. A cobrança administrativa, assim, é hoje da SRFB. O ajuizamento da execução fiscal ou o acompanhamento das execuções em curso é da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Há casos de contratos e convênios firmados entre contribuintes e SESI ou SENAI, para recolhimento direto das contribuições em favor dessas entidades. No entanto, a partir de 1º de abril de 2006 os recolhimentos devem ser feitos junto à SRFB, que repassará os valores.

A IN RFB nº 567, de 31 de agosto de 2005 dispõe sobre o modelo de recolhimentos para o SESI e SENAI. Não se inclui no rol das contribuições do Sistema “S” a contribuição para o SEBRAE, por força de jurisprudência firmada no STF (RE 401.823-AgR e RE 396.266). Assim: a) a cobrança radica no art. 240 da CF que recepcionou, entre outros, o Decreto-Lei nº 4.048/42 (Senai), o Decreto-Lei nº 9.403/46 (SESI) e o Decreto nº 9.853/46 (Senac); b) a cobrança administrativa deve ser feita pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, com possibilidade de eventual convênio para deslocar capacidade de fiscalização; c) à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional compete acompanhar a matéria em juízo.

Imaginava-se manter a CPMF. A contribuição seria fixada como permanente. Integraria o rol das contribuições para o financiamento da seguridade social (art. 195 da Constituição). Mantida a CPMF, dispunha-se que esta não incidiria sobre movimentações decorrentes de transferências sociais para benefícios de pessoas de baixa renda. Havia previsão de que, mantida a CPMF, esta substituiria, parcial ou totalmente, a contribuição do empregador sobre a folha de salários. Esperava-se uma prorrogação da CPMF até 2012.

O projeto de emenda constitucional que substancializa a reforma centra-se também num *Sistema de Integração Tributária-SIT*. Neste, impostos sobre produção e consumo seriam não cumulativos. O *SIT* alcançaria o ICMS, o IPI, o ISS, bem como o imposto federal que substituiria o PIS/Pasep/Cofins. Haveria possibilidade de compensação de rubricas. Impostos do *SIT* não poderiam fazer parte das respectivas bases de cálculo. Haveria fórmula de compensação para o ente federativo que absorvesse créditos fiscais gerados por outro ente.

A idéia básica do *SIT* consistia na tentativa de se integrar estruturas operativas dos tributos brasileiros que afetassem ao consumo, com manutenção e referencial nos valores agregados. Tudo levava a crer que, triunfante a proposta, teríamos um IVA brasileiro. Praticado em mais de 140 países do mundo, o IVA é uma realidade fiscal faltante no modelo brasileiro, na compreensão dos mentores do projeto.

Havia previsão de impactos no regime de partilha de receitas. Ao que parece, pelo prazo de 20 anos estados e Distrito Federal receberiam adicional de 1% da arrecadação do IR e do IPI. Tais recursos



seriam destinados a fundos desenvolvimento estaduais. Os municípios, também por 20 anos, receberiam adicional de 1% da mesma arrecadação (IR e IPI), no caso, destinados a fundos de desenvolvimento municipais.

Mantinha-se regra de partilha de IPVA. Municípios ficariam com 50% do recolhido em razão de veículos licenciados em seus respectivos territórios.

No que se refere à partilha de receitas do ICMS, entre os municípios, dispunha-se que três quartos da participação municipal nas receitas de ICMS seriam determinados por lei complementar, deixando-se as Assembléias Legislativas um amplo espectro de opções. Esperava-se a utilização de critérios centrados na proteção ambiental (a exemplo do que já ocorre com o ICMS — Ecológico).

Cogitava-se da criação de um Conselho Tributário Nacional. Tratar-se-ia de órgão consultivo. Contaria com representantes do Senado Federal, da Câmara dos Deputados, do Tribunal de Contas e da sociedade civil. A função deste Conselho seria a de avaliação de políticas fiscais. Uma lei complementar estabeleceria limites e mecanismos de aferição da carga tributária.

O projeto também contava com previsão de que lei ordinária definiria práticas de comércio exterior danosas à economia nacional. Por fim, dispunha-se que as medidas da reforma não poderiam aumentar a carga tributária.

O governo Dilma enfrentará pressões para que se conduza, definitivamente, uma reforma tributária. E há competência e determinação de sobra para o enfrentamento do problema. Os projetos que chegaram ao Congresso Nacional, realisticamente, hoje apenas fomentam levantamento de memórias, expectativas e frustrações. Estas duas últimas persistem, refletindo nosso desentendimento federativo. Aquelas primeiras resistem, também na expectativa frustrada de que tudo o que a memória reconstruiu possa ser retomado na continuidade de processo dolorido, mas que a sociedade incessantemente reclama.

No horizonte nosso maior bem e nosso maior problema. As relações federalistas, horizontais e verticais. Mesmerizadas em cláusula pétrea, repousam à espera de uma emenda britadeira que dê plasticidade e agilidade a um modelo, que vítima de uma superstição institucional oitocentista parece fadado a esgotar-se na própria seiva.

Date Created

06/12/2010