

Reforma tributária deveria evitar novas distorções



Hugo Segundo
professor e doutor em Direito

A forma federativa de Estado representa importante mecanismo de controle

do poder, dentro da ideia de que a melhor forma de evitar abusos em seu exercício é dividindo-o. Trata-se de uma divisão vertical, com propósitos similares aos que inspiram, no plano horizontal, a separação de funções em Executivo, Legislativo e Judiciário. Acontecimentos recentes — no Brasil e nos EUA — talvez estejam mostrando a importância de tais instituições, e o valor da autonomia de governos estaduais diante de um ente central cujo chefe nem sempre subscreve as melhores práticas democráticas.

Mas para que exista federação, é, por definição, essencial a autonomia dos entes que a integram. E, para tanto, não bastam disposições constitucionais que atribuam competências legislativas ou mesmo materiais a tais entes, ou seja, que lhes atribuam faculdades decisórias. Se tais entes federativos não dispuserem dos recursos financeiros necessários à concretização de suas decisões, permanecendo assim dependentes de recursos a serem enviados (ou não) pelo ente central, essa autonomia desaparece. E, com ela, a própria forma federativa que dela depende. Em termos mais claros: de nada adianta formalmente permitir que o Estado tome decisões de modo autônomo em relação à União, se para dar concretude a essas decisões o Estado depender de recursos da União, a qual só repassará as quantias correspondentes se as decisões estaduais forem de seu agrado.

Tais noções devem ser lembradas quando se discute uma reforma constitucional nas competências para instituir tributos, e nas regras que cuidam da divisão dos recursos arrecadados com tais tributos. Diante delas, dependendo de como a reforma venha a ser levada a efeito, ela pode ser simplesmente inconstitucional, dado que a forma federativa é uma das cláusulas de imodificabilidade do texto constitucional vigente.

Muito já se discutiu, nessa ordem de ideias, a respeito da constitucionalidade, ou não, das propostas de emenda em trâmite no Congresso Nacional. Não é o propósito deste artigo simplesmente renovar tais questionamentos. Almeja-se tratar, ou pelo menos suscitar o enfrentamento, do mesmo tema central, mas por outro ângulo: o da diferença entre o mundo ideal presente na cabeça de quem elabora ou reforma um sistema constitucional, e a realidade institucional que se efetiva, à luz da legislação infraconstitucional e da jurisprudência do STF em torno de tais textos, nos anos seguintes, ao sabor das pressões políticas e

dos inúmeros fatores sociais que passam a atuar.

Já se fez isso, aqui na **ConJur**, em relação a dois pontos que nos parecem muito sensíveis, relativamente ao Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a saber, a restituição do indébito e os equívocos da jurisprudência em torno do art. 166 do CTN, e as restrições que se criam para o aproveitamento de créditos, na sistemática da não cumulatividade, os quais passam a ser vistos pelo Fisco como um favor, um benefício, concedido com muita má vontade aos contribuintes ([clique aqui](#)). Desta vez, neste artigo, pretende-se fazer o mesmo, mas relativamente à questão federativa¹.

Discute-se se a supressão da competência dos estados-membros e do Distrito Federal, relativamente ao ICMS, e dos municípios, relativamente ao ISS, seria contrária ou não à forma federativa de Estado. Em um extremo, há quem imagine que qualquer alteração no desenho das competências seria inconstitucional. E, no outro, quem defenda que quaisquer alterações são possíveis, desde que se respeite um equilíbrio na divisão das rendas tributárias. Nesse último caso, os tributos poderiam até ser todos federais, desde que o produto da arrecadação fosse equitativamente partilhado, sem a possibilidade de interferências do ente central sobre essa partilha. Em posições intermediárias, há quem reconheça a importância, também, do uso do tributo como instrumento de política fiscal, sendo essencial portanto que os entes federativos periféricos — estados, Distrito Federal e municípios — tenham também competência para legislar sobre o tributo, não bastando garantir-lhes parcela da respectiva arrecadação. Essa é a razão pela qual a PEC 45 introduz uma complicada sistemática de alíquotas estaduais e municipais para o IBS, paralelamente à alíquota federal.

Sem entrar tanto no mérito das divisões propostas, o que se pretende destacar, neste artigo, é a necessidade de se pensar não apenas em uma divisão equilibrada no presente, ou no momento da aprovação da emenda. Como se espera do texto constitucional alguma longevidade, é importante fechar as portas — e as janelas — que poderiam levar a uma deformação dessa partilha. Não basta dividir o bolo de forma equânime, é preciso garantir que, se ele crescer, a divisão dos excedentes se dê também de maneira equitativa. Do contrário, com o tempo, o que parecia equilibrado pode começar a não ser mais.

Nossa história recente nos dá exemplo eloquente disso. Em 1988, a preocupação com a limitação do poder levou a um incremento do federalismo brasileiro. Municípios ganharam mais autonomia, e as rendas tributárias foram fortemente descentralizadas. A União perdeu impostos importantes sobre combustíveis, energia, comunicação, minerais e transportes, cujas bases passaram a ser alcançadas pelo antigo ICM, cuja sigla para tanto ganhou um “S”. Passou, ainda, a partilhar com estados e municípios parcela expressiva da arrecadação de seus dois principais impostos, suas principais fontes de custeio à época, o Imposto de Renda e o Imposto sobre Produtos Industrializados. Em adição a isso, os estados ganharam um novo imposto, o adicional estadual do imposto de renda (AEIR). E, os municípios, um imposto sobre vendas a varejo de combustíveis (IVVC).

O bolo, conquanto bem dividido, poderia crescer, por certo. Mas isso só poderia ocorrer por meio de impostos residuais, que, se criados pela União, deveriam ter o produto de sua arrecadação partilhado com estados. O equilíbrio na divisão seria mantido.

Esse era o cenário ideal, visualizado pelos que projetaram o sistema constitucional tributário originalmente promulgado em 1988. Mas o que houve, na sequência? Pequenas e paulatinas modificações, que isoladas não pareciam ter grande relevo ou impacto, mas que alteraram completamente a divisão inicial. E, com ela, a efetividade dada ao princípio federativo. É com isso que

os reformadores do presente devem estar preocupados, e não apenas com a forma como a divisão ocorrerá no momento inicial de vigência do novo texto.

A Emenda Constitucional 3, de 1993, suprimiu a competência para estados criarem o AEIR, e para os municípios criarem o IVVC. E, em adição, a carga tributária passou a ser majorada, substancialmente, com o uso de "contribuições", não partilhadas com estados e municípios. Não se criaram impostos residuais, mas contribuições, das mais variadas (sub)espécies: de seguridade, sociais "gerais", de intervenção no domínio econômico. Figuras que deveriam ser excepcionais tornaram-se a regra, notadamente em virtude da complacência do Supremo Tribunal Federal para com tudo o que ostentasse esse rótulo.

Com efeito, o STF afastou a tese da "parafiscalidade obrigatória", permitindo que as contribuições de seguridade, previstas no art. 195 da CF, apesar do disposto no art. 194, e no 165, III, da CF, fossem arrecadadas pela Receita Federal, e destinadas à conta única do Tesouro Nacional. Eventual tredestinação dos recursos, em momento posterior, seria ilegalidade que não invalidaria a cobrança da exação. Essa foi a senha para a União usar e abusar, na sequência, dessa figura tributária não partilhada, sob o pretexto de que estaria com elas a atender uma finalidade constitucionalmente determinada.

Como quase toda atuação estatal pode ser enquadrada em alguma ação social, ou de intervenção na economia, praticamente tudo poderia ser instituído sob tal rótulo. Daí o agigantamento da arrecadação federal, e o encolhimento do orçamento dos entes periféricos. Como pá de cal, passou-se a desvincular as receitas da União obtidas com tais exações (DRU), de modo que nem mais os fins (sociais ou interventivos) estavam a tentar justificar os meios (Cf. MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Contribuições e federalismo*. São Paulo: Dialética, 2004, *passim*). Tudo foi feito aos poucos, e cada mudança, sozinha, não parecia maltratar tanto a federação, embora todas juntas tenham levado a um efeito desastroso, que jamais seria aceito se efetivado integralmente e em uma mesma oportunidade.

E o que isso tem a ver com as propostas atuais de reforma? A pergunta é retórica pois a leitora naturalmente já percebeu, e sabe que quem não respeita a História está fadado a repetir erros do passado. Não há como aplicar o processo de tentativa e erro para aperfeiçoar as instituições humanas se as tentativas — e os erros — anteriores forem esquecidos.

Em primeiro lugar, vale recordar que só se admitiu a invasão das bases impositivas de estados e municípios (venda de mercadorias e prestação de serviços) por meio de tributos federais, porque se estava diante de "contribuições", figuras supostamente representativas de um novo perfil de Estado, destinadas a finalidades constitucionalmente definidas. Nessa ordem de ideias, se PIS e Cofins vão ser liquidificadas com impostos estaduais e municipais, para se transformarem em um IBS, elas devem entrar na equação não como algo que o orçamento fiscal federal está "colocando na negociação", simplesmente porque essas exações, originalmente, não eram fontes de custeio do orçamento fiscal da União. Elas cresceram e invadiram as materialidades dos entes periféricos com o uso de uma justificativa que desaparece quando assumem a real identidade de imposto e passam a atender pelo nome de IBS.

E mesmo que a divisão do produto da arrecadação, no âmbito do IBS, seja feita de forma equânime, já no texto constitucional, é importante fechar as portas para que a carga não aumente, no futuro, apenas em benefício de um dos entes federativos, notadamente da União. Por mais equilibrado que seja o rateio do produto da arrecadação do IBS, se a União puder, na sequência, por exemplo, continuar instituindo

contribuições, sejam elas "sociais gerais", ou de "intervenção no domínio econômico", ou "de seguridade", e a contar com a complacência da Corte Suprema quanto ao uso de tais figuras, esse equilíbrio logo será (novamente) perdido. O uso das contribuições nas décadas de 1990 e 2000 dá o testemunho de um erro que não precisamos repetir, principalmente se quisermos preservar algo que, nos dias atuais, se está mostrando tão importante, que é a autonomia dos entes subnacionais.

1 O tema foi objeto de rica discussão em evento realizado no dia 2/6/2020 (Youtube Live), pela Fundação Getúlio Vargas (FGV), sob a coordenação de Eurico de Santi e Isaias Coelho, com exposição de Aristoteles Camara e Lina Santin, e debates suscitados por Luiz Bandeira e Raquel Machado.

Date Created

17/06/2020