

Algumas considerações sobre a reforma tributária

Luiz Gonzaga Pereira Neto*

I. Introdução e aspectos preliminares. A necessidade de implantação de uma reforma tributária ampla e irrestrita.

Há anos discute-se no Brasil a realização de uma reforma tributária ampla e irrestrita, que venha a diminuir os desequilíbrios do sistema tributário brasileiro.

A Proposta Pedro Parente de Reforma Tributária surgia como alternativa governamental, notadamente da União, às inquietudes da sociedade a respeito do tema, e da indefinição que o marcam ainda nos dias atuais.

A dita Proposta, colocada um pouco de lado atualmente, pretendia centralizar a arrecadação nacional de tributos em favor da União, a quem caberia cerca de 92% (noventa e dois por cento) dos tributos arrecadados no país, em detrimento dos Estados, Municípios e Distrito Federal, que seriam favorecidos com apenas 8% (oito por cento) do montante arrecadado, mais verbas decorrentes de repasses obrigatórios da União.

Obviamente, a proposta mereceu severas críticas dos Estados, Municípios e Distrito Federal, que sofreriam notável redução nas receitas originárias, ainda que contabilizados os repasses a serem efetuados pela União.

É importante frisar, que a mencionada Proposta Pedro Parente consistia num pronunciamento que desautorizou a Proposta de Emenda Constitucional nº 175/95, inicialmente formulada pelo governo federal. Tal "pronunciamento" provocou novo relatório no processo legislativo da PEC 175/95 e seu principal reflexo seria a criação do IVA (Imposto sobre Valor Agregado), que deveria abranger as receitas oriundas do PIS/PASEP e da COFINS.

Em virtude da resistência dos entes federados locais e regionais, a proposta de reforma tributária atualmente mais trabalhada pelo governo teve que ser revista em vários pontos, principalmente no que tange à centralização das receitas tributárias.

Os principais pontos abordados pela proposta de reforma tributária que o governo federal pretende levar a votação nos próximos meses são os seguintes: redução da contribuição previdenciária dos empregadores de 20% (vinte por cento) para 14% (quatorze por cento); reconhecimento de incentivos fiscais concedidos até 5 de julho de 2008; criação obrigatória do Código de Defesa do Contribuinte; Criação do IVA (ainda discute-se quais os tributos que seriam abarcados pelo Imposto sobre Valor Agregado); modificações na sistemática de cobrança e cálculo do ICMS, notadamente a arrecadação no destino do produto; e punição aos estados que continuarem a conceder incentivos fiscais indiscriminados.

Ocorre que, as modificações sugeridas pelo governo federal no sistema tributário brasileiro não atendem a alguns pontos nodais cujo enfrentamento não poderia deixar de ser realizado na próxima reforma tributária, sob pena de inviabilizar-se, durante mais algumas década, novas propostas de reforma.

Em outras palavras, ou se trata do tema "reforma tributária" de maneira ampla e irrestrita na atual conjuntura política e econômica, ou passaremos mais diversos anos diante de um sistema tributário obsoleto e injusto, conforme demonstraremos mais adiante.

Veja-se que, a propósito, a participação do ente central do modelo federativo pátrio na arrecadação total tributária já é demasiadamente alta, o que justifica a insatisfação de Estados e Municípios com a soma de receitas que lhe são repassadas.

A respeito da arrecadação total por nível de governo, podemos destacar os seguintes dados estatísticos:

TRIBUTAÇÃO TOTAL EM 2004		
GOVERNO	RECEITA (em bilhões de reais)	PARTICIPAÇÃO (%)
FEDERAL	442.280	69,72
ESTADUAL	165.324	26,06
MUNICIPAL	26.786	4,22
TOTAL	241,05	100,00
RECEITA TOTAL POR TIPO DE TRIBUTAÇÃO		
TIPO DE TRIBUTAÇÃO	RECEITA (em bilhões de reais)	PARTICIPAÇÃO (%)
RENDA	42,82	17,75

CONSUMO	105,86	43,92
OUTROS	92,37	38,33
TOTAL	241,05	100,00

Na esfera federal, a arrecadação por tipo de tributo se dá nas seguintes condições:

Tributos Arrecadados pela Secretaria da Receita Federal	Arrecadação (em bilhões de reais)	Participação (%)
Imposto de Renda	110,31	36,37
PIS/COFINS	97,01	31,99
CPMF	26,34	8,68
IPI	22,54	7,43
CSLL	19,57	6,54
Imp. Comércio Exterior	9,18	3,03
Cide Combustíveis	7,82	2,58
IOF	5,21	1,72
Outros	5,32	1,75
Total	303,29	100,00

Após analisar as estatísticas suso-referidas chega-se à constatação de que o sistema tributário brasileiro sofre sérios problemas de má distribuição de receitas e de incidência muito alta de tributos que deveriam ser gradativamente excluídos.

Uma repartição de competências que não atribui o necessário a cada ente para o seu próprio sustento, na proporção em possa se desenvolver independentemente, configura vício insanável, por ferir a Constituição Federal de 1988, que manteve a forma federativa de estado, uma vez que no federalismo deve haver um equilíbrio auto-sustentável nas atribuições às quais se reporta.

Essa "Mini Reforma Tributária", que vem sendo pensada pelo governo federal não contribuirá definitivamente para resolução dessas e de outras questões, perdendo uma oportunidade histórica para diminuir as desigualdades e despautérios proporcionados pelo atual sistema tributário brasileiro.

Em face disso e sem a pretensão de resolver o problema da reforma tributária brasileira, mas com o intuito de proporcionar uma maior discussão a respeito do assunto, passamos a apresentar alguns pontos nevrálgicos, os quais, segundo nosso entendimento, deveriam ser englobados em qualquer proposta séria de reforma tributária.

II. Algumas propostas em matéria de reforma tributária:

Ao nosso sentir, qualquer Reforma Tributária que venha a ser levada a cabo deveria atingir 4 pontos básicos, quais sejam: o fim da Guerra Fiscal; o alcance de uma justa e equitativa repartição de receitas e competências tributárias; o fim da má tributação – o problema da receita por tipo de tributação; e, por fim, a diminuição da carga tributária e simplificação do sistema.

Passemos a abordar os aspectos suscitados.

II.1 Reforma Tributária e Guerra Fiscal:

A Guerra Fiscal é extremamente prejudicial ao federalismo brasileiro, uma vez que é auto-destrutiva de seus entes e acarreta o enfraquecimento dos estados ou municípios menos abastados, em detrimento dos entes mais fortes economicamente.

O problema da concessão indiscriminada de incentivos fiscais carece de maior regulamentação, em que pese já ser legalmente vedada tal sistemática, senão mediante aprovação prévia e unânime do CONFAZ – Conselho Nacional de Política Fazendária –, na prática, tal disposição não é obedecida, ante a ausência de normas punitivas nesse campo.

Em outras palavras, a Guerra Fiscal acontece porque os representantes dos entes estatais que concedem os incentivos fiscais irregulares não são punidos. Essa concessão, quando muito, acarreta o surgimento de Ações Diretas de Inconstitucionalidade, as quais, as mais das vezes, são julgadas procedentes pelo Pretório Excelso, mas apenas no sentido de determinar a inconstitucionalidade dos benefícios e conseqüente ineficácia, não advindo, daí, nenhuma punição mais séria ao agente político que determinou a concessão irregular daqueles.

Seguindo essa linha de raciocínio, entendemos que a aplicação de sanções políticas e econômicas aos entes estatais e aos seus representantes inibiria a Guerra Fiscal.

A propósito, a Lei de Improbidade Administrativa já prevê, em seu artigo 10º, inciso VII, a possibilidade de punição do agente público responsável pela concessão irregular de incentivos fiscais, senão vejamos:

Art. 10. Constitui ato de improbidade administrativa que causa lesão ao erário qualquer ação ou omissão, dolosa ou culposa, que enseje perda patrimonial, desvio, apropriação, malbaratamento ou dilapidação dos bens ou haveres das entidades referidas no art. 1º desta lei, e notadamente:

VII - conceder benefício administrativo ou fiscal sem a observância das formalidades legais ou regulamentares aplicáveis à espécie;

É plenamente viável, outrossim, o enquadramento do agente político que conceder indevidamente incentivo fiscal nas penalidades da Lei nº 8.429/92, não havendo necessidade de que sejam criados novos dispositivos legais a respeito do tema, mas apenas que a lei seja aplicada.

Esse deve, portanto, o primeiro aspecto a ser abordado em matéria de Reforma Tributária, o fim da Guerra Fiscal, e, por conseguinte, do canibalismo dos entes federados brasileiros, com a efetivação da punição aos administradores que insistirem em malferir a lei.

II.2 Reforma Tributária e repartição de competências e receitas:

Outro importante aspecto a ser abordado, em matéria de Reforma Tributária, é a necessidade de implantação de uma justa e equitativa distribuição de receitas e competências, ou seja, a busca do equilíbrio federativo.

Sabe-se que o Brasil é um país marcado por enormes disparidades regionais e estaduais.

Em 1985, por exemplo, o Sudeste concentrava 70% (setenta por cento) da produção industrial do país e 58% (cinquenta e oito por cento) de todo o PIB. Em 1998, a concentração do PIB no Sudeste já chegava a 59% (cinquenta e nove por cento) e a do produto industrial nacional a 66% (sessenta e seis por cento), em contraste com o Nordeste, onde vivem 28,9% (vinte e oito vírgula nove por cento) da população, mas gera-se apenas 13,6% (treze vírgula seis por cento) do produto interno total e 12% (doze por cento) do produto industrial.

Ressalte-se que a Guerra Fiscal não é responsável pela diminuição das desigualdades nacionais. Enquanto a diminuição das desigualdades regionais é preconizada pela Constituição Federal de 1988, a Guerra Fiscal é autodestrutiva dos entes federados e deve ser combatida. A primeira, visa a proporcionar o equilíbrio federativo, evitando possíveis distorções regionais, enquanto a segunda visa a beneficiar determinado ente federado, em detrimento de outro mais fraco, aumentando, destarte, as desigualdades.

Ademais, os próprios efeitos da Guerra Fiscal são nocivos à diminuição das desigualdades regionais, na medida em que, comumente, são os entes mais fortes economicamente que detêm maior predisposição para conceder incentivos fiscais e creditícios.

É importante frisar, ainda, que o modelo federativo pátrio necessita de uma justa e equitativa distribuição de competências e receitas tributárias, sob pena, em tese, do surgimento de conflitos de interesses que, em alto grau, poderiam inviabilizar a manutenção da forma de estado adotada.

Também não se pode deixar de anotar que essa "justa e equitativa" distribuição de receitas deve levar em conta não somente o montante das verbas que são repassadas aos estados membros, mas também o conjunto de atribuições que lhe são impostas pela Carta Magna.

Assim, dessa relação receitas/atribuições é que devem partir as conclusões sobre os valores mais justos a serem repartidos/distribuídos aos entes federados.

Em outras palavras, não cabe ao legislador somente verificar, por exemplo, que os municípios brasileiros são beneficiados somente com pouco mais de 4% (quatro por cento) do total da arrecadação tributária no país e dessa premissa firmar o silogismo de que os entes municipais recebem valores inferiores às suas necessidades, não basta isso.

Para que se chegue ao tão propalado equilíbrio federativo, faz-se mister que se tenha em conta não somente os índices de receitas atribuídas aos entes estatais, mas, também, que se leve em consideração a carga de atribuições que lhe são conferidas.

Desta forma, chegamos à evidência de que a União deve, como já acontece, receber uma maior parcela da arrecadação tributária total, por possuir um maior número de competências fixadas constitucionalmente. Em segundo plano aparecem os Estados e, mais abaixo, os Municípios.

Uma mera comparação entre as receitas repassadas aos municípios brasileiros e os transferidos aos entes locais do modelo federativo de outros países configura-se, também, extremamente capciosa, uma vez que, nesses países, os municípios possuem encargos muito mais pesados do que os municípios pátrios, tendo-se em vista, inclusive, a peculiaridade da repartição tripartite dos entes federados brasileiros, que acarreta um redimensionamento daquelas competências aos entes intermediários – os Estados.

Ainda mais se levarmos em conta que o Brasil, dentre os países em desenvolvimento, é um dos que apresentam um sistema tributário mais descentralizado. No México, 80% (oitenta por cento) da receita pública é controlada pelo Governo Federal, na Índia, Indonésia e África do Sul, aproximadamente 70% (setenta por cento) das receitas.

Vejam-se, a propósito, os seguintes dados, sobre despesa total por nível de governo:

PAÍS	ANO	NÍVEL DE GOVERNO (%)		
		FEDERAL	ESTADUAL	MUNICIPAL

Austrália	1987	52.8	40.4	6.8
Áustria	1987	70.4	12.7	16.9
Canadá	1987	41.3	40.3	18.4
Alemanha	1983	58.7	21.5	19.8
Estados Unidos	1987	60.3	17.3	22.4
Suíça	1984	47.5	28.3	24.2
Brasil	1987	65.8	24.5	9.7

Cabe lembrar, ainda, que o sistema tributário é afetado por diversos outros fatores, dentre os quais destacamos: alta inflação; elevados índices de evasão fiscal, estimada, por uma CPI do Congresso Nacional em US\$ 82 bilhões; alguns anos de recessão ou de crescimento econômico medíocre; Guerra Fiscal; déficit público, em todas as esferas de governos; por fim, as crises cambiais internacionais, que afetam o consumo e, por conseguinte, a arrecadação.

Conclui-se, após tais considerações, que o equilíbrio federativo deve ser programado não apenas com base na estimativa de receitas a serem repassadas aos entes federados, mas levando-se em consideração também suas competências constitucionalmente fixadas.

Desta forma, é patente que a União deve ser beneficiada com maior parte das receitas, mas desde que se destinem aos Estados e Municípios verbas suficientes para desempenharem seus misteres constitucionalmente traçados, sob pena, como dito, de inviabilização do modelo federativo pátrio, que deve pressupor a existência harmônica dos diversos entes estatais.

II.3 Reforma tributária e receita por tipo de tributação:

No Brasil, o exame da receita por tipo de tributação também enseja melhores considerações.

Tomando-se como base os dados fornecidos pela Coordenação Geral do Sistema de Arrecadação Tributária da Secretaria da Receita Federal do Brasil, que comprovam que a carga tributária referente aos impostos sobre o consumo é bem superior à que recai nos impostos sobre a renda, constata-se que o sistema tributário pátrio caminha em sentido oposto aos demais países, que tributam mais pesadamente os impostos sobre a renda, do que os incidentes sobre o consumo.

Essa tendência de tributar-se mais pesadamente os impostos sobre a renda justifica-se na função extra-fiscal de que são dotados tais tributos.

Com efeito, incide nos impostos sobre a renda o Princípio da Progressividade, que proporciona o pagamento de maiores cargas tributárias às mais pessoas mais abastadas, enquanto aos menos favorecidas são tributadas mais suavemente, ou até mesmo sendo isentas de tributação.

Desta forma, verifica-se que um sistema tributário que atinja mais pesadamente os impostos sobre a renda acarreta uma tributação mais rigorosa nas pessoas mais abastadas, justamente as que podem, em tese, pagar mais tributos.

Em sentido oposto, como se verifica no Brasil, se a tributação recai com mais intensidade nos impostos sobre o consumo, todos, independentemente de sua condição financeira, acabam por arcar com a mesma carga tributária, de forma que tal espécie de tributação provoca uma profunda discrepância em termos de justiça social (tratamento isonômico aos iguais e diferenciado aos desiguais).

Por outro lado, a seletividade de que são dotadas algumas espécies de impostos sobre o consumo, como o IPI, não detém o condão de dirimir a injustiça suso-referida, pois provoca, tão somente, uma diferenciação de alíquotas de acordo com o produto analisado e não consoante a capacidade econômica do contribuinte.

Ou seja, os produtos essenciais são tributados mais suavemente e os produtos considerados supérfluos sofrem maiores tarifas. Todavia, admitindo-se a situação hipotética de duas pessoas de situações econômicas opostas, uma mais humilde e outra mais abastada, comprarem o mesmo produto, elas acabariam por pagar, por exemplo, a mesma alíquota de ICMS, o que configura a injustiça produzida pela cobrança excessiva de impostos sobre o consumo.

Faz-se mister, portanto, afastar qualquer interpretação teratológica do Princípio da Extrafiscalidade, como, por exemplo, a que pretende excluir do ordenamento jurídico os impostos sobre o patrimônio, esses sim, menos injustos do que os impostos sobre o consumo, uma vez que se depreende que quem possui maior patrimônio, em tese, pode pagar maiores impostos, obedecido, obviamente, o princípio de que os impostos sobre o patrimônio sejam dotados de alíquotas progressivas, de acordo com o valor do bem de sua incidência.

À luz desses argumentos, concluimos que outro ponto imprescindível a ser abordado pela Reforma Tributária é o da relação entre receita total por tipo de tributação, que enseja mudanças na sistemática atual, de forma que passe a ser observado o seguinte critério: tributar com mais intensidade os impostos sobre a renda e com menos intensidade os impostos sobre o consumo.

II.4 Reforma tributária: diminuição da carga tributária e simplificação do sistema:

Desde Maquiavel, em seu livro "O Príncipe", é propalada a idéia de que uma alta carga tributária acarreta o enfraquecimento da economia nacional, evitando-se que, como

dizia o ilustre Autor: "*ninguém deixe de ampliar o seu comércio por medo dos impostos*".

A carga tributária brasileira é a 2ª maior do mundo, menor apenas do que a alemã. Nem se mudarmos o critério de aferição do percentual de carga tributária, adotando o que leva em consideração o PIB, a situação nacional deixa de ser preocupante: ocupamos o 7º lugar no mundo.

A seguir, o comparativo da carga tributária brasileira com a de outros países, em porcentagem do PIB:

PAÍS	PORCENTAGEM DO PIB (%)
SUÉCIA	53.9
FRANÇA	45.6
ITÁLIA	45.0
ALEMANHA	37.7
GRÃ-BRETANHA	36.2
SUÍÇA	33.9
BRASIL	33.2
AUSTRÁLIA	31.0
ESTADOS UNIDOS	28.8
JAPÃO	28.8
CORÉIA DO SUL	23.0
MÉXICO	16.9

Acontece que, mesmo nos países em que a carga tributária é mais elevada do que nossa, a tributação acaba por ser menos agressiva do que a brasileira.

Com efeito, é que naqueles países a prestação de serviços públicos é de qualidade incomparável com a brasileira. Um alemão, por exemplo, não necessita pagar plano de saúde privado, ou escolar particular para seus filhos. Aqui no Brasil, além de respondermos por essa enorme quantidade de tributos, ainda temos que arcar com tais despesas, uma vez que o Estado Brasileiro não é eficaz nesses aspectos.

E mais, ainda somos bombardeados com uma quantidade abusiva de leis tributárias (calcula-se que existam 55.767 artigos de leis tributárias no país), de tributos (um total de 59 espécies tributárias) e até de obrigações tributárias acessórias (93 espécies).

Não é forçoso concluir, portanto, que o Sistema Brasileiro necessita de uma completa reformulação, com a diminuição de espécies tributárias, de obrigações acessórias e, principalmente, da carga tributária, bastante elevada, o que embora não justifique a evasão fiscal, com certeza serve-lhe de estímulo.

III. Conclusão:

Entendemos, portanto, que qualquer reforma tributária que se preze deveria abordar os seguintes pontos: acabar com a Guerra Fiscal; realizar uma repartição de receitas e competências tributárias mais equitativa; diminuir a incidência dos impostos sobre o consumo e aumentar a dos impostos sobre a renda, atentando-se para o princípio de que quem ganha mais pode arcar com maiores impostos; por fim, reformular o próprio sistema tributária, simplificando-o e diminuindo a exagerada carga tributária brasileira. Tais aspectos deveriam ser abordados já na proposta de reforma tributária atualmente estudada pelo governo federal, sob pena de vermos novamente, inertes, o bonde da história se distanciar.

* advogado da União em Brasília (DF)

Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=11967>> Acesso em: 18 nov. 2008.