



PAPERS DO NAEA

ISSN 15169111

PAPERS DO NAEA Nº 118

**FEDERALISMO, REFORMA FISCAL E
DESIGUALDADES REGIONAIS NO BRASIL**

David Ferreira Carvalho

Belém, Janeiro de 1999

FEDERALISMO, REFORMA FISCAL E DESIGUALDADES REGIONAIS NO BRASIL

David Ferreira Carvalho¹

Resumo:

O presente trabalho pretende discutir a atual proposta de **Reforma Fiscal**, recentemente encaminhada pelo Executivo ao Congresso nacional, dentro do desenho institucional do federalismo brasileiro, sobretudo na sua dimensão fiscal. Dada a amplitude do tema, o ensaio se limitará a discussão da tributação indireta que atingirá os Estados. O ensaio foi organizado em quatro seções, além desta introdução: na primeira seção, discute-se o problema do federalismo e sua articulação com a evolução do regime fiscal do país; na terceira seção, analisa-se a crise fiscal do Estado e o atual dilema para a montagem de um moderno sistema tributário; na quarta seção discute-se a proposta de reforma tributária do governo federal e o risco de uma recentralização tributária por parte da União; e na quinta seção, por fim, analisa-se as limitações dos modelos de simulações em face aos riscos e incertezas que trazem consigo a mudança do atual regime tributário sobre a de sustentação política do federalismo brasileiro.

Palavras-chave: Federalismo. Reforma fiscal. Desigualdades regionais.

Introdução

Apesar de generalidade da tese, não se pode negar que século XX foi marcado por movimentos análogos ao “Pêndulo de Pareto”: longos períodos de centralização de poder foram sucedidos por outros de descentralização do poder. De fato, não se pode deixar de reconhecer que o tempo histórico político inaugurado pela revolução bolchevista depois da I Guerra Mundial, passando pela Grande Depressão dos anos 30, seguido pela II Guerra Mundial até aos anos da Guerra Fria, foi um longo período de centralização de poder - nos “Welfare States” dos países desenvolvidos, nos Estados Socialistas e nos Estados Desenvolvimentistas – independente da natureza democrática ou autoritária da forma de governar². Mas hoje, com a globalização do capitalismo, parece que o “Pêndulo de Pareto” vem se movendo no sentido da descentralização do poder.

Como se sabe, a partir do “Consenso de Washington”, a orientação emanada das megainstituições internacionais - FMI e Banco Mundial – para os países da América Latina é a da busca da descentralização administrativa. Para tal, o desideratum da descentralização administrativa tem como paradigma o Estado mínimo que, além de significar o desmonte de estruturas burocráticas ineficientes e dominadas pelo neo-corporativismo do tipo rent seeking, transfere responsabilidade e poder público para:

- a) Instâncias administrativas públicas autárquicas ou similares da própria União;
- b) Instâncias administrativas públicas dos Estados subnacionais;
- c) Instâncias administrativas públicas não – estatais da Sociedade Civil; e
- d) Instâncias administrativas empresariais do setor privado.

No caso brasileiro, as diretrizes gerais contidas na proposta da Reforma Administrativa do Estado, defendida pelo Ministro Bresser Pereira, sugerem o desmonte do atual modelo burocrático-patrimonialista e a substituição deste pelo modelo gerencial de administração pública³. Embora não haja uma relação causal direta entre o projeto de descentralização administrativa do Ministro Bresser e o federalismo fiscal brasileiro, há que se reconhecer as afinidades existentes entre o federalismo e a

¹ Doutor Em Economia pela UNICAMP e Professor – Pesquisador do NAEA/UFPA.

² Fiori, José Luís (1995). O Federalismo Diante do Desafio da Globalização. In: A Federação em Perspectiva: ensaios selecionados. (Org.) Rui de Brito Álvares Affonso & Pedro Luiz Barros Silva. São Paulo, Fundap.

³ Bresser Pereira, Luiz Carlos (1997). Uma Reforma Gerencial da Administração Pública. Revista ANPEC Nº 1, agosto.

descentralização. Não obstante, em face ao agravamento da crise fiscal – financeira do Estado, a descentralização administrativa com a transferência de algumas funções públicas da União para os Estados subnacionais, na perspectiva dos gastos públicos (a exemplo da saúde e educação básica), vem sendo acompanhada por uma outra de recentralização das receitas públicas por parte da União.

Neste sentido, o presente trabalho pretende discutir a atual proposta de **Reforma Fiscal**, recentemente encaminhada pelo Executivo ao Congresso nacional, dentro do desenho institucional do federalismo brasileiro, sobretudo na sua dimensão fiscal. Dada a amplitude do tema, o ensaio se limitará a discussão da tributação indireta que atingirá os Estados. O ensaio foi organizado em quatro seções, além desta introdução: na primeira seção, discute-se o problema do federalismo e sua articulação com a evolução do regime fiscal do país; na terceira seção, analisa-se a crise fiscal do Estado e o atual dilema para a montagem de um moderno sistema tributário; na quarta seção discute-se a proposta de reforma tributária do governo federal e o risco de uma recentralização tributária por parte da União; e na quinta seção, por fim, analisa-se as limitações dos modelos de simulações em face aos riscos e incertezas que trazem consigo a mudança do atual regime tributário sobre a de sustentação política do federalismo brasileiro.

2. Federalismo e a Evolução do Sistema Tributário no Brasil.

Nos EUA, a federação surge a partir da articulação entre os Estados da qual emerge a União. No Brasil, ao contrário, a federação surge a partir da União que articula a criação dos Estados. De qualquer maneira, o termo federação traduz a idéia de uma articulação pactuada entre as partes (Estados) e o todo (União). Mais recentemente, percebe – se que, no Brasil, a questão do federalismo tem sido associado ao processo de descentralização e com o envolvimento parcial dos entes - estados e municípios – na negociação do pacto federativo.

Apesar das grandes dificuldades para se chegar a uma definição universalmente aceitável do que seja **federalismo**, enquanto fenômeno histórico e como proposta política e constitucional, pelo menos duas tendências marcam a definição:

- Numa postura mais abstrata, incluem-se aqueles que tomam o federalismo como uma forma de preservação política simultânea da unidade de objetivos de uma nação num dado território e da diversidade espacial de seus interesses, compatibilizados na forma de pacto constitucional que fixa os espaços e limites das duas soberanias entre as partes (Estados) e o todo (União). Neste caso, é o reconhecimento da solidariedade e da identidade coletiva que permite a convivência das diversidades

regionais e portanto define os arranjos políticos e o suporte sócio-econômico material capaz de viabilizar o pacto federativo⁴.

- Numa postura mais empírica, inscrevem –se aqueles que sublinham na definição geral de federalismo a barganha pragmática dos entes do que resulta o pacto federativo que pode assumir distintas formas legais e institucionais, dependendo das condições sócio-políticas da negociação, dada pela correlação de forças no tempo e no espaço⁵. Neste caso, é a idéia básica do poder de barganha entre as unidades federadas, cujo produto define a quota de poder entre as instâncias de governo, a resultante que acaba configurando uma transitória forma de organização territorial de poder entre o Estado nacional(União) e os sub-nacionais(Estados e municípios) - o que supõe tensões e negociações permanentes entre as partes e o todo cujos produtos são arranjos políticos – institucionais transitórios⁶.

Na passagem do Império à República brasileira, a adoção federativa foi mais uma solução ad hoc para acolher o status quo constituído pelas oligarquias regionais e provinciais já fortes no Império. A constituição da federação brasileira, ao contrário do protótipo norte – americano cuja campanha levada adiante pelo “**O Federalista**”, para persuadir os Estados à Convenção de 1787, tinha como princípio a ratificação do pacto federativo por todos os Estados – membros, não necessitou de nenhuma aprovação pelos novos Estados que substituíram as províncias . Além disso, mais que o pacto federativo entre a União e os Estados, a “regra de ouro” da federação – modelo era a relação direta entre a União e os cidadãos, o que no caso brasileiro praticamente virou letra morta⁷.

Na fase do Império, para a evitar a cisão da nação brasileira como já tinha ocorrido com as nações hispano - americanas, o poder governamental concentrava – se nos moldes de um Estado unitário. Com a Proclamação da República, o Brasil optou pelo princípio federativo – em parte para diferenciar – se do Império e em parte para imitar a experiência dos EUA - decompondo o Estado em três esferas de poder: União, Estados e Municípios.⁸ A idéia de federação era de interpor um nível intermediário de poder(os governos estaduais) entre o governo central e os governos locais para facilitar a administração pública de um país continental. Neste sentido, o problema do regime federativo brasileiro, diferentemente das

4 Ver Elazar, D (1993).International and Comparative Federalism. Politica Science & Politics, [s.l].

5 Riker, W (1987). The Development of American Federalism. New York, Dordrecht:Kluwer Academic.

6 Fiori, José Luís (1995). O Federalismo Diante do Desafio da Globalização. In: A Federação em Perspectiva: ensaios selecionados. (Org.) Rui de Brito Álvares Affonso & Pedro Luiz Barros Silva. São Paulo, Fundap. p. 19 – 23.

7 Oliveira, Francisco (1995). A Crise da Federação: Da Oligarquia à Globalização. In: A Federação em Perspectiva: ensaios selecionados. (Org.) Rui de Brito Álvares Affonso & Pedro Luiz Barros Silva. São Paulo, Fundap. p. 77.

experiências de outras federação, é de como dividir as funções entre a União e os Estados e destes com os municípios⁹.

Com o fim do Império, a República brasileira herdou uma economia agrária exportadora e com ela a estrutura tributária assentada no comércio exterior. Com efeito, a Constituição de 24/02/1891 adotou praticamente a mesma composição do sistema tributário existente ao final do Império. Mas, devido a criação do sistema federativo, foi adotado o regime de separação de fontes tributárias, a partir da discriminação dos impostos de competência da União e dos Estados, de forma a permitir a **autonomia financeira** desses entes. Quanto aos municípios, coube aos Estados a fixação dos impostos municipais necessários as suas autonomias.¹⁰ No ano de 1922 foi criado o imposto sobre vendas mercantis, mais tarde denominado de imposto de vendas e consignações, o qual passou a ser arrecadado pelos Estados. A partir de 1924 foi instituído pelo governo federal o imposto de renda.

A reforma constitucional de 07/09/1926, praticamente não alterou as principais disposições referentes a tributação. Posteriormente, com a revolução de 1930, a federação oligárquica no Brasil é ferida de morte, embora não as oligarquias. Mais tarde, a Constituição de 1934 e outras leis complementares desta época, além de alterarem a estrutura tributária do país com a predominância dos impostos domésticos sobre produtos, possibilitaram a repartição dos impostos entre as três esferas de governo. A Constituição de 10/11/1937 quase não modificou o sistema tributário nacional.¹¹

A partir daí, com a economia do país passando por profundas transformações estruturais, próprias do modelo de substituição de importações, o sistema tributário passou a explorar, principalmente, as bases domésticas da produção e do consumo. A nova Constituição de 18/09/1946, apesar de trazer poucas modificações na composição dos tributos do país, se caracterizou pela **descentralização vertical** ao buscar aumentar as fontes tributárias dos municípios, devido o crescente processo de urbanização, com a inclusão do imposto do selo municipal e do imposto sobre indústrias e profissões.

⁸ A Constituição de 1967, talvez por isso, alcunhou o Brasil de República dos Estados Unidos do Brasil.

⁹ Simonsen, Mario Henrique (1993). O Princípio Federativo no Brasil. Estudos Econômicos. V.23,Nº Especial, p.7 – 8.

¹⁰ A base tributária discriminada na Constituição de 1981 eram impostos sobre o comércio exterior, sobre a propriedade e sobre a produção e transações internas. Coube a **União** os impostos sobre as Importações, os direitos de entrada, saída e estadia dos navios, as taxas de selo e as taxas dos serviços de correios e telégrafos federais; aos **Estados** foi outorgado a competência exclusiva para decretar impostos sobre as exportações, sobre imóveis rurais e urbanos, sobre a transmissão de propriedades e sobre as indústrias e profissões, além das taxas de selo e contribuições sobre os seus serviços de correios e telégrafos. Ademais, a União e os Estados tinham poder de criar outras fontes de receitas tributárias.

¹¹ Mesmo assim, os Estados perderam a competência privativa de tributar o consumo de combustíveis de motor de explosão e os municípios a competência de tributar a renda das propriedades rurais.

No período entre a década de 40 a 60, quando o país passou a ter uma base industrial, os impostos sobre as atividades domésticas passaram a ter crescente importância com o imposto sobre consumo sendo responsável por cerca de 40% da receita da União, o imposto de vendas e consignações por mais de 60% das receitas dos Estados e o imposto de indústrias e profissões, que antes pertencia aos Estados, gerando quase 45% das receitas dos Municípios. Em conjunto, esses tributos perfaziam aproximadamente 65% da receita pública do país¹². Mesmo assim, eles não eram ainda suficientes para cobrir as necessidades de gastos dos três níveis de governo.

Com a aceleração do processo de industrialização e urbanização nos anos 50, o controle econômico e político da nação escapou da decadente oligarquia agrária para burguesia industrial e financeira. A partir daí, as novas medidas reformistas abriram as fronteiras dos Estados e criaram as condições para a integração econômica do mercado nacional de bens e serviços, de capital e de trabalho. Neste período, o aumento das desigualdades regionais, em face das vantagens competitivas das empresas do sudeste, acabou dando origem a “federação nordestina”, com a criação da SUDENE em 1959, que se sobrepõe ao constitucional regime federativo do país.

Nos anos 60 e 70 do autoritarismo militar, a União impôs uma forte centralização política e fiscal rompendo o pacto federativo. De fato, a “imaginação reformista” dos burocratas civis do governo militar promoveu uma profunda reforma fiscal que teve um papel importante para a retomada do crescimento econômico. Em compensação a União, para levar adiante o seu ambicioso “Projeto de Brasil Potência do ano 2000”, acabou instaurando uma forte centralização dos recursos fiscais e parafiscais para promover a integração produtiva do mercado nacional. Neste contexto, ficou redefinido uma espécie de “federação regional” – resultante da institucionalização das macrorregiões administrativas da Amazônia (Sudam), Nordeste (Sudene), Centro – Oeste (Sudeco) e Sul (Sudesul) – organizada para reduzir as desigualdades inter-regionais a partir da política de incentivos fiscais.

A Constituição de 30/01/1967 e o Código Tributário da Lei nº 5.172, de 25/10/1966, são os documentos legais representativos da mais avançada reforma fiscal realizada no Brasil. A reforma tributária dessa época, além de reforçar a receita da União e criar os mecanismos de partilha intergovernamentais, teve o mérito de eliminar os velhos impostos em cascatas e substituí-los pelos inovadores Impostos sobre Valor Adicionado (IVA). Além disso, a reforma concebeu um verdadeiro sistema tributário, e não apenas um conjunto de fontes de arrecadação, como suporte ao crescimento

¹² Não obstante, esta intenção não se concretizou não só porque os Estados e a União não transferiram os recursos para os municípios, ou quando o faziam a inflação corroía os valores reais, mas também porque o sistema de cotas pulverizava a distribuição dos recursos por estimular a criação de novos municípios.

econômico do país, embora tivesse se esquecido do objetivo da equidade social. Mesmo assim, a tônica da reforma tributária de 1967 foi a **centralização fiscal** no sentido da União.

Com a Constituição de 1988, o processo político da redemocratização se confundiu com a própria luta pela **descentralização fiscal** liderada pelos Estados sub-nacionais, sobretudo pelas lideranças da “federação regional” e pela “tradição municipal”. Com isso, perdeu-se a oportunidade de se redesenhar uma verdadeira “federação cidadã” capaz de dar conta das desigualdades regionais. Aqui é importante ressaltar que a “federação” é, antes de mais nada, uma forma de organização territorial do poder do Estado o que pressupõe uma pactuação entre o governo central (União) e os governos estaduais e municipais.

Na Constituição de 1988, que de fato se constituiu num marco institucional no sentido da **descentralização fiscal**, a dimensão do federalismo fiscal acabou tendo prioridade aos outros aspectos relativos a reforma tributária. No caso da tributação indireta, por exemplo, a proposta técnica, descartada pelos interesses políticos, era da busca da integração dos impostos únicos, do ISS e do próprio ICM num único imposto estadual sobre o valor adicionado (IVA) com vista ao aumento da base de tributação. Na história do federalismo fiscal brasileiro, a alternância entre os períodos de centralização e descentralização fiscal, geralmente, esteve associada aos ciclos políticos dos regimes autoritários e democráticos.

Não obstante, com o processo de globalização em curso, essa associação direta entre autonomia fiscal e democracia precisa ser revista¹³. De fato, até agora o significado usual de “pacto federativo” consistia numa ampla negociação política e fiscal que se viabilizava através de complexas alianças, nem sempre explícitas, articuladas em torno da partilha dos *fundos públicos*.

No caso brasileiro, como se sabe, a profunda heterogeneidade estrutural torna os *fundos públicos* no principal fator para a soldagem dos interesses comuns dos entes federados. A organização territorial de poder, entre as três esferas de governo para preservar a unidade federativa, quase sempre pressupõe uma transferência de recursos públicos entre regiões que apresentam desigualdades econômicas e assimetrias sociais. Por isso, a preservação da unidade federada é sempre o produto de um *pacto político*. O mercado é incapaz, por si só, de engendrar uma aliança federativa.

Tendo isso em conta, é preciso considerar que a concepção de *fundo público* não se resume apenas na partilha federativa de receitas tributárias (próprias e transferíveis), mas também nas receitas disponíveis da União que são gastas em infraestrutura econômica e social nos territórios dos Estados e municípios, nos gastos das empresas estatais federais, nos incentivos fiscais e financeiros regionais e setoriais e nos empréstimos dos bancos públicos. É sobre estes múltiplos fluxos de recursos públicos que são

estabelecidas as complexas relações políticas de trocas e alianças transitórias entre as três esferas de governo e de poder, tais como: os sistemas de representação política da União, Estados e municípios, a distribuição das receitas tributárias e encargos entre a União, Estados e municípios, o ordenamento jurídico – político que define os poderes executivo, legislativo e judiciário e o próprio sistema político – partidário¹⁴.

Como se sabe, os distintos fluxos de recursos públicos possuem funções estratégicas na manutenção do equilíbrio do pacto federativo. Alguns têm ampla capilaridade sóciopolítica capaz de reproduzir as bases partidárias e sócioeleitorais subnacionais. Outros são fortes estimuladores das atividades econômicas angariando o apoio empresarial para dinamizar o desenvolvimento sócioeconômico de regiões e setores atrasados. Além disso, há os fluxos de recursos para financiar os investimentos e serviços públicos.

A recente crise do federalismo brasileiro não está ligada aos frágeis e pouco expressivos movimentos separatistas divulgados pela mídia nacional. No entanto, apesar de não se vislumbrar no horizonte nenhuma possibilidade concreta de uma fragmentação do território nacional, a crise do federalismo brasileiro preocupa muito mais pelas suas determinações estruturais contidas tanto na evolução da economia e da sociedade brasileira, quanto pelas mudanças trazidas pela globalização tecnoeconômica e geopolítica em curso¹⁵. De fato, a globalização econômica e financeira em curso, ao forçar a concorrência no plano internacional, vem atuando no sentido de diluir as fronteiras econômicas nacionais abrindo assim espaço para a emergência dos *regional states* – regiões de um país ou de países que se articulam em diferentes planos estratégicos, sobretudo no econômico e comercial, à margem dos Estados nacionais.

Neste particular, a prolongada crise econômica brasileira dos anos 80, bem como a ampla abertura comercial a partir do governo Collor nos anos 90, contribuíram para alterar as relações regionais de interdependência da integração do mercado interno. Por outro lado, a desregulamentação levada a cabo desmontou as barreiras protecionistas da fronteira nacional e abriu espaço para uma maior articulação de algumas regiões do país com o mercado externo. Com efeito, ao lado do movimento de reconcentração ampliada dentro do próprio centro dinâmico da economia brasileira – isto é, da região metropolitana do

¹³ Rezende, Fernando (1998). Rumo a Modernização. Revista ANPEC n° 3. Brasília, Andrelin.

¹⁴ Simonsen, Mario Henrique (1993). op.cit.. p. 8 – 12.

¹⁵ A globalização tecnoeconômica, que vem sendo conduzido pelas megas empresas transnacionais, aliada a globalização financeira, sob o comando do grande capital financeiro, vêm subtraindo o poder regulatório dos Estados nacionais, sobretudo quanto a capacidade deles operarem as políticas macroeconômicas cambial, monetária e fiscal.

Estado de São Paulo para o seu interior e adjacências (Minas Gerais, Paraná, Mato Grosso do Sul) - agravaram – se as disparidades inter e intra regionais. Dito de outra forma, as disparidades econômicas e sociais entre regiões passaram a se reproduzir no interior de cada região a medida em que emergem novos pólos econômicos no país.

Neste contexto, emerge a recente crise do federalismo brasileiro na medida em que essas forças centrífugas internas e externas agem no sentido de não só problematizar o atual pacto federativo, sobretudo na sua dimensão fiscal a partir da Constituição de 88, como dificultar uma saída negociada para um novo pacto territorial de poder. Neste particular, a atual crise do federalismo brasileiro nada mais é do que a outra face da própria crise fiscal do Estado. Mas, além da dimensão fiscal da crise federativa brasileira, há que se ressaltar também a dimensão espacial – regional que ela assume num país marcado por grandes desigualdades regionais.

De fato, o aprofundamento da heterogeneidade regional no país, que vem se agravando com a longa crise econômica e financeira que já duram vinte anos, esta a exigir uma maior disponibilidade de recursos públicos para soldar a já esgarçada aliança federativa. No entanto, com a crise do padrão de financiamento do setor público federal desde de 1982, juntamente com a progressiva e profunda crise fiscal dos Estados subnacionais nos dias atuais, torna – se remota a capacidade da União de costurar um novo pacto federativo com os Estados e municípios com base exclusivamente na partilha dos fluxos e fundos públicos existentes.

Deste modo, a crise fiscal do federalismo brasileiro, ao aparecer como elemento central da crise de poder entre os entes federados, apenas revela a importância estratégica que tem os recursos públicos na articulação dos interesses regionais para que seja pactuado um novo pacto sócio - político capaz de articular um novo pacto federativo fiscal. Enquanto isso, os conflitos federativos fiscais assumem as seguintes características¹⁶.

- A horizontalização do conflito fiscal em face da intensa disputa entre os Estados por investimentos privados, pela via da “guerra fiscal”, tem resultado não só em perda de receita tributária, devido a queda do nível de atividade econômica, como também em sério comprometimento do papel do Confaz;
- A verticalização do conflito fiscal como resultado das dificuldades dos Estados e municípios de cumprirem os acordos firmados com a União para pagar os juros e a amortização das suas dívidas

¹⁶ Rodrigues, Vicente(1995). Federalismo e Interesses Regionais. In: A Federação em Perspectiva: ensaios selecionados. (Org.)Rui de Brito Álvares Affonso & Pedro Luiz Barros Silva. São Paulo, Fundap. p. 431 - 44.

públicas, principalmente a partir da lei Kandir que desonerou as exportações da cobrança do ICMS, o que acabou sujeitando os Estados sub-nacionais a um forte ajuste fiscal pelo lado dos gastos; e,

- A Generalização do conflito fiscal que passa a se manifestar também em torno da baixa disponibilidade de recursos para viabilizar os investimentos estratégicos e serviços públicos, bem como nos desencontros da competência da arrecadação tributária, das transferências intergovernamentais e da distribuição dos fundos públicos fiscais e parafiscais em torno da própria autonomia fiscal - financeira.

Neste contexto, embora não se anteveja qualquer possibilidade de desintegração territorial da federação, com o processo de globalização e o agravamento da crise fiscal – financeira da União, Estados e municípios, corre – se o risco dos atores sociais, a terem um papel decisivo no novo pacto federativo, serem os privados e não os públicos. Ou seja, as novas regras de convivência entre as regiões e seus respectivos interesses econômicos deverão ser negociadas a partir dos interesses privados dos “homens de negócios”, com seu “realismo ignorante” e oportunista¹⁷.

Num modelo de federação pragmática como este, pode – se supor uma descentralização federativa configurada mais nos moldes de uma “federação econômica de mercados” do que numa “federação política de cidadãos”. Como resultado desse tipo de “negociação”, num ambiente de globalização, poderá emergir uma nova divisão territorial da atividade econômica, do poder político e das identidades sócio-culturais. Neste caso, o “federalismo de mercado” pode redesenhar um novo mapa federativo no país com algumas “ilhas de prosperidades”, com economias dinâmicas e integradas, cercadas por regiões periféricas com decadência econômica, exclusão social e apatia política dos cidadãos¹⁸.

3. A Crise fiscal dos Estados e o Dilema da Reforma Tributária

Nos anos 80 e início dos 90, em nome do controle do déficit público, as autoridades fazendárias federais, além de terem restringido a concessão de créditos oficiais e avais aos Estados e municípios, passaram a cobrar parcelas significativas das dívidas vencidas dessas esferas de governo. Ademais, o governo federal passou a reduzir sensivelmente as transferências negociadas ou voluntárias, medidas estas que acabaram atingindo mais os Estados do que os municípios já que foram os primeiros que mais se endividaram e mais recorreram às subvenções federais nos anos 70 e 80. Este desequilíbrio fiscal, entre a

¹⁷ Fiori, José Luís(1995).O Federalismo Diante do Desafio da Globalização. op. cit. p. 24.

¹⁸ Idem, p. 24 – 36.

redistribuição vertical dos recursos e os encargos assumidos, explica porque a crise atual das finanças públicas dos governos subnacionais é ante de tudo uma **crise fiscal – financeira dos governos estaduais**.

Com o **Plano Real**, que pôs fim a alta inflação brasileira, o surto inicial de crescimento econômico permitiu elevar as receitas tributárias globais que chegaram a atingir cerca de 30% do PIB. Entretanto, o efeito da estabilização acabou elevando muito mais os gastos públicos nas três esferas de governo. Mas o desequilíbrio fiscal dos Estados subnacionais é ainda mais grave. De fato, o agravamento da dívida pública dos Estados e o aumento dos gastos de pessoal e de custeio põem em risco a estabilidade econômica e deterioram os serviços públicos com seus reflexos sociais sobre a sociedade em geral e em particular às camadas mais carentes.

Desde de 1997, o agravamento do déficit público estrutural, o desequilíbrio nas contas de transação corrente e o risco de uma grave crise cambial vêm forçando o governo federal a agilizar as reformas administrativas, previdenciária e fiscal. No entanto, as dificuldades para negociar no Congresso Nacional suas propostas desviou o rumo do governo federal para os ajustes fiscais. De fato, como reação, em face da grave crise cambial, dos elevados juros, do agravamento do desequilíbrio das contas de transações correntes e do crônico déficit público, restou ao governo central recorrer aos **ajustes fiscais** - com o objetivo de elevar as receitas tributárias e reduzir os gastos públicos em geral - que não raro pioram a qualidade dos serviços públicos e perturbam o mal funcionamento do mercado de bens e serviços.

O atual debate em torno da **Reforma Tributária (RT)** encaminhada pelo governo central ao Congresso, devido a falta de informações, vem sendo marcado pela incompreensão, suspeição e prejulgamentos. Para isso, talvez em parte devido ao próprio governo federal, contribuem as infundadas expectativas geradas pela desinformação de alguns segmentos sociais e os desencontros das diversas propostas de reforma tributárias apresentadas por partidos políticos, instituições de pesquisas, técnicos de notório saber, sindicatos e pelo próprio governo federal.

Nos anos 90, a opinião pública brasileira foi surpreendida por mensagens alarmistas que partiram de denúncias equivocadas atribuindo as disfunções do sistema tributário nacional ao excesso de impostos. A partir daí, assistiu-se a movimentos populistas de apoio a tese do imposto único ou dos impostos não – declaratórios e uma ampla mobilização do empresariado em torno da reforma tributária com vista a melhorar a competitividade das empresas brasileiras em face da globalização¹⁹.

Porém, apesar da pressão política dos diversos setores interessados, a resposta de um governo responsável não pode ser a de enveredar pela trilha fácil da demagogia. Por certo modificar o atual sistema

tributário brasileiro é uma tarefa complexa que, por interferir nos interesses econômicos conflitantes de abrangência inter e intra-setores privado e público, não pode ignorar os **impactos regionais** das mudanças contempladas sobre a economia, os contribuintes e as três esferas de governo e de poder. Por isso, as propostas radicais, embora às vezes bem intencionadas, mostram – se rapidamente inviáveis tão logo se constate as suas repercussões negativas sobre a economia e a sociedade.

A história da tributação brasileira, desde do império até a Constituição de 88, tem muito a ensinar aos atuais congressistas. É bom lembrar que as mudanças operadas nas duas últimas reformas tributárias do país, a despeito das condições favoráveis na época, obedeceram a lógica do aperfeiçoamento do sistema tributário. De fato, os legisladores, na essência, mantiveram a mesma composição tributária preexistente, substituindo e adequando, onde cabia, as bases de incidência de alguns impostos para ajustá-las aos padrões tributários modernos. Muitas das vezes, idéias, com aparência de novas e brilhantes, são postas em prática sem que se perceba que no passado alguém já as teve e implementou com péssimos resultados. É comum se observar que idéias efetivamente novas e aparentemente brilhantes se mostrem desastrosas, quando aplicadas, devido não ser dada a devida atenção ao meio em que estão inseridas.

Na verdade, a reforma tributária enfrenta hoje um problema básico do **federalismo fiscal** na medida em que a mesma deve perseguir a busca do equilíbrio entre, de um lado, a necessidade de garantir um grau razoável de autonomia financeira e política às diferentes esferas de governo e, de outro, a necessidade de coordenação e sistematização dos instrumentos fiscais em termos nacionais. Em suas origens, a experiência do **federalismo fiscal brasileiro** tem sido marcada pela dificuldade de compatibilização desses dois objetivos, registrando – se ciclos recorrentes de centralização e descentralização do poder tributário quase sempre acompanhados por regimes políticos autoritários e democráticos.

Além disso, é notório a tendência para a redução da autonomia dos Estados subnacionais para legislar em matéria tributária. No presente, esta tendência vem sendo gerada por uma crescente preocupação do Estado nacional com a coordenação das políticas públicas e com o impacto da tributação sobre a dinâmica das atividades econômicas, num contexto de forte acirramento da competição a nível internacional, do que decorre a busca da harmonização da tributação nos três níveis de governo como vistas a facilitar a inserção competitiva das empresas do país no contexto da **globalização**.

Neste sentido, deve –se estar atento para as duas premissas básicas que devem balizar o projeto de reforma tributária encaminhada pelo governo ao Congresso Nacional: a preservação da autonomia

¹⁹ Na verdade, o imposto único foi proposto pela primeira na França pelos Fisiocratas.

tributária dos três entes que compõem a federação brasileira e a preservação das regras básicas da Constituição de 88 com respeito as partilhas e transferências tributárias que atendem aos propósitos de **reduzir as desigualdades regionais.**

Pode – se dizer que, no passado recente, as discussões em torno das propostas de reformas tributárias giravam em torno da redistribuição dos recursos entre as três esferas de governo e da alteração da carga tributária; no presente, embora estas não estejam descartadas, o foco da atenção voltou- se para os seguintes objetivos:

- Harmonizar a necessidade de arrecadar eficientemente com a melhoria das condições de competitividade do setor produtivo, aprimorando o sistema tributário quanto aos seus efeitos sobre a alocação de recursos;
- Simplificar o sistema tributário dentro dos princípios de preservação do federalismo fiscal.
- Melhorar a distribuição da carga tributária entre os contribuintes; e

Na Constituição de 1988, a motivação da reforma tributária foi a descentralização fiscal a qual acabou funcionando como resposta do regime democrático a centralização tributária realizada em 1967 pelo governo militar. A disputa pela ampliação da autonomia fiscal, por parte dos Estados e municípios em relação a União, marcou o debate político entre os constituintes. A motivação que deve presidir as discussões da atual reforma tributária deve ser a **harmonização.**

Neste sentido, o mais importante é que a competitividade das empresas brasileiras no mercado interno e externo não seja afetada por razões tributárias. Para isso, é preciso eliminar o perverso efeito cumulativo dos impostos e contribuições sociais em cascatas no mercado doméstico(harmonização interna) e desonerar toda bitributação das mercadorias exportadas para o mercado exterior (harmonização externa)²⁰. No presente, sabe – se que quase a metade da carga tributária brasileira é formada por impostos cumulativos que afetam a competitividade das empresas brasileiras no mercado interno e externo, distorcem a alocação dos recursos e dos preços relativos e reduzem a oferta de emprego. Além disso, o atual sistema tributário brasileiro distribui de forma injusta uma pesada carga tributária sobre os contribuintes de menor renda.

Por exigir a substituição de múltiplos tributos e a eliminação dos impostos em cascatas, que oneram a produção na origem, por um imposto de consumo de base ampla e de cobrança no destino, o

²⁰ Neste particular, alguns avanços foram importantes como é o caso da Lei Kandir que promoveu a desoneração da cobrança do ICMS sobre as exportações e sobre os investimentos em bens de capital, bem como no imposto de renda, embora o CLLS

princípio da harmonização também contribui para outro objetivo da reforma tributária seja atingido – a **simplificação**.

Mas, em vez de propostas revolucionárias de tributação, porém inconseqüentes em seus resultados, a reforma que se deve buscar para o federalismo brasileiro é aquela que tenha como objetivo a simplificação do sistema tributário nacional, mas que em momento algum confunda simplificação com simplismo. De fato, em uma sociedade moderna, em que as relações econômicas são extremamente complexas, o sistema tributário adequado tem algum grau de complexidade. Na verdade, uma reforma tributária para ser duradoura não pode ser pensada dentro de uma visão simplista que só almeje elevar os tributos sem levar em conta as reais condições econômicas, sociais, políticas e culturais do federalismo brasileiro. Não há discordância quanto a necessidade da redução do excessivo número de impostos, porém isto deve ocorrer não com o objetivo de reduzir a carga fiscal, mas sim para **melhorar a qualidade da tributação** e rebaixar os custos da arrecadação tanto do ponto de vista do contribuinte quanto da autoridade fiscal.

4. A Reforma Fiscal e o Risco da Recentralização Tributária

A recorrente discussão em torno da reforma tributária tem assumido grande relevância nas nações democráticas independente do grau de desenvolvimento econômico do país, do nível da carga tributária suportado pelos contribuintes e da quantidade e/ou qualidade dos serviços públicos colocados à disposição da sociedade. São duas as razões básicas para explicar este fato: o desequilíbrio das forças políticas e sociais que sustentaram num dado momento o pacto fiscal e as mudanças estruturais no desenvolvimento econômico.

Desde de 1994, após o sucesso do Plano Real, que a discussão em torno da necessidade de uma reforma tributária vem ganhando espaço no meio técnico e político. Suspeita – se que, de lá para cá, mais de vinte propostas de reformas tributárias foram apresentadas por diversas entidades. Afora aquelas propostas revolucionárias propondo mudanças radicais na estrutura tributária, a exemplo da criação do imposto único ou de impostos não – declaratórios, tem –se as propostas dos fiscalistas que defendem o retorno às bases de incidência tradicionais – sobre a renda, consumo e a propriedade – e as reformistas que pretendem apenas aperfeiçoar o atual sistema tributário. No entanto, a grande maioria das propostas

ainda promova sérias distorções. Do mesmo modo, há que se rever a carga tributária que incide sobre os salários dos trabalhadores.

apresentadas, quando testadas empiricamente, não oferece a garantia dos recursos financeiros necessários para assegurar o financiamento dos gastos das três esferas de governo.

Em 1995, o governo Fernando Henrique Cardoso (FHC), através do Secretário Executivo do Ministério da Fazenda(MA), apresentou uma proposta de Reforma Tributária para o Congresso Nacional através do Projeto de Emenda Constitucional - PEC 175/95. Na verdade, tratava – se muito mais de um esboço de proposta de reforma tributária do que uma verdadeira proposta de reforma fiscal que, além de considerar os princípios de eficiência, neutralidade e equidade fiscal, dispusesse de regras negociadas com os entes federados sobre as receitas e gastos públicos. Nessa proposta original, o governo federal admite que a estabilidade econômica é condição sine qua non para se pensar a retomada do crescimento econômico. Os efeitos esperados dessa idéia inicial eram a simplificação, a harmonização da tributação sobre o consumo, a desoneração da produção, o fim das contribuições sociais em cascata e a melhoria da eficiência do sistema tributário em geral.

Em setembro de 1997, a nova proposta Pedro Parente – Everardo Maciel, como passou a ser conhecida, assumiu uma posição eminentemente técnica – desenhada dentro dos padrões fiscalistas – e, como admitem os próprios autores, não condicionada a proposta anterior de reforma tributária que vinha sendo discutida sob a liderança do Dep. Mussa Demes.²¹ Os fundamentos da proposta substitutiva da PEC – 175-A têm como ponto de convergência a busca pela harmonização externa decorrente da globalização em curso e da necessidade de inserção da economia brasileira nos macromercados organizados supra-nacionais, a exemplo do Mercosul e Nafta. No entanto, quase nenhuma referência é feita a questão da harmonização interna a partir do federalismo político e fiscal do país.

Esse Esboço de Proposta de Reforma Tributária encaminhada ao Congresso, além do seu caráter preliminar - já que ela não veio acompanhada de dados numéricos para permitir uma real avaliação dos seus prováveis impactos quanto as perdas e ganhos de receitas fiscais dos entes da federação - a **proposta técnica** do Ministério da Fazenda (MF) não contemplava em seus detalhes:

- .a) a autonomia fiscal dos entes federados sobre as receitas tributárias,
- .b) a partilha das transferências e fundos públicos, e,

²¹ Na verdade, a proposta da federalização do ICMS, contida na proposta Pedro Parente – Everaldo Maciel, tem inspiração na Proposta Revisional nº 008227, de 07/01/1994, encaminhada na época pelo Deputado José Serra. Ver a esse respeito Quadro,

.c) as competências e responsabilidades dos gastos públicos

A inclusão desses princípios ampliariam a proposta para uma **Reforma Fiscal** - o que remeteria a **dimensão política** vinculada ao **pacto federativo**. Aliás, é bom antecipar que a “dimensão técnica” da proposta apenas oculta a sua “dimensão política”. Porém, dada a resistência dos governos estaduais e dos congressistas quanto a proposta apresentada, o governo central acabou deixando de lado sua nova proposta para negociar a aprovação da Lei Kandir. Neste aspecto, dada a importância da presença do Estado como principal agente anti-cíclico, não há dúvida de que uma ampla **Reforma Fiscal**, mais de que uma reforma tributária, poderá contribuir para a superação da crise fiscal - financeira do setor público. Mesmo assim, isso não descarta a necessidade adicional do aprofundamento da reforma fiscal pelo fato do sistema tributário:

- (1) ter uma estrutura obsoleta para o atual estágio de desenvolvimento do país;
- (2) prejudicar a competitividade das empresas brasileiras no mercado mundial;
- (3) ser demasiado complexo e caro para os padrões da moderna administração fiscal;
- (4) induzir a sonegação e a evasão fiscal;
- (5) ter elevado número de impostos e contribuições sociais com superposição (ICMS, ISS, IPI, PIS/PASEP e CONFINS);
- (6) envolver conflitos federativos pela cobrança de impostos nas três esferas de governo;
- (7) ter cobrança de impostos em cascatas (PIS e o COFINS); e
- (8) não permitir a harmonização interna entre os subsistemas tributários (União, Estados e Municípios) e externa com os sistemas tributários internacionais.

Nessa proposta de reforma fiscal, além da incorporação da distribuição e discriminação dos encargos públicos entre as três esferas de governo, o poder executivo propunha a criação de um IVA federal incidindo sobre bens e serviços, de um imposto estadual sobre vendas a varejo de produtos (IVVe), de um imposto municipal sobre vendas a varejo de serviços (IVVm) e de um imposto seletivo estadual sobre certos produtos. A proposta trazia ainda a idéia de incorporar a CSLL ao imposto de renda pessoa jurídica e a extinção do IPI, ICMS, ISS, Cofins e PIS/PASEP.

A proposta de reforma tributária do governo federal admite a simplicidade, a neutralidade e a generalidade como características básicas indispensáveis ao processo de harmonização interna. Apesar de ser uma tarefa difícil harmonizar interesses conflitantes de subsistemas tributários complexos em regimes

Waldemir Luiz de (1995). A tributação Indireta no Brasil. In: Reforma Tributária e Federação. São Paulo, FUNDAP/UNESP. p. 87 –89.

federativos pragmáticos, sobretudo quando há fortes desigualdades econômicas intra e inter-regionais, o ponto de convergência dos interesses conflitantes dos entes devem ser negociado politicamente em torno da autonomia fiscal e da partilha dos fundos públicos.

Em 26/11/98, o Ministro Pedro Malan foi a Câmara dos Deputados apresentar uma outra proposta de Reforma Fiscal cujo objetivo básico era simplificação do número de impostos e a eliminação dos indesejados impostos em cascatas com vista a busca da harmonização para melhorar a competitividade interna e externa das empresas brasileiras. Essa nova proposta incorporou sugestões de algumas Associações de Classe e de alguns governos estaduais. No entanto, percebe – se que a nova proposta de reforma fiscal – tributária, apresentada por Pedro Parente junto ao Congresso Nacional, se baseou na elaborada por Everardo Maciel em 1997. Segundo o atual Secretário – Executivo do Ministério da Fazenda (MF), Pedro Parente, a nova proposta, além de preservar os princípios e objetivos básicos da proposta inicial, procurou aumentar a participação tributária dos Estados com vistas a reduzir suas restrições à proposta anterior. Mesmo assim, ao que tudo indica, a nova proposta acabou mutilando muito o que havia de bom da proposta anterior para os Estados subnacionais. Por exemplo, o IVV dos Estados e Municípios, que constava da proposta de 1997 como um complemento de receita tributária para estas sub-esferas de governo, foi abandonado nesta última versão.

No campo da tributação indireta, a proposta extingue o atual ICMS e cria um novo IVA federal, de base ampla sobre bens e serviços em geral, embora mantendo a denominação de Imposto de Circulação de Bens e Serviços (ICMS), porém com legislação federal, arrecadação e fiscalização do recolhimento estadual e alíquota uniforme. Esse novo ICMS deve ser um imposto não – cumulativo que, além de não incidir sobre as exportações, deve ser distribuído aos Estados federados segundo o princípio do destino, mas também pode, por ser um imposto de abrangência nacional e legislação uniforme, ser cobrado na origem. Mas, diga – se de passagem, essa questão do princípio da origem ou destino, tem a haver mais com a repartição da receita do novo ICMS entre as unidades da federação já que entre os Estados ela não afetará a relação entre o contribuinte e o poder público uma vez que se trata de imposto indireto de alíquota única. A supervisão da repartição da arrecadação do novo ICMS entre os entes federados – União, Estados e Municípios – poderá ficar a cargo de uma “Câmara de Compensação” que atuaria no sistema bancário para orientar a partilha.

Nessa nova proposta, o IPI é extinto e logo incorporado ao novo ICMS; o ISS é também extinto no seu formato atual devido os seus reflexos no novo ICMS. Entretanto, para manter a base de tributação do ISS nos Municípios, será mantido o ISS de competência municipal sem os efeitos negativos. O imposto seletivo tendo como base os produtos já conhecidos – fumo, bebidas, veículos, comunicações,

combustíveis e energia – passa a ser de competência federal. O imposto seletivo integraria os fundos constitucionais para efeito de repartição com os Estados e Municípios.

Há ainda a extinção do Cofins, do CPMF, do PIS/PASEP e da contribuição do salário – educação. No caso do CPMF ele será substituído pelo IMF (Imposto sobre movimentações financeiras). Prevê – se um período de transição de doze anos para o novo regime fiscal.

4.1. A Reforma Tributária como um Processo de Aperfeiçoamento

Tem – se de conceber uma reforma fiscal como um processo de aperfeiçoamento a partir do estágio em que se encontra o desenvolvimento econômico, social, político e cultural do país²². Neste sentido, pode –se dizer que a reforma tributária no Brasil, se entendida como um processo de aperfeiçoamento, já vem sendo realizada, silenciosamente, através de uma série de mudanças relevantes quanto ao seu conteúdo, apesar de limitada com relação ao número de impostos atingidos²³. De fato, são exemplos desta reforma tributária parcial a Lei Kandir, que alterou profundamente o ICMS desonerando a incidência desse imposto sobre as exportações e sobre os investimentos em bens de capital; as reduções das alíquotas tanto do IRPF quanto do IRPJ, além de uma maior integração entre os mesmos no sentido de uma isonomia tributária; e a transformação do ITR em imposto declaratório, vinculando o valor declarado do imposto ao da desapropriação, bem como a elevação das alíquotas até 20% para os latifúndios improdutivos.

No Brasil, com a crise do padrão de financiamento do setor público, os recentes avanços em torno da discussão da reforma tributária são o resultado das pressões por vinculações de receita dos Estados subnacionais, da evolução da guerra fiscal, da crise fiscal e cambial e da desregulamentação face em abertura comercial e financeira que vem expondo a economia brasileira aos perversos efeitos da globalização.

Neste sentido, mais que uma reforma tributária, tal como pensada pela corrente fiscalista, que só se preocupa com a eficiência tributária, através do aumento das receitas públicas sem avaliar os seus efeitos sobre a sociedade, ou pela corrente reformista, que só se interessa pela equidade sem atentar para o desempenho fiscal, talvez fosse necessário uma terceira via de reforma fiscal comprometida com a retomada do desenvolvimento econômico (crescimento econômico + distribuição da renda) do país e que contemplasse, além da preservação da carga tributária e do nível das receitas e transferências dos entes

²² Resende, Fernando (1997). No Rumo da Modernização. Revista ANPEC nº3. Brasília, ANPEC.

²³ Resende, Fernando (1996). O Processo da Reforma Tributária. Texto Para Discussão Nº 396. Rio de Janeiro, IPEA.

federados, as autonomias fiscais, as competências e os princípios da **responsabilidade fiscal e da transparência** dos dispêndios às três esferas de governo e de poder.

É claro que uma **reforma fiscal**, em vez de uma simples **reforma tributária**, envolve no plano político – jurídico um arcabouço institucional de um verdadeiro **pacto federativo** com as devidas e amplas interseções com as reformas política, patrimonial, previdenciária e administrativa.

Desde algum tempo, a crise fiscal – financeira do Estado, nas três esferas de governo, vem preocupando os atores do aparelho burocrático do governo central, sobretudo a partir do recente agravamento da crise cambial detonada pela declaração de moratória do governo de Minas Gerais. Portanto, a mudança da política macroeconômica, baseada num regime de câmbio flexível e juros altos para conter os incessantes ataques especulativos, significou um estreitamento das alternativas para gerenciar a crise econômica – financeira brasileira que já dura mais de 20 anos. A saída para superar esta grave crise, está em não se procrastinar mais a reforma fiscal já que ela é essencial para aliviar o pesado déficit público estrutural do país.

O federalismo brasileiro, desde sua origem, teve no poder central o epicentro da iniciativa para as soluções dos problemas nacionais. Não obstante, a descentralização alcançada pelas atuais subunidades federadas, num ambiente de estabilização e crescente inserção internacional do país na economia global, requer hoje uma maior participação dos Estados subnacionais na discussão da Reforma fiscal que redefinirá o novo pacto federativo.

4.2. Os Fundamentos da Nova Proposta de Reforma Tributária do Governo Federal

Como se sabe, pela teoria das finanças públicas, são três as bases clássicas de qualquer reforma tributária: a renda, o consumo e o patrimônio. Assim, qualquer tributo criado ou alterado acaba sendo uma variação ou combinação dessas três bases, como exceção dos impostos regulatórios sobre as operações financeiras e sobre o comércio exterior.

A Reforma Tributária na nova versão da PEC –175/95, apesar de admitir a necessidade de inclusão da distribuição e discriminação dos encargos públicos entre as três esferas de governo, nada acrescenta para que a mesma possa ser considerada uma verdadeira proposta de **Reforma Fiscal**. Mais recentemente, além das sucessivas versões extra – oficiais de aperfeiçoamento lançadas pela imprensa ou pela internet, sabe – se que o governo central pretende encaminhar ao Congresso Nacional, ainda em fevereiro de 1999, uma proposta de **Lei de Responsabilidade Fiscal** que deverá formalizar os critérios para monitorar os gastos e as dívidas públicas da União, Estados, Municípios e Distrito Federal.

A nova versão da proposta de Reforma Tributária do Ministério da Fazenda envolve uma mudança substancial na tributação indireta do país. De fato, além do desmonte do Confaz, o governo federal propõe a extinção do ICMS, IPI, ISS, CSLL, PIS/Pasep, Cofins e do salário - educação e a substituição desses por três impostos indiretos:

1. Imposto sobre Valor Adicionado (IVA) de competência federal e arrecadação e fiscalização estadual, um novo ICMS com recursos partilhados entre a União e os Estados e destes com os Municípios;
2. Imposto sobre Vendas a Varejo (IVV) de competência estadual (bens) e competência municipal (serviços) com alíquota única por Estado e Município, respectivamente; e
3. Impostos Seletivo de competência federal e incidência sobre fumo, bebidas, veículos, embarcações, aeronaves, telecomunicações, energia elétrica, derivados de petróleo, combustíveis, lubrificantes, bens e serviços supérfluos;

Quanto ao **ISS** dos municípios, estes manteriam a competência para instituir e administrar esse imposto, porém ficaria assegurado a possibilidade de compensação do pagamento do ISS para os contribuintes do novo ICMS. Portanto, o ISS seria também um imposto não – cumulativo sem nenhum prejuízo de arrecadação para os Municípios. Essa proposta evita que o ISS seja incorporado ao ICMS para depois ser devolvido aos Municípios. Cabe informar ainda que a nova proposta do governo pretende manter o **IR** fazendo os devidos ajustes nas alíquotas em função da extinção da Contribuição sobre os lucros líquidos – **CSLL**. A nova versão pretende ainda manter o CPMF (ou IMF) como imposto permanente, porém com alguma compensável com o **IR** ou com determinadas contribuições sociais.

No caso dos clássicos impostos regulatórios – imposto sobre operações financeiras (**IOF**), impostos sobre as importações (**II**) e impostos sobre as exportações (**IE**) – estes são mantidos com os devidos ajustes. A incidência das contribuições para os **Fundos de Participação** se fará sobre todos impostos federais a um percentual único e inferior aos atuais em função da ampliação da base tributária.

Os impostos sobre propriedade dos Estados (**ITCD** e **IPVA**) e Municípios (**IPTU** e **ITBI**) são mantidos. Em compensação, com o fim da competência residual da União, os Estados federados perdem a participação de 20% no caso de eventual nova arrecadação. Os Estados e Municípios também perdem o IRRF incidente sobre os rendimentos por eles pagos. Os Estados subnacionais hoje já perdem o IRRF da União que deixou de ser considerado na apuração do **FPE** e **FPM** em função do **FEF**.

O **FPE** passa ser de 18% e o **FPM** de 27% sobre a nova base dos impostos federais. Fica criado um Fundo Especial (FE) de 8% sobre os impostos federais para ressarcimento de eventuais perdas dos Estados subnacionais decorrentes da extinção dos atuais ICMS e ISS. No entanto, como o IMF é dedutível

do IR, a base do **FE** ficará reduzida. Os fundos regionais do NO, NE e CO são também extintos. O instituto da substituição tributária ficou preservado. Consta da proposta a criação Consta da nova versão a possibilidade do **ITR** ser cobrado pelos Estados e Distrito Federal. Mas, como se observa, a nova proposta de reforma tributária, além de retirar a autonomia fiscal dos Estados subnacionais, conduz a um processo de forte recentralização tributária que põe em “xeque mate” o sistema federativo brasileiro.

5. Os Modelos de Simulações da Reforma Tributária e a Perda da Autonomia Fiscal

Como vimos há vários problemas no **federalismo fiscal brasileiro**. De fato, a ausência de normas reguladoras, quanto as receitas e a repartição dos encargos públicos entre a União, Estados e Municípios, tem gerado várias ações competitivas entre os governos subnacionais que acabaram resultando nas “**guerras fiscais**” para atrair investimentos privados. Neste contexto, portanto, a indefinição na fixação de regras duradouras acaba trazendo consequências adversas e predatórias para os entes federados, dentre as quais vale destacar as seguintes:

- Dificuldades dos Estados federados para atingirem metas de **eficiência tributária** em um ambiente de forte concorrência por renúncia fiscal entre as subunidades federadas;
- Dificuldades dos Estados federados para alcançarem metas de **equidade fiscal** na medida em que não há definição da competência dos encargos para cada esfera de governo;
- Dificuldades do Estados federados para acompanharem metas de **justiça social** num quadro institucional onde não há mecanismos **transparentes** à cobrança política das **responsabilidades** sobre as contas públicas por parte do cidadão – contribuinte;
- Dificuldades dos Estados federados para fixarem **metas fiscais** devido a existência de despesas incompressíveis dos gastos com pessoal e com juros de dívidas públicas acumuladas;
- Dificuldades dos Estados federados na capacidade de **administração fiscal** diante do limitado poder de tributar em face das competências compartilhadas com o Senado e com o CONFAZ; e
- Dificuldades **alocativas** dos Estados federados devido o elevado nível de **receitas vinculadas** que acaba reduzindo a capacidade de alocação eficiente desses recursos.

Como consequência, para discutir qualquer proposta de Reforma Tributária ou Reforma Fiscal, é preciso, previamente, fixar as seguintes **regras**:

1. Não deve haver redução do montante de receitas tributárias que no sistema atual cabe para as três esferas de governo. Por isso, para assegurar essa regra, deve ser criado um fundo de compensação para cobrir as perdas de receitas tributárias durante o período de transição;
2. A carga tributária não deve ser elevada. Isto significa que qualquer aumento de arrecadação deverá partir do aumento da base e da simplificação do sistema tributário vigente;
3. A eliminação dos impostos em cascatas e a criação de novas regras de financiamento para as contribuições vinculadas;
4. A definição do tempo de transição necessário para os devidos ajustes competentes, por parte da administração fazendária, empresas e demais setores envolvidos, para o novo sistema fiscal;
5. As alíquotas dos novos impostos, o percentual de repartição dos fundos públicos, bem com o grau de autonomia fiscal e a instância de competência legal para a fixação dos mesmos, devem ser fixados dentro dessas regras do jogo do sistema federativo.
6. Para isso, os entes federados (União, Estados e municípios) devem buscar harmonizar os seus subsistemas tributários.

A nova proposta de reforma tributária concentra-se principalmente na modernização da tributação indireta. Neste caso, para a negociação do novo pacto federativo fiscal, impõe-se uma série de restrições. Neste particular, pelo menos duas premissas básicas devem ser respeitadas: (1) não deverá haver redução da carga tributária global e (2) não deverá haver alteração no montante da receita disponível de cada esfera de governo. A proposta, como vimos, sugere a extinção do ICMS, IPI, ISS, PIS/Pasep e CONFINS e a substituição desses cinco impostos por três: o IVA federal, o Excise Tax federal e IVV de competência dos Estados (bens) e dos Municípios (serviços). As metodologias adotadas pelos modelos de simulação tributária permitem determinar as alíquotas do IVA, IVV e do Excise Tax de forma a obter o mesmo total de arrecadação gerado pelos impostos e pelas contribuições sociais extintas.

Partindo dessas premissas os novos impostos teriam que gerar uma receita equivalente à gerada pelos impostos que serão extintos. Sendo as receitas disponíveis da União (RDU), dos Estados (RDE) e dos Municípios (RDM) igual a receita total anual (RTA), tem-se:

$$RTA = RDU + RDE + RDM \quad (1)$$

Pela reforma tributária, cada esfera de governo deve preservar a sua receita disponível na mesma proporção que partilha atualmente na receita total. Assim, pode-se escrever as seguintes equações com o subscrito “a” designando a palavra atual:

$$RDU = RDUa \quad (2)$$

$$RDE = RDEa \quad (3)$$

$$\text{RDM} = \text{RDMA} \quad (4)$$

Logo,

$$\text{RDU} + \text{RDE} + \text{RDM} = \text{RTA} = \text{RDUa} + \text{RDEa} + \text{RDMA} \quad (5)$$

Como os novos impostos, resultante da reforma tributária, pode – se reescrever a restrição da preservação das receitas de cada ente federado, como:

$$\text{RDU} = \text{SEL} + \text{IVA} - \text{TUE} \quad (6)$$

$$\text{RDE} = \text{IVVe} + \text{TUE} - \text{TEM} \quad (7)$$

$$\text{RDM} = \text{IVVm} + \text{TEM} \quad (8)$$

Tal que, no agregado, tem – se:

$$\text{IVA} + \text{IVVe} + \text{IVVm} + \text{SEL} = \text{RTA} \quad (9)$$

ou, fazendo $\text{IVV} = \text{IVVe} + \text{IVVm}$, pode – se escrever:

$$\text{IVA} + \text{IVV} + \text{SEL} = \text{RTA} \quad (10)$$

onde IVA, IVV, IVVe, IVVm e SEL são respectivamente as receitas advindas do imposto sobre valor adicionado, do imposto total sobre vendas a varejo de bens e serviços, do imposto sobre vendas a varejo estados, do imposto sobre vendas a varejo dos municípios e do imposto seletivo.

Dada a restrição de preservação da receita disponível de cada Estado e município, se RDEa e RDMA são essas parcelas atuais que cabem respectivamente a cada Estado e Município na receita total (RTA), então:

$$\text{RDEa} = \sum \text{RDEa}_j \quad (11)$$

$$\text{RDMA} = \sum \text{RDMA}_i \quad (12)$$

então as restrições da receita de cada Estado (REj) e Município (RMj) podem ser reescrita, como:

$$\text{RE}_j = \text{RDEa}_j \quad (13)$$

$$\text{RM}_i = \text{RDMA}_i \quad (14)$$

para todo j e i.

As receitas dos impostos indiretos dependem da base potencial tributável(β), do grau do esforço fiscal(α) e da alíquota incidente(t) sobre a base tributável. Assim, a receita do IVA será dada por:

$$IVA = t_{iva} \cdot \alpha_{iva} \cdot \beta_{iva} \quad (15)$$

onde, $0 > t_{iva} < 1$

Do mesmo modo, a receita do SEL pode ser escrita como:

$$SEL = t_{sel} \cdot \alpha_{sel} \cdot \beta_{sel} \quad (16)$$

$0 > t_{isel} < 1$

Os impostos indiretos sobre vendas a varejo de bens (IVVe) e de serviços (IVVm) poderia ser arrecadado pelos Estados (IVV) e compartilhado com os municípios já que é cada vez mais difícil separar gastos com bens dos serviços. Contudo, a partilha da arrecadação do IVV deve ser feita com base na proporção do imposto sobre o consumo de bens (IVVe) e de serviços (IVVm), tal que:

$$IVV = a.IVVe + b.IVVm \quad (17)$$

onde, $a + b = 1$

Como o IVV é monofásico, e portanto incide sobre o bem ou serviço final já acrescido do IVA, a base potencial do IVV num dado Estado é a base efetiva do IVA. Assim, a receita do imposto sobre vendas a varejo arrecadado para cada Estado “j” pode ser escrita por:

$$IVV_j = t_{ivv} \cdot \alpha_{ivv} \cdot (1 - t_{iva}) \cdot \alpha_{iva} \cdot \beta_{iva} \quad (18)$$

e para todos os Estados:

$$IVV = \sum [t_{ivv} \cdot \alpha_{ivv} \cdot (1 - t_{iva}) \cdot \alpha_{iva} \cdot \beta_{iva}] \quad (19)$$

ou ainda

$$IVV = (\alpha_{iva} \cdot \beta_{iva}) \cdot \sum [t_{ivv} \cdot \alpha_{ivv} \cdot (1 - t_{iva}) \cdot b_{iva_j}] \quad (20)$$

onde a participação do Estado “j” na base potencial do IVA é dada por:

$$b_{iva_j} = \beta_{iva_j} / \beta_{iva} \quad (21)$$

Na hipótese do IVA e do SEL virem ser arrecadados pela União, a receita que caberia ao Estado “j” poderia ser escrita por:

$$RE_j = (1 - m_j) IVV - TR_j \quad (22)$$

onde m_j é a parcela correspondente da arrecadação do IVV que o Estado transfere aos seus municípios e o TR_j é o montante das transferências federais recebidas pelo Estado a título de repasse do IVA e do SEL.

Sendo o total das transferências federais recebidas pelos Estados (TRE) a título de repasse da arrecadação do IVA e do SEL expressa por:

$$TR = \sum TRE_j \quad (23)$$

então a receita total dos Estados (RE) pode ser dada por:

$$RE = \sum RE_j \quad (24)$$

Igualmente a receita total que caberia aos Municípios pode ser escrita por:

$$RM = \sum m.IVV - TRM \quad (25)$$

onde TRM é o montante de transferências federais recebidas pelos Municípios a título de repasse da arrecadação do IVA e SEL.

Substituindo as equações (15), (16) e (20) na equação (10), e escolhendo – se a alíquota do imposto adicionado (t_{iva}) como variável de ajuste, tem –se:

$$t_{iva}^* = RTA - t_{sel} \cdot \alpha_{sel} \cdot \beta_{sel} - \alpha_{iva} \cdot \beta_{iva} \cdot \sum t_{ivv} \cdot \alpha_{ivv} \cdot biva_i / \alpha_{iva} \cdot \beta_{iva} (1 - \sum t_{ivv} \cdot \alpha_{ivv} \cdot biva_i) \quad (26)$$

A distribuição da RTA sem perda para cada Estado pode ser obtida pela substituição da equação (18) em (22), o uso da equação (21), da equação (13) e, por fim, a introdução da alíquota t_{iva}^* na equação resultante tem – se:

$$TRE_j = RDEa_j - (1 - m_j) t_{ivv} \cdot \alpha_{ivv} (1 - t_{iva}) biva_j \alpha_{iva} \cdot \beta_{iva} \quad (26)$$

A substituição da equação (26) na (23), determina a equação para os Estados:

$$TR = \sum RDEa - (1 - t_{iva}^*) \alpha_{ivv} \cdot \beta_{iva} \sum (1 - m_j) t_{ivv} \cdot \alpha_{ivv} \cdot biva_j \quad (27)$$

Analogamente substituindo – se a equação (18) em (25) e o uso da equação (21) e da equação (14) e, por fim, da alíquota t_{iva}^* , tem – se a equação:

$$TRM = \sum RDMa - \alpha_{iva} \cdot \beta_{iva} \sum m_j \cdot t_{ivv} \cdot \alpha_{ivv} (1 - t_{iva}^*) biva_j \quad (28)$$

que determina a distribuição das transferências federais sem perda para os municípios.

As simulações da FIPE e da SRF/MF tomaram como base de cálculo o valor estimado do consumo final das famílias a partir do PIB a custo de fatores fornecidos pelo IPEA (1996) e os dados da propensão média a consumir do PNAD/IBGE (1997)²⁴. Apesar disso, o valor de consumo das famílias extraído das contas nacionais não é o melhor parâmetro para medir a base tributária potencial do IVV

²⁴ Torres, Ivo, Rizzieri, Juarez Alexandre Baldini e Zockun, Maria Helena Garcia Pallares (1998). Simulação das Alíquotas, da Arrecadação e do Efeito Preço da Reforma Tributária. São Paulo, FIPE/PNUD; Ver MF/SRF(1998). Modelo de Simulação do Projeto de Reforma Tributária do Ministério da Fazenda. Brasília, SRF/MF; Ver ainda Werneck, Rogério L. F(1998). A Nova Proposta de Reforma Tributária do Governo: Limites do Possível e Incertezas Envolvidas. Rio de Janeiro, PUC – RJ.

estadual. Talvez os dados sobre o valor das vendas promovidas pelo comércio a varejo seja uma fonte mais adequada. Além do mais, o IVV é um imposto sujeito a sonegação. Enfim, não se tem uma base estatística confiável para fazer simulações razoavelmente indicativas.

Neste sentido, as metodologias usadas até agora para simular os impactos da proposta de reforma tributária, apesar dos modelos econométricos, são reconhecidamente sujeitas a desconfiança quanto ao acerto dos seus resultados devido a presença de **incerteza** em relação ao futuro das receitas tributárias. Além disso, cabe observar, as metodologias acima citadas serviram apenas para estimar a receita potencial dos impostos substitutos dos extintos. As alíquotas destes impostos - IVV e IVA – não podem ser muito altas. Nos EUA, por exemplo, a alíquota média do imposto de consumo é de 7%. Esta alíquota, comparada com as fixadas pelas hipóteses, revela distorções nas simulações. A utilização no Brasil de uma taxa razoável do IVV(7%) pode gerar uma receita tributária muito baixa para os subgovernos, além do aumento do grau de dependência financeira decorrente da perda de autonomia fiscal.

A recente proposta de reforma tributária, apresentada pelo Ministério da Fazenda ao Congresso, reconhece dispensabilidade das simulações, a não ser como mero exercício econométrico, uma vez que ficariam assegurados os recursos fiscais, através do “fundo de compensação”, necessários para cobrir qualquer prejuízo dos Estados infranacionais pelo prazo de 12 anos.

Não obstante, essa proposta de recentralização tributária por parte da União macula as boas regras de convivência e de autonomia relativa dos demais entes federados. Por isso mesmo, a atual proposta de reforma tributária enviada ao Congresso deve envolver a participação mais ativa dos Estados e Municípios de forma a negociar um novo desenho do federalismo fiscal baseado nos critérios de eficiência, equidade, autonomia e harmonia fiscais com vistas a promover não só a inserção competitiva das empresas brasileiras na economia internacional, mas também sem prejuízo do desenvolvimento das regiões mais atrasadas do país.

Conclusão

Pode-se dizer que a federação é uma forma de organização política do Estado – Nação num território e que tem na distribuição de competências entre as três esferas de governo, para arrecadar e gastar, uma de suas manifestações por meio da qual os cidadãos podem ter acesso às políticas públicas. Logo um novo regime fiscal para o país, que contemple as receitas tributárias e os encargos públicos com um novo código de responsabilidade fiscal para os três entes federados do país, requer uma renegociação política em torno de um novo pacto federativo.

Nesse pacto federativo, a equalização fiscal tem uma dimensão territorial – espacial que deve ser contemplada com vistas a reduzir as desigualdades regionais de acesso dos cidadãos a infraestrutura básica de serviços e oferta dos bens públicos. Hoje existe um razoável consenso em torno da real necessidade de uma reforma fiscal. Mesmo assim a peça de resistência dos governadores sobre o novo sistema tributário deve localizar-se em torno da criação dos impostos sobre consumo de base ampla que deverá substituir os atuais impostos de consumo.

Por outro lado, com a globalização e a ampla abertura comercial, os impostos indiretos e as contribuições sociais em cascata reduzem não só a competitividade interna e externa das empresas brasileiras, como provocam uma sobrecarga fiscal sobre o contribuinte.

Neste sentido, além da preservação da descentralização fiscal conquistada, as motivações que devem balizar a reforma fiscal brasileira são a harmonização e simplificação. Conciliar técnica e politicamente a descentralização fiscal com harmonização tributária é possível, desde que a questão da autonomia fiscal seja reavaliada. Para isso, a partilha tributária de um imposto de consumo de base ampla significa que os entes federados devem renunciar as suas autonomias legislativas para preservarem bases de arrecadação compatíveis com grau de descentralização fiscal alcançado. De fato, na atualidade, a autonomia absoluta individual requerida por cada ente federado deve ceder lugar a uma autonomia relativa de todos para a preservação da unidade federativa em torno da redução das desigualdades sociais.

No entanto, “como a pressa é inimiga da perfeição”, não se pode esperar que todos os problemas do sistema tributário brasileiro possam ser resolvidos de uma única vez. Como o equilíbrio fiscal federativo é a principal questão para o sucesso ou insucesso de qualquer proposta de reforma tributária, então qualquer mudança estrutural de profundidade deve ser conduzida com cautela. Há que se encarar a reforma fiscal como um processo que permita um aperfeiçoamento ao longo do tempo pela via da oportuna negociação política.

No atual quadro de crise fiscal e de recessão econômica, a substituição integral e abrupta do modelo vigente para um novo modelo desconhecido gera riscos e incertezas de perdas de receitas tributárias, sobretudo pelos governos infranacionais, decorrentes de erros de calibragem das novas alíquotas e da amplitude da real base tributável esperada. O sentido da reforma fiscal não se discute, porém a sua viabilidade dependerá da possibilidade do novo ICMS dispor de uma base ampla suficiente para superar os impostos e contribuições sociais que serão extintos. Além do mais, como a proposta do governo federal se propõe a reduzir as alíquotas dos novos impostos, a base tributável deve ser ampla e o

esforço fiscal máximo deve ser perseguido. No caso das alíquotas virem ser altas, então a base tributável não deverá ter a amplitude esperada.

Neste ponto, a proposta do governo federal precisa encontrar um novo desenho federativo fiscal. De fato, a federalização do novo ICMS, enquanto um IVA nacional administrado pela União, apesar de defendido pelos fiscalistas, significa na prática exigir dos Estados que renunciem a sua principal fonte de receita própria – o ICMS estadual. Com isso, além da perda da autonomia fiscal, os Estados aumentariam a dependência financeira deles em relação a União. Mesmo que venha a ser criado um novo “fundo de compensação” para assegurar a cobertura das perdas de receitas tributárias dos Estados subnacionais, ainda assim a repartição do total da arrecadação, constante da proposta da reforma tributária do governo federal, alterará a partilha – especialmente dos Estados do sul, sudeste e centro – oeste – de forma que alguns deixariam a posição de doadores líquidos para uma outra de receptores líquidos de recursos.

A expectativa disso vir ocorrer gerará descontentamentos por parte dos governos desses Estados, senão do ponto de vista da compensação da perda tributária, pelo menos do ponto de vista político pela perda da autonomia tributária. Alguns governadores parecem tirar vantagens políticas com a administração das liberações do FPM e ver com bons olhos uma menor grau de dependência de recursos de fontes federais. Para superar essa resistência, talvez fosse prudente incorporar na atual proposta de reforma fiscal um maior grau de automatismo na redistribuição dos recursos fiscais do IVA nacional para que os Estados possam perceber a participação do novo ICMS mais como uma receita própria do que uma transferência do governo federal.