

VITORINO ALVES DA SILVA

CONSTITUIÇÃO DE 1988 E FEDERALISMO TRIBUTÁRIO:

IMPACTOS SOBRE AS FINANÇAS MUNICIPAIS

Dissertação apresentada ao Instituto de Economia da Universidade Estadual de Campinas, para obtenção do título de Mestre em Economia sob a orientação do Prof. Dr. Fabricio Augusto de Oliveira

*Está exemplar
correspondente ao original da
tese defendida pelo autor
Vitorino Alves da Silva em
10-10-92 e orientada pelo Prof.
Dr. Fabricio Augusto de Oliveira*

Fabricio Augusto de Oliveira

CAMPINAS

OUTUBRO - 1992

UNICAMP
BIBLIOTECA CENTRAL

AGRADECIMENTOS

Este trabalho, a exemplo de todos, constitui resultado de esforço individual -por vezes, solitário- como também, do apoio e contribuição de diversas pessoas. O crédito individual acompanha, necessariamente, esta dissertação, enquanto que, os demais, que não são poucos, exigem explicitação, sob pena até de omissão, neste momento.

Em primeiro lugar, cabe registrar a presença do orientador, prof. Dr. Fabricio Augusto de Oliveira que, prontamente, aceitou esta condição, sem nunca ter visto este seu orientando. A sua distância crítica permitiu-me condições de construir plenamente o recorte metodológico pretendido, sem contudo, esquivar-me do rigor científico e teórico que, sempre consigo, acompanha sua jornada de proficuo estudioso das finanças públicas e de crítico contumaz das políticas recessivas, apontando os efeitos deletérios da crise econômica e do ambiente inflacionário sobre as contas governamentais. Os eventuais equívocos remanescentes são de minha responsabilidade. Ademais, na pessoa dele, e dos professores -e discussões- dos cursos de mestrado que frequentei, pude confirmar o depoimento de muitos, atestando o compromisso dessa Casa em prol do avanço do estudo da ciência econômica, em geral, e da economia brasileira, em particular.

Ao final de 1987, quando da conclusão dos créditos de mestrado, o tema desta dissertação encontrava-se em efervescente discussão, no interior dos trabalhos constituintes, que se estenderiam até 5 de outubro do ano seguinte. O assunto, entretanto, passou a frequentar -infelizmente- as perspectivas individuais somente a partir do final de 1989. Nesta época, acompanhando a execução orçamentária do município de Uberlândia-MG e enquanto formulava estimativas de receita -e de despesa- convivi com a extrema precariedade do planejamento a nível municipal -fico pensando, os demais municípios menores(?)- e com o desconhecimento generalizado das regras, principalmente das transferências, recém aprovadas pela Carta do ano anterior. Ao mesmo tempo, a execução orçamentária, acompanhada, por vezes, dia-a-dia, não confirmava, aparentemente, todo o "alvorço" criado em torno da reforma tributária. Nestas condições, surgiu a motivação para esta pesquisa. Espero que os seus resultados possam contribuir, não só para o que se lhe propõe, mas também para auxiliar na tarefa de planejamento e orçamentação das prefeituras municipais, em especial, na compreensão da totalidade dos condicionantes das transferências tributárias intergovernamentais, principal fonte de financiamento para a manutenção da totalidade dos municípios brasileiros. Aos colegas de Divisão, Lindolfo Vilela e Adersônia Olímpio, renovo as expectativas, ao mesmo tempo, esperando que este estudo possa contribuir, de alguma forma, para a elaboração do orçamento, baseando-se em critérios crescentemente técnico-científicos.

O apoio institucional da Secretaria de Finanças da Prefeitura de Uberlândia-MG, ao tornar disponíveis os dados orçamentários mensais, foi decisivo. Num total de setenta e quatro (74) localidades mineiras, doze (12) responderam, em tempo hábil, ao pedido de envio da contabilidade oficial, referente ao período de 1985 a 1990. Aos ex-economistas da Prefeitura de Uberlândia-MG, Sandro e Hamilton, quero dizer que a consolidação dos balancetes mensais de 1982 a 1988, num banco de dados de fácil acesso, representou importantes "economias de escala" ao final do trabalho, tornando desnecessário o acesso ao "arquivo morto"; principalmente, quando, ao final de 1990 -meses antes da minha solicitação, por necessidade imperiosa de "liberação" do armário, preciosas informações -já consolidadas- foram conduzidas ao esquecimento. Os agradecimentos institucionais se estendem à Superintendência Regional Paranaíba da Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais, à atenciosa equipe do Valor Adicionado Fiscal -VAF- da Prefeitura de Uberlândia-MG e à Biblioteca da Universidade Federal de Uberlândia-UFU, nas pessoas de seus servidores técnico-administrativos. Internamente, aos colegas -alguns, também, ex-professores- do Departamento de Economia da UFU que, coletivamente, criaram as condições de trabalho, inclusive o ambiente acadêmico, que, sem dúvida, contribuíram decisivamente para a consecução - neste prazo- desta pesquisa. Aos que lutam pela conservação dos órgãos públicos financiadores de pesquisa no País, reitero o fundamental apoio financeiro proporcionado pelo CNPq nos dois anos de realização dos créditos de mestrado. Na secretaria do IEI- Unicamp, as referências são, claro, para a Márcia -e o Alberto. No

Departamento de Economia-UFU, a presença da Clarice e da Cleide, inclusive, a última enfrentando, também, a "leitura" dos primeiros manuscritos. No Cepes/UFU, o apoio de "seus" técnicos, em especial, ao Luís e ao Alvaro, este solicitado, como sempre, na ardúa tarefa de composição do texto final dos iniciados na técnica programática.

Os apoios pessoais remontam à graduação. Aos amigos Carlos Diniz e Wagner Borges, com os quais tem sido possível permanecer em alguns "sonhos". Aos colegas de república, José Luiz, "Mauricinho" e Roberto, aos quais parecia ininteligível receber para estudar. Aos colegas de mestrado, em especial, aos amigos Bethânia, Toninho, Fernando e Simão, por tornarem agradável a permanência nestas terras de Campinas. Ao amigo Eduardo Nunes Guimarães daí, deu "tese". Aos pais e irmãos, sempre presentes.

A Ivone, que certamente pôde compreender, por outro ângulo, o ato de pesquisar, dedico este trabalho.

INDICE

INTRODUÇÃO	00
CAPITULO I - FEDERALISMO TRIBUTARIO NO BRASIL: EVOLUÇÃO E ALGUNS APONTAMENTOS	01
1.1. INTRODUÇÃO	01
1.2. PERIODO 1889-1930	01
1.3. PERIODO 1930-1946	01
1.4. PERIODO 1946-1964	02
1.5. PERIODO 1964-1988	03
CAPITULO II - A REFORMA TRIBUTARIA DE 1988	06
2.1. EVOLUÇÃO E REFORMA DE SISTEMAS TRIBUTARIOS	06
2.2. ANTECEDENTES	07
2.3. A REFORMA TRIBUTARIA	10
2.3.1. OBJETIVOS DA REFORMA TRIBUTARIA	10
2.3.2. ALTERAÇÕES TÉCNICAS NA COMPETENCIA EXCLUSIVA	10
2.3.2.1. COMPETENCIA TRIBUTARIA DA UNIÃO	10
2.3.2.2. COMPETENCIA TRIBUTARIA DOS ESTADOS	11
2.3.2.3. COMPETENCIA TRIBUTARIA DOS MUNICIPIOS	11
2.3.3. ALTERAÇÕES TÉCNICAS NA REDISTRIBUIÇÃO DAS RECEITAS	11
2.3.4. OUTRAS ALTERAÇÕES TÉCNICAS	12

2.4. REFORMA TRIBUTARIA DE 1988: ANÁLISE	127
2.5. ESTIMATIVAS DOS IMPACTOS FINANCEIROS DO NOVO SISTEMA	138
CAPITULO III - FINANÇAS MUNICIPAIS E REFORMA TRIBUTARIA DE 1988 ...	147
3.1. FONTES DE FINANCIAMENTO DOS ENCARGOS DE GOVERNO	147
3.1.1. FONTES DE FINANCIAMENTO DOS GOVERNOS MUNICIPAIS	153
3.1.1.1. RECEITA PROPRIA E TOTAL: GRAU DE AUTONOMIA	158
3.2. TRANSFERENCIAS INTERGOVERNAMENTAIS: F.P.M. E I.C.M.S.	167
3.2.1. TRANSFERENCIAS INTERGOVERNAMENTAIS EM CONJUNTO: EVOLUÇÃO ..	167
3.2.2. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICIPIOS (FPM)	179
3.2.3. TRANSFERENCIAS DO I.C.M.S.	197
3.3. EVOLUÇÃO REAL DAS FINANÇAS MUNICIPAIS: 1985-1991	206
3.3.1. PRINCIPIOS METODOLOGICOS	208
3.3.2. MUNICIPIO DE UBERLANDIA: SINGULARIDADE	216
3.3.3. MUNICIPIO DE UBERLANDIA: GENERALIDADE	254
CONCLUSÃO	268
BIBLIOGRAFIA	271

INTRODUÇÃO

A nova ordem jurídica, introduzida pela Constituição Federal promulgada a 5 de outubro de 1988, apesar da temporalidade envolvida em sua elaboração, e de conter dispositivos de revisão - até com determinação de datas, vem sendo alvo de críticas variadas, reforçadas recentemente, inclusive, pelo Governo Federal. O mesmo acabou por identificar, na Carta Magna, a existência de normas impeditivas ao combate adequado ao fenômeno inflacionário e à retomada do crescimento -e desenvolvimento- econômico. No entanto, a Constituição não está -nem mesmo- acabada pois, para vigorar plenamente, depende de leis complementares previstas em seu interior.

Neste processo, o Título VI, "DA TRIBUTAÇÃO E DO ORÇAMENTO", tem sido apontado, dentre outros, como passível de modificações. A despeito do seu caráter recente, inúmeras vezes têm se pronunciado acerca da necessidade de uma nova reforma tributária. O tema tem ocupado, deste então, com certa frequência, a agenda político-econômica da sociedade brasileira. Deve-se destacar, ademais, a proposta de -máxima- simplificação do sistema tributário, através da substituição das figuras tributárias existentes por imposição única: o imposto sobre transações financeiras. Entretanto, em vários dos ditos desdobramentos do novo texto constitucional, o que tem se demonstrado é determinada

superficialidade nas análises ao lado de -extrema- rapidez nas propostas. Assim é, também, o caso acima.

Procurando escapar a este quadro mais geral, este trabalho, realizado de junho de 1990 a junho de 1992, busca examinar, a exemplo de outros inclusive citados mais adiante, os desdobramentos derivados do novo sistema tributário. Tornou-se senso comum a afirmação de que a reforma de 1988 não esteve direcionada para a questão da elevação da carga tributária -ou de outro modo, para a da disponibilidade de recursos em mãos do setor público, mas sim, para a da mudança da relação entre os membros da federação: União, estados e municípios. Em outras palavras, o debate desenvolveu-se em torno do federalismo fiscal, ou seja, mais particularmente, da repartição das competências tributárias: a que esfera de governo pertence a receita de cada imposto. Vale dizer, neste momento, que a temática do federalismo fiscal envolve, pelo menos, três ordens de questões: a tributária propriamente dita - repartição dos recursos e distribuição dos encargos, a dos instrumentos de crédito governamental e a da administração descentralizada. A mencionada afirmação pode resultar tanto de uma -rápida- observação do texto legal vigente, relativamente ao anterior, quanto, e principalmente, da análise mais detida da nova estrutura fiscal. Sendo assim, o objeto de nosso estudo envolve o novo sistema tributário, instituído pela Constituição de 1988, notadamente no que se refere ao campo do federalismo fiscal e, em especial, no âmbito tributário.

No geral, os estudos acerca do sistema tributário brasileiro não têm dedicado a devida atenção ao tema do federalismo

fiscal. Na maioria das vezes, aparece de forma marginal e, por isso, fica colocado superficialmente. Existem, contudo, alguns trabalhos clássicos sobre o assunto¹. Apesar disso, falta-nos, ainda, um estudo aprofundado em torno dos determinantes e da evolução do federalismo fiscal no País. Todavia, este não é nosso propósito.

Ademais, trata-se de questionar a própria forma como alguns analistas introduzem o princípio do federalismo fiscal, associando-o à idéia da presença de "problemas" neste padrão de organização tributária. Em outras palavras, são os "problemas" fiscais dos estados federativos -vale lembrar, autonomia das esferas com necessidade de compatibilizar as diversas ações, consistência entre fontes de receita e os encargos, existência de benefícios e/ou custos externos, presença de desigualdades na distribuição da renda entre os estados com necessidade de transferências, as funções fiscais (alocação, distribuição e estabilização) vis-à-vis seu nível -adequado- de jurisdição (federal, estadual e/ou local), etc.- que, na verdade, aparecem constituindo o federalismo fiscal². Não nos passa despercebido que o tema só pode emergir em sistemas tributários não-unitários. Contudo, se se trata de "problemas" mesmo os unitários convivem com

1 - Entre estes lembramos MAHAR, Dennis J. . Federalismo fiscal no Brasil: a experiência histórica In REZENDE DA SILVA, Fernando Antonio, et al. . Política fiscal e programação dos gastos do governo. _ Rio de Janeiro: IPEA/INPES, 1976, p. 241-80 e BRASILEIRO, Ana Maria. O federalismo cooperativo In Simpósio sobre as relações intergovernamentais. _ Rio de Janeiro: IBAM, 1973.

2 - Esta perspectiva, incorporada, de alguma forma, na maioria dos estudos em torno do tema, mesmo que implicitamente, aparece de forma explícita em NUSGRAVE, Richard A. & NUSGRAVE, Peggy B. . Finanças públicas: teoria e prática. _ Rio de Janeiro: Campus/USP, 1980, Cap. 29 e em ARAÚJO, Aloísio Barbosa de, et al. . Transferência de impostos aos estados e municípios. _ Rio de Janeiro: IPEA/INPES. Col. Relatórios de Pesquisas 16, 1979, cap. 2.

eles. O nosso entendimento, partilhado com alguns autores, caminha para a consideração do federalismo fiscal como uma questão do sistema tributário e, como qualquer outra -equidade, por exemplo- deve ser objeto de análise, mas não sob a ótica apriorística e exclusivista dos "problemas". Nesta última forma, acaba-se por construir um imaginário em que, por si próprio, os sistemas tributários unitários aparecem dotados de determinada vantagem relativa em comparação aos federativos. Por vezes, na análise comparativa entre os dois sistemas, ao nível de países, denuncia-se a incapacidade de incorporar os elementos específicos, principalmente, dos federativos, e aponta-se, nestes, elementos adicionais impossibilitadores do equacionamento dos distintos graus de desenvolvimento económico local e/ou regional vis-à-vis a necessária conversão de todos os -ou da maioria dos- habitantes em indiferenciados cidadãos, sob a ótica do dispêndio e do fornecimento de "bens públicos". Por certo, nem mesmo os sistemas unitários respondem, adequadamente, à esta problemática.

Ainda, as possíveis diferenciações relativas, neste âmbito, não podem ser associadas tão só, ou principalmente, a esta característica, mas sim, devem estar reportadas a condicionantes mais gerais, por exemplo, à estrutura tributária -direta e indireta, ao processo histórico-social específico de desenvolvimento económico -inclusive em termos regionais- e ao padrão de distribuição da renda. Ao mesmo tempo, referida abordagem analítica deve ser implementada, obrigatoriamente, a partir de uma perspectiva histórica e do confronto das forças sociais atuantes no sistema, as quais conformam o papel destinado a cada esfera de

governo. Desse modo, abandonam-se as frequentes análises que, implicitamente, incorporam -em maior ou menor grau- a noção de certo padrão "Ideal" de federalismo fiscal e, a partir daí, confronta-o com a evolução histórica concreta no país. Desta forma, a análise da evolução do federalismo fiscal adquire conteúdo determinístico, no qual as distintas "estruturas" deste sistema, ao longo do tempo, expressam, agora, formas diferenciadas de organização no interior da mesma estrutura tributária federativa, contrariamente ao desenvolvimento da argumentação, fundada, por vezes, em juízos de valor, acerca da natureza dessa mesma "estrutura". Nesta perspectiva analítica, procedemos à recuperação evolutiva dos principais traços, anteriores a 1988, do federalismo tributário no País (**CAPITULO I**). Os distintos períodos -"1889-1930", "1930-1946", "1946-1964" e "1964-1988"- expressam, assim, a formatação diferenciada do federalismo fiscal no Brasil, consoante as condições reinantes a cada momento.

No **CAPITULO II**, após iniciarmos pela elucidação do emprego do termo "reforma tributária" e pelo exame dos seus determinantes, avançamos pela análise, a partir da explicitação das alterações técnicas introduzidas, do sistema tributário instituído em 1988, inclusive, com a recuperação dos seus antecedentes e do quadro econômico geral da década de 80. A mesma, em síntese, reafirma o objetivo básico do novo texto legal no sentido da redistribuição das receitas tributárias entre as esferas de governo.

O nosso objetivo, como já foi dito, é o estudo do novo sistema tributário sob a ótica do federalismo fiscal.

Particularmente, iremos perquirir acerca dos impactos da reforma tributária sobre as finanças municipais, em especial, no que se refere às fontes de financiamento dos encargos de governo. Em primeiro lugar, porque as estimativas apontam para esta órbita os maiores ganhos da redistribuição fiscal. Em segundo lugar, dado as características institucionais da maioria dos municípios brasileiros, poucos possuem estruturas de planejamento e/ou de pesquisa. As estimativas de receita, nesta instância, são, em geral, exercícios de futurologia, ainda mais, se se tem em conta a variação nas taxas de inflação.

Por outro lado, a maioria dos estudos, no âmbito do federalismo fiscal, considera os níveis de governo apenas em seu conjunto: federal, estadual e municipal. No entanto, nos dois últimos, este tipo de análise resseente-se de importante questão presente, justamente, em sistemas federativos: a atribuição de idêntica competência tributária -e financeira- aos membros de mesmo nível de governo -no Brasil, estados e municípios- vis-à-vis seus diferentes graus de desenvolvimento econômico e, portanto, efetivamente, distintas capacidades tributárias. Sendo assim, o tradicional exame da distribuição da arrecadação tributária própria e da dos recursos tributários efetivamente disponíveis por nível de governo, considerado, de alguma forma, como expressão-síntese do sistema federativo, relega aspecto fundamental desta mesma estrutura, qual seja, a nítida heterogeneidade dos membros de cada esfera subnacional. Daí, a razão de nosso estudo das finanças municipais, ao lado da consideração deste foco de análise, incorporar o exame deste nível de governo na sua heterogeneidade.

Ademais, o vir-a-ser, ou mesmo, o fazer-se município -ou estado, não está reportado ao conjunto dos municípios -ou estados, conforme induz a análise que se restringe à sua homogeneidade -vale dizer, nível de governo, mas sim, a(os) outro(s) município(s), em particular. Ou de outra forma, o termo "nível de governo federal" congrega apenas um único "ser" e é, portanto, capaz de representar unicidade de constituição e de propósitos de ação. Ao contrário, o termo "municipal" -e "estadual"- envolve distintas entidades que, somente nesta sua homogeneidade podem assumir constituição e propósitos de ação únicos. Ou seja, nenhum município -ou estado, em particular, conterà suas ações, principalmente políticas, a partir da demonstração, apenas, do aumento percentual da participação do "nível de governo municipal" -ou "estadual"- no "bolo tributário", pois, as mesmas estão voltadas, notadamente, para o suporte das necessidades colocadas pelo -intenso- processo de urbanização no País. Vale lembrar, no período 85-91, três novos estados e quase quatrocentos (394) municípios foram incorporados, sem qualquer "memória", aos níveis de governo, respectivamente, "estadual" e "municipal".

A análise privilegiadora da -ou melhor circunscrita à- distribuição dos recursos tributários por níveis de governo -ou como proporção do PIB- não consegue, assim, nem na ótica federal, responder adequadamente acerca da capacidade, por parte das diversas entidades governamentais, de cumprimento das funções públicas. Por isso, nosso estudo avança para a consideração das finanças municipais, enfocando, principalmente, a sua perspectiva de heterogeneidade.

O **CAPITULO III**, tendo como suporte as novas competências fiscal e financeira estabelecidas na Constituição de 1988, é destinado à análise, propriamente dita, dos impactos da reforma tributária sobre as finanças municipais. O período de análise se estende de 1985 a 1991. A mesma é executada, após a consideração das fontes de financiamento dos encargos de governo, através do exame de três indicadores.

O primeiro corresponde ao quociente receitas próprias/receita total, tomado como representativo do grau de autonomia da esfera municipal. O seu aumento significa maior autonomia local e, portanto, reforço ao princípio federativo, a sua diminuição teria sentido contrário.

Contudo, maiores volumes de transferências intergovernamentais são, por certo, preferíveis à situação oposta e, portanto, nem sempre, decréscimo no indicador significa, necessariamente, obstáculo ao federalismo, embora represente perda de competência e de autonomia fiscais. Deste modo, a análise das transferências intergovernamentais, das vinculações, bem como, das interrelações das competências tributárias e, especificamente, pela sua relevância nas receitas municipais, do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) e das transferências estaduais (ICMS), constitui outro indicador. Neste ponto, ao contrário -da maioria- dos estudos acerca dos efeitos do novo texto que, por hipótese, analisam a redistribuição das receitas tributárias a partir, somente, dos novos percentuais -ampliados- de distribuição dos impostos federal (IR e IPI) e estadual (ICMS), identificamos a presença de -pelos menos- quatro condicionantes dos montantes

transferidos. Os mesmos são: i) o total de recursos proporcionado pelo imposto em questão, que depende, por sua vez, da respectiva legislação e do desempenho econômico setorial e global; ii) o percentual de distribuição do imposto; iii) os critérios de repartição e, iv) os prazos envolvidos nas transferências.

O terceiro indicador refere-se à análise da evolução real, no período, das receitas municipais, buscando examinar alguns efeitos advindos das altas taxas de inflação e da instabilidade do crescimento econômico. A presença destes dois condicionantes poderia estar associando maior redistribuição fiscal de uma base tributária diminuída, ao invés, de uma constante e/ou mesmo em expansão.

Para o cálculo e análise do comportamento real das receitas municipais foi escolhido, dado a operacionalidade técnica na obtenção dos dados e por termos exercido a Gerência da Divisão de Planejamento Econômico e Financeiro da -sua- Secretaria de Finanças, o município de Uberlândia-MG.

Posteriormente, a partir de metodologia construída, apoiada no percentual de participação do total das transferências nas receitas totais conjugado com os índices de participação municipal na receita dos impostos, pudemos estender -relacionalmente- a análise ao conjunto de doze (12) municípios mineiros: Araxá, Centralina, Cruzeiro da Fortaleza, Delfinópolis, Ipiacú, Ituiutaba, Monte Alegre de Minas, Monte Carmelo, Pedrinópolis, Santa Vitória, Tapirai e Vazante. Vale ressaltar, nossa programação inicial previa setenta e quatro (74) localidades. Todavia, a extrema dificuldade na obtenção dos dados, vivenciada

por longo período de tempo, determinou a sua realização com os referidos doze municípios, sem contudo, vale dizer, resultar em prejuízos, a não ser em extensão, na análise da evolução das receitas municipais.

Ao final (**CONCLUSÃO**), são sumarizados os resultados obtidos e levantadas algumas questões em torno da problemática atual do sistema tributário brasileiro. Em primeiro lugar, reafirmamos a importância das transferências tributárias intergovernamentais para o financiamento dos governos subnacionais, notadamente dos menos desenvolvidos, sendo até, por vezes, razão de sua própria existência. Em segundo lugar, advogamos que a análise das finanças das instâncias subnacionais não pode ficar restrita ao exame do chamado nível de governo "estadual" ou "municipal", mas sim, como realizado neste trabalho, deve avançar para a consideração da complexa heterogeneidade que envolve cada nível de governo. Ademais, argumentamos pela incapacidade, do exame do simples aumento dos índices de participação nos impostos federais e estaduais (IR, IPI e ICM(S)) destinados às transferências tributárias intergovernamentais, por si só, dar conta da totalidade explicativa do movimento recente, seja das mesmas, seja do conjunto da receita dos governos subnacionais. Por último, defendemos que a verdadeira reforma tributária, capaz de ampliar os recursos não só das entidades subnacionais, mas também do governo federal, e desta forma, possibilitar o aperfeiçoamento do federalismo fiscal no País, deve envolver a recuperação da rota do crescimento econômico e a contenção -ou melhor a diminuição- dos níveis inflacionários.

CAPITULO I

FEDERALISMO TRIBUTARIO NO BRASIL: EVOLUÇÃO E ALGUNS APONTAMENTOS

1.1. INTRODUÇÃO

Neste capítulo, dedicamo-nos à recuperação evolutiva dos principais traços do federalismo tributário no País. Note-se que os distintos períodos relacionam-se, em linhas gerais, às diversas constituições brasileiras, marco jurídico específico de cada desenho tributário. Cabe mencionar que estas constituem, neste aspecto, expressão-síntese das condições sócio-político-histórico-econômicas reinantes a cada momento.

1.2. PERIODO 1889-1930

Até 1891, prevalecia no País a organização unitária de governo, presente durante os anos do Império. Neste ano, através da primeira Constituição republicana, inaugura-se em termos legais a federação brasileira. Esta, por sua vez, "... implantou-se menos em decorrência de alterações de monta na estrutura econômica do que

como inevitável consequência da instauração do regime republicano..."³, dois anos antes.

De fato, até 1930, o dinamismo da economia esteve assentado no setor exportador, além do que, restrita era a intervenção do Estado nos domínios econômicos, restringida à alterações no imposto de importação. Desta forma, com um padrão de acumulação baseado na atividade primário-exportadora, os impostos sobre o comércio exterior respondiam por parcelas mais importantes da receita tributária. Se era assim até os anos 30, com mais propriedade o seria no final do século XIX. A Constituição de 1891, demonstrando esta realidade, distribuiria assim os dois impostos de maior capacidade de arrecadação: entre a União -Imposto de Importação- e estados -Imposto de Exportação.

A estrutura tributária, embora concentrada nos impostos sobre as transações com o exterior, não se resumia nestes. A União, além do imposto sobre a importação, cabia o de selo ("taxa"), o direito sobre a entrada, saída e estada de navios e a taxa dos correios e telégrafos federais. De seu lado, aos estados foram destinados os impostos sobre a exportação, sobre as propriedades rural e urbana, sobre transmissão de propriedade, sobre indústrias e profissões, taxas de selo sobre os seus negócios e as contribuições ("taxas") dos correios e telégrafos estaduais.

Ademais, era facultada, não só à União mas também aos estados -cumulativamente ou não, a competência residual para instituírem novos impostos com incidência diversa dos previstos na

3 - ARAÚJO, Aloísio Barbosa de, et al., Op. cit., p. 23.

Carta⁴. Em termos do governo federal, esta faculdade seria exercida para a criação, pelo menos, do Imposto de Consumo e o de Renda e Proventos, conforme demonstrativo da receita tributária federal para os anos 1923-33⁵. A autonomia dos estados esteve garantida pela possibilidade de exercerem "... todo e qualquer poder, ou direito que lhes não for negado por cláusula expressa ou implicitamente contida nas cláusulas expressas da Constituição..."⁶. A reforma constitucional de 1926 limitaria aquela autonomia, ampliando as possibilidades de intervenção da União nos estados⁷.

Com relação aos municípios, foi dedicado todo o Título III, de artigo único (1) -Artigo 68, dentre o total de 100 artigos. Sua autonomia estava garantida à critério dos estados, bem como, por consequência, as suas fontes de receita. Em outras palavras, a nível da Constituição, não existia autonomia local, pois que, subordinava-se às leis estaduais, com certeza, diferenciadas entre si. No entanto, em alguns casos, foram "... respeitadas as competências municipais sobre fatos gerados neste âmbito, e ainda

4 - Constituição de 1891, Artigos 7, 9, e 12 In CAMPANHOLE, Adriano & CAMPANHOLE, Hilton Lobo (orgs.). Constituições do Brasil. 9 Ed.. - São Paulo: Atlas, 1986, p. 593-647.

5 - OLIVEIRA, Fabrício Augusto de . A reforma tributária de 1966 e a acumulação de capital no Brasil. - São Paulo: Brasil Debates, 1981, p. 19. O Imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza foi instituído pelo Artigo 31 da Lei de Orçamento n. 4.625 de 31 de dezembro de 1922, cujo teor estabelecia: "Fica instituído o imposto geral sobre a renda, que será devido, anualmente, por toda a pessoa física ou jurídica, residente no território do país, e incidirá, em cada caso, sobre o conjunto dos rendimentos de qualquer origem". Cf. LONGO, Carlos Alberto. Por um orçamento confiável. - Belém: CEJUP, 1990, p. 95. Vale destacar, na origem, o seu caráter de imposto sobre a renda global, logo abandonado.

6 - Constituição de 1891, Artigo 65, 2, In CAMPANHOLE, Adriano & CAMPANHOLE, Hilton Lobo (orgs.). Constituições do Brasil. 9 Ed.. - São Paulo: Atlas, 1986, p. 608.

7 - Idem, Ibidem, p. 638-45.

atribuídas outras determinadas pelas características econômicas e políticas da época ..."⁸. A partir disso, da receita total arrecadada no País entre 1910 e 1933, 15% teriam sido apropriados pelas instâncias municipais. Ademais, no mesmo período, a participação da arrecadação própria no total da receita correspondia, em municípios paulistas, a cerca de 75%. Porém, além da concentração destes recursos nos grandes centros urbanos, a competência tributária delegada à órbita municipal envolveu os impostos dotados de reduzidas possibilidades de arrecadação, como seria o caso, inclusive, do imposto sobre indústrias e profissões. Por sua vez, o alto índice de receita própria indica apenas a ausência de mecanismos de transferências, parcos no caso estadual e inexistentes a nível federal.

Na verdade, mesmo com o índice de participação na receita total do País, a proclamação da República, ao mesmo tempo em que propiciou aos estados mais desenvolvidos adequado manejo da política econômica, particularmente centrada nos negócios do café e do comércio exterior -através do imposto de exportação- manteve a base político-econômica do coronelismo praticamente intacta. Não só a nível das províncias -agora estados, mas também, e principalmente, a nível dos municípios, ao subordiná-los à constituição estadual. Sendo assim, a propalada autonomia dos

8 - Para a explicitação da competência municipal de acordo com a Carta Paulista ver ZIMMERMAN, Gustavo. Finanças públicas municipais: o caso de Campinas. - Campinas: Unicamp/IE, 1987. p. 1-3, Dissertação de mestrado, mimeo. A competência municipal compreendia: a) Imposto Predial e Territorial Urbano; b) Taxas, pela prestação de serviços e exercício do poder de Polícia e outras; c) Outras rendas e multas; d) Imposto sobre Indústrias e Profissões -IIP-; e) Imposto sobre produtos industrializados não destinados à exportação e f) adicional, de até cinco por cento, sobre os impostos diretos não pertencentes ao município.

municípios, em relação à órbita federal, longe de ser "ilimitada", encontra-se determinada por faculdades estabelecidas nas Cartas estaduais e, mesmo os estados, cerceados pelo Poder Central, seja o corpo da Carta de 1891, seja na reforma constitucional de 1926. As localidades, mesmo dotadas de alguma autonomia tributária permaneciam contidas na sua autonomia política.

1.3. PERIODO 1930-1946

A crise de 1929, dado às suas dimensões e marcando o esgotamento do padrão de acumulação baseado na atividade cafeeira-exportadora, em direção a outro cujo motor encontrar-se-ia assentado na atividade industrial interna exigiria, a partir daí, a presença constante do Estado, traduzida numa maior interferência nos atos econômicos, inclusive de forma direta, constituindo empresas estatais. A estreiteza das bases técnica e financeira do novo processo de acumulação -a chamada "industrialização restringida"⁹, as recorrentes crises externas, a ausência de financiamento e de capitais externos expressam o papel atribuído ao Estado. A execução da tarefa, traduzida na necessidade do alargamento das bases produtivas do capitalismo brasileiro, encontraria o Estado com inadequada capacidade de arrecadação. Além do mais, os impostos sobre o comércio exterior, impróprios aos

9 - A respeito do conceito de "industrialização restringida" ver NELLO, João Manuel Cardoso de. O capitalismo tardio. 2. Ed.. - São Paulo: Brasiliense, 1982.

novos tempos, mas sua principal fonte de receita até então, declinavam. Resumindo, a necessidade de ampliação da sua capacidade fiscal exigia a reordenação do sistema tributário.

Ao mesmo tempo, no início da década de 30, decorrente de um processo revolucionário, institui-se no País o Governo Provisório. O texto legal, assinado pelo Chefe do Governo, Getúlio Vargas, embora assegurasse expressamente a autonomia financeira dos estados e do Distrito Federal (Art. 9), dissolvia todos os órgãos legislativos (Artigo 2), determinava a nomeação de interventores federais para cada estado e estes de prefeitos para cada município, ambos encarregados de todas as funções legislativas (Artigo 11, 1 a 8), até que se estabelecesse a reorganização constitucional do País¹⁰.

A Constituição de 1934, dentro das determinações do Governo Provisório, e particularmente das novas exigências de recursos fiscais, encarregar-se-ia de reformular o sistema tributário. O novo texto, ao contrário do antecedente, delimitou em seu interior as competências tributárias da União, estados e municípios -os últimos antes subordinados aos estados. Contraditoriamente, teria contribuído para "... promover o combate à autonomia ilimitada dos municípios ..."¹¹. Anteriormente, não concordando nesta questão procuramos qualificar a autonomia local.

10 - Decreto n. 19.398 de 11 de Novembro de 1930 (DO: 12.11.1930) In CAMPANHOLE, Adriano & CAMPANHOLE, Hilton Lobo (orgs.), Op. cit., p. 645-7.

11 - LEAL, Victor Nunes. Coronelismo, enxada e voto. - Rio de Janeiro: Revista Forense, 1948, p. 54-6, apud ZIMMERMAN, Gustavo, Op. cit., p. 4.

Se se tratava de "autonomia ilimitada" era porque se assentava nos limites aceitos pelas condições político-econômicas instauradoras da República Federativa no Brasil. A subordinação do poder local ao mando patrimonialista regional, mesmo que autônomo em relação ao Executivo federal, permitia sustentar a nova forma de governo e o sistema representativo sem erodir as bases do poder político existente, ou seja, através de um processo de transição e não de ruptura, como seria o caso da Revolução de 30.

A nova Carta, no que se refere à União, delimitava competências adicionais; figurando ao lado dos impostos da Constituição de 1891, os -já referidos- impostos sobre o consumo de mercadorias, sobre a renda e proventos de qualquer natureza e, adicionalmente, sobre as transferências de fundos para o exterior. Na verdade, como dissemos, os dois primeiros já estavam sendo cobrados, tendo, no entanto, se verificado ampliação da área de incidência -imposto sobre o consumo- e maior abrangência -imposto de renda. A competência tributária dos estados ampliou-se em número de impostos sobre: a) a propriedade territorial, exceto urbana; b) a transmissão de propriedade "causa-mortis" e imobiliária "inter-vivos"; c) o consumo de combustíveis; d) a exportação, limitado à alíquota de 10,0% ad-valorem; e) indústrias e profissões (IIP); f) vendas e consignações e g) atos emanados do seu governo e negócios de sua economia ou regulados por lei estadual, além das taxas de serviços estaduais. O penúltimo imposto, sobre as vendas e consignações, sucessor do imposto sobre vendas mercantis de 1922, constituiria-se na principal fonte de receita estadual. Ao nível local, pertenciam os impostos: a)

predial e territorial urbano; b) de licenças; c) sobre diversões públicas e d) cedular sobre a renda de imóveis rurais, ao lado das taxas sobre serviços municipais¹².

De fato, no âmbito local, apesar da delimitação de sua competência tributária ao nível da Carta Magna, da obrigatoriedade de apropriação por parte dos estados do correspondente à metade da receita derivada do IIP ao município onde fora arrecadado, inaugurando o mecanismo das transferências; além da participação de 20% em impostos a serem criados, os governos municipais perdem participação no total da receita. No caso paulista, a "nova" competência fiscal não superou o montante de recursos correspondentes à perda da metade do indústrias e profissões, do imposto sobre o consumo de produtos municipais não destinados à exportação e do adicional de até 5% sobre os impostos diretos¹³.

A carta de 1934, no que diz respeito ao sistema tributário e à sua distribuição por níveis de governo, embora de vida breve, não sofreria alterações substanciais com a instauração do Estado Novo e com o texto constitucional de 1937. Os estados perderam o imposto sobre o consumo de combustíveis na sua transferência para a órbita federal, tornando-o, ao lado da tributação sobre o carvão mineral, de competência exclusiva deste

12 - Constituição de 1934, Artigos 6, 7, 8, 10, 11 e 13 In CAMPANHOLE, Adriano & CAMPANHOLE, Hilton Lobo (orgs.), Op. cit., p. 525-85. O Artigo 6 das Disposições Constitucionais Transitórias determinava a entrada em vigor da nova discriminação de rendas.

13 - Cf. ZIMMERMAN, Gustavo, Op. cit., p. 4-5.

nível de governo¹⁴. De seu lado, as localidades não participariam mais na receita advinda da criação de novos tributos e extinguiu-se o imposto cedular sobre a renda de imóveis rurais¹⁵. Desta forma, em consequência, "... a média da participação municipal na receita pública nacional diminuiu dos 15,0% característicos do período 1910/34 para 11,3% entre 1935 e 1949 ..."¹⁶.

É certo, a arrecadação local perde posição relativa. Contudo, esta é determinada mais pela ampliação da "carga tributária" no seu conjunto -estadual e federal, centrada agora, nas atividades econômicas internas e apoiada pelo avanço do processo de crescimento industrial -principalmente no pós 1937; do que por perdas em sua competência tributária¹⁷. Para o ano de 1940, a participação do imposto de consumo de mercadorias (38,7%) na receita tributária federal ultrapassaria a do imposto de importação

14 - Leis Constitucionais n. 3 de 18 de Setembro de 1940 e n. 4 de 20 de Setembro de 1940 In CAMPANHOLE, Adriano & CAMPANHOLE, Hilton Lobo (orgs.), Op. cit., p. 497-9, com quota-parte do tributo sobre combustíveis e lubrificantes líquidos para estados e municípios, proporcional ao consumo.

15 - Ao contrário das afirmações de OLIVEIRA, Fabrício Augusto de, Op. cit., 1981, p. 24, baseadas em ARAÚJO, Aloísio Barbosa de, et al., Op. cit., p. 44-5 e de, ZINNERMAN, Gustavo, Op. cit., p. 8; a transferência dos impostos sobre os combustíveis dos estados para a União e a eliminação, ao nível municipal, do imposto cedular sobre a renda de imóveis rurais já constavam da Carta de 1937. Não foram alterados, como diz, nos dois casos, o primeiro, e no primeiro caso, o segundo, pela promulgada em 1946. Cf. Constituição de 1937, Artigos 20, 23 e 28 In Idem, Ibidem, p. 439-518. Ver também nota anterior.

16 - Cf. ZINNERMAN, Gustavo, Op. cit., p. 6.

17 - Confirmado por OLIVEIRA, Fabrício Augusto de & WEITERSCHAN, Helga Magdalena. Aspectos históricos do federalismo fiscal no Brasil In Fundação J.P. - Belo Horizonte: Fundação J.P., 9(10): 745-55, outubro, 1979, p. 749: "A maior ênfase da característica centralizadora da 'Era Vargas' não está no volume de arrecadação, mas no sistema de decisões em que todo poder emanava do Governo Federal, restringindo completamente a autonomia dos estados".

(35,9%)¹⁸. Alguns municípios insurgiram contra esta perda de posição recriando a tributação sobre os negócios locais, através do imposto sobre explorações agrícolas e industriais. Porém, mesmo à União, os recursos pareciam insuficientes.

1.4. PERIODO 1946-1964

A incapacidade do sistema tributário, embora concentrado no governo central, em possibilitar às esferas de governo recursos fiscais compatíveis aos esforços requeridos para levar adiante o processo de industrialização, ao lado da queda da Ditadura Vargas, abriria processo à sua reformulação no interior de mais uma reforma constitucional. A extrema precariedade vivenciada pelas finanças municipais, o centralismo do período Vargas -1930/45, o término da Segunda Guerra Mundial com a derrocada do nazi-fascismo e a convocação de uma Assembléia Constituinte soberana, possibilitaram à Carta de 1946 um ambiente em que reinava o desejo de descentralização e do reforço ao municipalismo¹⁹.

A tendência municipalista emerge, primeiramente, no exame dos impostos de cada nível de governo. Através do Artigo 15, é reforçada a exclusividade da União sobre impostos incidentes na

18 - Para maiores dados da arrecadação federal no período consultar OLIVEIRA, Fabrício Augusto de, Op. cit., 1981, p. 19, 23 e 31.

19 - Constituição de 1946 In CAMPANHOLE, Adriano & CAMPANHOLE, Hilton Lobo (orgs.), Op. cit., p. 229-345. Veja especialmente os Artigos 15 a 33 e o 13 do Ato das Disposições Transitórias.

produção, comércio, distribuição, consumo, importação e exportação de lubrificantes e de combustíveis líquidos ou gasosos, minerais e energia elétrica, sob a forma de impostos únicos. A competência dos estados sobre o imposto de exportação seria reduzida à metade, dado a permissão constitucional de alíquota máxima de 5% ad-valorem, além da transferência da outra metade do IIP aos municípios. Deste modo, o imposto sobre indústria e profissões tornava-se de competência exclusiva das finanças locais, embora fosse eliminado o imposto local sobre explorações agrícolas e industriais.

Ressaltamos, entretanto, é no sistema de transferências e partilhas, totalmente reformulado, que encontramos as principais alterações nas finanças municipais. Pela primeira vez, inclui-se nos dispositivos constitucionais, a transferência de recursos tributários da União para a órbita municipal. A entrega de 10% (dez por cento) do total da arrecadação federal do imposto de renda, contemplava os municípios de forma igual, independentemente dos seus portes, por meio da divisão do valor assim obtido pelo número de localidades, exclusive as capitais. Em outras palavras, essa sistemática de partilha beneficiava os menores municípios, ao contarem com maiores transferências relativamente aos seus orçamentos. Contraditoriamente, pois, tornava-os dependentes destas e da vinculação de 50% em "benefícios de ordem rural"²⁰. De outro lado, cumpriria o mesmo papel, o mecanismo do excesso de

20 - Conforme o Artigo 13 das Disposições Transitórias, estabelecia-se prazo -de 1948 a 1950- para a vigência desta norma. As leis n. 305 de 18/06/48 e 1.393 de 12 de maio de 1951 regularam a sua entrega, distribuição e aplicação. Cf. JACQUES, Paulino. A constituição federal explicada (1946). - Rio de Janeiro: Revista Forense, 1950, p. 25.

arrecadação, instituído sobre as finanças estaduais²¹, embora distribuído proporcionalmente ao porte de cada localidade.

Adicionalmente, os estados e municípios receberiam participação de 60%, no mínimo, da renda a resultar dos impostos únicos sobre lubrificantes e combustíveis, minerais e energia elétrica (Artigo 15, 2). Ademais, retornaria a competência residual dos estados e União em relação a impostos não previstos, juntamente ao repasse de quarenta por cento para os municípios onde porventura se realizasse a cobrança (Artigo 21). A contribuição de melhoria, seria introduzida, juntamente à cobrança -já permitida- de diversas taxas; sendo ambas de competência das três esferas de governo (Artigo 30). A contratação de empréstimos pelos estados e municípios dependia de aprovação prévia do Senado Federal (Artigo 33).

De fato, as estimativas apresentadas por Gustavo Zimmerman apontam para a melhoria das finanças municipais: "...enquanto a receita fiscal total aumentou 36% em termos reais, a união beneficiou-se de apenas 17% de ganho, sendo que aos estados e municípios couberam 52% e 100% de aumentos reais de recursos, entre os anos de 1945 e 1951, o que reduziu a participação da união no total da receita pública de 55,7% para 49,6% no mesmo período..."²².

21 - De acordo com o artigo 20 da Constituição de 1946: "...Quando a arrecadação estadual de impostos, salvo a do imposto de exportação, exceder, em município que não seja o da capital, o total das rendas locais de qualquer natureza, o Estado dar-lhe-á anualmente trinta por cento do excesso arrecadado".

22 - ZIMMERMAN, Gustavo, Op. cit., p. 8.

No entanto, a este respeito, acrescentamos algumas considerações. Primeiramente, para as estimativas já apontadas, não são obtidas a metodologia, a fonte básica e/ou derivada dos dados. Destarte, o caráter rudimentar e incipiente da administração pública, tanto na órbita federal quanto, e principalmente, nas demais. Em segundo lugar, não podem ser desprezados, como faz o autor, os ganhos de receita advindos do IIP, notadamente, para os grandes centros, ajudando no entendimento da concentração dos recursos municipais no estado e município de São Paulo, no período de 1946 a 1951 (ZIMMERMAN, Op. cit., p. 11-2). Ademais, a Ajuda Federal recaía sobre o número total de localidades, excluindo as capitais dos estados. Sendo assim, a razão deve estar assentada nos tributos tradicionais e, portanto, nada tem a ver com a Reforma de 1946. Em terceiro lugar, acreditamos que possíveis aumentos de participação municipal na receita total devem ter ocorridos na década de 50. Em outras palavras, os dados fornecidos por ZIMMERMAN não são confirmados por Aloísio Barbosa de ARAUJO et al.²³. Segundo estes, as receitas estaduais responderam, em 1951, por cerca de 38% do total da receita das três esferas de governo, o que combinado com a informação de ZIMMERMAN resultaria numa participação residual de 12,40% para o conjunto dos municípios. Então, próximo à média de 11,30% do período 1935-1949 e distante de "ganhos reais de 100%". Por último, o sistema de ajuda federal -10% do imposto de renda- apontado como o principal responsável pela melhoria das finanças

23 - Ver ARAUJO, Aloísio Barbosa de, et al., Op. cit., p. 42-7.

municipais seria introduzido gradualmente, com vigência plena a partir de 1950. Ao mesmo tempo, a Carta de 46 determinava carência de 10 anos, a partir de 1948, para o cumprimento do dispositivo do excesso de arrecadação, sendo depois disso, raramente cumprido²⁴.

Mesmo com estas considerações, em conclusão, partilhamos da interpretação de que a Carta de meados dos quarenta, pautou-se pela busca da descentralização através de uma tendência municipalista. Isto tem a ver com o próprio processo de redemocratização em curso no período e outras normas de relacionamento entre as esferas de governo, presentes não só ao nível das competências fiscais.

As alterações introduzidas no sistema tributário de 1946 reafirmaram as competências específicas de cada esfera, consolidaram e ampliaram o sistema de transferências e partilhas e restaurou a participação municipal na criação de novos tributos. No entanto, apesar das motivações e das normas contidas no texto constitucional, dos estados não contarem com nenhum tipo de repasse federal; sugerindo um espírito constituinte "... mais preocupado em ampliar e garantir a autonomia municipal do que em fortalecer o sistema federativo ..." ²⁵ e, principalmente, por não ter se alterado em profundidade o sistema tributário, advogamos a defesa do reconhecimento de que os maiores ganhos de receita foram observados na esfera estadual. A perda da outra metade do IIP para

24 - Após escrevermos estas palavras tivemos contato com COUTINHO, Mauricio & SZMRECSANYI, Tamás. As finanças públicas no 'Estado Novo', 1937-45 In Revista de economia política, São Paulo: Brasiliense, 10(2): 67-81, abril-junho, 1990, que confirmam nossas impressões.

25 - Conforme ARAÚJO, Aloísio Barbosa de, et al., Op. cit., p.45-6.

os municípios -de reduzida importância- e a obrigatoriedade do excesso de arrecadação -raramente cumprido- não foram capazes de impor perdas de recursos aos estados, notadamente pelo incremento observado no imposto sobre vendas e consignações, constituindo-se no imposto mais importante do sistema tributário.

Segundo Aloísio Barbosa de ARAUJO, et al., de participação da ordem de 38% na arrecadação total do país em 1951, a receita estadual eleva-se para cerca de 45% em 1964, sendo o IVC responsável por quase 90% deste total; ou seja, sua participação ascende de quase 30% (1951) para 40% (1964) do total da receita arrecadada no País. A manutenção do sistema tributário e a introdução da Ajuda Federal reforçaram as bases do federalismo no Brasil, tanto a nível das localidades quanto dos estados. A perda de posição relativa por parte da União, em sequência, refere-se mais à inércia na criação de novos tributos e/ou na reformulação da sua competência tributária que ao mecanismo de ajuda federal, de magnitude importante para os municípios, mas de baixo impacto sobre a arrecadação federal. Por sua vez, dado o papel do IVC, a ativação efetiva do excesso de arrecadação teria, por certo, dotado este período, de forte caráter descentralizador -municipalista- e significado na prática, mais que no texto, o espírito da época.

A inércia na introdução de novos impostos e/ou reformulação dos existentes, antes resultado dos ventos liberais contrários à centralização dos poderes -e dos recursos fiscais- logo se revelaria como parte integrante da estrutura de classes reinante no período. Por isso, embora insuficiente como fornecedor de recursos fiscais ao governo federal, o sistema tributário não

seria alterado até meados dos anos 60. Em alguns casos, para continuar seu esforço industrializante o Governo adotaria esquemas fiscais específicos. Dentre estes, cabem mencionar: a) a instituição do Adicional restituível ao imposto de renda (1951), cujos recursos comporiam o Fundo de Reaparelhamento Econômico para cuja execução seria criado no ano seguinte o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico (BNDE) e b) a constituição do Fundo Federal de Eletrificação, apoiado na cobrança do imposto Único sobre energia elétrica - em 1954, já previsto desde a Carta de 1946. Adicionalmente, como parte das medidas de política econômica adotadas, merecem destaque a criação da Petrobrás (1953), do Banco do Nordeste Brasileiro (1954) e a Reforma Cambial adotada em 1953 - Instrução 70 da SUMOC. No entanto, dado o caráter tópico destas medidas, o sistema tributário continuaria pouco solicitado para os propósitos da industrialização, permanecendo esta tarefa, como no passado, a cargo do instrumento cambial.

Sendo assim, até meados dos anos 50, permaneciam limitadas as condições financeiras do Estado. O suporte estatal no aprofundamento do processo de industrialização não era unânime, como bem demonstra a política de estabilização adotada entre 1954 e 1955, em resposta a novo estrangulamento externo. Contudo, este tipo de política alcançaria, neste momento, vida breve, enfrentando forte resistência dos setores industriais, habituados com o avanço das atividades econômicas por mais de duas décadas. Ao mesmo tempo, abriria processo ao mais significativo surto de expansão vivenciado pela economia brasileira.

A implantação do PLANO DE METAS, no Governo JK, instaura um novo padrão de acumulação. O PLANO DE METAS, consubstanciado num bloco de investimentos altamente complementares, entre 56 e 61, representaria, numa frase tão famosa quanto o período, a "...mais sólida decisão consciente em prol da industrialização da história econômica do País ..."26. Os recursos deste bloco de inversões assentaram-se no financiamento governamental -emissão primária de moeda- e no amplo recurso ao capital estrangeiro, por meio de estímulos e favores fiscais, apoiados na Instrução 113 -1955- da SUMOC; institucionalizada pelo Ministro da Fazenda do Governo Café Filho, Eugênio Gudin. De fato, a economia brasileira experimentaria acelerada expansão em curto espaço de tempo.

No início dos anos 60, o ciclo de expansão evidenciava sinais de esgotamento. As plantas industriais conviviam com excessiva capacidade ociosa não planejada, não só no setor produtor de bens de capital mas também no de bens duráveis -em particular o setor automobilístico. A continuidade do processo de acumulação e superação destas condições exigia a presença de um novo conjunto de inversões -em novos setores- acoplado a mecanismos de financiamento. De seu lado, o esquema de financiamento em operação estava exaurido. No que se refere ao capital externo, as multinacionais dimensionaram suas estruturas de oferta muito adiante da demanda, não encontrando visíveis novas frentes de expansão. Ademais, a nova crise no Balanço de Pagamentos,

26 - Para uma melhor apreensão do período veja LESSA, Carlos. Quinze anos de política econômica. 2 Ed.. - São Paulo: Brasiliense, 1981. Para a natureza do novo padrão de acumulação ver MEILLO, João Manuel Cardoso de, Op. cit., São Paulo: Brasiliense, 1982.

Instaurada desde a ruptura em 1959 com o Fundo Monetário Internacional (FMI) e a aprovação pelo Congresso de Lei restritiva para a Remessa de Lucros -1961- em meio à instabilidade política e novas condições externas complementariam as razões do recuo estratégico das inversões externas. Ao mesmo tempo, à medida que a inflação ascendia, os mecanismos vigentes perdiam eficácia enquanto transferidores de rendas para o setor industrial e, em consequência, enquanto instrumento de financiamento.

Portanto, não podendo aproveitar-se da estrutura de financiamento utilizada no crescimento anterior, incapacitado em prover reformas no instrumento tributário, o Estado assiste impotente à emergência da crise. Depois, adotaria novas políticas de estabilização.

A Emenda Constitucional n. 5 de 22 de novembro de 1961, de caráter municipalista, aprovada durante a curta vigência do sistema parlamentar de governo, poderia ter tornado o quadro mais dramático. De acordo com este texto, os estados cederiam em favor dos municípios o imposto sobre a propriedade territorial rural e o sobre transmissão de propriedade imobiliária "inter-vivos". Ao mesmo tempo, as transferências federais seriam reformuladas e ampliadas. Os repasses proporcionais do Imposto de Renda aumentariam para 15% do total de sua arrecadação; acrescentando-se a entrega aos municípios do correspondente a 10% do Imposto sobre o Consumo de mercadorias. Ambas as transferências distribuídas em partes iguais entre o total de municípios; sendo que

obrigatoriamente deveriam aplicar na zona rural 50% dos repasses devidos sobre o imposto de renda²⁷.

Na verdade, só parcialmente seria colocada em prática a referida Emenda. A transferência dos impostos estaduais - imposto territorial rural e sobre a transmissão de propriedade imobiliária "inter-vivos"- para os municípios, de reduzido impacto para os primeiros, reforçaria, no entanto, os últimos. Vale lembrar, a importância do IVC na receita estadual e o não atendimento do excesso de arrecadação. Pelo lado das transferências federais, a norma legal se revelaria mais por um caráter político de cerceamento das ações do Estado que recuperação das finanças locais. Segundo ARAUJO et al., as dificuldades financeiras da União reforçadas pela crise econômica conduziria à inobservância do recente sistema de partilhas. Em 1962 e 1963, os 10% do imposto sobre o consumo não foram respeitados; agravando-se em 1964, em que os municípios nada receberam. Por último, no ano seguinte, só 18% do valor da cota-parte seria entregue e, mesmo assim, com atrasos²⁸. Resumindo, a Emenda não atingira seus objetivos.

27 - Conforme Emenda Constitucional n. 5 de 22 de Novembro de 1961, In CAMPANHOLE, Adriano & CAMPANHOLE, Hilton Lobo (orgs.), Op. cit., p. 302-5. De acordo com a Emenda e, contrariamente a OLIVEIRA, Fabricio Augusto de, Op. cit., p. 36; apoiado em ARAUJO, Alesio Barbosa de, et al., Op. cit., p. 47-8, os 15% incidiam sobre o IR e não sobre o Imposto de Consumo. Da mesma forma, a aplicação em benefícios de ordem rural era devida pelo recebimento dos repasses incidentes sobre o imposto de renda.

28 - ARAUJO, Alesio Barbosa de, et al., Op. cit., p. 48.

1.5. PERIODO 1964-1988

O quadro em que emerge o golpe de 1964 encontra o Estado brasileiro incapacitado para responder criativamente à crise econômica, tolhido em suas ações diante de um congresso conservador e premido pelo acirramento das disputas ideológicas. O novo "pacto político" imporá estreitos limites à ação dos trabalhadores e parte do empresariado nacional ao reordenar o papel das forças atuantes e recompor os interesses em favor do grande capital.

A primeira metade dos anos 60, caracteriza-se pelo esgotamento dos mecanismos de financiamento, pelas dificuldades financeiras nas três esferas de governo, pelos desequilíbrios patrimoniais das empresas estatais, pelo déficit público em crescimento e pela expansão das taxas de inflação. A política econômica emergente, desde logo, defenderia -e adotaria- uma postura não conciliatória de crescimento econômico e elevação dos preços. A prioridade consistiria na erradicação da inflação, ou mesmo sua diminuição, condição julgada necessária para a retomada do crescimento econômico. Identificado o déficit público como causa básica da aceleração inflacionária, ao lado da expansão do crédito e dos "generosos" aumentos salariais, o Plano de Ação Econômica do Governo (PAEG) se encarregaria de controlar as causas da inflação. As fórmulas de reajustes salariais foram revistas, com perdas reais para os trabalhadores, os créditos contidos e o déficit público reduzido. Esta redução seria obtida através: a) de cortes lineares nos gastos públicos, principalmente de custeio; b) do aumento da "carga tributária" e c) da instituição de um mecanismo de

financiamento -dado as condições- não inflacionário: as Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional (ORTNs). O aumento da "carga tributária" esteve associada, inicialmente, à Reforma de Emergência iniciada em 1964, fruto da Emenda Constitucional n. 7 de 22 de maio do mesmo ano, suspensiva da vigência do artigo 141, 34, da Carta de 1946, em que se estabelecia a necessidade de prévia autorização orçamentária para a cobrança de tributos. Contudo, o relativo sucesso na contenção do déficit público acarretou, em contrapartida, um agravamento da crise econômica.

Por outro lado, as medidas não se restringiram às políticas de curto prazo. Antes, pelo contrário, avançaaram muito nestes primeiros anos as soluções para questões de longo prazo, fundamentais para a retomada posterior -em níveis surpreendentes- da atividade econômica. Dentre as novas condições de financiamento destacam-se: a) a instituição -já mencionada- das ORTNs; b) a adoção de uma reforma financeira, redefinindo o papel das instituições existentes e criando outras -regulamentação do mercado de capitais, bolsas de valores, fundos de investimentos, etc.- e c) a maior atração ao capital externo, motivada pela reformulação da Lei de Remessas de Lucros. No campo do instrumental de planejamento econômico mencionamos o Ministério do Planejamento; o Banco Central (BC) e o Conselho Monetário Nacional (CMN); o Banco Nacional da Habitação (BNH); os fundos de desenvolvimento regionais; as reformas administrativa e tributária.

A reforma tributária de meados dos 60, dado o próprio ritmo da "Revolução", transcorreu-se em partes, à medida que avançava aquele processo geral de transformações. Inaugurada pela

Emenda Constitucional n. 18, de dezembro de 1965, ganharia contornos mais precisos através da Lei n. 5.172 de 25.10.65, nomeada depois de "Código Tributário Nacional" pelo Ato Complementar n. 36 de 13.03.67²⁹. As Constituições de 1967 e 1969, com pequenas alterações, reafirmariam essas diretrizes³⁰. Porém, antes disso, pela Emenda Constitucional n. 10/64, o imposto sobre a propriedade territorial rural seria alçado à competência da União, embora sua renda continuasse inteiramente com as localidades. O objetivo declarado seria utilizá-lo como parte de uma política de reforma agrária. Posteriormente, assistiu-se à perda de suas potencialidades fiscais.

Os principais objetivos da Reforma estariam na ampliação dos recursos fiscais e na adequação do aparato tributário enquanto instrumento do processo de acumulação. Para tanto, urgia a reformulação do sistema, além da transferência para a União da competência sobre a maioria dos impostos e da coordenação, a nível federal, das ações estaduais e municipais. Desta forma, seria golpeado o incipiente federalismo fiscal e acentuado a dependência das esferas subnacionais ao poder central.

29 - Emenda Constitucional n. 18 de 6 de Dezembro de 1965 In CAMPANHOLE, Adriano & CAMPANHOLE, Milton Lobo (orgs.), Op. cit., p. 323-39. Para o código consultar BRASIL. Código tributário Nacional: Lei n. 5.172 de 25 de Outubro de 1966 Lei legislação complementar. Coord. Sônia Maria de Nello Zuccarino. 3 Ed. - São Paulo: Atlas, 1975.

30 - Para uma análise detalhada da Reforma Tributária de 1966, presente aqui de passagem, consultar o excelente trabalho de OLIVEIRA, Fabricio Augusto de, Op. cit., 1981. Adicionalmente, ZIMMERMAN, Gustavo, Op. cit., 1967, mimeo e AFFORSO, Rui de Britto Alves. Federalismo tributário e crise econômica - Brasil: 1975-1985. - Campinas: Unicamp/IE, 1988, Dissertação de mestrado, mimeo.

No que tange ao aprimoramento técnico, a "depuração do sistema tributário" envolveu a extinção de figuras tributárias assentadas em bases puramente jurídico-formais e sua substituição por bases estritamente econômicas, eliminando-se os tributos comuns na sua incidência.

Entretanto, alguns impostos foram mantidos. Entre eles, os impostos sobre importação e exportação; sobre a propriedade territorial rural e a predial e territorial urbana; sobre a renda; sobre a transmissão de bens imóveis; sobre produtos industrializados (IPI) -nova denominação do imposto de consumo- além dos impostos sobre a produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos, energia elétrica e minerais. O imposto sobre vendas e consignações (IVC) seria transformado no imposto sobre a circulação de mercadorias (ICM).

Entre os tributos extintos encontravam-se o imposto: a) sobre indústrias e profissões; b) sobre diversões públicas; c) de licenças, todos de competência municipal, e d) selo, de todas as esferas de governo.

O imposto sobre indústrias e profissões (IIP), aproximando-se na prática a um imposto municipal sobre vendas e consignações competia com o respectivo imposto estadual. Na verdade, a inconveniência deste tributo só seria rompida no final de 1966, pelos preparativos da nova Constituição, traduzidos no Ato Complementar n. 31/66. Até este momento, tratava-se de assumir esta realidade: pelo artigo 13 da Emenda Constitucional n. 18/65 e artigos 59 e 62 do Código Tributário Nacional mantinha-se a

competência municipal sobre o ICM, substituto do IVC, limitada à 30% da alíquota estadual, eliminando-se o excesso de arrecadação e o IIP.

O imposto sobre diversões públicas, sendo esta atividade serviço, seria incorporado ao imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), introduzido pela Reforma. Já o imposto de licenças e de selo transformar-se-iam em taxas.

A mudança no imposto sobre vendas e consignações seria de maior profundidade do que sugere, simplesmente, a nova nomenclatura (ICM). De imposto em cascata, cobrado em todas as etapas de comercialização, passaria a ser de caráter não cumulativo, incidindo sobre o valor adicionado. Cabe destacar, desde a Lei n. 3.520/58, o imposto federal de consumo já incidia sobre o valor adicionado.

No lado dos impostos criados, figuravam:

a) o Imposto Sobre Operações Financeiras (ISOF), de competência federal, que recaía sobre as operações de crédito, câmbio e seguro e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários. Sua receita esteve, inicialmente -até 1971, destinada à formação de reservas monetárias, não constando do Orçamento Fiscal;

b) o Imposto sobre Serviços de Transportes e Comunicações; da União, com recursos canalizados para inversões nos respectivos setores;

c) o Imposto Único sobre Minerais (IUM), cobrado pela União mas repartido com estados e municípios e,

d) o Imposto Sobre Serviços de qualquer natureza (ISS), a cargo dos municípios. Excluía as empresas industriais e comerciais, e os serviços compreendidos na competência tributária dos estados ou da União, como era o caso do ISOF.

Em síntese, além das taxas, da contribuição de melhoria, dos empréstimos compulsórios e dos impostos extraordinários -os dois últimos exclusivos da órbita federal- o novo desenho tributário seria constituído pelo:

- a) Imposto sobre a Importação de produtos estrangeiros;
- b) Imposto sobre a Exportação de produtos para o estrangeiro;
- c) Imposto sobre a propriedade Territorial Rural (ITR);
- d) Imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza (IR);
- e) Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI);
- f) Imposto sobre a propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU);
- g) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- h) Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias (ICM);
- i) Imposto Sobre Operações Financeiras (ISOF);
- j) Imposto sobre Serviços de Transportes e Comunicações;
- k) Imposto Sobre Serviços de qualquer natureza (ISS);
- l) Imposto sobre Lubrificantes e Combustíveis (IULCLG);
- m) Imposto sobre Energia Elétrica (IUEE);
- n) Imposto sobre Minerais (IUM).

Pela primeira vez, as imposições fiscais comporiam um conjunto específico e não mero apêndice das competências das esferas de governo; sendo consolidadas num "sistema tributário" que envolvia sua classificação em dois setores -interno e externo- e em quatro grupos, a saber:

1. Impostos sobre o comércio exterior:
 - a. Imposto de importação e
 - b. Imposto de exportação.
2. Impostos sobre o patrimônio e a renda:
 - c. Imposto sobre a propriedade territorial rural;
 - d. Imposto sobre a renda;
 - e. Imposto sobre a transmissão de bens imóveis;
 - f. Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.
3. Impostos sobre a produção e a comercialização:
 - g. Imposto sobre produtos industrializados;
 - h. Imposto sobre a circulação de mercadorias;
 - i. Imposto sobre operações financeiras;
 - j. Imposto s/serviços de transportes e comunicações;
 - k. Imposto sobre serviços de qualquer natureza.
4. Impostos especiais:
 - l. imposto sobre lubrificantes e combustíveis;
 - m. imposto sobre energia elétrica;
 - n. imposto sobre minerais.

A tendência centralizadora adequada aos principais objetivos -já mencionados- da Reforma Tributária, embora sempre colocada como imperativo técnico, deve ser reportada principalmente

à própria natureza do regime que se instaura. Para isso, basta mencionar o processo crescente de ruptura das regras democráticas: a nomeação de prefeitos, as eleições indiretas para Presidente e governadores de estado, a dissolução do Congresso e extinção dos partidos, a supressão das liberdades e das garantias individuais, o bi-partidarismo, o AI-5, etc. .

No âmbito da fiscalidade, este movimento correspondeu à concentração e centralização dos recursos tributários e da política fiscal na órbita da União, bem como, até mesmo, à ausência de transparência no orçamento público, inclusive, não analisado pelo legislativo, como era o caso do chamado "orçamento monetário".

Deste modo, enquanto parte do novo "consenso" político, as competências fiscais seriam alteradas em favor do Executivo federal. Do conjunto de 14 impostos, a maioria -10- concentrava-se nas mãos desta esfera, sobrando dois para estados e idêntica quantidade aos municípios. Ao lado da extinção do imposto sobre indústrias e profissões (IIP), da absorção do imposto sobre diversões públicas no âmbito do ISS, das conversões do imposto de licenças e do selo em taxas, o imposto de exportação passaria dos estados para a órbita central e o imposto sobre transmissão de bens imóveis "inter-vivos", recém atribuído à competência local -Emenda n. 5/61- retornaria aos estados. No entanto, deve ser destacado, que a Reforma também se voltaria contra o campo residual: a faculdade permitida às distintas esferas de governo para criarem novos tributos ainda não previstos, com o que vigorava ampla autonomia. O dispositivo residual seria complementamente eliminado pela Emenda Constitucional n. 18/65 (Artigo 5), mas restaurado pelo

Artigo 19, III, 6, da Carta de 1967, embora agora privativo do governo central e sem co-participação dos demais níveis de governo, conforme era preceito da Constituição anterior. Adicionalmente, "... atendendo a relevante interesse social ou econômico ..." como dizia o texto da Carta de 1967 -Artigo 20, III, 2- era atribuído à União poder para concessão de isenções de impostos estaduais e municipais. Esta faculdade, largamente utilizada pelo Estado como se verá mais adiante, significaria duro golpe nas finanças subnacionais, notadamente dos estados³¹.

Ao lado disso, o avanço da ação do Governo central sobre as autonomias estadual e local atingiria a própria determinação das alíquotas de seus impostos, como seria os casos do ICM, ITBI e ISS. As alíquotas destes impostos estariam limitadas por deliberações do Senado Federal; ao que seria acrescentado mais tarde (1968), atendidas as "sugestões" oriundas do Presidente da República. A nova norma imporá estreitos limites para recuperação dos níveis de receita destas esferas através do expediente, até então utilizado, de elevação das alíquotas dos seus tributos.

Como se sabe, a transformação de um imposto em cascata (IVC) para outro de valor adicionado (ICM), cuja base de cálculo é mais estreita, exige a elevação das alíquotas. Inicialmente, pelo Ato Complementar n. 35 de 28.02.67, estabeleceu-se o teto de 18% para as alíquotas do ICM -o triplo da média das alíquotas vigentes em 1966 para o IVC. Os estados das regiões Norte, Nordeste

31 - Constituição de 1967 In CAMPANHOLE, Adriano & CAMPANHOLE, Hilton Lobo (orgs.), Op. cit., p. 139-222.

e Centro-oeste adotariam, nas operações internas, a alíquota máxima, ao passo que os das do Sul e Sudeste fixaram-na em 15%. Posteriormente, no decorrer do ano seguinte, conduziram-na para 17%.

Desta forma, no campo tributário, os determinantes da centralização dos recursos fiscais podem ser sumarizados pela:

a) concentração da competência tributária nas mãos da União. Do total de 14 impostos que compunham o novo sistema, 10 estavam sob sua alçada;

b) eliminação do campo residual para os estados e municípios, sem contrapartida da União de partilha nos impostos porventura criados;

c) fixação de alíquotas máximas para os impostos estaduais e municipais: ICM, ITBI, ISS;

d) determinação de uniformidade nas alíquotas e isenções do ICM entre mercadorias e jurisdições;

e) concessão ao governo central do poder para isentar imposições fiscais das demais esferas e, contraditoriamente,

f) a instituição do novo sistema de transferências e partilhas, dado as suas condicionalidades.

Ao lado da proibição às três esferas de cobrarem impostos umas das outras, o capítulo da "Repartição das receitas tributárias", aparecia como compensação ao espírito concentrador da Reforma, reconhecido que era até por seus idealizadores. Naquele estavam compreendidas a introdução -em 1965- dos Fundos de Participação dos Estados e Municípios (FPEMs.), a distribuição calculada sobre os impostos especiais e, posteriormente, a

participação municipal no imposto sobre circulação de mercadorias (ICM), a cargo dos estados.

Como vimos, com a Carta de 1946, inaugura-se o sistema de transferências da União para os municípios. Por sua vez, a Emenda Constitucional n. 18/65 estenderia o sistema para os estados, através dos chamados "Fundos de Participação", cuja regulamentação seria remetida à legislação complementar. De acordo com o texto, do produto da arrecadação do IR e do IPI, 10% seriam destinados ao Fundo de participação dos estados e do Distrito Federal -FPEs.- e o mesmo montante ao Fundo de participação dos municípios -FPMs., cabendo o restante -80%- ao Executivo federal. Condicionalmente, a metade dos recursos assim recebidos por cada entidade deveriam ser destinados ao seu orçamento de capital. A regulamentação dos FPEMs. estabeleceria cotas de participação segundo critérios que envolviam a superfície, a população e a renda per capita. Além destes, caberiam aos estados e municípios o IR incidente sobre as obrigações da sua dívida pública e sobre os proventos dos seus servidores e dos de suas autarquias. A arrecadação do ITR permanecia destinada aos respectivos municípios. Adicionalmente, em relação aos impostos especiais, a União repassaria às outras esferas parcelas significativas da arrecadação do imposto sobre lubrificantes e combustíveis (60%), do sobre energia elétrica (60%) e do sobre minerais (90%), proporcional à superfície, produção e consumo.

Como dissemos, da Emenda Constitucional n. 18/65 ou do Código Tributário Nacional não constava o mecanismo de transferência baseado no ICM; e sim, a competência das localidades

sobre a mesma base tributária, limitada à 30% da correspondente alíquota estadual. Aliás, não se estabelecia nenhuma transferência de imposto estadual. Isto sugere que a eliminação do IIP deveu-se menos à depuração técnica -como defendem alguns analistas- que a sua proximidade do IVC, substituído pelo ICM e, daí, o imposto municipal sobre a circulação de mercadorias.

A participação dos municípios na arrecadação estadual do ICM seria estabelecida pelo Ato Complementar n. 31 de 28.12.66, dentro do princípio de adequação da referida Emenda aos preceitos do Projeto de Constituição, previsto para entrada em vigor a 24 de janeiro de 1967. Sendo assim, na verdade, nem foi cobrado o ICM municipal. Para tanto, ao mesmo tempo que extinguiu com o ICM municipal, o mencionado Ato determinava a transferência às localidades de 20% da arrecadação do correspondente imposto a nível estadual; proporcionalmente ao valor das operações tributáveis. Em compensação, os limites para as alíquotas do ICM e a própria alíquota ficariam acrescidos de 25%, de 12 a 15% para 15 a 20% e de 12 para 15%; sendo fixada finalmente, como vimos, em 18%, pelo Ato Complementar n. 35 de 28.02.67.

Atribuiu-se, adicionalmente, pela Carta de 1967, a incidência de ICM sobre operações de distribuição ao consumidor final, de combustíveis e lubrificantes utilizados por veículos rodoviários; condicionando porém, os recursos arrecadados a investimentos rodoviários. Pelo artigo 182, das Disposições Transitórias, os recursos destinados aos fundos de participação seriam escalonados. Em 1967, caberia à União 86% do IPI e do IR com o restante sendo destinado em partes iguais aos estados e

municípios. No ano seguinte, restabeleceriam-se as determinações constitucionais.

A nova equação política, o reordenamento do instrumental técnico-administrativo, as reformas introduzidas, as novas condições de financiamento -com destaque para o sistema tributário- as políticas de combate à inflação propiciaram as condições adequadas para a reorientação da política econômica a partir de 1967. A política econômica, capitaneada pelo Min. Delfim Netto, a partir da identificação da nova natureza do processo inflacionário e da existência de capacidade ociosa, reorienta-se para a busca do crescimento econômico e abandona as políticas de estabilização. Apesar desta mudança nos rumos da economia devemos ter claro que os seus fundamentos e a sua natureza autoritária não se modificaram, mas, pelo contrário, se acentuaram continuamente. Desde então, a opção por determinado padrão de crescimento, baseado na necessidade do incremento da poupança doméstica -identificada insuficiente, através de uma série de incentivos e favores fiscais, colocaria o Estado brasileiro no centro de um processo de distribuição de recursos -benesses- ao capital privado -nacional e internacional- e às camadas de rendas elevadas.

Em que pese a elevação dos níveis de imposição tributária -bruta e líquida, a opção pelo crescimento econômico a qualquer custo, sem alterações profundas no padrão de acumulação -em que papel importante era ocupado pelo setor produtor de bens duráveis de consumo- transformaria o instrumento tributário em ferramenta preferencial de apoio à acumulação capitalista. Deste processo, não escapariam nem mesmo estados e municípios.

As inovações introduzidas, notadamente no que se referia às transferências de recursos, ao lado da garantia na regularidade dos repasses, por si só inovadora na medida que rompia com práticas antigas, logo seriam frustradas. E as bases incipientes deste federalismo lançadas definitivamente ao campo do discurso. A diminuição das transferências derivadas do IULCLG e referentes aos fundos de participação, já em 1967, iniciariam o processo.

De modo a cobrir dificuldades financeiras da União, a parcela da arrecadação do IPI e do IR devida aos estados e municípios seria diminuída, momentaneamente, em 1967, para 14%, devendo retornar, nos exercícios seguintes, ao índice -20%-constitucional. Ao mesmo tempo, a participação das esferas subnacionais no IULCLG seria reduzida em um terço, de 60 para 40% da arrecadação³².

Ademais, a própria base dos fundos experimentaria alterações. Dado o amplo leque e o volume de incentivos e isenções concedidas nas incidências dos IR e IPI, os repasses seriam duplamente atingidos: no total arrecadado e no percentual a ser distribuído. A faculdade da União de isentar tributos municipais e estaduais seria acionada prontamente, atingindo o imposto sobre a circulação de mercadorias (ICM), a mais importante fonte de receita estadual e por extensão das localidades. A isenção deste imposto em

32 - Idem. Ibidem, Artigos 28 e 182, p. 149 e 196-7. A redução da participação no IULCLG seria compensada pelo poder dos estados de tributar, com o ICM, a venda ao consumidor final de lubrificantes e combustíveis líquidos utilizados por veículos rodoviários. Entretanto, posteriormente, revogou-se tal dispositivo, sem retorno ao antigo percentual de participação (60%) no imposto, destinado aos estados e municípios. Conforme Ato Complementar n. 40 de 30 de Dezembro de 1968, Artigos 2 e 3, In Idem, Ibidem, p. 204-6.

1967, sobre a exportação de produtos industrializados -e outros- aliado à instituição, três anos depois, do respectivo crédito-prêmio para as mesmas operações, representaria sério golpe nas finanças estaduais, notadamente dos estados mais desenvolvidos.

O avanço sobre as esferas inferiores não cessaria. O Ato Complementar n. 40³³, editado nos instantes finais do "ano que não terminou", revoga o ICM sobre combustíveis e lubrificantes e reforça a iniciativa do Presidente da República na fixação das suas alíquotas máximas, incidentes sobre as operações internas, interestaduais e de exportação. Ao mesmo tempo que as condicionalidades se tornam mais rígidas o percentual destinado ao FPMS, reduz-se, definitivamente, à metade: de 20 para 10%. A nova distribuição instituiria outro fundo, o Fundo Especial (FE), com parcela de 2%, cabendo, portanto, 88% ao governo federal. A regulamentação deste fundo (FE) iria destinar -obrigatoriamente- três quartos dos seus recursos para os estados das Regiões Norte e Nordeste, e adicionalmente, aos estados do Mato Grosso, Goiás e Espírito Santo.

Como dissemos, estas medidas afetariam negativamente as finanças das instâncias subnacionais. Os estados e municípios mais desenvolvidos seriam golpeados pela concessão de isenções de ICM e estabelecimento do crédito-prêmio deste mesmo imposto, pela fixação das alíquotas máximas dos seus tributos (ICM e ITBI), bem como, no que tange ao ISS, pela fixação das operações passíveis de incidência, ou até, pela observância do poder para fixar alíquotas

33 - Ato Complementar n. 40 de 30 de Dezembro de 1968 In *Ibid.*, *Ibid.*, p. 204-6.

máximas, a cargo de lei complementar (Artigo 24, 4, Constituição de 1967). Pelo lado dos menos desenvolvidos, a importância das transferências no total da sua receita amplificaria o quadro de dependência ao governo central, inclusive em termos da administração dos seus dispêndios, dadas as condicionalidades presentes. Desta forma, o Estado subordinaria financeiramente ao "seu" projeto as demais esferas, independentemente dos seus portes e coerente à clara centralização política.

De fato, a seguir, a economia avançaria a passos largos. As "cargas tributária" bruta e líquida se elevaram em proporção ao produto -também em crescimento, as taxas de inflação permaneceram constantes ou mesmo declinaram. Porém, ao mesmo tempo, processou-se a concentração dos recursos fiscais nas mãos da União. A Constituição de 1969, com a redação dada pela Emenda n. 1/69 consolidaria este movimento³⁴.

A fim de compreender o -intenso- processo de concentração da arrecadação tributária a nível federal, valemo-nos do exame tradicional de sua distribuição por nível de governo (TABELA I.1) e da análise dos recursos tributários efetivamente disponíveis (TABELA I.2) em que são consideradas as transferências às esferas de governo. Ao mesmo tempo, cotejamos com a evolução das alíquotas do ICM (TABELA I.3) e das participações consignadas ao FPEMs. (TABELA I.4).

Pelo exame dos dados constantes das TABELAS I.1 e I.2, a União aumentou a sua participação na arrecadação tributária total,

34 - Constituição de 1969 In *Ibid.*, *Ibid.*, p. 9-127. Ver também JACQUES, Paulino. A constituição explicada (1969). 3 Ed.. - Rio de Janeiro: Forense, 1970.

de 1967 a 1976, segundo ambos os critérios -CRETAD e MINFAZ. Pelo critério da CRETAD -Comissão de Reforma Tributária e Descentralização Administrativa e Financeira da SEPLAN/PR, que inclui na receita da União as receitas de contribuições, a participação desta aumenta tanto em termos de receita própria, de 45,8 para 63,8%, quanto dos recursos efetivamente disponíveis, de 36,8 para 52,4%.

De outro lado, cabe observar o ano de 1967. Neste ano, coube à órbita federal sua menor participação de toda a série, inclusive aos dos anos imediatamente anteriores.

TABELA I.1

DISTRIBUIÇÃO DA ARRECADAÇÃO TRIBUTARIA PROPRIA

POR NIVEL DE GOVERNO

(em %)

ANOS	PARTICIPAÇÃO					
	(1) UNIÃO	(2) UNIÃO	(1) ESTADOS	(2) ESTADOS	(1) MUNICIPIOS	(2) MUNICIPIOS
1965	---	50,6	---	42,6	---	6,8
1966	---	51,3	---	41,4	---	7,3
1967	45,8	45,8	49,4	49,4	4,8	4,8
1968	51,5	51,5	44,7	44,7	3,8	3,8
1969	53,7	53,6	42,7	42,7	3,7	3,7
1970	54,4	54,4	41,9	41,9	3,7	3,7
1971	56,4	56,4	40,0	40,0	3,6	3,6
1972	58,3	58,4	37,8	37,8	3,8	3,8
1973	59,8	58,5	36,5	37,7	3,7	3,8
1974	60,7	59,3	35,6	36,9	3,7	3,8
1975	60,5	58,9	35,6	37,0	3,9	4,1
1976	63,8	62,3	31,8	33,1	4,5	4,6
1977	62,0	60,8	32,3	34,0	4,9	5,2
1978	60,7	58,2	33,9	36,1	5,4	5,7
1979	60,3	58,3	31,1	35,9	5,6	5,8
1980	62,6	58,7	32,7	36,2	4,6	5,1
1981	61,6	58,2	33,7	36,7	4,7	5,1
1982	61,0	57,2	34,2	37,5	4,7	5,2
1983	63,7	57,8	31,9	37,0	4,4	5,2
1984	63,0	56,9	33,1	38,6	3,9	4,5
1985	62,0	57,7	34,1	38,3	3,9	4,0
1986	60,4	---	35,7	---	3,9	---

FONTE: SEF/MF e Incra/MIRAD. Critério MINFAZ.

SEF/MF, Balanços Gerais da União e SOF/SEPLAN. Critério CRETAD.

NOTAS: (1)- Critério CRETAD.

(2)- Critério MINFAZ.

A diferença dos critérios, se deve à inclusão, a partir de 1973, das receitas de contribuições na receita da União pela SOF/SEPLAN (Critério CRETAD).

OBSERVAÇÕES: (A) ver Rui de Britto Alvares AFFONSO, Op. cit., p. 81.

(B) ver Fabricio Augusto de OLIVEIRA. A crise do sistema fiscal brasileiro 1965-1983, p. 78.

TABELA I.2

DISTRIBUIÇÃO DOS RECURSOS TRIBUTARIOS EFETIVAMENTE DISPONIVEIS
 POR NIVEL DE GOVERNO
 (em %)

ANOS	(1)		(2)		(1)		(2)	
	UNIÃO	UNIÃO	ESTADOS	ESTADOS	MUNICIPIOS	MUNICIPIOS	MUNICIPIOS	MUNICIPIOS
1965	---	39,0	---	48,1	---			12,9
1966	---	40,6	---	46,3	---			13,1
1967	36,8	36,9	45,1	45,2	18,2			17,9
1968	40,5	40,6	42,5	42,5	17,0			16,9
1969	45,8	45,8	39,7	39,8	14,5			14,4
1970	45,7	45,7	39,6	39,6	14,8			14,7
1971	47,7	47,7	38,3	38,4	14,0			13,9
1972	49,6	49,7	36,5	36,5	13,9			13,8
1973	50,4	49,1	36,2	37,1	13,4			13,8
1974	51,6	50,2	35,2	36,2	13,1			13,6
1975	51,6	50,3	35,1	36,0	13,2			13,7
1976	52,4	51,4	33,9	34,3	13,6			14,3
1977	52,0	50,2	33,9	34,8	14,2			15,0
1978	49,7	47,3	35,4	36,7	14,9			16,0
1979	49,2	47,5	35,4	36,2	15,3			16,3
1980	52,8	49,3	33,3	35,5	13,9			15,2
1981	51,9	49,2	33,4	34,9	14,7			15,9
1982	51,2	48,0	33,9	35,7	15,0			16,3
1983	54,4	48,4	31,4	35,2	14,2			16,4
1984	52,8	46,8	32,8	36,5	14,5			16,7
1985	48,8	44,8	35,1	37,4	16,1			17,8
1986	45,5	---	36,9	---	17,6			---

FONTE: Ver Tabela I.1 .

NOTAS: Ver Tabela I.1 .

OBSERVAÇÕES:(A)Cf. Rui de Britto Alvares AFFONSO,Op. cit., p. 82.

(B)Cf. Fabricio Augusto de OLIVEIRA,Op. cit., p. 79.

No que se refere às demais esferas, sucede o inverso. A participação dos estados no total da receita própria decai de 49,4 para 31,8%, enquanto que nos recursos disponíveis diminui com menor intensidade: de 45,1 para 33,9%. Os municípios acompanham tal movimento: no primeiro caso de 4,8 para 4,5% (3,9% em 1975); no segundo de 18,2 para 13,6% (13,2% em 1975).

Após as alterações processadas no âmbito do FPEMs, pela Emenda Constitucional n.º 40/68, aumentando a participação federal para 88% da arrecadação do IPI e do IR, os percentuais manteriam-se fixos até meados da década seguinte (ver TABELA I.4). O mesmo não podemos dizer a respeito do ICM. Além do aprofundamento das isenções, as suas alíquotas seriam reduzidas a partir de 1971. Pela Resolução n.º 65/70 do Senado Federal, as alíquotas máximas deste imposto - 18, 17 e 15% - deveriam ser reduzidas, a partir de 1971, de 0,5% a cada exercício financeiro seguinte, alcançando a partir de 1974, respectivamente, os patamares de 16, 15 e 13%; seus limites mais baixos de todo o período (TABELA I.3)³⁵.

35 - BRASIL, Código tributário nacional, Op. cit., p. 188-9.

TABELA I.3
EVOLUÇÃO DAS ALIQUOTAS DO ICM

ANOS	NORTE/NORDESTE/CENTROOESTE			SUL/SUDESTE		
	INTERNA	INTEREST.	EXPOR.	INTERNA	INTEREST.	EXPOR.
1967	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0
	18,0	---	---	---	---	---
1968	18,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0
	---	---	---	16,0	---	---
	---	---	---	17,0	---	---
1969	18,0	15,0	15,0	17,0	15,0	15,0
1970	18,0	15,0	15,0	17,0	15,0	15,0
1971	17,5	14,5	14,5	16,5	14,5	14,5
1972	17,0	14,0	14,0	16,0	14,0	14,0
1973	16,5	13,5	13,5	15,5	13,5	13,5
1974	16,0	13,0	13,0	15,0	13,0	13,0
1975	15,5	12,0	13,0	14,5	12,0	13,0
1976	15,0	11,0	13,0	14,0	11,0	13,0
1977	15,0	15,0	13,0	14,0	14,0	13,0
1978	15,0	15,0	13,0	14,0	14,0	13,0
1979	15,0	15,0	13,0	14,0	14,0	13,0
1980	16,0	16,0	13,0	15,0	15,0	13,0
	---	11,0	---	---	11,0	---
	---	---	---	---	(1) 10,0	---
1981	16,0	11,0	13,0	15,5	11,0	13,0
	---	---	---	---	(1) 9,5	---
1982	16,0	11,0	13,0	16,0	11,0	13,0
	---	---	---	---	(1) 9,0	---
1983	16,0	11,0	13,0	16,0	11,0	13,0
	---	---	---	---	(1) 9,0	---
1984	17,0	12,0	13,0	17,0	12,0	13,0
1985	---	---	---	---	(1) 9,0	---
1986						

FONTE: BOLETIM DO ICM - FEV. DE 1988.

NOTAS: (1)- Incidente nas operações que destinem mercadorias a contribuintes, para fins de industrialização ou comercialização, das Regiões Norte, Nordeste -nesta incluído o Estado do Espírito Santo- e Centro-Oeste.

OBSERVAÇÕES: (A)- Para maiores informações a respeito da legislação veja Rui de Britto Alvares AFFONSO, Op. cit., p. 185-7.

TABELA I.4

EVOLUÇÃO DOS PERCENTUAIS DO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS
ESTADOS, DOS MUNICÍPIOS E ESPECIAL (FPE, FPM, FE)

ANOS	FPE	FPM	FE	TOTAL
1966	10,0	10,0	--	20,0
1967	7,0	7,0	--	14,0
1968	10,0	10,0	--	20,0
1969	5,0	5,0	2,0	12,0
1970	5,0	5,0	2,0	12,0
1971	5,0	5,0	2,0	12,0
1972	5,0	5,0	2,0	12,0
1973	5,0	5,0	2,0	12,0
1974	5,0	5,0	2,0	12,0
1975	5,0	5,0	2,0	12,0
1976	6,0	6,0	2,0	14,0
1977	7,0	7,0	2,0	16,0
1978	8,0	8,0	2,0	18,0
1979	9,0	9,0	2,0	20,0
1980	9,0	9,0	2,0	20,0
1981	10,0	10,0	2,0	22,0
1982	10,5	10,5	2,0	23,0
1983	10,5	10,5	2,0	23,0
1984	12,5	13,5	2,0	28,0
1985	14,0	16,0	2,0	32,0
1986	14,0	17,0	2,0	33,0
1987	14,0	17,0	2,0	33,0
1988(1)	14,0	17,0	2,0	33,0

FONTES: Emenda Constitucional n. 18/65; Constituição de 1967, arts. 26 e 182; Ato Complementar n. 40/68 e Emendas Constitucionais n. 5/75; n. 17/80; n. 23/83 e n. 27/85.

NOTAS: (1)- Até 5 de Outubro de 1988.

OBSERVAÇÕES: (A) Ver também Rui de Britto Alvares AFFONSO, Op. cit., p. 84.

Em relação à Reforma, outros objetivos além da melhor repartição do "bolo tributário" foram igualmente desconsiderados. Lembremos, a redução das desigualdades regionais e/ou pessoais de renda e, posteriormente, até mesmo, a expansão da "carga tributária". Esta expansão, plenamente realizada no primeiro momento, seria contida a partir de meados dos setenta. Tanto é verdade, que aos anos de 1973 e 1975 corresponderam, respectivamente, os pontos máximos da "carga tributária" líquida (16,1%) e bruta (25,2%) em relação ao PIB³⁶. Ademais, a queda da "carga tributária" líquida, a partir de 1975, seria muito mais acentuada do que a verificada pela bruta. O que coincide com a derrocada do modelo de crescimento, ao qual o sistema tributário havia dedicado todas as suas virtualidades. A literatura já é significativa, de modo que não nos deteremos acerca do progressivo mutilamento do sistema fiscal implantado na década dos 60³⁷.

A década de 70 assistiria, assim, aos sinais de envelhecimento daquele desenho tributário, porque incapaz de propiciar condições fiscais à manutenção das altas taxas de crescimento antes verificadas e, ao mesmo tempo, gerar recursos adicionais necessários ao financiamento dos gastos governamentais. Desde então, e mantido na mais pura inércia, o sistema tributário não sofreria grandes transformações, a não ser a continuidade do

36 - Conforme OLIVEIRA, Fabricio Augusto de. A crise do sistema fiscal brasileiro 1965-1983. - Campinas: Unicamp/IFCH, 1985, Tese de Doutorado, mimeo, p. 87.

37 - Para tanto recomendamos a leitura de OLIVEIRA, Fabricio Augusto de, Op. cit., 1985, mimeo. Adicionalmente, VARSANO, Ricardo. O sistema tributário de 1967: adequado ao Brasil de 88? In Pesquisa e planejamento econômico. - Rio de Janeiro: IPEA, 11(1): 203-26, abril, 1981.

seu processo de desagregação e o aprofundamento de suas mazelas. O seu esgotamento precoce, a despeito das suas virtudes, lançaria contra ele as mais diversas vozes. Não só no que se refere às questões de maior equidade fiscal e da melhor partilha do "bolo", mas também em relação às funções fora de sua alçada. Entre estas, a de cobertura do chamado déficit público via geração de recursos fiscais a serem transferidos às -e esterilizados pelas- autoridades monetárias, ou mesmo, para conter a expansão de uma dívida pública de origem não fiscal.

Entretanto, ao mesmo tempo, inflexiona-se, a partir de 1975, a tendência de concentração dos recursos tributários e de centralização das decisões fiscais. Este movimento encontra-se determinado, por um lado, pela desaceleração do crescimento econômico e pelos sinais de esgotamento do sistema tributário enquanto mecanismo de financiamento ao processo de crescimento - dado a debilidade crescente da sua base- e, por outro, pelas mudanças na arena política, motivadas por alterações na correlação das forças sociais, resultantes de movimentos reivindicatórios no interior da sociedade e, em parte, também, oriundas do próprio agravamento da crise econômica. A partir daí, as crises política e econômica, de forma conjunta, e por vezes, reforçando-se mutuamente, conduzem à erosão -progressiva- das bases do regime autoritário. O projeto de abertura política do País -a "opção" da transição "pelo alto"- posteriormente sintetizado na abertura lenta, gradual e segura, elege como foi condutor -prioridade- o sistema de transferências intergovernamentais, convergindo para a

emergência de um novo pacto regional, na busca de apoio ao mencionado processo de transição.

Num primeiro momento, este movimento se expressa pelo aumento dos percentuais destinados aos Fundos de participação e pela retirada da maioria das vinculações econômicas, restando apenas, as devidas ao ensino e ao PASEP. A Emenda Constitucional n. 5/75³⁸ determinava, a partir do ano seguinte, a recomposição escalonada dos percentuais dos FPEMs, ao nível vigente em 1966. Excluído o Fundo Especial (FE), os estados e municípios participariam em partes iguais, a partir de 1979, inclusive, de 18% da arrecadação do IPI e do IR (TABELA I.4). Por sua vez, as alíquotas internas do ICM ficariam estabilizadas ao nível de 15% - Norte, Nordeste e Centro-oeste- e 14% - Sul e Sudeste. A partir de 1978, a União assumiria totalmente o crédito-prêmio do ICM.

Ao mesmo tempo, o movimento da política econômica e fiscal direciona-se paulatinamente, mas de forma progressiva- para a questão da desorganização -patente na dinâmica orçamentária- e do desequilíbrio das contas governamentais -manifestado na descoberta do déficit público. Este, por sua vez, encontra-se -na perspectiva tradicional- ligado de forma indissociável ao processo inflacionário. A partir daí, renuncia-se à política de crescimento econômico, ampliando-se os instrumentos de controle da demanda agregada, porém, agora, mais intensamente utilizados do que no período 1976-1979. Adota-se, então, uma série de medidas visando a

38 - Emenda Constitucional n.5 (01 de Julho de 1975) In CAMPANHOLE, Adriano & CAMPANHOLE, Hilton Lobo (orgs.), Op. cit., p. 89.

redução do déficit público, nas quais se destacam as alterações na legislação tributária e a redução dos subsídios e gastos governamentais, notadamente de investimentos. Na busca de culpados pelo déficit -e consequentemente, pela inflação- os três orçamentos federais -fiscal, "monetário" e das empresas estatais- são alvo de análise minuciosa. O "orçamento monetário", por exemplo, instituído -pela reforma bancária de 1964- enquanto instrumento propiciador às autoridades monetárias do equilíbrio entre a oferta e a demanda por moeda, passa a abrigar contas que, nas suas fontes e usos, adquiriam caráter eminentemente fiscal. Além de não constituir-se enquanto objeto de deliberação do Legislativo, através dele permitiu-se ao Banco do Brasil assumir papel híbrido de banco comercial e de autoridade monetária, este último através da denominada "conta movimento". No interior desta organização (?) orçamentária torna-se comum, de forma crescente, o mecanismo de transferência de recursos do orçamento fiscal para o das autoridades monetárias.

Neste ínterim, as próprias alíquotas do ICM seriam aumentadas. As alíquotas internas são elevadas até o patamar de 17%, comum à todas as regiões do País, sendo as alíquotas de exportação fixadas em 13% e as incidentes sobre operações interestaduais variável segundo as regiões de origem e destino das mercadorias (ver TABELA I.3).

Além disso, na busca de apoio político ao projeto de transição, o Executivo federal utilizaria-se -amplamente- das transferências não-regulares ("negociadas"), isto é, aquelas caracterizadas pela ausência de regras, seja quanto aos montantes,

e aos critérios de distribuição, seja quanto à periodicidade e, por isto mesmo, sendo balizadas por negociações políticas bilaterais. Segundo AFONSO, no período 1976-82, as mesmas expandiram-se cerca de 200%, no que passaram a comprometer parcelas crescentes da receita tributária federal -cerca de 7,6% em 1982³⁹.

No âmbito dos FPEMs, as transformações impõem-se umas às outras. Em setembro de 1980, ampliam-se os percentuais dos FPEMs.: de 18 para 22%, a ser atingido quatro anos depois (TABELA I.4). Ao mesmo tempo, além da reatribuição aos municípios e estados do IR retido na fonte incidente sobre rendimentos do trabalho e de títulos da dívida pública por eles pagos, os municípios passariam a participar do Imposto estadual sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), na proporção de cinquenta por cento da arrecadação⁴⁰.

De seu lado, proliferam-se ações objetivando o aprofundamento do processo de redemocratização sendo, ao mesmo tempo, aglutinadas em torno da defesa da descentralização, o que significava dizer, da ampliação da parcela dos estados e municípios no "bolo tributário". O avanço do processo de consolidação democrática, consubstanciado nas eleições diretas para prefeitos - de estâncias hidrominerais, áreas de segurança nacional e das capitais- e governadores, tornando-os libertos do jugo do poder central, ao lado da recessão e da crise econômica, as quais amplificavam as demandas sociais e afetavam as receitas públicas,

39 - Para este e outros dados veja AFONSO, José Roberto Rodrigues. Despesas da União com transferências a outros níveis de governo: conceitos e evolução recente In XVI Encontro nacional de economia, Anais, Volume III: 16-32. - Belo Horizonte: ANPEC, 1988, p. 29.

40 - Emenda Constitucional n. 17 de 09 de Dezembro de 1980 In Idem, Ibidem, p. 112-3.

constituíam os elementos determinantes da defesa da redistribuição dos recursos em favor dos governos subnacionais. Em 1982, vale lembrar, a oposição conseguiu eleger a metade dos novos governadores, centenas de prefeitos e ainda a maioria na Câmara Federal, sendo vitoriosa nas Regiões Norte, Sudeste e Sul. Em suma, premidos, de um lado, pela queda das receitas, de outro, pelas demandas sociais crescentes, os governos subnacionais articulam-se em torno da redistribuição dos recursos tributários, no que iria resultar, posteriormente, inclusive, no desenvolvimento -e fortalecimento- do movimento municipalista. Deste momento datam diversos encontros nacionais de governadores, prefeitos, vereadores e deputados, nos quais se estruturam, principalmente, propostas de alterações nos índices de repartição da receita pública.

Neste ponto, torna-se elucidativa, por exemplo, a proposição de emenda constitucional -aprovada pelo Congresso- originada no próprio seio do partido do governo (Senador Passos Porto), voltada para a ampliação das transferências de recursos da União para os estados e municípios. É assim que, antes de 1984, ano em que se atingiria as determinações da Emenda n. 17/80, os FPEMs, experimentam outra ampliação. Através de nova Emenda⁴¹, o índice de participação no montante arrecadado de IR e de IPI passaria, em 1985, dos 24% para 32%; assim distribuídos: 14% ao FPE, 16% ao FPM e 2% ao Fundo Especial. Em 1984, os percentuais seriam, respectivamente, de 12,5%, 13,5% e 2%. Adicionalmente, o IPI seria incluído na base de cálculo do ICM incidente sobre cigarros e a

41 - Emenda Constitucional n. 23 de 05 de dezembro de 1983 In Ibid., Ibid., p. 113.

participação no IULCLG acrescentada para 60%, sendo dois terços dos estados e o restante dos municípios.

A organicidade adquirida pelos governos subnacionais, com destaque, para a Frente Municipalista, obteria nova vitória. A partir de 1986, a participação do FPM alcançaria o percentual de 17%, transferindo a União 33% da arrecadação total dos dois impostos⁴². Ao mesmo tempo, novo imposto seria instituído, acarretando a extinção da Taxa Rodoviária Única (TRU), de competência federal. Trata-se do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), o terceiro de competência dos estados, mas também partilhado, em partes iguais, com as localidades. Do imposto federal sobre transportes, setenta por cento passam a ser dos Estados -50%- e municípios -20%, ao passo que, anteriormente, eram repassados vinte por cento, exclusive as instâncias locais.

As TABELAS I.1 e I.2 expressam este movimento. Em termos da União, no período 1977-1986, sua participação no total da arrecadação tributária manteve-se praticamente inalterada, sem grandes oscilações -de 62,8 para 60,4%, ao passo que diminuiu sua participação nos recursos efetivamente disponíveis, de 62,0 para 45,5%. Os municípios, no mesmo período, perderam participação em termos de receita própria -de 4,9 para 3,9%, embora a tenham aumentado em termos dos recursos disponíveis -de 14,2 para 17,6%. Do lado dos estados, a participação eleva-se nos dois casos: na receita própria de 32,3 para 35,7% e nos recursos efetivamente disponíveis de 33,9 para 36,9% .

42 - Emenda Constitucional n. 27 de 02 de Dezembro de 1985 In *Ibid.*, *Ibid.*, p. 126.

No entanto, um quadro diferente emerge quando dividimos as TABELAS I.1 e I.2 em dois períodos -1967/76 e 1977/86- e utilizamos as médias das participações (ver TABELA I.5). Em termos médios, no caso do governo federal, aumenta do primeiro para o segundo período, tanto a receita própria (de 56,49 para 61,81%) quanto a receita disponível (de 47,21 para 50,83%). Os municípios acompanham o movimento da União em ambas as situações, ao contrário dos estados. Vale destacar, no período 1977/86, a média da receita disponível aos estados superou a receita própria, diversamente do ocorrido no período anterior, em que as transferências federais para os estados não superaram as estaduais para os municípios. No primeiro período, a União transferiu pouco mais de 9 pontos percentuais -receita própria menos receita disponível- ao passo que noutro alcançou praticamente 11 pontos. Ademais, como podemos observar pelo exame das TABELAS, a concentração baseou-se na perda de participação dos estados.

TABELA I.5

DISTRIBUIÇÃO DOS RECURSOS TRIBUTARIOS PROPRIOS E
EFETIVAMENTE DISPONIVEIS POR NIVEL DE GOVERNO

- MÉDIA DOS PERIODOS -

	(em %)			
	1967/1976		1977/1986	
	R. PROPRIA	R. DISPONIVEL	R. PROPRIA	R. DISPONIVEL
UNIÃO	56,49	47,21	61,81	50,83
ESTADOS	39,60	38,21	33,27	34,15
MUNICIPIOS	3,92	14,57	4,60	15,04

FONTE: Veja Tabelas I.1 e I.2. Critério CRETAD.

NOTAS: Extraído de Rui de Britto Alvares AFFONSO, Op. cit., p.83.

A crise econômica, juntamente à crise política do regime autoritário, encarregar-se-iam da revelação definitiva da crise instaurada no sistema fiscal brasileiro. A busca desenfreada da expansão da arrecadação tributária -sem sucesso, a redução dos gastos e subsídios governamentais para conter o déficit e debelar a inflação (!), a disputa acirrada entre as esferas pela repartição dos recursos arrecadados, os efeitos deletérios da recessão econômica sobre a base de arrecadação, denotam os limites em que se movia -ou ainda se move- a política tributária. Neste período, como viemos de demonstrar, uma das direções possíveis de ser identificada está na busca da promoção de melhor repartição das receitas fiscais, em especial, no que se refere aos Fundos de participação dos estados e municípios. Com relação ao ICM, as alíquotas seriam aumentadas. No entanto, o objetivo seria, em grande parte, minado pelos efeitos negativos advindos da crise econômica e das altas taxas de inflação, afetando não só a própria base de arrecadação, mas também, dado os prazos presentes nas transferências, não acompanhando a evolução dos preços -e dos gastos destas esferas. Em outras palavras, em termos médios do período 1977/86, a participação federal correspondeu à 62% do total da receita própria dos três níveis de governo e à pouco mais da metade dos recursos efetivamente disponíveis, cabendo neste caso 34% aos estados e os restantes 15% aos municípios (TABELA I.5).

Em resumo, ocorreu uma relativa desconcentração dos recursos tributários (TABELAS I.1 e I.2), embora não perceptível ao nível de média das participações anuais (TABELA I.5). O ritmo deste movimento estará determinado mais pela recessão econômica e

inflação -afetando principalmente o ICM e o ISS- do que pela evolução dos percentuais dos FPEMs. . Como se sabe, a presença destes dois condicionantes tendem a afetar mais diretamente os impostos indiretos -caso dos impostos mencionados- que os diretos.

Por último, esta relativa desconcentração fiscal deve ser reportada à natureza do processo político de redemocratização do país -a transição lenta, gradual e segura- e à manutenção dos interesses regionais, manifestada no aumento dos percentuais dos Fundos, particularmente do FPM, e na fixação das alíquotas de ICM diferenciadas segundo a origem e destino das mercadorias; ambas de acordo aos interesses dos estados menos desenvolvidos mas de relativo peso no Congresso, no que serviriam continuamente de base de apoio governamental. Além do que, a "subordinação" das esferas subnacionais ao governo central ganhava novos contornos⁴³.

43 - Para uma análise do movimento da descentralização relativa veja AFFONSO, Rui de Brito Alvares, Op. cit., 1988. Além disso, consulte-se acerca da complexidade atual do federalismo fiscal -os balanços vertical e horizontal do federalismo tributário e a distribuição dos encargos, a administração descentralizada e os instrumentos de crédito governamental. O autor adverte para a mudança na natureza da dependência ao Governo Central, de fiscal para financeira.

Entretanto, o sistema tributário padecia de outros males. A meados dos oitenta, assim se referia Fabrício A. de Oliveira:

"Ao final do ano de 1983, o sistema fiscal brasileiro apresentava-se repleto de distorções e contradições como resultado da política econômica executada sob o comando do poder autoritário. A má distribuição do ônus tributário entre os membros da sociedade e a desigual repartição dos recursos fiscais entre as esferas de federação, somava-se o crescente desrespeito do Poder Central pelos 'princípios' constitucionais que defendem o contribuinte dos abusos do governo"⁴⁴.

Neste ambiente, e tendo em conta o processo de redemocratização do País, a Emenda Constitucional n. 26/85, ao mesmo tempo que concedia a anistia política, convocava uma Assembléia Nacional Constituinte para instalação no dia Primeiro de fevereiro de 1987. Desta Assembléia, emerge um novo sistema tributário, derivado da promulgação da Constituição de 1988, em 5 de outubro do referido ano, cujo texto é objeto de nossa análise no próximo tópico.

44 - OLIVEIRA, Fabrício Augusto de, Op. cit., 1985, p. 239.

CAPITULO II

A REFORMA TRIBUTARIA DE 1988

2.1. EVOLUÇÃO E REFORMA DE SISTEMAS TRIBUTARIOS

O processo de redemocratização do País, resultante dos movimentos reivindicatórios no interior da sociedade, iniciados a meados dos setenta, impulsiona-se no transcorrer dos oitenta, culminando na concessão da anistia e convocação de Assembleia Nacional Constituinte (ANC) para Primeiro de fevereiro de 1987, como determinava a Emenda Constitucional n. 26 de 28.11.85. No entanto, o sistema de voto direto para eleição do Presidente da República só seria efetivado quatro anos depois, apesar de sua implementação para governadores, prefeitos de capitais, de estâncias hidrominerais e de municípios de segurança nacional.

A não ocorrência de uma Assembleia Nacional Constituinte exclusiva, sem funções congressuais, como proposto na época por determinados movimentos populares e partidos políticos, cerceou a possibilidade de candidaturas específicas e atrelou sobremaneira os futuros constituintes às estruturas partidárias e aos interesses regionais. A manutenção do sistema presidencialista e do mandato de cinco anos para o então Presidente, mediante a troca de benefícios -segundo o lema do "é dando que se recebe"- e a formação do "Grupo

Centrão" permearam, durante todo o período, os trabalhos constituintes. Em 5 de outubro de 1988, decorridos 20 meses de sua instalação, a ANC promulga a nova Constituição da República Federativa do Brasil⁴⁵, encerrando o período de transição democrática.

Ao mesmo tempo, a exemplo de outras vezes, reformula-se o sistema tributário, no interior de uma nova Carta constitucional.

Inicialmente, há de se ter presente que a evolução de sistemas tributários não se dá somente de forma descontínua, sendo também, o resultado de determinado processo contínuo. Basta lembrar que diversas modificações são continuamente realizadas, ao longo do tempo, na legislação infraconstitucional e nos procedimentos administrativos fiscais, procurando adequá-los à novas situações econômicas e sociais, sem contudo, resultarem em profundas alterações no sistema tributário. No entanto, mesmo quando ocorrem descontinuidades, o novo desenho fiscal reflete não só as idéias e novas condições reinantes na sociedade, mas também, de alguma forma, as características verificadas nesta sociedade em épocas passadas.

Contudo, por envolver os momentos fundantes de novas estruturas tributárias, são para as descontinuidades, no decorrer deste processo, que se voltam -principalmente- as diversas análises fiscais. A estes períodos determinados é que associamos o sentido do termo "reforma tributária"⁴⁶. Mas, e quanto à sua presença?

45 - BRASIL. Constituição, 1988. Constituição. República Federativa do Brasil. - Brasília: Senado Federal, Centro Gráfico, 1988.

Preliminarmente, podemos advogar a existência de reforma tributária devido à novo arcabouço legal-constitucional. De fato, embora seja perceptível a emergência de novas estruturas fiscais à cada constituição brasileira, isto se explica, em primeiro lugar, pela presença das normas fiscais a este nível de legislação - diferentemente de outros países- do que à mera elaboração da Carta. Em segundo lugar, mesmo entre as "reformas" assim explicitadas, variaram suas intensidades, como as de 1937 e 1969 por exemplo, que praticamente reproduziram as de 1934 e 1967, respectivamente. Por último, estas normas legais são, antes de tudo, resultado-síntese das condições reinantes a cada momento.

Segundo VARSANO, podemos considerar a reforma como sendo "...algum conjunto de medidas concentradas em um determinado ponto no tempo, que visassem a alterar ou a forma ou o espírito do sistema...". Por forma entenda-se "... simplesmente o elenco de tributos que compõem o sistema tributário e o conjunto de normas que definem cada um desses tributos, normas legais, normas administrativas ...". E por espírito, "... a intenção que o sistema tem de ser instrumento de política com determinados objetivos..."⁴⁷. No mesmo simpósio, dois dias antes, Diogo LORDELLI, então Superintendente-geral do Instituto Brasileiro de Administração Municipal-IBAM, adotava a mesma posição, embora referindo-se especificamente à reforma de meados dos sessenta⁴⁸.

46 - Para maiores informações veja VARSANO, Ricardo. O sistema tributário de 1967: adequado ao Brasil de 88? In Pesquisa e planejamento econômico. _ Rio de Janeiro: IPEA, 11(1): 203-26, abril, 1981.

47 - De acordo VARSANO, Ricardo. Depoimento à Comissão Especial sobre Reforma Tributária In Anais do simpósio sobre o sistema tributário nacional. _ Brasília: Senado Federal, 1984, p. 443.

Para ele, a reforma deve envolver: a) a extinção e/ou reconceitualização dos tributos existentes e a instituição de novos; b) a re-partição da competência nacional, a definição dos impostos de cada nível de governo e sua capacidade específica para legislar e c) a conformação dos tributos partilhados.

Nestes termos, não nos restam dúvidas, o conjunto de normas fiscais concentradas no novo texto constitucional, significa a configuração de -mais- uma reforma na estrutura tributária do País. Diante de todas as modificações, observamos profunda alteração na forma do sistema tributário, o que acabou resultando num novo "espírito", como será analisado mais adiante.

Antes de prosseguir, uma importante questão: como são erigidas e reordenadas as estruturas tributárias? Particularmente, concordamos que estas estruturas são gestadas consoante o padrão de acumulação vigente; o papel desempenhado pelo Estado na economia e -importante- a correlação das forças sociais presentes no sistema⁴⁹. Em outras palavras, o estabelecimento -e estudo- das estruturas tributárias em cada país, bem como seus níveis de imposição direta e indireta, sobre o capital e o trabalho, estão determinados pelo grau de desenvolvimento alcançado pela estrutura econômica, específica em si e a cada momento histórico. Por exemplo, de uma estrutura baseada na produção para o exterior resultará uma imposição centrada sobre a importação e a exportação,

48 - LORDELLI, Diogo. Depoimento à Comissão Especial sobre Reforma Tributária, In Op. cit., p. 313-15.

49 - Veja OLIVEIRA, Fabricio Augusto de, Op. cit., 1981, p. 15-7.

ao passo que noutra, dominada por atividades internas, pouca relevância ocupará tal imposição. Além disso, a interpretação da sociedade acerca da natureza e do papel do Estado, traduzida na permanente (re)estruturação das suas funções, torna necessário, por vezes, recursos financeiros adicionais. Mais ainda, a (re)distribuição dos novos encargos, entre os membros da sociedade, resultará dos embates travados na arena social, pelas classes sociais e grupos políticos em ação.

Inicialmente, argumentaríamos pela inexistência, a partir de 1966, de alterações profundas nestes três condicionantes. Em termos do padrão de acumulação, assistiu-se ao questionamento daquele implantado na década de cinquenta -e perpetuado no pós-64- sem redundar na instituição de outro. A emergência da crise da dívida externa, explicitando a ruptura do padrão de financiamento do setor público -assentado no amplo recurso às fontes externas- e a perpetuação do modelo de crescimento concentrador de rendas, embora criticado por muitos, conduziram a economia à década perdida. Os índices de evolução do PIB ressentiram-se da média histórica de 7% a.a., inclusive com evolução negativa em alguns deles e decréscimo do PIB per capita na década de 80, da ordem de 6,6%. Os poucos períodos de crescimento, contraditoriamente, pareciam confirmar a tese da impossibilidade do crescimento. No que toca ao papel do Estado na economia, a questão da dívida externa, o déficit público e as altas oscilações da taxa de inflação, demarcaram as suas ações na década de 80, no sentido de controle -e contenção- da demanda agregada e do estímulo à geração de superávits comerciais. A incapacidade do Estado, em movimentar,

ordenadamente, os vários instrumentos de política econômica, dado o seu nível de privatização, encaminhou-se, ao findar da década, ao ensaio de uma ideologia liberal, a partir do Estado. Ainda hoje, mais preocupada com o equacionamento -a curto prazo- da crise estrutural do setor público, a reorientação, em curso, não se fez presente ao nível da década. No que tange aos agentes sociais, mesmo diante do processo de redemocratização do País e da Constituição de 1988, o movimento da economia -liderado pela política econômica- esteve -está- longe de atender aos mínimos enseios da maioria da população, permanecendo inteiramente incapacitado para distribuir os resultados do crescimento econômico e, demonstrando, neste campo, a não ocorrência de significativas mudanças. Entretanto, por último, devemos ressaltar que, relativamente, processam-se alterações na correlação das forças sociais, ao mesmo tempo, que se ganha consciência em torno, seja da situação de falência do Estado, seja do esgotamento do modelo de crescimento.

A Reforma de 1988, de outro lado, tampouco se justifica em inovações nas técnicas de tributação, na mudança de sistema econômico ou mesmo na modificação de objetivos prioritários de uma dada sociedade.

A nova ordem constitucional, em termos fiscais, se insere na razão apontada por Ricardo VARSANO, **mas interna àqueles três condicionantes**, para a transformação e obsolescência de sistema tributário, qual seja, "... uma mudança em relação ao grau de descentralização considerado ideal para o funcionamento de uma

federação ..."⁵⁰. Nesta linha, podemos entender as principais transformações surgidas, ao nível dos tributos e dos mecanismos de transferências e partilhas⁵¹, bem como, de outras normas relativas ao poder de tributar.

O estudo do sistema tributário pode ser empreendido sob vários aspectos. A insuficiência -ou não- da receita tributária vis-à-vis as necessidades de financiamento das despesas governamentais, a regressividade -ou não- social e espacial, seu caráter cíclico, seus objetivos, etc., etc. . No entanto, em relação ao novo sistema tributário, qualquer estudioso -mesmo não contemporâneo à Reforma- não poderá esquivar-se, também, da análise de que a principal alteração introduzida pela recente reforma consistiu na redistribuição das receitas tributárias entre as esferas de governo, sob pena de escapar-lhe, justamente, o novo caráter estrutural do sistema. Neste sentido, mostra-se a necessidade da análise da perspectiva do grau de descentralização tributária para o entendimento da reforma de 1988. Senão a única, com certeza, uma das mais adequadas perspectivas analíticas para a investigação e estudo do atual sistema fiscal vis-à-vis o anterior.

50 - Conforme VARSANO, Ricardo. O sistema tributário de 1967: adequado ao Brasil de 80? In Op. cit., 1981, p. 205-6.

51 - Consulte BRASIL. Constituição, 1988. Constituição. República Federativa do Brasil. _ Brasília: Senado Federal, Centro Gráfico, 1988. Para uma análise mais detida veja os itens 2.3 a 2.5 deste capítulo.

2.2. ANTECEDENTES

A meados dos oitenta, assim se referia Fabrício Augusto de OLIVEIRA, ao sistema tributário brasileiro:

"Ao final do ano de 1983, o sistema fiscal brasileiro apresentava-se repleto de distorções e contradições como resultado da política econômica executada sob o comando do poder autoritário. A má distribuição do ônus tributário entre os membros da sociedade e a desigual repartição dos recursos fiscais entre as esferas da federação, somava-se o crescente desrespeito do Poder Central pelos 'princípios' constitucionais que defendem o contribuinte dos abusos do Governo"⁵².

Antes, porém, o sistema tributário já emitia os primeiros sinais de envelhecimento. Até mesmo, a obtenção de recursos fiscais necessários ao financiamento dos dispêndios governamentais -sua principal função- entra em questionamento. Basta lembrar a queda verificada nas "cargas tributária" bruta e líquida, em termos do PIB, a partir da metade da década de 70. A razão do esgotamento do sistema tributário, em tão reduzido prazo, não se encontra somente na sua concepção e na crise do padrão de crescimento, mas sim, e principalmente, na forma -e intensidade- em que pode ser alçado à condição de instrumento preferencial de apoio à acumulação capitalista. Nas palavras de VARSANO, "... encerrada a fase do 'milagre econômico', o sistema tributário tinha cumprido a tarefa para a qual foi concebido, ao custo de um envelhecimento rápido..."⁵³.

52 - OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. A crise do sistema fiscal brasileiro 1965-1983. - Campinas: Unicamp/IFCH, 1985, Tese de Doutorado, mimeo, p. 239.

Apesar disso, manter-se-ia inalterado por um período ainda maior. Apenas, diante da desaceleração do crescimento econômico, dos sinais de seu esgotamento e da emergência de novo pacto político, inflexiona-se, a partir de 1975, o movimento de concentração e centralização dos recursos fiscais nas mãos da União. Como descrito anteriormente (CAPÍTULO I), este movimento assentou-se na recuperação -e até mesmo ampliação- dos percentuais destinados aos Fundos de Participação dos Estados, Distrito Federal e dos Municípios, da participação nos impostos únicos, bem como, em alguma recomposição na base de cálculo do ICM -extinção do crédito-prêmio às exportações- e na elevação das suas alíquotas. Reportado à natureza do processo político de redemocratização do País e à manutenção dos interesses regionais, este movimento resultou numa relativa descompressão fiscal entre as esferas de governo. Em termos médios do período 1977/1986, a participação federal correspondeu à 62% do total da receita própria dos três níveis de governo e à pouco mais da metade dos recursos efetivamente disponíveis, cabendo, neste caso, 34% aos estados e os restantes 15% aos municípios (veja TABELA I.5). Adicionalmente, a exemplo de OLIVEIRA, outras distorções eram apontadas. Senão vejamos.

Os diversos estudos acerca do sistema tributário, embora permeados por posições diferenciadas no que se refere ao desenho fiscal vigente, compartilhavam, em linhas gerais, das mesmas necessidades de sua readequação. Estas posições resultavam, e não

53 - VARSANO, Ricardo, O sistema tributário de 1967: adequado ao Brasil de 80? In Pesquisa e planejamento econômico. - Rio de Janeiro: IPEA, 11(1): 206-26, abril, 1981, p. 212. Veja também OLIVEIRA, Fabricio Augusto de, Op. cit., 1985 e OLIVEIRA, Fabricio Augusto de. A reforma tributária de 1966 e a acumulação de capital no Brasil. - São Paulo: Brasil Debates, 1981.

poderia ser de outra forma, em distintas proposições de alteração nas imposições fiscais existentes.

A fim de propiciar o conhecimento desta problemática, nos deteremos, especificamente, sobre dois momentos. O primeiro envolverá a análise de algumas propostas estaduais efetuadas no início da década de 80. O segundo momento consistirá no exame dos anais do "Simpósio sobre um novo sistema tributário", organizado pela Comissão Especial sobre Reforma Tributária do Senado Federal, que se realizou de 4 a 8 de junho de 1984, na capital do País⁵⁴. Neste caso, a presença dos mais variados estudiosos, de diferentes matizes ideológicas, partidárias, institucionais, etc.⁵⁵, nos permitem excepcional caracterização do "estado das artes" no período, refletindo-se na Constituição de 1988, como se verá mais adiante.

De fato, como já dissemos, as análises críticas acerca do sistema fiscal brasileiro apontavam, em vários dos seus aspectos, a necessidade de uma reforma mais ampla⁵⁶.

54 - Veja Anais do simpósio sobre o sistema tributário nacional. _ Brasília: Senado Federal, 1984; Fundação J.P., _ Belo Horizonte: Fundação J.P., 9(10), out., 1979 e v. 14 ns. 3, 4, 5, 6, mar./abr./mai./jun., 1984 e Análise e Conjuntura. _ Belo Horizonte: Fundação J.P., 13(1/2), jan./fev., 1983. Adicionalmente: UEDA, Eurico & TORRES, Ivo. Estrutura tributária estadual: potencialidades, adequação e reformas. _ São Paulo: FIPE/USP, Série Relatórios de Pesquisa (volume 18), 1984, em especial Parte II, Capítulos 2 e 3.

55 - Entre os presentes lembramos, dentre outros: Francisco Dornelles (Secretário da Receita Federal), José Carlos Braga (UNICAMP), Fernando Rezende (FGV), Rafael de Almeida Magalhães, João Sayad (Sec. Fazenda/SP), Mário Henrique Simonsen (FGV), Maria da Conceição Tavares (UFRJ), César Maia (Sec. Fazenda/RJ), Carlos Longo (USP), Diogo Lordello (IBAM), Cláudia Eris (USP), Carlos Lessa (UFRJ), Luiz Carlos Bresser Pereira (Pres. BANESPA), José Serra (Sec. Planejamento/SP), Ricardo Varsano (FGV), Eurico Ueda (USP) e Gilberto Ulhoa Canto.

O primeiro, referia-se à incapacidade do sistema tributário em atender às necessidades de financiamento dos gastos governamentais, nas três esferas de governo. Para tanto, ao lado da constante penúria das entidades governamentais e do recorrente recurso ao endividamento, por parte da União, estados e municípios -notadamente mais desenvolvidos, os níveis de evolução das "cargas tributária" bruta e líquida, em processo de queda contínua -em especial a líquida- serviam como indicativos da necessidade de sua reorientação. Ademais, a menor imposição fiscal do País, como proporção do PIB, relativamente a outros países, com características próximas, reforçava a adequabilidade desta mudança. Apenas, este aumento na receita tributária deveria recair sobre os membros da sociedade com capacidade contributiva subexplorada, conciliando-se com o segundo aspecto.

O segundo questionava a acentuada regressividade social. Em outras palavras, no sistema tributário brasileiro, o volume de impostos pagos, como proporção da renda, declina à medida que esta aumenta. De um lado, isto se deve à maior participação dos impostos indiretos no total da receita, bem como ao nível das alíquotas dos respectivos impostos, gravando sem seletividade -no caso do ICM- e mais os bens de consumo generalizado -no caso do IPI- e às baixas alíquotas para os serviços pessoais -ISS. Do lado da reduzida

56 - A partir daqui, apoiamos em SERRA, José. O sistema tributário: diagnóstico e reforma In Revista de economia política. - São Paulo: Brasiliense, 3(1): 5-29, janeiro-março, 1983; VARGAS, Ricardo. O sistema tributário de 1967: adequado ao Brasil de 88? In Op. cit., 1981; OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. Op. cit., 1981 e Op. cit., 1985, mimeo; LONGO, Carlos Alberto. Notas sobre a evolução da carga tributária no Brasil In Revista de economia política. - São Paulo: Brasiliense, 4(4): 124-34, outubro-dezembro, 1984 e BATISTA JUNIOR, Paulo Nogueira. Dois diagnósticos equivocados da questão fiscal no Brasil In Revista de economia política. - São Paulo: Brasiliense, 5(2): 16-38, abril-junho, 1985.

participação dos impostos diretos, penaliza-se os rendimentos do trabalho -progressivo na fonte, privilegia-se os ganhos de capital e pouco grava a riqueza e o patrimônio.

O terceiro, assentava-se na elevada -além de ineficiente- centralização da política fiscal e de controle do dispêndio público nas mãos da União. Apesar do movimento de desconcentração relativa no pós-76, a política recessiva, a reorientação exportadora e a elevação dos patamares inflacionários -dado os prazos envolvidos no repasse das transferências, atuaram desfavoravelmente sobre a evolução das finanças estaduais e municipais. O resultado encontra-se na reduzida alteração percentual da União, tanto em termos da receita própria quanto nos recursos efetivamente disponíveis (TABELA I.5).

O quarto, diz respeito à extrema vulnerabilidade dos contribuintes à capacidade do Executivo de realizar alterações fiscais, desrespeitando-se os princípios legais de proteção dos mesmos, tais como, o princípio da anualidade e/ou mesmo a correção das tabelas, do IR na fonte, abaixo dos índices de inflação. A utilização do instrumento do decreto-lei e os insuficientes poderes do Congresso convertiam a política fiscal em exclusividade do Executivo.

Vale ressaltar, embora presentes nos quatro aspectos mencionados, pontos adicionais eram colocados para reformulação. Dentre estes, destacamos: a) a impossibilidade do sistema em atenuar os desequilíbrios regionais -econômicos e tributários; b) a desorganização do sistema de incentivos, com eficiência e eficácia duvidosas, mas substancial comprometimento de recursos; c) a

utilização crescente, no financiamento das despesas, de instrumentos de natureza não-fiscal -contribuições sociais, operações de crédito e receitas tarifárias- e, d) o retrocesso técnico envolto em novas imposições, por exemplo, incorrendo-se em bitributação e/ou mesmo em incidência em cascata -no caso do Finsocial.

Acrescente-se, ainda, que diante do quadro de dificuldades financeiras vivenciado pelas esferas subnacionais devido, seja ao movimento de concentração e centralização fiscal, seja ao declínio do crescimento econômico, ou mesmo, à recessão, as mesmas acabaram induzidas à utilização crescente de "recursos de terceiros" como fonte de financiamento, em especial, sob a forma de contratação de dívidas. No que se refere aos governos estaduais, a participação das operações de crédito que havia alcançado 6,63% no período 1967/75 amplia-se, em torno de 72%, para a média de 11,42% no período 1976/84. Enquanto isso, declina-se, em 12%, a participação média da receita própria (de 80,96 para 71,22%). De seu lado, o exame da composição da receita do conjunto do governo municipal revelava idêntico comportamento, à exceção das transferências (de 59,66 para 57,81%), embora no caso das operações de crédito, apesar dos percentuais menores, com maior intensidade. Comparando-se os mesmos períodos, sua participação mais que duplica, passando da média de 3,65 para a de 8,31%. Entretanto, esta fonte de financiamento adquire maior expressividade no conjunto dos municípios capitais, ao mesmo tempo que eleva-se nos referidos períodos da média de 7,80 para a de 11,68% -praticamente 50%. A participação média da receita própria ascende à 47,61

(46,04% no período anterior) e a das transferências decaiu para 40,71 (46,16% em 1967/75)⁵⁷.

Em relação aos dois momentos antes mencionados, o QUADRO II.1 -Sugestões de correção ao sistema tributário nacional- relaciona aos objetivos analisados -os quatro aspectos- as diversas propostas surgidas, os seus defensores e a situação na época.

A partir do QUADRO II.1, em termos quantitativos, embora algumas propostas possam ser associadas à mais de um objetivo, a liderança coube ao terceiro -descentralização fiscal- com 18 (dezoito) sugestões listadas, seguido do primeiro e segundo objetivos, em número de, respectivamente, 14 (quatorze) e 9 (nove) sugestões. Cabe salientar, neste caso, a ausência de normas específicas relacionadas às garantias dos contribuintes; por exemplo, a obediência aos princípios da anterioridade, irretroatividade, anualidade e legalidade absoluta.

Ao mesmo tempo, em termos dos estados, os da Região Nordeste (BA/CE e RN) enfatizam as alterações que buscam aumentar as transferências -inclusive, com a instituição de novos fundos, bem como, a recomposição da base de cálculo do principal tributo estadual: o ICM. De outro lado, as propostas dos documentos dos estados da Região Sul -a mais ampla, embora distribuídas, quase proporcionalmente, nos três objetivos, envolvem: a) o melhoramento e alargamento de determinadas bases tributárias; b) a imposição de novas; c) o aumento nas transferências existentes e a criação de outras e, d) em especial, medidas de reorientação do reduzido grau

57 - AFFONSO, Rui de Brito Alvares, Op cit., p. 93-102.

de progressividade do sistema fiscal brasileiro⁵⁸. Já a proposta do estado de MG, concentra-se sobre as mudanças em torno do ICM, do ISS, da introdução da progressividade no IPTU e de maior progressividade na cobrança do IR. Além do mais, constitui o único documento defensor da mudança nos critérios de distribuição do ICM aos municípios, procurando privilegiar aqueles de menor desenvolvimento. Do lado do governo federal -e dos municípios, nenhum dos documentos propõe a instituição de novos tributos, sendo que para fins de seu maior nível de arrecadação, podemos mencionar, apenas, propostas de progressividade no âmbito do IR, do IPI e do IPTU, referente ao segundo objetivo⁵⁹.

58 - Como se pode ver pelo Quadro II.1, alguns documentos apresentam mais de uma medida para a mesma questão. Esta é o caso da sexta -primeiro objetivo- e sétima medidas -terceiro objetivo-, bem como da décima segunda -primeiro- e nona medidas -terceiro objetivo-, ambos do Documento do Paraná (PR).

59 - Por sua vez, a proposta do Executivo federal, formulada em meados de 1982, veio mais como uma resposta às demandas estaduais que enquanto reformulação do sistema tributário nacional. De fato, dentre as propostas, somente a da criação de um fundo Especial, para compensar os estados dos benefícios fiscais do ICM à exportação de manufaturados significaria aporte de recursos aos estados -e municípios. Conforme Análise e Conjuntura. - Belo Horizonte: Fundação J.P., 13(1/2), jan./fev., 1983 e UEDA, Eurico & TORRES, Ivo. Estrutura tributária estadual: potencialidades, adequação e reformas. - São Paulo: FIPE/USP, Série Relatórios de Pesquisa (volume 18), 1984, Parte II, Capítulos 2 e 3.

QUADRO II.1

ELENCO DE MEDIDAS APRESENTADAS	DEFENSORES	SITUAÇÃO ÉPOCA
A) PRIMEIRO OBJETIVO		
1. Criação do IR de competência estadual	Documento do Paraná (PR)	O IR é de competência federal
2. Instituição de nova espécie de imposto sobre heranças e doações com a competência atribuída aos estados	Documento Básico RS, SC e Paraná	São taxadas apenas pelo ITBI
3. Criação de tributos mais abrangentes e flexíveis, em lugar do ISS; por exemplo: <ul style="list-style-type: none"> . Imposto Municipal sobre Serviços específicos (IMS); . Imposto Municipal sobre vendas a Varejo (IMV); . Imposto Municipal sobre a Produção Agropecuária (IMPA) 	RS/SC e Paraná	O ISS incide somente sobre serviços listados pelo Dl. 834/69, mesmo que envolvam fornecimento de mercadorias
4. Melhorar a definição do fato gerador que está baseado a Contribuição de Melhoria	RS/SC e PR	O Dl. 195/67 determina que a Contribuição de Melhoria prevista na C.F. tenha como fato gerador o acréscimo de valor do imóvel localizado nas áreas beneficiadas direta ou indiretamente por obras públicas (Artigo 1)/ Manutenção apenas do beneficiamento do imóvel, retirando-se referência conceito de "valorização" (a partir de 1984)
5. Alargamento da base de incidência das Taxas	RS/SC e PR	Define o campo de incidência das taxas relacionado ao exercício regular do poder de polícia ou a utilização potencial de serviços públicos
6. Eliminação das desonerações fiscais sobre o ICM com o retorno a sua neutralidade	MG, BA/CE e RN e PR	Existência de inúmeras desonerações fiscais sobre o ICM
7. Revisão do Artigo 19 (2) da Constituição Federal	MG, BA/CE e RN	O dispositivo faculta a União instituir isenção de tributos estaduais e municipais
8. Incidir o ICM sobre lubrificantes e combustíveis líquidos	MG, BA/CE e RN e PR	Os combustíveis e lubrificantes estão sujeitos apenas ao IULCLO, de competência federal
9. Correção do critério de incidência do ICM sobre o cigarro	MG, BA/CE RN, RS/SC e PR e PR	O Dl. n.406/68 não permite que o IPI integre a base tributável do ICM/Incluso na Emenda Constitucional n. 23 de 05.12.83

10. Revisão do critério de incidência do ICM sobre o café destinado a exportação	MS e PR	A Quota de contrib. criada para o café exportado é subtraída da base de cálculo do ICM por convênio
11. Inclusão na base de cálculo do ICM do crédito direto ao consumidor obtido através de instituições financeiras	RS/SC e PR	O crédito direto ao consumidor, financiado pela empresa comercial implica a incidência do ICM e o obtido através de instituições financeiras ao IOF
12. Extinção da atual imunidade de ICM concedida aos produtos destinados a exportação	BA/CE e RN e PR	De acordo com a C.F., o ICM não incide sobre estas operações
13. Incidência do ISS sobre serviços contratados pela União, estados e municípios	MG	O DL. n.406/58 exclui da incidência do ISS os serviços contratados pela União, Estados, D.F., municípios, Autarq. e Empr. concess. de serv. públicos
14. Melhoramento administrativo do IPTU em termos de cadastro e tributação mais intensa sobre o solo criado, entendida como tal a área construída sobre o espaço aéreo de um terreno	RS/SC e PR	A arrecadação do IPTU é insignificante na quase totalidade dos municípios

B) SEGUNDO OBJETIVO

1. Revisão dos aspectos formais do IR: . integração das contribuições previdenciárias com IR incidente sobre salários na fonte pagadora e com uma taxação complementar sobre o valor adicionado das empresas. . incidência do imposto direto sobre o acréscimo patrimonial . criação de um imposto sobre a riqueza líquida (seletivizado) e integração ao IR	RS/SC e PR	As contribuições previdenciárias não tem vinculação com o IR na fonte e não dependem do valor adicionado das empresas. O IR não incide sobre o acréscimo patrimonial O IR grava superficialmente o patrimônio
2. Taxação dos ganhos de capital e incorporação de ITBI ao IR.	PR	Os ganhos de capital não são taxados pelo IR que é um imposto federal, o ITBI é um imposto estadual
3. Transformar o ICM em um imposto sobre consumo, com 3 faixas de essencialidade	PR	Tributação com base na origem e uniformidade de suas alíquotas
4. Seletivizar o ICM	MG, BA/CE, RN RS/SC e PR	O ICM não é estruturalmente seletivo
5. IPTU progressivo e diferenciado	MG e PR	O IPTU tem sua incidência uniforme e sua base de cálculo é o valor venal do imóvel, não havendo distinção sobre destinação do imóvel

- | | | |
|---|----------------------------|--|
| 6. Corrigir as distorções na cobrança do IR e restabelecer a sua progressividade | MG,BA/CE,RN
RS/SC,PR,PR | O IR é progressivo até determinada faixa; política indiscriminada de concessão de incentivos fiscais acentua a regressividade |
| 7. Corrigir as distorções do ITR | RS/SC,PR,PR | A base de cálculo do ITR diminui a medida que o contribuinte apresenta projetos de exploração da propriedade |
| 8. Instituir um tributo como alternativa ao ITR com fato-gerador a propriedade da terra e com base de cálculo vinculada a renda potencial | RS/SC e PR | O ITR, que incide sobre a propriedade rural, não considera em sua base de cálculo a renda potencial que o imóvel seja capaz de gerar |
| 9. Aumentar a progressividade do ITBI, adoção de alíquotas diferenciadas no ISS e corrigir a regressividade do IPI | PR | O ITBI tem apenas três tipos de alíquotas diferenciadas segundo o tipo de transmissão, o ISS não tributa essencialidade dos serviços e o IPI, embora seletivo em termos do tipo de produtos, não adota critérios sociais |

C) TERCEIRO OBJETIVO

- | | | |
|--|----------------------------|--|
| 1. Fusão do IUM com o ICM | BA/CE e RN | O IUM é de incidência única e competência federal |
| 2. Transferência para a competência dos estados do IUM | MG,BA/CE,RN
RS/SC,PR,PR | O IUM é de competência federal mas 90,0% de sua arrecadação é transferida aos estados e municípios |
| 3. Transferir o ITR para a competência dos municípios | PR | O ITR é de competência da União, embora a totalidade da sua arrecadação pertença aos municípios |
| 4. Transferir o ITBI para a competência dos municípios | BA/CE e RN | O ITBI é um imposto de competência estadual sendo produto da arrecadação dividido com os municípios |
| 5. Novo critério para distribuição do produto da arrecadação do ICM devido aos municípios | MG | A CF determina que 3/4 da parcela do ICM aos municípios deverão ser distribuídos proporcionalmente ao valor adicionado e os outros 1/4 de acordo com o que dispuser lei estadual |
| 6. Inclusão do IOF na participação das transferências da União | BA/CE e RN | Os estados e municípios não participam da arrecadação do IOF |
| 7. Criar um fundo específico para compensar as perdas de receita devido as desonerações fiscais do ICM | PR | Existência de inúmeras desonerações fiscais sobre o ICM |
| 8. Reestruturação do Imposto de Exportação com redistribuição de sua receita | PR | A arrecadação do IE está destinada a formação de reservas monetárias e aplicado de acordo com o Conselho Monetário Nacional |

- | | | |
|---|--------------------------------|---|
| 9. Constituição de um Fundo de Compensação dos benefícios fiscais de ICM a exportação de manufaturados com recursos do imposto de importação | RS/SC e PR | Por não incidir ICM sobre estas operações, os estados exportadores são penalizados |
| 10. Reparas das distorções no FPEN e aumento no percentual do IR e IPI | MG, BA/CE, RN e RS/SC, PR | O FPEN corresponde a 20% do produto da arrecadação do IPI e do IR. Os recursos do Fundo sofrem redução em virtude das isenções e créditos-prêmios concedidos na área do IR/ Aumentado o percentual pa- 31,0% a partir de 1986 (Emenda Constitucional n. 27 de 02.12.85) |
| 11. Aumento na quota-parte do IULCIG destinada aos estados e municípios de 40% para 60% (percentual até 1967) | MG, BA/CE, RN | A CF fixa em 40% a participação dos estados e municípios no produto da arrecadação do IULCIG/ Aumento concedido nos termos da Emenda Constitucional n. 2 05.12.83. |
| 12. Manter a alíquota em 9% do ICM no sentido sul/sudeste para as demais regiões e aumentar para 12% o fluxo inverso | BA/CE e RN | As alíquotas são 9% e 11% respectivamente/ Adotada a proposta com vigência a partir de 1.1.84. |
| 13. Extinção do Fundo Especial e destino dos recursos do FPE exclusivamente para os estados do Norte, Nordeste, Centro Oeste e Espírito Santo | BA/CE e RN | O Fundo Especial é composto de 2% do IPI e IR e juntamente com 20% do FPE é destinado exclusivamente aos est. e territ. das Regiões Norte e Nordeste |
| 14. Criar fundo específico para os estados menos desenvolvidos | BA/CE e RN | Parte do FPE e o Fundo Especial são destinados exclusivamente aos estados e territórios do Norte Nordeste |
| 15. Fusão Parcial do ISS como ICM (da parte do ISS que de qualquer forma envolve mercadorias) | MG, BA/CE, RN, RS/SC e PR e PR | O fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não listados no DL. n. 834/69 é sujeito ao ICM. Os constantes do Decreto, mesmo que envolvam mercadorias estão sujeitos, apenas, ao ISS. |
| 16. Revogar a vinculação da aplicação da receita derivada | BA/CE e RN | Algumas receitas derivadas ainda tem sua aplicação vinculada |
| 17. Maior liberdade na gestão financeira dos dos estados (p. ex. emissão de títulos públicos). | MG | Dispositivos legais (Senado Federal e Banco Central) limitam a gestão financeira |
| 18. Delimitação das competências e encargos sob responsabilidade dos três níveis de governo | MG, BA/CE e RN | Ausência de clara definição das competências e encargos |

5) QUARTO OBJETIVO

Não consta nas quatro documentos (MG, BA/CE e RN, RS/SC e PR e PR) proposta específica acerca do quarto objetivo. Embora algumas proposições possam aparecer inconstitucionais -tributação- espera-se a observância aos preceitos legais de salvaguarda das contribuintes.

. OUTRAS

1. Criação do IPSS (Imposto sobre Produtos e Serviços Selecionados) em substituição aos impostos únicos e especiais RS/SC e PR Existem cinco impostos: IUN, IULCLG, IUEE, ISC e IT.

FONTES: 1) ALBUQUERQUE, Célio Marcos Pontes de & GOMES, Joana D'Arc de Magalhães. Reforma Tributária: uma visão consolidada das propostas estaduais e GOMES, Antonio Kardec & ALBUQUERQUE, Célio Marcos Pontes de. Reforma Tributária: aspectos econômicos da proposta do Grupo Interministerial In Análise e Conjuntura (Revista). _ Belo Horizonte: Fundação J.P., 13(1/2), Jan./fev., 1983.

- 2) UEDA, Eurico & TORRES, Ivo. op. cit.

Entretanto, nos vários depoimentos, junto à Comissão Especial sobre Reforma Tributária, do Senado Federal⁶⁰, dado o próprio caráter do evento, a explicitação da reforma do sistema tributário nacional não se traduziu, na maioria das vezes, em um elenco de medidas, tal como nos documentos estaduais. Mesmo porque, como se poderá perceber, diferenciadas necessidades de readequação seriam apresentadas.

Para o então Secretário da Receita Federal -e futuro Ministro da Fazenda- Francisco DORNELLES, não se tratava de mudar a concepção original do sistema tributário, mas sim, corrigir os desvios surgidos a partir de sua vigência. Nas suas palavras, "...devido a uma série de fatores, o sistema tributário nacional não pôde ser aplicado, desde logo e rigorosamente, de acordo com o espírito renovador que orientou a reforma tributária. Em um certo sentido ele se apresenta, desde sua entrada em vigor, como um ideal a ser atingido gradualmente, mediante um contínuo aperfeiçoamento da legislação tributária no rumo de seus grandes objetivos..."⁶¹. A tripla natureza do imposto de renda, de instrumento de arrecadação, de política econômica e de justiça fiscal, ficou comprometida com o amplo leque de incentivos -setoriais e regionais- e o privilegiamento dos ganhos e rendimentos de capital, afetando a sua

60 - Veja Anais do simpósio sobre o sistema tributário nacional. - Brasília: Senado Federal, Centro Gráfico, 1984.

61 - DORNELLES, Francisco. Depoimento à Comissão Especial sobre Reforma Tributária In Op. cit., p. 23-4.

eficácia como instrumento de geração de receita, bem como produzindo um impacto regressivo sobre o sistema como um todo. Do lado do IPI, a ampliação exagerada do campo de incidência afetou o seu caráter seletivo, ao atingir artigos de consumo generalizado. No âmbito da participação de cada esfera de governo, "... a filosofia inicial da reforma -centralização da competência tributária com redistribuição do produto da arrecadação- ..." seria também atingida. De um lado, pela inadequada utilização do ICM como instrumento de política econômica -e não só de arrecadação- e, de outro, pela redução dos percentuais de participação dos FPEMs nos montantes do IR e do IPI, no IULCLG e a implantação de uma série de vinculações e entraves burocráticos. Por último, a proliferação de várias contribuições, tais como, o PIS-PASEP, o FGTS, o salário-educação, o salário-família e o Finsocial, afetou o objetivo de redução do número de impostos e a racionalidade do sistema, por exemplo, com a volta da incidência em cascata.

Diante disso, e de medidas corretivas implementadas a partir de meados dos anos 70 -em especial, na sua gestão frente à Secretaria da Receita Federal, o conferencista concentra, em três linhas, a direção da reforma: i) crescente progressividade no IR; ii) crescente seletividade no IPI e, iii) mais ampla autonomia tributária aos estados e municípios, inclusive com a transferência, para estas instâncias, de tributos que, pelas suas características, ajustam-se melhor a este nível administrativo. No último caso, sem mencionar quais tributos.

Adicionalmente, DORNELLES aponta a existência de questões mais sérias no âmbito do federalismo brasileiro, a saber, a

centralização administrativa e a superposição das tarefas. Na verdade, "... o que o País necessita, em primeiro lugar, é de uma profunda reestruturação político-administrativa, no plano da forma de Estado, reestruturação essa que, propiciando uma definição mais clara e racional das autonomias estadual e municipal, com as respectivas tarefas e responsabilidades, possa permitir uma distribuição mais proporcional e mais adequada dos meios financeiros..."⁶².

Nesta mesma linha, expressava o ex-ministro Mário Henrique SIMONSEN. Apesar de apontar que a insuficiência de recursos para cobrir as despesas constituísse uma questão tanto dos estados e municípios quanto da União e, de negar razão à tese de que a "carga tributária" no Brasil seja das mais elevadas no mundo, acaba por colocar na conjectura de Friedman - "toda receita cria sua própria despesa" - a explicação para a contínua insuficiência de recursos dos estados e municípios. Mais ainda, diante do aumento da tributação sobre o capital e da sua diminuição sobre o trabalho, "... não parece haver muito espaço para aumentá-la, pelo menos segundo a maioria dos observadores ..." ⁶³. Para ele, uma política de descentralização de receitas deve estar acompanhada - "protegida" - por norma constitucional, limitadora dos dispêndios com pessoal.

Contrariamente à estas posições, mas com ênfases diferenciadas, destacamos, dentre outros, os depoimentos de João

62 - *Ibidem*, In *Idem*, p. 31.

63 - SIMONSEN, Mário Henrique. Depoimento à Comissão Especial sobre Reforma Tributária In *Ibidem*, p. 172. Os grifos são nossos.

SAYAD, César MAIA, Carlos LESSA e José SERRA. Para o primeiro, a reforma tributária deveria ter como objetivo, ou como princípio, o restabelecimento da federação, envolvendo não só a redistribuição dos recursos financeiros, mas também, a do poder legislativo, em matéria tributária, entre os três níveis de governo. A nova estrutura fiscal necessitaria redistribuir renda entre regiões do País -sem usos predeterminados- e modificar seu atual caráter regressivo, embora ressaltasse o caráter apenas auxiliar de qualquer sistema tributário para alterar a distribuição da riqueza⁶⁴.

De seu lado, o depoimento -mais pontuado- de César MAIA envolveu a apresentação de propostas específicas de reforma no texto constitucional, inclusive na sua forma legal de emenda. Sem dúvida, o conjunto das propostas visava a redistribuição de recursos fiscais para os estados e municípios, alterando competências, campos de incidência e ampliando os fundos de participação⁶⁵. Adicionalmente, reitera a necessidade de maior recurso aos impostos diretos, por meio do Poder Legislativo.

Por sua vez, Carlos LESSA situava seu principal questionamento ao sistema na fantástica regressividade social, e não, enquanto instrumento geral de financiamento das políticas públicas centrais. Todavia, reconhecia o estado de crise vivenciada no âmbito das administrações municipais e estaduais. A despeito dos níveis inferiores das "cargas tributária" bruta e líquida,

64 - Consulte SAYAD, João. Depoimento à Comissão Especial sobre Reforma Tributária In Ibid., p. 113-65.

65 - Veja MAIA, César. Depoimento à Comissão Especial sobre Reforma Tributária In Ibid., p. 227-70.

comparativamente à outros países, e da sua queda no período recente, contraargumentava que o seu próprio nível depende, estrategicamente, tanto da taxa quanto da estrutura de crescimento da economia. Na sequência, advoga que o processo de transição democrática e conseqüente abertura das demandas sociais exigirá a elevação da carga tributária, para o que, propõe a reformulação - progressividade- do IR -principalmente pessoa física- e dos fundos de participação, em termos da automaticidade, da regularidade e do aumento dos percentuais⁶⁶.

Já a análise de José SERRA, chamava atenção para alguns aspectos mais frequentes nos estudos críticos acerca do sistema tributário brasileiro. Diante disso, a reforma tributária deveria: i) aumentar a receita tributária líquida como proporção do PIB; ii) diminuir o grau de regressividade existente no sistema; iii) atenuar a regressividade espacial da receita e, iv) alterar a excessiva centralização da receita por parte do Executivo Federal, redistribuindo recursos às instâncias estaduais e locais e restaurando suas respectivas autonomias. Na mesma direção, devem ser colocadas as propostas oferecidas por Ricardo VARSANO. Para este, um novo sistema deve: a) obter algum esforço tributário, através de uma melhor distribuição da carga tributária; b) colaborar para a criação de uma verdadeira república federativa; c) tentar, pelo menos, não ser regressivo; d) contribuir para a

66 - LESSA, Carlos. Depoimento à Comissão Especial sobre Reforma Tributária In Ibid., p. 385-426.

redução das disparidades regionais de renda e, e) ser compatível com a obtenção de taxas de crescimento⁶⁷.

Em síntese, a partir das questões identificadas no sistema vigente, podemos situar os apontamentos, em torno da necessidade da reforma tributária, em quatro grandes objetivos, a saber:

a) aumento do esforço tributário -bruto e líquido- da sociedade;

b) restabelecimento de uma verdadeira república federativa;

c) diminuição do grau de regressividade social e regional existente e,

d) obediência às limitações do poder de tributar.

Contudo, cabe ressaltar, dentro os quatro objetivos, o consenso generalizado residia naquele que buscava o restabelecimento de uma verdadeira república federativa no País. Para tanto propunha-se:

i) a restauração das autonomias estadual e municipal sobre suas imposições fiscais;

ii) a criação de novas imposições, inclusive a transferência de impostos da órbita federal -e estadual- para as demais e.

67 - Para maiores informações consulte SERRA, José. Depoimento à Comissão Especial sobre Reforma Tributária In Ibid., p. 431-66. Veja do mesmo autor, O sistema tributário: diagnóstico e reforma In Revista de economia política. - São Paulo: Brasiliense, 3(1): 5-29, janeiro-março, 1983. Adicione também, VARSANO, Ricardo. Depoimento à Comissão Especial sobre Reforma Tributária In Ibid., p. 443-49.

iii) o aumento das participações destas esferas nos tributos arrecadados pela União, através dos Fundos de Participação.

Tendo em vista a convocação da Constituinte, são apresentadas, no decorrer de 1986, novas propostas de reformulação do sistema tributário. Dentre elas, devemos lembrar, pela sua sistematização, a da Comissão Arinos -constante do projeto de Constituição elaborado pela Comissão de Notáveis convocada pelo Presidente Sarney-, a do Instituto de Advogados de São Paulo e da Associação Brasileira de Direito Financeiro (IASP/ABDF) e, em especial, a da Comissão de Reforma Tributária e Descentralização Administrativa e Financeira (CRETAD), elaborada por especialistas da área, reunidos pelo Ministério do Planejamento⁶⁸.

Apesar de envolver a criação de novos impostos -sobre o consumo de bens especiais (federal), sobre as doações e transmissões "causa-mortis" de quaisquer bens e valores (estadual) ou mesmo sobre a propriedade de bens imóveis de caráter suntuário, exclusive os de valor artístico, cultural ou religioso (federal)- e de buscar o fortalecimento da competência dos estados e municípios -com a criação de novas figuras tributárias- tanto a proposta da Comissão Arinos quanto a do IASP/ABDF pouco alteravam, na sua essência, a estrutura básica do sistema tributário.

68 - O texto que se segue apoia-se, fundamentalmente, na análise empreendida por OLIVEIRA, Fabricio Augusto de. Sistema tributário brasileiro: análise crítica da proposta da CRETAD In Revista de administração pública. - Rio de Janeiro: EBAP/FGV, Vol. 21, n. 4, out.-dez., 1987. Adicionalmente, inclusive para uma análise mais detida das propostas, em particular, a da CRETAD, recomendamos consultar o referido texto.

O mesmo não seria o caso, entretanto, se aprovada, a da CRETAD, mesmo porque viria a adquirir significativa importância no decorrer dos trabalhos constituintes, sendo mesmo incorporada, em vários pontos, -como se verá mais adiante- na nova Carta. Desde logo, a proposta da CRETAD incorporava uma profunda reforma da estrutura, não só tributária, mas sobretudo fiscal, na medida que contemplava processo coordenado e articulado no tempo de redistribuição de recursos e encargos, destacando-se aliás, enquanto única proposta que, explicitamente, advogava a importância desta questão (descentralização dos encargos) para o aprimoramento -e fortalecimento- do federalismo no País. Ao mesmo tempo, objetivava a redução das iniquidades do sistema -através da revisão do sistema de tributação direta e indireta- de forma a torná-lo mais progressivo e o aperfeiçoamento dos seus instrumentos - procurando eliminar-se com as distorções existentes desde 1966, ou mesmo, inauguradas pelo Estado autoritário- além da própria recuperação da capacidade de gasto do Estado, seriamente contida pela recessão e pelos encargos derivados do endividamento público. Para isso, propunha-se a alteração estrutural de determinadas imposições, almejando tanto a maior equidade -progressividade- quanto a ampliação das bases tributáveis (IR, imposto ampliado sobre o valor adicionado -fusão do ICM aos impostos indiretos, à exceção do IPI e IOF-, cuja sistemática de incidência passaria para o princípio de destino -consumo- ao invés de origem -produção-, com produto repartido entre estados -75%- e municípios -25%-). Ao lado disso, propunha-se a criação de novas imposições: sobre o patrimônio líquido (federal), sobre as heranças e doações

(estadual), sobre fumo, bebidas e veículos automotores (federal) - com extinção do IPI- e sobre o comércio de combustíveis líquidos ou gasosos (municipal). Por sua vez, propunha-se a manutenção das características dos seguintes impostos: sobre o comércio exterior (IE e II), IOF, IPVA, ITBI, IPTU e ITR, embora de competência estadual.

Entretanto, dispositivos inovadores são propostos -diria, até, com ousadia- na questão das transferências tributárias e do financiamento da descentralização dos encargos. No que tange às transferências compensatórias das desigualdades das bases econômicas e tributárias seria proposto a instituição dos Fundos de Equalização dos estados (FEE) e dos municípios (FEM), com percentuais calculados sobre toda a receita da União, apoiando-se em critérios de rateio diretamente proporcionais à população e inversamente à renda per capita e à participação na receita total do IVA. Ao lado disso, previa-se a criação do Fundo Social, formado por recursos da União e voltado para a ampliação dos gastos sociais -educação, saúde, habitação popular, saneamento básico e abastecimento- dos governos subnacionais, distribuído segundo o incremento anual da participação dos gastos sociais no total dos dispêndios. Por último, encontrava-se a proposta de descentralização e transferência de encargos da órbita federal para os estados e municípios, com criação do Fundo de mesmo nome, para cujo financiamento estabelecia-se recursos advindos de adicional -a ser aprovado- para o IVA, além daqueles derivados do Finsocial, salário-educação e FAS. Destarte, este fundo seria gradualmente

eliminado, ao mesmo tempo que os estados realizariam, em contrapartida, um aumento paulatino nas alíquotas do IVA.

Em suma, o elenco de medidas inovadoras constantes da proposta da CRETAD conformava um todo articulado que, concebido de forma integrada, deveria -também- ser aprovado, preferencialmente, na sua totalidade a fim de assegurar-se o necessário complemento entre elas, sobretudo para afastar oposições e disputas em torno de ganhos/perdas ou, até mesmo, envolver distribuição dos recursos sem redistribuição de encargos.

Por sua vez, a instalação da Assembléia Nacional Constituinte, a Primeiro de fevereiro de 1987, acelera -e concentra- o processo de reformulação do sistema tributário. Deste dia, até a promulgação da Constituição em 05.10.88, emerge uma nova estrutura tributária.

Entretanto, na possibilidade de escolha do momento adequado à realização da reforma, com certeza, os anos recentes seriam descartados. Não se tem dúvida, o momento adequado é o do crescimento econômico e não o da recessão e do desemprego⁶⁹. Além disso, em termos gerais, residem nos períodos de crescimento as condições de melhor desempenho de qualquer sistema tributário, notadamente o brasileiro, baseado nos impostos indiretos - circulação e produção- e com reduzida imposição sobre o patrimônio

69 - Nos termos de SAYÃO, João, In *Ibid.*, p. 128: "... o momento econômico mais oportuno para a reforma tributária é o da prosperidade e não o da recessão e do desemprego ...". Segundo TAVARES, Maria da Conceição. Depoimento à Comissão Especial sobre Reforma Tributária In Anais do simpósio sobre o sistema tributário nacional. - Brasília: Senado Federal, 1984, p. 281: "... a melhor época para se fazer uma reforma tributária, para valer, são as épocas de recomeço. Mas, eu acho que não dá para esperar o recomeço...".

e a riqueza. A presença daquelas condições, ao lado dos elevados índices inflacionários, torna necessário a constituição de um -rápido- panorama sobre a economia brasileira e a política econômica, no decorrer do período.

Ao contrário dos anos do chamado "Milagre Econômico" (1969-1973), a economia brasileira, no início dos anos 80⁷⁰, caracteriza-se por bruscas oscilações no conjunto da produção de bens e serviços (o Produto Interno Bruto), inclusive com taxas de crescimento negativas, por ascenso dos indicadores inflacionários e por deterioração das condições do Balanço de Pagamentos. Diante da crise daquele modelo de crescimento, manifestada pelo recrudescimento da inflação, pelo declínio do ritmo de expansão da economia e por desequilíbrios no Balanço de Pagamentos, a política econômica inicia um ambicioso programa substituidor de importações -II PND- recorrendo, mais uma vez, ao endividamento externo como principal fonte de financiamento. As diversas condições reinantes na economia mundial -expansão e contração do comércio mundial e do sistema financeiro internacional- durante todo o período, foram insuficientes para questionar a política governamental da "boa administração da dívida". Tal situação perdurou, em linhas gerais, até o final dos setenta.

70 - Para uma análise mais detida do período consultar: BELLUZZO, Luiz Gonzaga de Mello & COUTINHO, Renata (orgs.). Desenvolvimento capitalista no Brasil. Vols. 1 e 2. _ São Paulo: Brasiliense, 1983; CARNEIRO, Ricardo (org.). Política econômica da Nova República. _ Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1986; CARNEIRO, Ricardo (org.). A política econômica do cruzado. _ São Paulo: Bienal/Unicamp, 1987; CARNEIRO, Ricardo (org.). A heterodoxia em xeque. _ São Paulo: Bienal/Unicamp, 1988; CARNEIRO, Ricardo & BUAINAIN, Antônio Márcio (orgs.). O retardo da ortodoxia. _ São Paulo: Bienal/Unicamp, 1989; TEIXEIRA, Eduardo & BIASOTO JUNIOR, Geraldo. Setor público nos anos oitenta: desequilíbrios e ruptura do padrão de financiamento. Campinas: Unicamp/CECON-IE, 1988.

Sob várias perspectivas, excepcional foco de análise encontramos no biênio 1979-80. Por um lado, o novo Governo coloca como meta -já iniciada em 1974 no Governo Geisel, por meio da abertura lenta, gradual e segura- o aprofundamento do processo de normalização institucional do País. Por outro, em termos econômicos, diante do reconhecimento de graves desequilíbrios na economia brasileira, renuncia-se à política de crescimento econômico, ao mesmo tempo, que ampliam-se os instrumentos de controle da demanda agregada. Até mesmo, a política heterodoxa, recém-ensaiada pelo Min. Delfim Netto, é abandonada, decorridos apenas quatorze meses de sua implementação. Ao lado da deterioração da balança comercial e dos serviços produtivos, decorrente do "segundo choque de petróleo" e dos reduzidos níveis de crescimento das economias capitalistas desenvolvidas, assiste-se, pela primeira vez, à incapacidade da tomada de recursos externos -capital de empréstimo- em possibilitar cobertura do Balanço de Pagamentos - dado a elevação das taxas de juros internacionais, o que acabou refletindo-se na queda acentuada das reservas e no recurso ao endividamento de curto prazo -com custos maiores- a fim de fechar as contas externas. Desse modo, põem-se a nu, definitivamente, os graves desequilíbrios decorrentes do intenso processo de endividamento externo, impulsionado a partir do final do anos 60. A esta problemática, junta-se a evolução decrescente -embora ainda positiva- do Produto e a contínua mudança de patamar das taxas inflacionárias.

Ao iniciar a nova década, torna-se patente o esgotamento do padrão de financiamento da economia brasileira, assentado na

utilização de recursos externos, principalmente de empréstimos, problematizando as questões no front externo, ao passo que, no interno, prenunciava-se a crise econômica e a ascensão inflacionária. A partir de Novembro/80, a nova política econômica entrega-se, inteiramente, às necessidades do ajustamento externo. A obtenção de recursos, a fim de reequilibrar as contas externas, volta-se para a geração de saldos comerciais, à medida que se contraem as operações de empréstimos por parte do sistema financeiro internacional. Para tanto, intensificam-se medidas de caráter restritivo -parcialmente utilizadas no período 1976/79- centradas no controle quantitativo da expansão do crédito, exclusive o externo, contenção das importações -elevação dos seus custos e fixação de limites para as importações do setor público- e liberação das taxas de juros internas. O combate à inflação, caracterizada como "inflação de demanda", via alterações tributárias -tentativa de elevar a "carga tributária"- e contenção dos gastos públicos -em geral- e dos investimentos das empresas estatais -em particular- completa o receituário ortodoxo.

A eficácia imediata da política econômica, sobre as contas externas, pode ser visualizada pelo exame de alguns indicadores selecionados da economia brasileira, no decorrer dos anos 80 (TABELA II.1). De fato, no ano de 1981, o Balanço de Pagamentos (BP) recupera-se do déficit anterior (79-80), ao passo que a balança comercial começa a apresentar sucessivas posições ativas, invertendo sua posição até então. A balança comercial alcança saldo positivo pouco acima de 1 bilhão de dólares, enquanto o superávit no BP atinge 625 milhões de dólares. O "sucesso" da

política econômica recessiva pode ser iluminado, também, pela acentuada queda nos níveis da produção -e do emprego- no País. Do lado do produto, a primeira -e mais elevada- taxa negativa (4,4%) das últimas três décadas.

TABELA II.1

INDICADORES SELECIONADOS DA ECONOMIA BRASILEIRA

ANO	PIB	INFLAÇÃO OFICIAL	SALDO BALANÇA COMERCIAL (2)	SALDO B.P. (2)	DIVIDA EXTERNA BRUTA (3)	DIVIDA MOBILIARIA INTERNA FEDERAL(4)
1981	-4,4	95,20	1.202	625	61.411	3,1
1982	0,6	99,70	700	(8.820)	69.654	7,9
1983	-3,4	211,00	6.470	(5.404)	81.319	25,4
1984	5,3	223,80	13.089	700	91.091	90,3
1985	7,9	233,60	12.486	(3.200)	95.857	402,7
1986	7,6	62,37	8.305	(12.356)	101.759	1.107,5
1987	3,6	365,96	11.173	(10.220)	107.514	3.903,0
1988	-0,1	933,62	19.184	(5.343)	102.555	56.295,0
1989	3,3	1.764,87	16.120	(11.174)	99.285	1.366.877,0
1990(1)	-4,0	1.794,84	10.390	(7.010)	96.546	13.912.171,0

FONTE: (A) BRASIL. Banco Central. 1991. Programa Econômico. _ Brasília: Banco Central, Vol. 91, Dezembro, 1991.

(B) INSTITUTO BRASILEIRO DE ECONOMIA, Conjuntura econômica. _ Rio de Janeiro: FGV, 46(7), julho 1992.

(1) Dados preliminares.

(2) Em US\$ milhões. Entre parenteses valores negativos.

(3) Não computada a de curto prazo. Em US\$ milhões.

(4) Em circulação de responsabilidade do Banco Central e do Tesouro Nacional. Em Cr\$ milhões.

Nos anos seguintes, nem mesmo a continuidade da política econômica e a manutenção dos superávites comerciais propiciaram o equilíbrio no Balanço de Pagamentos. Na década, somente dois anos -81 e 84- experimentaram superávit no BP. Tais fatos se devem às altas taxas de juros internacionais e ao rompimento do refinanciamento automático das dívidas externas, por parte do sistema bancário internacional, cujo marco assenta-se na moratória mexicana de 1982. A interrupção definitiva da concessão de "dinheiro novo" -com raras exceções- colocaria nos saldos comerciais, da parte dos gestores da política econômica, a condição de alternativa preferencial de financiamento do BP.

Porém, a exemplo de praticamente todo o processo de endividamento do País, a dívida externa assumia, cada vez mais, um caráter puramente financeiro. Agora, o seu movimento não expressava sequer a entrada de recursos -na maioria das vezes, ociosos- mas sim, a incapacidade de pagamento dos compromissos -juros e amortizações- associados à dívida já contraída. Apesar dos megasuperávites registrados em todo o período (média 1981/1990: US\$ 9.979,9 milhões), das Cartas de Intenções ao Fundo Monetário Internacional-FMI e das rodadas de renegociação com os bancos credores privados, a dívida externa bruta registrada -de médio e longo prazos- expande-se durante toda a década. A queda nos anos recentes (1988-1990) se deve, na verdade, ao não pagamento de encargos devidos, repercutindo na elevação da dívida de curto prazo. Ao final de 1990, por exemplo, o País acumulava 8,3 bilhões de dólares de juros atrasados, cuja renegociação avançaria pelo ano seguinte.

Diante da manutenção da política econômica recessiva, voltada para o ajustamento externo da economia e para o controle da inflação, o desempenho do Produto continua crítico nos anos de 1982 (0,6%) e 1983 (- 3,4%), este, seu segundo desempenho negativo na década. A elevação do superávit comercial mostrou-se insuficiente à cobertura do BP e à contenção do movimento de endividamento externo. A inflação, aparentemente sob controle em 1981 e 1982, ao ultrapassar a casa dos dois dígitos, duplica-se em relação ao biênio anterior (211,0%) e demonstra a ineficácia, também por este lado, da política de corte ortodoxo no equacionamento dos graves desequilíbrios reinantes na economia brasileira.

Em 1984, mesmo diante da obstinação das autoridades governamentais em recorrer às políticas econômicas restritivas, o excelente desempenho da balança comercial conduziu a uma recuperação da produção corrente, com o PIB alcançando expansão de 5,3%. Do lado da inflação, seu pequeno acréscimo, sanciona a mudança de patamar (223,80%). E as contas externas saldadas, sem recursos às reservas e/ou empréstimos de curto prazo.

Em Março de 1985 tem início o período governamental da "Nova República", com o presidente ainda eleito de forma indireta, apesar da intensa campanha da sociedade em torno das eleições diretas. Diante dos maiores compromissos sociais (sic) do novo Governo, a estratégia recessiva voltada para o ajustamento da economia e o controle da inflação alcançaria, naquele momento, fôlego curto, sendo substituída no final do terceiro trimestre.

No ano de 1985, ao contrário do período 1981-84, o desempenho da economia brasileira assenta-se numa gradual

recuperação da demanda interna. O extraordinário crescimento do PIB, da ordem de quase 8,0% -o maior de toda a década e próximo à sua média histórica, esteve ligado à elevação do salário médio e do emprego, com conseqüente expansão da massa salarial e aumento de consumo.

Ao lado do excelente desempenho da produção, adicionava-se a manutenção do superávit na balança comercial (US\$ 12,485 bilhões), embora com o Balanço de Pagamentos apresentando déficit de US\$ 3.200 milhões. O índice inflacionário anualizado, demonstrava, à primeira vista, o controle sobre a variação dos preços: de 223,80 para 233,60%.

Entretanto, a partir do último trimestre do ano e início do de 1986, nota-se uma clara elevação nos reajustes de preços. Até então, em termos da política governamental, a natureza do processo inflacionário residia no excesso de demanda em relação à oferta - "inflação de demanda", derivado da emissão adicional de moeda. A recorrência às emissões de moeda aparece atribuída aos gastos - correntes- excessivos da máquina governamental, resultando no aparecimento de déficits e no incremento da dívida pública interna.

Contudo, o movimento acelerado de expansão da dívida pública interna (veja última coluna da TABELA II.1) está, na verdade, em íntima ligação com o processo de estatização da dívida externa e com o esgotamento das fontes externas de financiamento do setor público⁷¹. Desta forma, mesmo diante da desorganização

71 - Para o processo de endividamento externo de meados dos 60 e no decorrer da década de 70 veja CRUZ, Paulo Davidoff. Dívida externa e política econômica. - São Paulo: Brasiliense, 1984. Para o

reinante nas contas públicas, o déficit governamental não se prende tão somente à permissividade dos gastos correntes, mas principalmente, à dispêndios financeiros derivados da rolagem das dívidas externa e interna. De sua parte, a dívida pública -interna e externa- pouco tem a ver com gastos correntes e/ou com investimentos, sendo antes, resultado de seu próprio movimento. Em outros termos, a dívida não advém do déficit, pelo contrário, este constitui resultado daquela, revestindo-se de um caráter predominantemente financeiro.

A política econômica de cunho ortodoxo, miope na interpretação da crise econômica brasileira e coerente com determinados interesses político-econômicos, insistia no controle da demanda agregada, na geração dos saldos comerciais -para fazer face aos serviços da dívida externa- e no controle do déficit público, via -basicamente- o corte linear nos gastos governamentais -primeiro investimentos e, posteriormente, correntes- e nos dispêndios das empresas estatais. Os dados constantes da TABELA II.1 atestam, porém, a ineficácia deste tipo de política econômica em equacionar as questões a que se propunha: inflação e déficit.

O ano de 1986 é marcado pela primeira tentativa de estabilização econômica dotada de elementos heterodoxos -"Plano Cruzado", centrados no controle -"congelamento"- de preços e na supressão da correção monetária -pelo prazo de doze meses. De outro lado, o reconhecimento do caráter financeiro do déficit público colocava novas fontes para o seu equacionamento: a elevação da

período recente e a discussão da ruptura do padrão de financiamento do setor público brasileiro consulte TEIXEIRA, Eduardo & BIASOTO JUNIOR, Geraldo, Op. cit., 1988.

"carga tributária" e o controle das taxas de juros, em vez do simples corte dos gastos correntes. No entanto, a instabilidade econômica e as altas taxas de inflação acabavam negando as tentativas de aumento da arrecadação. Ao findar do ano, o PIB avança 7,6% -o segundo maior crescimento da década, a inflação reduz-se para o nível dos dois dígitos (62,37%) e o saldo da balança comercial declina para 8,304 bilhões de dólares.

Entretanto, tornam-se evidentes os limites postos pela restrição externa -pagamento dos encargos da dívida- ao crescimento econômico acelerado, manifestado pela crise cambial. Ao lado da redução do saldo comercial, o País amplia a posição deficitária no Balanço de Pagamentos e recorre à moratória externa. A partir daí, inflexiona-se a política econômica, através do privilegiamento da manutenção do superávit comercial e do regresso paulatino às regras de regulação anteriormente vigentes: indexação e controle da demanda agregada.

De 1987 a 1990, sucedem-se amplos programas de estabilização, conhecidos como Planos "Bresser" (1987), "Verão" (1989) e "Collor" (1990), embora, progressivamente, com os elementos ortodoxos predominando no conjunto das medidas. No interior destes planos, foram implementadas as mais variadas formas de regulação da economia⁷², sem contudo, lograr efetivo êxito no que se propunha: o combate à inflação, o equacionamento das dívidas

72 - Veja nota 70. Cabe destacar, no decorrer deste período, o contínuo processo de reordenamento das contas públicas no País. Para tanto, consultar TEIXEIRA, Eduardo & BIASOTO JÚNIOR, Geraldo, Idem, p. 13-50 e veja também REGO, Elba Cristina Lima. Reordenamento financeiro do setor público e reforma financeira In CARNEIRO, Ricardo (org.). A heterodoxia em xeque. - São Paulo: Biental/Unicamp, 1988, p. 103-09.

externa e interna -e, por conseguinte, o controle do déficit público- e a manutenção do crescimento econômico.

Pela TABELA II.1, podemos observar a continuidade do excelente desempenho na balança comercial, convivendo com a instabilidade na evolução do Produto, a insolvência externa, o crescimento das dívidas externa e interna e a tendência hiperinflacionária. A queda do PIB em 1990 configurou o segundo pior desempenho das últimas quatro décadas.

A política econômica de cunho ortodoxo, implementada durante toda a década -permeada por breves experiências heterodoxas- conduziu, na verdade, ao agravamento dos problemas centrais da economia brasileira: o reduzido crescimento econômico e a tendência à hiperinflação. O reordenamento financeiro do setor público acabou por explicitar a natureza financeira do déficit, derivada dos compromissos com a rolagem das dívidas interna e externa -preponderantemente públicas- e não dos gastos de custeio da máquina governamental. Ademais, torna-se patente, a cada dia, a impossibilidade das medidas de contenção nos gastos públicos - custeio, investimentos e das empresas estatais- em propiciar o equacionamento das contas governamentais. Em outras palavras, a problemática é de estoque e não só de fluxos. De outro lado, apesar das inúmeras medidas na área tributária, manteve-se a tendência de queda da "carga tributária" -à exceção do ano de 1986- devido ao movimento de contração das atividades econômicas, ao direcionamento da economia para o mercado externo e ao próprio processo inflacionário. Vale dizer que, à esta contenção da base tributária juntam-se outros fenômenos questionadores da própria exação fiscal.

que envolvem desde a -crescente- informalização dos movimentos econômicos, o recurso -amplo- ao Judiciário e, até mesmo, a "pura e simples" senegação. Todas as tentativas de aumento da arrecadação -e não foram poucas- são parcial, ou totalmente anuladas, através da ação defensiva -por vezes, ofensiva- dos agentes econômicos, diante das elevadas taxas de inflação e da indexação formal -e informal.

Em síntese, todas estas peças unidas compõem um mosaico cujo desenho aponta para a extrema deterioração das finanças governamentais, notadamente na esfera federal. Neste interim, revela-se, progressivamente, o alto grau de dilaceração que atinge a esfera pública, envolta num amalgama de interesses a serem defendidos e preservados, incapacitando qualquer ação coerente e coordenada por parte do Estado. Ao mesmo tempo, no conjunto desta **implosão da esfera pública**, junta-se a reforma tributária de 1988, caracterizada, em linhas gerais, pela desconcentração dos recursos tributários em favor dos estados e municípios, no que veio contribuir para o -já- grave quadro financeiro do Estado no País.

No entanto, a crise financeira reveste-se de um caráter eminentemente estrutural, no que deveria afastar qualquer idéia de que o seu equacionamento possa ser possível através dos fluxos de gastos e/ou de receitas. Tampouco, através de mudanças na Constituição de 1988, responsabilizada, por alguns, pelo atual estado das contas públicas. A recente reforma tributária ocupa um -determinado- papel no agravamento da crise governamental, isto, no entanto, não a coloca como sua razão última ou "tábua de salvação". Mais uma vez, o equacionamento do desequilíbrio do setor público

deve ser dirigido sobre o estoque acumulado da dívida pública -interna e externa-, através da sua renegociação, em termos de novos créditos, reescalonamento e de novas taxas de juros. Ademais, não é ocioso lembrar que a retomada do crescimento da economia brasileira passa pela superação das restrições externa e fiscal, como bem demonstrou a experiência recente.

2.3. A REFORMA TRIBUTARIA

2.3.1. OBJETIVOS DA REFORMA TRIBUTARIA

O texto do capítulo constitucional tributário⁷³, resultante da votação em plenário, confirmaria, praticamente, as inovações introduzidas pelos resultados dos trabalhos da Subcomissão de Tributos, e, posteriormente, das Comissões Temáticas do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças e de Sistematização. Até mesmo, incorporaram-se, quase por inteiro, à Emenda n. 2.042 - conhecida como "Projeto Centro", que modificaria, amplamente, outros títulos e capítulos do Anteprojeto do Relator da Constituinte. Sem dúvida, tal fato expressa certa consensualidade.

73 - Para o texto que se segue veja PISCITELLI, Roberto Bocaccio (org.). O sistema tributário na nova constituição: da crise financeira às perspectivas com o novo sistema. - Brasília: Universidade de Brasília, 1989, 2. Ed. rev. e atual.. Veja também, BRASIL. Constituição, 1988. Constituição, República Federativa do Brasil. - Brasília: Senado Federal, Centro Gráfico, 1988; SÃO PAULO. Constituição: do Estado de São Paulo. - São Paulo: Assembléia Legislativa, 1989 e MINAS GERAIS, Constituição: do Estado de Minas Gerais. - Belo Horizonte: Assembléia Legislativa, 1989.

por parte dos constituintes, em relação à nova estrutura tributária, refletindo-se nas poucas alterações no decorrer do processo constituinte.

Nas palavras de Heládio José dos Campos LEME, diante da ausência, nestes primeiros momentos, da União, "... a disputa se deu basicamente entre as regiões, pela partilha do bolo tributário, e foi sendo resolvida através do avanço progressivo sobre os recursos da União ..."74. É ilustrativo, por exemplo, o fato da Sub-comissão de Tributos ter sido a única em que não se cumpriu o acordo de lideranças -com eleição de chapa alternativa para os cargos diretivos-, ou mesmo, que a análise da origem dos membros da Comissão de Tributos, Orçamento e Finanças revelou a presença de 4 ex-governadores, 2 ex-vice-governadores, 9 ex-prefeitos e um ex-vice, além de 11 parlamentares com experiência como secretários de governo75.

Por certo, o principal objetivo da reforma de 1988 encontrava-se na ampliação dos recursos tributários das esferas estadual e local. Como vimos de demonstrar, as análises e debates anteriores à constituinte e, mesmo, no decorrer dos seus trabalhos, estiveram preocupadas, em primeiro lugar, com a reduzida autonomia

74 - Conforme LEME, Heládio José dos Campos. O federalismo na Constituição de 1988: representação política e a distribuição de recursos tributários. - Campinas: Unicamp/IFCH, 1992, Dissertação de mestrado, mimeo, p. 148. Neste trabalho, LEME dedica-se ao estudo destes dois importantes temas na configuração do princípio do federalismo. Tendo em conta o exame detalhado da dinâmica constituinte, analisa-os sob três perspectivas: composição partidária, perfil ideológico e distribuição regional da ANC. Ao final, conclui pela importância da clivagem regional na definição da ossatura da representação política e da distribuição dos recursos tributários constantes do novo texto.

75 - Idem, Idem, p. 143-9.

tributária -e financeira- dos estados e municípios e com a concentração da maior parte dos recursos fiscais nas mãos da União.

Apesar de grande parte dos constituintes -deputados federais e parte dos senadores- terem sido eleitos sob os auspícios dos "bons ventos" -ainda- derivados do "Plano Cruzado"(1986) e da sua rearticulação, a partir do então Presidente José Sarney e, portanto, constituindo-se enquanto principal base de apoio ao governo federal, a nova Carta não demonstrava inquietação com o quadro de extrema precariedade vivenciado pelas finanças da União.

Ao lado deste, o relatório da Comissão Temática do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças -Relator Dep. José Serra/SP-⁷⁶, buscava outros objetivos, a saber:

- a) atenuação dos desequilíbrios regionais;
- b) maior justiça fiscal e proteção aos contribuintes;
- c) simplificação e adequação da tributação às necessidades de modernização do sistema produtivo, e
- d) uniformidade nacional ao sistema, nos seus princípios básicos, mediante a preservação da figura da lei complementar em matéria tributária.

Na sequência, voltamo-nos para a análise da nova estrutura tributária e da sua adequação aos objetivos pretendidos.

76 - Conforme PISCITELLI, Roberto Rocaccio (org.), Op. cit., p. 87.

2.3.2. ALTERAÇÕES TÉCNICAS NA COMPETENCIA EXCLUSIVA

A exemplo da anterior, a nova Carta estabelece, no rol dos tributos, além dos impostos, a instituição de Taxas -em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização de serviços públicos- e da Contribuição de Melhoria, por parte da União, estados, Distrito Federal e municípios.

2.3.2.1. COMPETENCIA TRIBUTARIA DA UNIÃO

No QUADRO II.2, apresentamos o total de impostos, por nível de competência da arrecadação fiscal, previstos na Carta anterior e na Constituição de 1988.

A competência tributária da União, em termos do número de impostos, reduz-se de 11 para 7, embora conserve, em sua órbita, aqueles dotados de maiores potencialidades fiscais. Em termos da imposição, permanece sob sua exclusiva competência os Impostos sobre o comércio exterior (Importação e Exportação), o Imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza ("IRPF" e "IRPJ") - neste caso, com previsão de adicional estadual, o Imposto sobre Produtos Industrializados ("IPI"), o Imposto sobre Operações de crédito, câmbio e seguros, ou relativo a títulos ou valores mobiliários ("IOF") e o Imposto sobre a propriedade Territorial Rural ("ITR").

Em termos dos impostos extintos, a União perdeu a competência sobre os serviços de comunicações, salvo os de natureza estritamente municipal ("ISC"), sobre a produção, importação,

circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos e de energia elétrica ("IULCLG" e "IUEE"), sobre a extração, circulação, distribuição ou o consumo de minerais ("IUM") e sobre transportes, salvo os de natureza estritamente municipal ("IT").

De outro lado, foi atribuído à União um novo tributo: o "Imposto sobre Grandes Fortunas", com sua definição remetida para lei complementar. A criação deste imposto visava aumentar a imposição tributária sobre o patrimônio pessoal e, ao mesmo tempo, contribuir para a redução da regressividade social presente no sistema.

Em síntese, a União perdeu a competência exclusiva sobre cinco impostos, ganhou o Imposto sobre Grandes Fortunas e passou a compartilhar, com os estados, a competência, embora limitada constitucionalmente, sobre o imposto de renda.

QUADRO II.2

DISTRIBUIÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

COMPETENCIA	FORMA ANTERIOR	CONSTITUIÇÃO DE 1988
UNICO	01. Imposto de Importação	01. Imposto de Importação
	02. Imposto de Exportação	02. Imposto de Exportação
	03. Imposto de Renda	03. Imposto de Renda
	04. Imposto Produtos Industrializados	04. Imposto Produtos Industrializados
	05. Imposto Operações Crédito e Câmbio	05. Imposto Operações Crédito e Câmbio
	06. Imposto Territorial Rural	06. Imposto Territorial Rural
	07. Imposto sobre Comunicações	07. Imposto s/ Grandes Fortunas
	08. Imposto Unico Lub. Comb. Liq. Gasosos	
	09. Imposto Unico Energia Elétrica	
	10. Imposto Unico Minerais	
	11. Imposto sobre Transportes	
ESTADOS	01. Imposto Trans. Bens Imóveis	01. Imposto Trans. "Causa Mortis" e Doação bens e direitos
	02. Imposto Oper. Circ. Mercadorias	02. Imposto Oper. Circ. Merc. e Prest. Serv.
	03. Imposto Prop. Veículos Automotores	03. Imposto Prop. Veículos Automotores
		04. Adicional Imposto de Renda
MUNICIPIOS	01. Imposto Prop. Pred. Ter. Urbana	01. Imposto Prop. Pred. Ter. Urbana
		02. Imposto Transm. "Inter-Vivos"
	02. Imposto sobre Serviços	03. Imposto Venda a Varejo Combustíveis Líquidos e Gasosos
		04. Imposto sobre Serviços

FONTES: 1) Constituição de 1969 (emendada)
2) Constituição de 1988

Várias justificativas foram apresentadas para a extinção dos cinco impostos. Na sua maioria, haviam sido instituídos com finalidade específica de financiamento à determinados projetos de infraestrutura. Apontando o contínuo desenvolvimento nestas áreas e o surgimento de outras fontes de financiamento, uma delas argumentava pela extinção. Outra, dirigia suas críticas à incidência "em cascata", que, por vezes, se verificava nestes impostos em relação ao IPI/ICM, apesar de norma legal permitir a imputação de créditos no lançamento do IPI e do ICM. Porém, de conteúdo mais decisivo, é não só sua reduzida participação na receita da União, mas também, o aumento contínuo da participação dos estados e municípios na receita destes impostos. A TABELA II.2 fornece-nos a participação dos impostos extintos na receita tributária federal, bem como sua repartição por nível de governo. Em 1988, último ano de vigência do sistema anterior, os impostos extintos contribuíram com menos de 8,0% para o total da receita tributária da União, sendo que, à exceção do imposto sobre serviços de comunicações, os demais eram repartidos com os estados e municípios. Por sua vez, pertenciam à estas esferas -em conjunto- desde sessenta (IULCLG e IUEE) à noventa por cento (IUM) da arrecadação. Do total da receita arrecadada dos impostos extintos, coube à União 47,21%, aos estados 38,7% e aos municípios 14,09% (TABELA II.2). Ademais, a inclusão destas atividades, na base de cálculo do novo ICM, deveria conduzir, neste caso, à eliminação -definitiva- da incidência em cascata.

TABELA II.2

PARTICIPAÇÃO DE IMPOSTOS SELECIONADOS NA RECEITA TRIBUTARIA FEDERAL
E REPARTIÇÃO POR NIVEL DE GOVERNO

1988

IMPOSTOS	VALOR (Cr\$)	PARTICIPAÇÃO NA RECEITA FEDERAL (%)	REPARTIÇÃO POR NIVEL DE GOVERNO (EM %)		
			UNIO	ESTADO/DF E TERRITORIOS	MUNICIPIOS
I. TRANSPORTES	52.630.359.430,93	0,74	30	50	20
I. Serv. COMUNIC.	102.935.216.946,25	1,44	100		
IULC e ADIC	226.614.374.211,46	3,17	40	40	20
IUEE	126.348.215.737,13	1,77	40	50	10
IUN	54.513.369.430,03	0,76	10	70	20
TOTAL	563.041.535.763,00	7,88	47,21	38,7	14,09
REC. TRIBUTARIA	7.141.048.932.956,60	100,00			

FONTES: 1) Constituição de 1969 (emendado)

2) Brasil. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal.
Arrecadação dos tributos federais. Brasília: MF/SRF/CIEF, 1988.

Além dos impostos mencionados, permanecem na exclusiva competência da União a instituição de empréstimos compulsórios e de impostos extraordinários. No que se refere aos primeiros, o novo texto é mais específico, na medida que conserva a exigência de lei complementar -maioria absoluta- e determina, no seu interior, as possibilidades de sua instituição: nos casos de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência e investimento público de caráter urgente e destacado interesse nacional. Adicionalmente, no último caso, vedando a sua cobrança no exercício financeiro de promulgação da respectiva lei complementar. Outra restrição vincula os recursos arrecadados com o empréstimo à despesa fundamentadora da sua instituição. Do lado dos impostos extraordinários, sua cobrança continua restrita, "apenas", à ocorrência de guerra externa ou sua iminência.

A competência residual permanece exclusiva da órbita da União, embora sem repasse de recursos originados desta faculdade para os municípios. Os impostos, assim instituídos, deverão ser não-cumulativos e dotados de fato gerador ou base de cálculo distintos dos já previstos na Constituição. Ao mesmo tempo, a União deve destinar aos estados vinte por cento da receita daí advinda.

Por último, o euro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, está sujeito à incidência exclusiva, na origem, do IOF -e não do ICMS, à alíquota mínima de 1,0% . No entanto, a totalidade da sua arrecadação deve ser transferida para os estados (30%) e os municípios (70%), segundo critérios de origem.

2.3.2.2. COMPETENCIA TRIBUTARIA DOS ESTADOS

Por sua vez, ampliou-se, em número de impostos, a competência tributária dos estados: de três para quatro (veja QUADRO II.2).

Entretanto, a principal inovação técnica introduzida na competência tributária dos estados residiu na ampliação da base do ICM que, além da sua incidência sobre a comercialização de mercadorias -"circulação de mercadorias"- incorporou a prestação de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação. Desta forma, passaram a integrar a base de cálculo do novo imposto (ICMS) aquelas operações atingidas, anteriormente, pelos impostos únicos e específicos -IT, ISC, IUICLG, IUEE e IUM, eliminados, como vimos, da competência federal. Cabe destacar que este novo imposto constitui uma aproximação -ainda maior- às características de um amplo imposto sobre vendas de bens e prestação de serviços, de natureza não cumulativa, no que recupera o modelo teórico inspirador da sua criação, quando da Reforma de 1966, bem como, avança na modernização do sistema como um todo.

Ao mesmo tempo, retornou a competência impositiva estadual -eliminada desde 1966- sobre as heranças e doações, através do novo Imposto sobre transmissão "causa-mortis" e doação, de quaisquer bens ou direitos.

Ao lado destas, revela-se de excepcional importância, o rompimento do princípio de competências exclusivas, presente, até então, em todos os sistemas tributários brasileiros. A instituição da competência partilhada, apesar de não defendida nos seus

próprios termos, mas sim, apoiada em interesses regionais específicos⁷⁷, inaugura uma nova fase na evolução dos sistemas fiscais no País. No recente desenho fiscal, tal inovação técnica fundou-se no dispositivo que faculta aos estados instituir um Adicional ao Imposto de Renda, pago à União, de até cinco por cento, incidente sobre lucros, ganhos e rendimentos de capital.

Por último, completando o quadro dos impostos estaduais, está a manutenção do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).

2.3.2.3. COMPETENCIA TRIBUTARIA DOS MUNICIPIOS

Da mesma forma, ao nível local, ampliou-se a competência exclusiva, com o número de impostos dobrando: de dois para quatro.

As duas novas imposições fiscais, atribuídas à competência impositiva própria dos municípios, consistiram na transferência, aos mesmos, do antigo imposto estadual sobre a transmissão de bens imóveis -ITBI- restrito às operações "inter-vivos" e, na instituição de novo imposto sobre vendas a varejo de combustíveis líquidos ou gasosos, exceto óleo diesel, à alíquota máxima de três por cento, até fixação de alíquota definitiva por meio de Lei Complementar (Artigo 34, 7. das Disposições Transitórias).

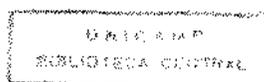
77 - De acordo Francisco de Paula C. Giffoni, Análise estrutural do novo sistema tributário constitucional In PISCITELLI, Roberto Bocaccio (org.), Idem, p. 29-55. A este respeito, veja também IENF, Relatório José dos Campos, Op. cit., 1992, em especial o quarto capítulo.

Por sua vez, os impostos sobre serviços (ISS) e sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) foram mantidos. Do lado do imposto sobre serviços, a relação passível de imposição foi ampliada, não compreendendo, agora, somente os serviços incluídos no novo ICMS e as exportações para o exterior. A inovação no IPTU recai na norma autorizadora da sua progressividade, de acordo com lei municipal, a fim de assegurar o cumprimento da função social da propriedade.

2.3.3. ALTERAÇÕES TÉCNICAS NA REDISTRIBUIÇÃO DAS RECEITAS

De outro lado, a repartição das receitas tributárias não sofreria mudanças significativas; pois, mantiveram-se tanto a sua estrutura básica -apoiada nos Fundos de Participação- quanto as suas fontes de recursos -IR e IPI e ICMS- (vide QUADRO II.3). Entretanto, a despeito disso, como veremos, deve constituir o determinante central das principais modificações na distribuição intergovernamental dos recursos disponíveis.

Antes, porém, cabe destacar uma inovação técnica neste âmbito: a criação do Fundo de compensação às exportações de produtos manufaturados, antiga reivindicação dos governos estaduais (veja QUADRO II.1), diante da isenção de ICM concedida, nestas operações, pelo governo federal. Ao mesmo tempo, tornou efetiva a proibição à União -outra inovação da Carta- de conceder isenções de tributos inscritos na competência dos estados, Distrito Federal ou dos municípios (Artigo 151, III).



O Fundo Especial teve sua estrutura modificada e sua participação na receita do IPI e do IR ampliada: de 2 para 3%. Constitucionalmente, restringe-se às Regiões Norte, Nordeste e Centro-oeste. Em vez dos repasses diretos aos estados, ou mesmo, condicionados por projetos específicos, a nova forma de distribuição estabelece a aplicação dos recursos em programas de financiamento ao setor produtivo destas regiões, através de instituições financeiras regionais (BASA, BNB e BB), segundo normas estabelecidas pelas respectivas Superintendências Regionais de Desenvolvimento (SUDAM, SUDENE E SUDECO).

Por outro lado, a participação dos municípios na receita do imposto territorial rural (ITR) foi reduzida à metade -para 50%, sendo o restante destinado a cobrir despesas com sua administração, a cargo da União.

QUADRO II.3

REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTARIAS (%)

IMPOSTOS	SITUAÇÃO ANTERIOR			CONSTITUIÇÃO DE 1988		
	UNIÃO	ESTADOS	MUNICÍPIOS	UNIÃO	ESTADOS	MUNICÍPIOS
01. IMPORTAÇÃO	100			100		
02. EXPORTAÇÃO	100			100		
03. RENDA	67	16 (1)	17	53	24,5 (2)	22,5
04. IPI	67	16 (1)	17	43	32,0 (3)	25,0 (4)
05. IOF	100			100		
06. IOF(DURO) (5)					30,0	70,0
06. ITR			100	50		50,0
07. COMUNICAÇÕES	100					
08. IULCLG	40	40	20			
09. IUEE	40	50	10			
10. IUM	10	70	20			
11. TRANSPORTES	30	50	20			
12. ITBI		50	50			100,0
13. ICM		80	20		75,0	25,0
14. IPVA		50	50		50,0	50,0
15. IPTU			100			100,0
16. ISS			100			100,0
17. FORTUNAS				100		
18. ADIC. IR					100,0	
19. CAUSA MORTIS					100,0	
20. IUVCLG						100,0

FONTE: 1) Constituição de 1969 (emendado)

2) Constituição de 1988

OBS.: (1) Inclui o Fundo Especial de 2%.

(2) Inclui o Fundo de Financiamento às Regiões Norte, Nordeste e Centrooeste de 3%.

(3) Inclui o Fundo de Financiamento (3%) às Regiões e 7,5% para o fundo de Ressarcimento às Exportações.

(4) Inclui a participação (2,5%) dos municípios no Fundo de Ressarcimento às Exportações.

(5) Sujeito a IOF, quando definido em lei, como ativo financeiro ou instrumento cambial.

A principal alteração nos Fundos de Participação envolveu o aumento das participações no imposto sobre a renda e no sobre produtos industrializados. Seguindo a trajetória iniciada em meados dos 70, os fundos serão ampliados, até 1993, dos atuais trinta e três por cento (33%) da receita do IPI e da do IR, para quarenta e sete por cento (47%). Isto, sem contar, com os dez por cento (10%) da arrecadação do IPI destinados ao Fundo de Compensação às Exportações. Do novo percentual serão destinados 21,5% ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE), 22,5% ao Fundo de Participação dos Municípios (FPM) e 3% ao novo fundo de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-oeste.

Acompanhando tal movimento, ampliou-se, também, a participação dos municípios no ICM, além da nova base ampliada (ICMS), de vinte para vinte e cinco por cento da sua arrecadação. De outro lado, idêntica participação (25%) caberá aos municípios, nos recursos destinados ao Fundo dos estados exportadores de manufaturados.

Entretanto, algumas regras foram mantidas. Por exemplo, a que destina aos estados, D.F. e municípios o produto da arrecadação do imposto (federal) sobre a renda, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e fundações. Ao mesmo tempo, excluindo-se este total do cálculo do percentual da receita do imposto (IR) destinado aos Fundos de Participação. Outra, a participação municipal na receita do IPVA (50%), segundo critérios de origem -licenciamento do veículo.

2.3.4. OUTRAS ALTERAÇÕES TÉCNICAS

Além das modificações atinentes à competência impositiva exclusiva da União, Estados, D.F. e municípios, bem como, das referentes à redistribuição das receitas tributárias, conformando a estrutura tributária básica, a nova Carta inova noutra série de dispositivos que, por certo, deverão repercutir sobre a autonomia administrativo-financeira dos diversos níveis de governo.

A base conceitual da Contribuição de Melhoria encontra-se redefinida. Após um longo período de aperfeiçoamento, o novo texto amplia, sobremaneira, as possibilidades efetivas de cobrança deste tributo. A cobrança, anteriormente subordinada ao conceito de "valorização" do imóvel, objeto de inúmeras disputas jurídicas -até 1983, ou mesmo, ao beneficiamento dos imóveis, dissocia-se, agora, de qualquer referência ao beneficiamento direto do imóvel. A contribuição de melhoria pode ser instituída em decorrência de - "simples"- realização de obras públicas (Artigo 145, III).

A fim de cumprir o -novo- dispositivo garantidor da graduação tributária, segundo a capacidade econômica do contribuinte e o seu caráter pessoal, respeitados os direitos individuais nos termos da lei, faculta-se, à administração fazendária, identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. A referida norma reforça a capacidade de fiscalização por parte da administração fazendária, seja no combate à sonegação, seja na cobrança de determinados impostos -por exemplo, sobre grandes fortunas, podendo, inclusive, recorrer-se à existência de "sinais exteriores de riqueza"

incompatíveis com a declaração econômica prestada regularmente pelo contribuinte (Artigo 145, III).

Apesar da permanência da instituição de contribuições sociais sob a exclusiva competência da União, norma aprovada autoriza as demais esferas de governo a instituírem contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destas, de sistema de previdência e assistência social (Artigo 149 e Parágrafo Único). Tal norma, porém, apenas regulamenta, ao nível constitucional, a prática existente. Ademais, cabe destacar, o alargamento das bases de financiamento do sistema previdenciário nacional. Além da tradicional base "folha de salários" incorporou-se a base "faturamento" e o próprio lucro, sobre o qual incide também, o imposto de renda.

Outro dispositivo (Artigo 150, II), proíbe o tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente, independentemente da denominação jurídica de seus rendimentos, títulos ou direitos. Desta forma, permite a tributação - principalmente no âmbito do IR- de rendimentos ainda não tributáveis, por exemplo, "parte variável dos subsídios de senadores e deputados", "indenizações militares", etc. .

Por sua vez, a imunidade tributária entre as três esferas de governo, suas autarquias e fundações, não envolve a "exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário" (Artigo 150, VI, 3). Abre-se, assim, novo espaço para as três esferas de governo.

É inegável que importante medida, no sentido de recuperar a autonomia dos estados e municípios, encontra-se na proibição, à União, de isentar tributos destas esferas. Introduzida no texto constitucional anterior, a isenção de impostos estaduais e municipais, por parte do Governo Federal, afetou, dramaticamente, suas finanças, em especial, no caso do ICM. Reafirmando esta proibição e diante da imunidade de ICMS sobre exportação de produtos manufaturados, constante da recente Carta, os constituintes aprovaram a criação de um Fundo de Ressarcimento aos estados exportadores⁷⁸.

78 - Para os prazos de adaptação bem como de início de vigência do novo sistema tributário nacional veja Francisco de Paula C. Giffoni, Análise estrutural do novo sistema tributário constitucional, in Idem, *Ibidem*, p. 43. Consulte também o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias In BRASIL, *Constituição, 1988. Constituição. República Federativa do Brasil.* - Brasília: Senado Federal, Centro Gráfico, 1988, em especial o Artigo 34.

2.4. REFORMA TRIBUTARIA DE 1988: ANALISE

O principal marco estrutural -e distintivo- do sistema tributário brasileiro, introduzido pela Constituição de 1988, estaria na desconcentração de recursos em direção aos estados e municípios. Tal característica pode ser visualizada tanto pela ampliação de suas competências tributárias e redução do poder de interferência da União sobre seus tributos, quanto pelo aumento da participação destas esferas na receita dos impostos federais e estaduais.

A competência dos estados se estenderia a dois novos tributos: o Imposto sobre Transmissão "Causa-Mortis" e Doação, de quaisquer bens ou direitos e o Adicional do Imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza. Diante da perda do Imposto sobre Transmissão -"Inter-vivos"- de Bens Imóveis (ITBI), transferido para a alçada municipal, a competência tributária dos estados, em número de impostos, aumentou dos três, constantes anteriormente, para quatro, no novo texto. Completando o quadro lembramos o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) e a ampliação da competência estadual através do Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS).

Do lado da competência dos municípios foram incorporados o Imposto sobre Transmissão "inter-vivos" de Bens Imóveis -antes, estadual, mas repartido com os municípios- e o recém-criado Imposto

sobre Vendas a Varejo (IVV), de combustíveis líquidos ou gasosos, exceto óleo diesel. Sendo assim, dobraria o número de impostos: de dois para quatro. Permaneceriam na órbita municipal os Impostos sobre Serviços (ISS) e sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU).

Em termos do número de impostos, a competência tributária da União se reduziria em quatro. Seriam extintos os impostos sobre transportes, sobre comunicações e os impostos únicos sobre minerais (IUM), energia elétrica (IUEE) e lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos (IULCLG). Tais imposições seriam incorporadas pelo novo ICMS. Ao mesmo tempo, ganharia nova imposição: o Imposto sobre Grandes Fortunas, totalizando então, sob sua competência, um total de sete impostos.

Por sua vez, outras normas do poder de tributar, constantes do texto constitucional, propiciariam maior autonomia às esferas subnacionais de governo. Por exemplo, a proibição, à União, do estabelecimento de isenções aos tributos de competência dos Estados, Distrito Federal ou dos Municípios (Artigo 151, III). O cumprimento deste dispositivo -na própria Carta- implicou na proposição e aprovação do Fundo de Ressarcimento aos estados exportadores, na proporção de dez por cento (10%) da arrecadação do IPI e repartido entre estados (75%) e municípios (25%).

O aumento da participação das demais instâncias nos tributos federais envolveria, principalmente, a elevação dos percentuais de arrecadação do IR e do IPI destinados aos Fundos, passando-se dos atuais trinta e três por cento (33%) de participação, na receita do IR e do IPI, para quase cinquenta por

cento (47%) na nova Carta. Ao mesmo tempo, instituir-se-ia novo fundo, de ressarcimento aos estados -e municípios- da imunidade concedida às exportações de produtos industrializados. De outro lado, se ampliaria, de 20 para 25%, o percentual de participação dos municípios na receita total derivada do -novo- imposto estadual sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços. A única perda, neste âmbito, além da participação nos impostos extintos e da participação estadual no ITBI "inter-vivos", envolveria a partição entre a União e os municípios dos recursos oriundos do Imposto Territorial Rural (ITR), já que a norma anterior destinava-lhes a totalidade do ITR, mesmo sendo este -e permanecendo- de competência federal.

Ademais, deve-se destacar, como de maior significação para a descentralização das rendas tributárias, dentre os três determinantes mencionados, o aumento da participação nos tributos federais. Ao mesmo tempo, a União experimentaria significativa perda de recursos tributários.

Da mesma forma, as maiores perdas, por parte da União, se encontrariam na ampliação dos recursos fiscais destinados aos Fundos de Participação, resultante do aumento dos percentuais e da criação de novo Fundo. Outrossim, pouco teria a ver com a alteração na sua competência tributária, diante da extinção de determinados impostos. A exemplo de estimativas, segundo dados do ano de 1988, a extinção dos impostos únicos deveria implicar, para a União, na perda do equivalente a quase 4% do total da sua receita tributária (TABELA II.2).

De outro lado, a União poderia ser parcialmente compensada, seja pela faculdade para instituir o Imposto sobre Grandes Fortunas, seja pela participação -antes inexistente- de 50% na receita do ITR. No primeiro caso, a ausência de normas mais específicas impossibilitava estimativas confiáveis, enquanto, no segundo, os ganhos seriam desprezíveis, dado à insignificância - atual- da imposição sobre a propriedade rural.

Entretanto, o que parecia quase impossível era a recuperação, no âmbito da receita, das perdas derivadas do aumento da participação das esferas subnacionais nos recursos do IR e do IPI. Segundo o novo texto, em 1993, caberia à União 53% da receita do IR e menos da metade (43%) dos recursos do IPI. Em termos da arrecadação tributária da União, efetivada em 1988, configurava-se uma perda de 14,22% do seu total, mais de três vezes e meia o resultado advindo da extinção dos impostos. O saldo total apontava, então, uma perda da ordem de 17,94% da sua receita tributária, porém um índice superior se considerássemos, por sua vez, os recursos disponíveis.

O lado reverso desta perda seria encontrado no aporte de recursos para os estados e municípios.

Os recursos estaduais adicionais viriam tanto de arrecadação própria como de maiores transferências. No que concerne às novas imposições fiscais, as estimativas esbarrariam em dificuldades metodológicas, existentes quando da criação de novos tributos. Em termos do ICMS, os ganhos seriam diferenciados segundo os estados, a exemplo da arrecadação advinda anteriormente dos impostos extintos. Além disso, dado à sua característica de não-

cumulatividade, o acréscimo de receita não resultaria, simplesmente, da agregação das novas incidências ao antigo ICM. Em outras palavras, as transações de uso intermediário, ao gerar créditos do imposto na etapa subsequente, não deveriam resultar em receita adicional. Por outro lado, as transações ao consumidor final, por certo, significavam acréscimo de receita⁷⁹. Ademais, os ganhos mais expressivos devem se concentrar nos estados produtores/consumidores daqueles bens e atividades econômicas, incorporadas ao novo imposto, embora, também, dependendo das alíquotas definidas ao nível de cada estado.

No entanto, ao contrário do anterior, o Fundo Especial não significava reforço adicional direto sobre a receita dos estados, ao mesmo tempo que perdiam os dois por cento do antigo fundo. Da mesma forma, a participação na competência residual da União depende do seu efetivo exercício.

Ainda, os estados perderiam recursos, seja por meio da transferência da competência sobre o ITBI "inter-vivos" para a órbita municipal -e consequentemente de 50% da sua arrecadação- e do aumento da participação local -de 20 para 25%- no total dos recursos proporcionados pelo ICMS, seja pela participação anterior nos impostos extintos.

79 - Para maiores informações consulte PANZARINI, Clóvis. Fundação do desenvolvimento administrativo - FUNDAP. O impacto da reforma tributária para as finanças do Estado de São Paulo. - São Paulo: IESP/FUNDAP, 1989 (Textos para discussão, 18); MORAIS DA SILVA, Delso. Finanças públicas do Estado de Minas Gerais e municípios: impactos da reforma tributária de 1988 e RIANI, Flávio. Impactos das transformações de ICM em ICMS na receita tributária do Estado de Minas Gerais, ambos In V Seminário sobre economia mineira. Anais: 195-243. - Belo Horizonte: UFMG/CEDEPLAR, 1990.

No cômputo final de cada estado, os ganhos -ou não- de recursos estariam intimamente ligados à participação do ICMS e das transferências federais no total das suas receitas. A participação do ICMS, por sua vez, depende do grau de desenvolvimento de cada estado e das alíquotas vigentes, do peso das novas imposições fiscais, do percentual da alíquota interestadual, enfim, da sua legislação complementar. No caso das transferências, a forma de distribuição do FPE privilegia os estados menos desenvolvidos. A manutenção desta sistemática -pelo menos, até a edição de lei complementar prevista- e o aumento dos recursos do FPE beneficia mais intensamente estes estados, sem desconsiderar, a perda do Fundo Especial. Ao contrário, o Fundo de Compensação às exportações de manufaturados contempla os estados mais desenvolvidos, embora a participação de cada estado esteja limitada à 20% dos recursos do Fundo e um quarto dos mesmos seja destinado aos municípios.

Da mesma forma, idêntico raciocínio aplica-se aos ganhos finais -ou não- referentes ao conjunto da esfera estadual.

Já os municípios, sem dúvida, incorporariam significativo aporte de recursos. Assim como os estados, se ampliaria não só a imposição própria, mas também as transferências federais e estaduais. Ao contrário destes, os municípios não perderiam nenhuma fonte de receita, à exceção da sua participação nos impostos extintos e na arrecadação -metade- do ITR. O novo imposto municipal (IVV), apesar da precariedade das estimativas, significaria ganhos de recursos aos municípios, assim como, a transferência, para esta órbita, da competência sobre o ITBI. Ademais, outros tributos sofreriam ampliação em suas capacidades de arrecadação. No caso do

ISS, foram extintas as isenções concedidas pela União, a partir do dispositivo que a proíbe de conceder isenções sobre tributos de outras esferas. O IPTU poderá ser progressivo, além do que, a base conceitual da contribuição de melhoria foi redefinida.

Adicionalmente, os municípios obteriam ganhos com a elevação dos percentuais destinados ao FPM, a participação no novo Fundo e o aumento da partilha do ICMS, além do alargamento da sua incidência⁸⁸.

De outro lado, ao nível de cada município, a magnitude dos ganhos de recursos depende da contribuição da imposição própria e das transferências para o total da receita. As últimas, em separado, na medida em que o FPM baseia-se no inverso da renda per capita e, predominantemente, na população, enquanto que a transferência do ICMS em critérios de origem -cerca de no mínimo três quartos.

Sendo assim, o novo sistema tributário se caracterizaria por determinada descentralização das receitas e fortalecimento da autonomia dos estados e municípios, no que confirma o primeiro objetivo do Anteprojeto da Comissão Temática do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças. Mais ainda, seu marco estrutural - desconcentração de recursos em direção aos estados e aos municípios- se encontraria revestido de um caráter notadamente

88 - Pertencem também aos municípios -e estados- o produto da arrecadação do Imposto sobre a renda, incidente na fonte sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e fundações, conforme Artigo 158, I -e Artigo 157, I- da Constituição Federal. Além disso, está assegurado (Artigo 20, XI, 1), nos termos da lei, o pagamento de "royalties" aos estados, D.F., municípios e órgãos da administração direta da União, sobre resultados da exploração de petróleo e gás natural, recursos hídricos para a geração de energia elétrica e outros recursos minerais.

municipalista. Em outras palavras, em termos dos recursos efetivamente disponíveis, os maiores ganhos, sem dúvida, deveriam ser encontrados na órbita local.

Apesar de aparecer justificado no "restabelecimento" do federalismo no País, o novo desenho fiscal constitui produto, na verdade, de movimentos municipalistas e dos mais variados interesses regionais⁸¹, mesclando alterações que deveriam possibilitar aportes de recursos aos estados e municípios, seja aos desenvolvidos, seja àqueles menos desenvolvidos. Enquanto os primeiros, desde o início dos trabalhos constituintes direcionavam suas ações para a recuperação da autonomia tributária - fortalecimento das bases tributárias próprias (em especial o ICM) e retorno da competência residual para criação de novos tributos-, os demais, pertencentes sobretudo às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, estiveram voltados para a criação de novos e/ou para a ampliação dos percentuais destinados aos fundos de participação.

No âmbito do sistema tributário, a intensidade de perda da posição relativa, por parte da União, poderia conduzir não só à ruptura do modelo federalista vigente, mas também à uma certa instabilidade, caso a economia brasileira não encontre a rota do crescimento econômico e nem a "carga tributária" se eleve. Acrescente-se, ainda, neste quadro potencialmente crítico, a ausência de normas constitucionais determinando algum processo de descentralização dos encargos. Embora proposto, acabou repellido - e

81 - Veja IEME, Heládio José dos Campos, Op. cit., 1992, em especial o Capítulo 4 intitulado "o processo decisório na Constituinte: representação política e a questão tributária".

não aprovado- pela maioria dos constituintes, mesmo por que, de sua parte, sustentavam suas ações no posicionamento que apontava poucos recursos convivendo com desmesurados encargos. Ao mesmo tempo que para este resultado foi decisiva a não participação do Executivo federal no início dos trabalhos, no que permitiu "tranquilidade" à constituição de determinado "pacto político regional", vale lembrar que o referido tema não se fez presente na quase totalidade das propostas de reformulação do sistema tributário, excetuando-se, como vimos, a originada da CRETAD.

O segundo marco estrutural do novo sistema tributário encontrar-se-ia numa série de inovações e dispositivos, possibilitadores da redução do grau de regressividade social e regional, presente no antigo sistema⁸². Entretanto, estas duas questões não ganhariam, de forma alguma, idêntica prioridade. Antes, pelo contrário, segundo OLIVEIRA:

*"uma questão, por exemplo, como a relativa à distribuição dos ônus da tributação entre os membros da sociedade, que envolvia, pela sua natureza, posições doutrinárias e ideológicas, acabou sendo tratada apenas a nível dos 'princípios' (...) ao contrário da questão regional, onde houve clara e precisa definição das competências e partilha da arrecadação entre as esferas governamentais. Isso revela, de forma cristalina, a definição de prioridade entre as duas questões: enquanto a distribuição dos recursos entre as unidades federativas foi resolvida na própria Constituição, a que diz respeito à equidade da tributação foi remetida para legislação (complementar) (...) ..."*⁸³

82 - PISCITELLI, Roberto Bocaccio (org.). O sistema tributário na nova constituição: da crise financeira às perspectivas com o novo sistema. - Brasília: Universidade de Brasília, 1989, 2. Ed. rev. e atual., p. 7, 11, 30 e 45-46.

83 - Conforme OLIVEIRA, Fabricio Augusto de. As finanças públicas na nova Constituição. Belo Horizonte: s. edit., 1990, mimeo, p. 58, apud LENE, Heládio José dos Campos, Op. cit., 1992, p. 144-5.

Ao lado dos impostos sobre a renda (IR), sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA), sobre a propriedade territorial rural (ITR) e a predial e territorial urbana (IPTU), sobre a transmissão de bens imóveis "inter-vivos" (ITBI), retornaria o antigo imposto sobre transmissão "causa-mortis" e se criaria novo imposto sobre grandes fortunas. O IR será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade (Artigo 153, 2, I) e, não incidirá, nos termos e limites fixados em lei, sobre rendimentos provenientes de aposentadoria, pagos pela previdência social da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, a maiores de 65 anos, cuja renda seja constituída, exclusivamente, por rendimentos do trabalho (Artigo 153, 2, II). O ITR terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de terras improdutivas (Artigo 153, 4). O IPTU poderá ser progressivo, assegurando-se o cumprimento da função social da propriedade. A imposição indireta seria racionalizada por meio da extinção e incorporação dos impostos - únicos e específicos- ao ICMS, eliminando-se, definitivamente, as possíveis incidências em cascata. Ademais, se introduziria a seletividade, também, para o novo ICMS e a graduação fiscal para todos os impostos, segundo a capacidade econômica do contribuinte.

Quanto à regressividade regional, com o aumento dos recursos destinados aos Fundos de Participação se ampliariam as transferências aos estados -e municípios de capitais- menos desenvolvidos, devido aos critérios de distribuição dos FPEs. e FPMs.. Ao mesmo tempo, se instituiria o Fundo de Financiamento às atividades produtivas das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

Adicionalmente, no âmbito do Capítulo II, "DAS FINANÇAS PÚBLICAS", seriam aprovadas diversas normas na mesma direção: por exemplo, plano plurianual estabelecido de forma regionalizada (Artigo 165, 1); planos e programas de natureza regional; demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia (Artigo 165, 6); além da elaboração dos orçamentos fiscal e de investimentos das empresas estatais voltados para a redução das desigualdades interregionais, segundo critério populacional (Artigo 165, 7).

Por outro lado, e coerente com a normalização democrática, as limitações legais ao poder de tributar seriam reforçadas e melhor explicitadas -inclusive ao nível constitucional- no que se poderiam permitir, ao lado dos "novos" poderes do Legislativo e do Judiciário, adequada proteção aos contribuintes (Artigo 150)⁸⁴. Juntamente ao princípio da legalidade, previsto no texto anterior, a nova Carta incorporaria o da anterioridade. O princípio da anualidade, com algumas exceções, se tornaria mais explícito: só não se aplicaria às contribuições sociais (cobradas após 90 dias da data da publicação da respectiva lei) e aos impostos mencionados, expressamente, na Constituição, como é o caso do II, do IE, do IPI, do IOF e da instituição de impostos extraordinários, decorrentes de guerra externa ou sua iminência. Vedar-se-ia, ainda, a utilização do tributo com efeito de confisco ou mesmo o estabelecimento de

84 - Conforme também PISCITELLI, Roberto Bocaccio (org.), *Op. cit.*, p. 93-6.

limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais. Ressalva-se, porém, a cobrança de pedágio destinado à conservação de vias públicas. Ao mesmo tempo, permanecerá a proibição de imposição sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão. Além disso, novo dispositivo atrelaria a concessão de qualquer anistia ou remissão à respectiva lei: federal, estadual ou municipal.

Sendo assim, podemos concluir pela adequação do novo texto constitucional aos objetivos anunciados pelo Relator da Comissão Temática do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças. Contudo, apesar de novas imposições terem sido criadas, outras redefinidas e das inusitadas possibilidades surgidas para gravame das rendas mais elevadas -inclusive sobre a forma patrimonial, o novo sistema fiscal não significa, por si mesmo, necessariamente, aumento do esforço tributário -bruto e/ou líquido- da sociedade. O resultado final dependeria, não só de normas legais infra-constitucionais, mas também do desempenho global da economia e dos patamares da inflação. Embora a estrutura básica do sistema tributário nacional esteja determinada pelos dispositivos constitucionais recém-aprovados, deve-se mencionar a complementariedade exigida na elaboração dos demais atos legais: leis complementares e ordinárias, decretos e atos administrativos, etc. . Este conjunto de normas, por vezes alteradas continuamente, é que -se elaborado a partir dos mesmos objetivos- poderá garantir, efetivamente, a sua consecução. Ademais, a conjuntura recessiva e os mecanismos formais -e informais- de indexação, presentes na economia brasileira, podem impossibilitar, como no passado, o

aumento real da arrecadação tributária, comprometendo não só as finanças da União, mas também, em distintos graus, as finanças estaduais e locais.

Da mesma forma, em termos estritamente fiscais, a estrutura tributária conservaria seus traços essenciais. O novo sistema representaria, na verdade, uma readequação daquele fundado na década de 60, só que, agora, informado, pelos ventos democráticos. Resultariam deste movimento suas novas características, a saber: o fortalecimento das autonomias estadual e local, uma melhoria -potencial- na distribuição regional e pessoal da imposição tributária e o reforço -potencial- dos instrumentos de proteção aos contribuintes. Assim como na Reforma de 66, se caminhará para a sua simplificação por intermédio da extinção de impostos, aproximando-se, ainda mais, de uma imposição ampliada sobre o valor adicionado. Ademais, se manterá, em essência, a tripartição republicana de competências exclusivas, excetuando-se a partilha -limitada- da competência sobre o IR com os estados, se conservaria nas mãos da União aquelas de maiores potencialidades, nas mãos dos estados a imposição sobre a circulação de mercadorias -e prestação de determinados serviços- e se acentuaria o caráter urbano dos tributos municipais⁸⁵. Ao mesmo tempo, as participações na receita de determinados impostos - federais e estaduais- continuariam sendo o principal instrumento de

85 - Para uma recuperação desta discussão, consultar ZIMMERMAN, Gustavo. Finanças públicas municipais: o caso de Campinas. - Campinas: Unicamp/IE, 1987, Dissertação de mestrado, mimeo, p. 6 e seqs..

redistribuição de receitas, entre as três esferas de governo e as distintas regiões.

2.5. ESTIMATIVAS DOS IMPACTOS FINANCEIROS DO NOVO SISTEMA

Tanto no decorrer dos trabalhos constituintes, quanto após a promulgação da Carta, vários estudos procuraram avaliar os impactos financeiros dos novos dispositivos sobre a receita tributária dos três níveis de governo, seja em termos de arrecadação própria, seja em termos dos recursos efetivamente disponíveis.

No entanto, todas estas análises ressentem-se de uma série de objeções, notadamente relacionadas às premissas metodológicas adotadas. GIFFONI apresenta-nos as seguintes ressalvas: i) os dados econômico-fiscais são referidos a uma situação passada e estanque, não confirmada no futuro; ii) as projeções dos impostos criados são formuladas segundo hipóteses totalmente irrealistas, e iii) tomam-se como verdadeiras e/ou permanentes regras cuja maior probabilidade é a de que virão a ser modificadas⁸⁶. Adicionalmente, formulam-se hipóteses de que a totalidade da competência tributária esteja sendo exercida ou mesmo

86 - Conforme Francisco de Paula C. Giffoni. Análise estrutural do novo sistema tributário constitucional In PISCITELLI, Roberto Socaccio (org.). O sistema tributário na nova constituição: da crise financeira às perspectivas com o novo sistema. - Brasília: Universidade de Brasília, 1989, 2. Ed. rev. e atual., p. 43. Mesmo assim, para as estimativas dos impactos financeiros do novo sistema veja do mesmo autor: p. 43-46; José Rui Gonçalves Rosa. Impacto financeiro da reforma tributária nos recursos disponíveis da União, estados e municípios in PISCITELLI, Roberto Socaccio (org.), Op. cit., p. 115-41; PANZARINI, Clóvis. Fundação de desenvolvimento administrativo - FUNDAP. O impacto da reforma tributária para as finanças do Estado de São Paulo. - São Paulo: IESP/FUNDAP, 1989 (Textos para discussão, 18); MORAIS DA SILVA, Celso. Finanças públicas do Estado de Minas Gerais e municípios: impactos da reforma tributária de 1988 e RIANI, Flávio. Impactos das transformações do ICM em ICMS na receita tributária do Estado de Minas Gerais, ambos In V Seminário sobre economia mineira. Anais: 195-243. - Belo Horizonte: UFMG/CEDEPLAR, 1990.

que as esferas de governo não adotarão qualquer decisão para compensar a -provável- perda de recursos⁸⁷.

Apesar disso, as estimativas eram unânimes em apontar ganhos adicionais para os estados e municípios, ao lado da perda de recursos por parte da União. Por sua vez, a elevação dos percentuais destinados aos fundos de participação e às transferências estaduais situavam-se como o principal fator de redistribuição das receitas tributárias.

Os dados recentes possibilitam-nos avaliar os primeiros desdobramentos da reforma de 1988 sobre a receita tributária da União e do conjunto dos estados e dos municípios. De fato, devemos observar que nos dois primeiros anos pós-reforma, a receita tributária disponível ao conjunto das esferas subnacionais - especialmente à municipal - ampliou-se sobremaneira, seja como proporção do PIB (TABELA II.3), seja em termos reais (TABELA II.4).

87- Conforme Francisco de Paula C. Giffoni, Op. cit., In Idem, Op. cit., p.51, o mesmo Congresso Nacional que promulgou a nova Carta negaria apoio à proposta do Executivo de regulamentação do dispositivo constitucional que institui o Imposto sobre Grandes Fortunas. Na atual legislatura, não existe qualquer empenho do Executivo -e da maioria dos congressistas- neste sentido, apesar de existirem propostas para sua cobrança, uma delas de autoria do senador Fernando Henrique Cardoso - PSDB/SP. Ademais, após a promulgação do novo sistema tributário, o Executivo procurou atuar também pelo lado da despesa -e não só da receita- diminuindo os repasses aos estados e municípios de recursos não obrigatórios e dando início à chamada "Operação Desmonte", que consiste na transferência de encargos, anteriormente sob responsabilidade da União, para as demais esferas, podendo, inclusive, tornar praticamente sem efeito líquido a redistribuição -potencial- de recursos.

TABELA II.3

RECEITA TRIBUTARIA DISPONIVEL: CONSOLIDADO E POR NIVEL DE GOVERNO
EM PROPORÇÃO DO PIB - 1980/90

ANOS	CONSOLIDADO	CENTRAL	ESTADUAL	MUNICIPAL
1980	24,69%	16,82%	5,71%	2,16%
1981	24,65%	16,82%	5,51%	2,32%
1982	25,27%	17,43%	5,60%	2,25%
1983	25,07%	17,53%	5,32%	2,22%
1984	21,82%	14,38%	5,27%	2,17%
1985	22,53%	14,13%	5,91%	2,48%
1986	25,34%	15,44%	6,85%	3,05%
1987	23,34%	14,36%	6,18%	2,81%
1988	21,89%	13,20%	5,82%	2,87%
1989	21,91%	12,69%	6,26%	2,95%
1990(p)	27,43%	15,40%	7,83%	4,19%

FONTES: Contas Nacionais/ Conta Governo - FGV/IBRE/CEF (até 1987) e FIBGE/DECNA (1988/1989), PIB-FIBGE (jan/91).

(p) Dados preliminares, sujeitos a revisão (1988/89).

TABELA II.4

RECEITA TRIBUTARIA DISPONIVEL; CONSOLIDADO E POR NIVEL DE GOVERNO

INDICE DE EVOLUÇÃO REAL - 1980/90

BASE: 1980 = 100

ANOS	CONSOLIDADO	CENTRAL	ESTADUAL	MUNICIPAL
1980	100,0	100,0	100,0	100,0
1981	96,0	95,7	92,4	102,7
1982	99,0	99,7	94,4	100,0
1983	94,0	96,7	86,5	95,4
1984	86,0	83,6	90,3	97,9
1985	96,0	88,7	109,4	121,1
1986	117,0	104,2	136,3	160,2
1987	111,0	100,4	127,4	152,8
1988	104,0	92,3	119,8	156,0
1989	108,0	91,6	133,3	165,8
1990(p)	129,0	106,7	160,0	225,5

FONTES: veja TABELA anterior.

(p) Dados preliminares, sujeitos a revisão (1988/89).

Em termos do conjunto dos governos estaduais, a receita tributária disponível como proporção do PIB ascende da média de 6,19%, no período 1985-88, para a de 7,04% nos dois anos seguintes (1989-90), atingindo seu nível mais elevado neste último ano (7,83%), inclusive suplantando os recursos disponíveis no ano de 1986 (6,85%), até então, sua melhor performance. Por sua vez, sua evolução real recupera-se, a partir de 1989, do declínio verificado desde 1986 (até 1988), alcançando expansão de 60% em relação aos valores disponíveis em 1980.

Ao mesmo tempo, idêntico comportamento, mas com maior intensidade, encontra-se presente no conjunto da esfera municipal. De um lado, sua receita tributária disponível como proporção do PIB eleva-se da média de 2,80%, no período 1985-88, para a de 3,57% no período 1989-90. Seu nível mais elevado em 1990 (4,19%) suplantou ao de 1986 (3,05%). Em termos reais, recupera-se, nos dois últimos anos, da queda verificada desde 1986 (até 1988), atingindo expressivo índice de crescimento real (125,5%) comparativamente aos valores disponíveis no início da década. Neste caso, superando o crescimento real verificado tanto pela órbita estadual, quanto pela federal⁸⁸.

Em suma, a receita tributária disponível, notadamente ao conjunto dos municípios, seja em proporção do PIB, seja em termos reais, revelou-se crescente nos dois primeiros anos pós-reforma de

88 - O caráter atípico do -e da arrecadação no- ano de 1990 revela-se na recuperação da receita tributária disponível à esfera federal, tanto como proporção do PIB -ao contrário de 1989- quanto em termos reais.

1988. Entretanto, diante disso, devem ser propostas duas ordens de questões, a saber:

a) se este comportamento pode ser explicado tão somente pelas mudanças processadas pela Carta recente -em particular, a ampliação dos percentuais destinados às transferências federais e estaduais- ou, ao contrário, se podemos identificar a presença de outros elementos explicativos, e

b) se a reforma impactou -ou não- todos os municípios no mesmo sentido e, ao mesmo tempo, na mesma intensidade (isto é, de forma indiferenciada), dado a heterogeneidade das entidades presentes na esfera municipal.

Para tanto, procurando responder às questões colocadas, tomamos como foco de análise um conjunto de municípios mineiros, com ênfase no seu pólo regional (a localidade de Uberlândia), devido à operacionalidade técnica na obtenção dos dados mensais.

CAPITULO III

FINANÇAS MUNICIPAIS E REFORMA TRIBUTARIA DE 1988

3.1. FONTES DE FINANCIAMENTO DOS ENCARGOS DE GOVERNO

As fontes básicas -e gerais- de financiamento dos encargos -modificáveis ao longo do tempo- de governo são, fundamentalmente, três; a saber: i) a instituição de tributos; ii) -a partir daí, a constituição e- os resultados da gestão do patrimônio e, iii) os valores originados da contratação de dívidas⁸⁹. Ao mesmo tempo, a criação -e cobrança- de tributos -notadamente de impostos- configura o elemento distintivo -e exclusivo- das entidades públicas -em contraste com a particular ou "pessoal"-, enquanto que, as duas últimas fontes de recursos fazem-se presentes em qualquer "orçamento": público, particular ou mesmo "pessoal".

89 - Neste ponto, há que se acrescentar, enfocamos -somente- as fontes de financiamento definidas legalmente e, portanto, explicitadas nos vários orçamentos das entidades governamentais. Segundo alguns estudiosos, a senhoriação -o "imposto inflacionário" mais a variação real da base monetária- deveria ser considerada enquanto alternativa de financiamento dos dispêndios públicos. Para a discussão desta problemática, inclusive com estimativas para o Brasil veja OLIVEIRA, Clóber Ubiratan de. Os limites do financiamento pelo imposto inflacionário e as medidas de defesa contra a corrosão das receitas tributárias. Brasília: UNB, 1991, Dissertação de mestrado, mimeo. Contudo, lembramos a irracionalidade(?) da explicitação deste tipo de receita nos termos legais e orçamentários.

Desta forma, dado a própria natureza da atividade governamental, a arrecadação de tributos -em especial, de impostos- emerge como a principal fonte dos recursos envolvidos na cobertura dos projetos e atividades constantes dos programas de governo. De seu lado, constituem fontes secundárias os resultados da gestão patrimonial e das operações de crédito, seja pela recorrência mas inexpressividade -dos primeiros, seja pela magnitude mas eventualidade -dos segundos.

Temos claro que, as operações de crédito, mesmo crescentemente utilizadas, não constituem fonte de financiamento "stricto sensu" e, embora possam ser recorrentemente reescaladas por novas condições de crédito, encontram-se ligadas à capacidade de financiamento de cada entidade de governo, por sua vez, determinada, em última instância, pela arrecadação provinda de tributos, seja corrente seja em termos de expectativas.

Entretanto, nos últimos anos, tem-se verificado no País, a nível federal, crescente desvio neste padrão básico de financiamento das atividades governamentais, visto que o montante de recursos obtidos através das operações de crédito -internas e externas- vem ultrapassando -significativamente- aqueles resultantes da faculdade tributária do Estado⁹⁰. O padrão de financiamento do setor público, gestado em meados dos 60 e perpetuado até meados dos 80, centrado no endividamento externo e,

90- A participação das receitas de capital -em destaque, as operações de crédito- na receita total da União alcança, na primeira metade da década de 80, índices de 0,20 à, no máximo, 1,724. No entanto, em 86-87, eleva-se para o patamar dos 30,0%; sendo que, dois anos depois, já ultrapassa o conjunto das receitas correntes, chegando a representar, em 89 e 90, três quartos do total da receita federal. Conforme Relatório Financeiro de 1990 e parecer prévio. Min. Relator Homero dos Santos, Iribunal de Contas da União, Diário Oficial, 10 de julho de 1991, p. 14.334.

posteriormente, no interno; a política econômica de cunho ortodoxo -e conteúdo recessivo, implementada por quase toda a década de 80; a adoção de determinada política fiscal, apoiada na imposição indireta e na direta sobre o trabalho, mas que pouco grava a renda, o patrimônio -e a riqueza- e a desagregação reinante nas contas públicas federais surgem como determinantes deste quadro. De sua parte, o processo -no decorrer da última década e notadamente, após as novas regras constitucionais- de reordenamento financeiro e orçamentário do setor público -neste caso, federal- apenas tornou, mais explícito, a "desfuncionalidade" instalada desde os setenta⁹¹. Há que se relembrar, a nível institucional, desempenhou papel decisivo a Lei Complementar 12/71, a qual facultava ao Banco Central e ao Conselho Monetário Nacional (CMN) o controle da dívida pública mobiliária, sem qualquer deliberação por parte do legislativo. O processo de reordenamento financeiro, iniciado a partir de 1985 -orçamento de 1986-, neste sentido, apenas explicita o quadro "real" das contas públicas. De outro lado, este quadro orçamentário, nada mais é que outra das faces do processo de privatização do Estado e a confirmação da natureza financeira do déficit público brasileiro.

91- Ademais, tal quadro de desfuncionalidade -e não poderia ser de outra forma- acabou por atingir - embora com menor intensidade- os governos subnacionais, notadamente dos estados mais desenvolvidos e dos municípios-capitais. Para tanto, veja TEIXEIRA, Eduardo & BIASOTO JUNIOR, Geraldo, Op. cit., 1988, p. 13-50 e REGO, Elba Cristina Lima. Reordenamento financeiro do setor público e reforma financeira In CARNEIRO, Ricardo (org.). A heterodoxia em xeque. - São Paulo: Bienal/Unicamp, 1988, p. 103-09. Consulte também, SERRA, José & AFONSO, José Roberto Rodrigues. As finanças públicas municipais: trajetória e mitos. - s/local: s/ed., 1991, mimeo; AFONSO, José Roberto Rodrigues. Fontes de financiamento dos governos estaduais e municipais no Brasil. Relações intergovernamentais e endividamento público no período 1963/83. Relatório de Pesquisa à Comissão de Reforma Tributária. - Rio de Janeiro: s/ed., 1985, mimeo e BRASIL. Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, 1990. Execução orçamentária dos estados e municípios. - Brasília: NEFP/SFN/DTN, 1990.

Além disso, no sistema federativo, diante da necessidade de alguma coordenação nacional e de determinada centralização da política econômica -e, portanto, da fiscal- as imposições de maiores potencialidades tributárias estão, geralmente, alocadas na competência tributária da União. Diante disso e, por vezes, para compensar desníveis regionais e/ou estaduais de base tributária, as demais instâncias participam -legal e regularmente- nos tributos de competência federal -e estadual. Sendo assim, as transferências tributárias intergovernamentais constituem outra fonte de financiamento dos encargos de governo, principalmente das instâncias subnacionais⁹². Da mesma forma, lembramos as transferências "não-tributárias", seja as legais e regulares - encargos com manutenção (DF) e criação de novos estados, pagamento de "royalties", compensação por incentivos fiscais, etc., seja as não-regulares -ou as "negociadas" (comumente agrupadas no termo "convênios"); as últimas subordinadas à política da instância repassadora dos recursos, originadas mais do conteúdo político e/ou da execução descentralizada⁹³.

92- A respeito da dinâmica e papel -no período recente- das transferências tributárias intergovernamentais consulte REZENDE DA SILVA, Fernando Antonio. Autonomia política e dependência financeira: uma análise das transformações recentes nas relações intergovernamentais e seus reflexos sobre a situação financeira dos estados In Pesquisa e planejamento econômico. - Rio de Janeiro: IPEA, 12(2): 489-540, agosto, 1982; AFONSO, José Roberto Rodrigues. Op. cit., 1988, mimeo; SOCOLIK, Hélio. Transferência de impostos aos estados e municípios In Revista de finanças públicas. - Brasília: Ministério da Fazenda, n. 367: 70-110, julho/agosto/setembro, 1986; AFONSO, José Roberto Rodrigues. Despesas da União com transferências a outros níveis de governo: conceitos e evolução recente In XVI Encontro Nacional de Economia, Anais, Volume III: 16-32. - Belo Horizonte: ANPEC, 1988 e SERRA, José & AFONSO, José Roberto Rodrigues, Op. cit., 1991, mimeo.

93- Conforme REZENDE DA SILVA, Fernando Antonio, Op. cit., 1982, p. 493: "... as transferências 'não-regulares' caracterizam-se pela informalidade dos procedimentos. Não há regras escritas quanto ao montante a ser repartido nem quanto aos critérios de repartição. A negociação passa a ser bilateral e fragmentada, e o acesso aos recursos depende de fatores ocasionais e do poder de barganha de cada estado (e município -VAS-). A acentuada irregularidade nos recursos obtidos (...) revela as

A Lei n. 4.320 de 17 de Março de 1964⁹⁴, que "estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços" das entidades governamentais, inclusive da administração indireta, de caráter obrigatório, enumera todo o elenco possível de fontes de financiamento das entidades governamentais. Nesta, as receitas são agrupadas -classificadas- por categorias econômicas e por fontes.

As receitas classificam-se, por categorias econômicas, em Receitas Correntes e Receitas de Capital. O referido texto legal não define explicitamente cada grupo. No entanto, apesar dos distintos critérios -ora econômico, ora contábil, ora administrativo, ora legal, etc.- empregados na definição das receitas correntes e de capital, lembramos que as primeiras envolvem operações regulares, permanentes e/ou específicas das esferas governamentais, enquanto as últimas caracterizam-se pela irregularidade, por resultarem em alterações no ativo ou no

idiosincrasias das decisões ...". Ademais, segundo AFONSO, José Roberto Rodrigues, Op. cit., 1988, p. 19-9: "...pela própria natureza dos repasses evitar a divulgação de critérios e, principalmente, dos fluxos não é uma distorção, mas sim uma regra do jogo ...". Por seu lado, AFONSO, José Roberto Rodrigues, Op. cit., 1985, mimeo, p. 7, acrescenta: "...a composição da estrutura das transferências federais indica predominância da partilha, não obstante identificar-se tendência a uma participação crescente dos auxílios ...", alcançando um terço do total transferido em 1982. Além dos citados, veja adicionalmente, SOCOLIK, Hélio, Op. cit., 1986; AFONSO, Rui de Brito Alvares, Op. cit., 1988, mimeo e SERRA, José & AFONSO, José Roberto Rodrigues, Op. cit., 1991, mimeo. Adicionalmente, SERRA, José & AFONSO, José Roberto Rodrigues, Op. cit., 1991, mimeo, p. 12: "... as transferências não-tributárias realizadas pela União respondiam, em 1970, por 15 por cento de suas transferências intergovernamentais totais; em 1980, por 22 por cento e, em 1988 43 por cento!. Em oito anos, cresceram, em média anual, 21 por cento, enquanto a despesa federal própria decrescia 1 por cento ao ano. Aliás, em 1987, no auge das votações da Assembléia Nacional Constituinte, quando o Presidente da República se empenhava na manutenção do presidencialismo e do seu mandato de cinco anos, as transferências negociadas respondiam por 45 por cento dos recursos transferidos pela União e atingiam 1,9 por cento do PIB, proporção que, em 1984, era de apenas 0,6 por cento do PIB ...".

94- Conforme MACHADO JUNIOR, José Teixeira & REIS, Heraldo da Costa. A Lei 4.320 comentada. - Rio de Janeiro: IBAM, 1989, 21 ed. rev. e atualiz..

passivo, ou mesmo concorrerem para a formação de um bem de capital: material permanente ou obras e instalações.

Por sua vez, as receitas correntes desdobram-se, por fontes, em: a) tributária; b) de contribuições; c) patrimonial; d) agropecuária; e) industrial; f) de serviços; g) transferências correntes e, h) outras receitas correntes. A receita tributária, de exclusividade governamental, compreende, no âmbito de cada esfera, os tributos previstos na sua competência: impostos, taxas e contribuição de melhoria. A de contribuições envolve as sociais e as econômicas (da Previdência, Pis-Pasep, salário-educação, Finsocial, PIN-PROTERRA, cotas de contribuições sobre exportações, etc.). A patrimonial refere-se ao resultado da gestão do patrimônio, seja decorrente de bens mobiliários ou imobiliários, seja de participação societária, quando o Estado atua através de empresas estatais. A agropecuária, industrial e de serviços advêm, respectivamente, das atividades ou explorações agropecuárias, das industriais -incluindo-se os serviços industriais de utilidade pública: energia elétrica, água e esgoto, limpeza pública, etc.- e da prestação de serviços -de comércio, transporte, comunicação, armazenagem, serviços hospitalares, recreativos e culturais, etc., exploradas diretamente pelo Executivo ou por outra entidade de governo. Cabe mencionar, neste aspecto, a abrangência, operada pela Lei, de previsão das receitas governamentais, na medida que, algumas destas atividades, na maioria das vezes, não ganham tipicidade estatal. As transferências correntes englobam os recursos financeiros recebidos -tributários ou não- de outras pessoas de direito público ou privado -internas e/ou externas,

independentemente da contraprestação direta em bens e serviços e destinados à cobertura de despesas correntes -de manutenção e funcionamento. Por último, as outras receitas correntes são aquelas provenientes de multas e juros de mora, indenizações e restituições, da cobrança da dívida ativa -tributária e não-tributária- e outras não identificadas anteriormente (receitas diversas).

De seu lado, nas receitas de capital agrupam-se: a) as operações de crédito; b) a alienação de bens; c) a amortização de empréstimos; d) as transferências de capital e, e) outras receitas de capital. As operações de crédito envolvem os recursos financeiros obtidos através da constituição de dívidas e/ou emissão e colocação de títulos públicos, junto a entidades públicas ou privadas, internas ou externas. A alienação de bens compreende aqueles derivados da conversão, em espécie, de parte do patrimônio -bens e direitos. A amortização de empréstimos resulta daqueles devidos pela amortização de empréstimos concedidos. As transferências de capital englobam os recursos -tributários ou não- recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, interno ou externo, independentemente da contraprestação direta em bens e serviços e destinados a atender despesas classificáveis em despesas de capital. Por sua vez, as outras receitas agrupam as receitas de capital não identificáveis nas categorias anteriores. Cabe ressaltar, completando o quadro, a referida lei elenca, neste conjunto, o superávit corrente -resultado positivo do balanceamento dos totais das receitas e despesas correntes- embora sem considerá-lo -adequadamente- como item -original- de receita orçamentária.

Ademais, as receitas orçamentárias públicas podem, ainda, ser classificadas sob, pelo menos, dois outros critérios: a) quanto à origem de captação dos recursos e, b) quanto à destinação a determinada espécie de gasto⁹⁵. Do ponto de vista da origem, as receitas classificam-se em receitas próprias, transferidas ou operações de crédito. Receitas próprias são aquelas "arrecadadas" pelas próprias entidades encarregadas de sua aplicação; tais como: receita tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços, alienação de bens, amortização de empréstimos e outras receitas correntes e de capital. Ou seja, compreende a receita total menos as receitas de transferências - correntes e de capital- e as operações de crédito. De seu lado, o outro conjunto, proveniente de recursos "arrecadados" -mas não aplicados- por outras instituições, envolve, como o próprio nome indica, as transferências. Já, as operações de crédito, pela sua natureza, constituem grupo específico. Ao mesmo tempo, quanto à sua destinação, as receitas podem ser vinculadas ou não-vinculadas, dependendo da existência -ou não- de obrigatoriedade de seu emprego, em termos de função, programa, subprograma, categoria ou elemento de despesa⁹⁶.

95- Para uma classificação das receitas governamentais, além da estabelecida pela Lei 4.320/64 consultar GIACOMONI, James. Orçamento público. - São Paulo: Atlas, 1984 (em especial o Capítulo 7); REZENDE DA SILVA, Fernando Antonio. Finanças públicas. - São Paulo: Atlas, 1980 (Cap. 7). Destarte, as diferenças na classificação das receitas, não só entre os referidos autores, mas também, entre estes e a -nossa- proposta no texto. De acordo conosco, veja AFONSO, José Roberto Rodrigues, Op. cit., 1985, mimeo.

96- A classificação funcional-programática da despesa e seu desdobramento por categoria e elemento constitui norma legal orçamentária regulada -também- pela Lei 4.320/64. Veja MACHADO JUNIOR, José Teixeira & REIS, Heraldo da Costa, Op. cit., 1989; REZENDE DA SILVA, Fernando Antonio, Op. cit., 1980 e GIACOMONI, James, Op. cit., 1984.

Vale ressaltar, o critério quanto à existência -ou não- de vinculação serve para avaliar o grau de liberdade na execução de determinado orçamento público. Por sua vez, o critério quanto à origem de captação dos recursos -receitas próprias, transferidas e operações de crédito- permite determinar o grau de domínio, da entidade respectiva, sobre suas fontes de receita e, portanto, sobre sua programação -geral- de gastos. Daí, o quociente entre receitas próprias e receita total (próprias, transferidas e operações de crédito) ser tomado como representativo do grau de autonomia⁹⁷ de cada entidade subnacional⁹⁸.

Como dissemos, a Lei n. 4.320, de 17.03.64, enumera todo o conjunto possível -e geral- de receitas das entidades governamentais. A seguir, trataremos especificamente das finanças municipais.

97- Segundo ARAÚJO, Aloisio Barbosa de, et al.. Transferência de impostos aos estados e municípios. Rio de Janeiro: IPEA/IMPES. Col. Relatórios de Pesquisas n. 16, 1973, p. 120, autonomia "... equivale à liberdade desta (da administração municipal -VAS) em manipular as categorias de receita e de despesa. Variará a autonomia, portanto, na medida em que varie o domínio da autoridade municipal sobre as fontes de receita e as funções da despesa ...".

98- Vale ressaltar, a razão receita própria/receita total, tal como proposta e, utilizada como indicador do grau de autonomia da instância de governo, está reportada, especificamente, às entidades subnacionais -estados e municípios. De um lado, devido ao desprezível recebimento de transferências pela União e, muitas vezes, ser o próprio governo -personificado no Banco Central- o formulador das condições das operações de crédito. De outro, pelo fato das transferências representarem parcelas importantes da receita destas instâncias e, ademais, estarem as mesmas sujeitas às condições creditícias formuladas no âmbito do Legislativo (Senado) ou mesmo do Executivo federal. Todavia, é possível -e este parece ser o caso da União- acentuado predomínio das operações de crédito que, por vezes, o Estado "perde" o controle sobre suas fontes de financiamento e, por extensão, sobre suas despesas. Por sua vez, REZENDE DA SILVA, Fernando Antonio, Op. cit., 1982, p. 496, defende que: "... uma maneira mais apropriada de se medir a dependência é através da análise da capacidade de as autoridades estaduais (e municipais -VAS) decidirem sobre o ritmo e a natureza do processo de expansão, ou seja, é a capacidade própria de investimento que define o grau de autonomia, uma vez que o comportamento futuro dos gastos correntes depende da distribuição setorial das inversões ...". A capacidade de investimento é dada pela razão entre a receita própria corrente mais transferências federais menos despesas correntes e a receita própria mais transferências federais. Neste último caso, a mesma argumentação pode ser estendida à União.

3.1.1. FONTES DE FINANCIAMENTO DOS GOVERNOS MUNICIPAIS

Torna-se necessário, inicialmente, analisarmos o conjunto geral, anterior e posterior à reforma tributária de 1988, das fontes de financiamento dos governos municipais, embora, agora, discriminando-as segundo a origem de captação dos recursos - receitas próprias, transferidas e operações de crédito.

Deve ser observado, primeiramente, a ocorrência de ampliação -em número de impostos- nas receitas próprias das instâncias locais. A partir da vigência da Carta de 1988 -março de 1989- os municípios passaram a deter quatro impostos em sua competência tributária: aos existentes impostos sobre serviços (ISS) e a propriedade predial e territorial urbana (IPTU), juntaram-se -a totalidade- do imposto sobre transmissão "inter vivos" de bens imóveis (ITBI) e o novo imposto sobre vendas a varejo de combustíveis líquidos ou gasosos (IVV), exceto óleo diesel.

No que se refere às receitas transferidas nota-se, em primeiro lugar, a manutenção, com pequenas alterações, do sistema de transferências e de auxílios e contribuições. De um lado, permanece a participação na arrecadação de tributos federais -IR e IPI, seja no Fundo de Participação dos Municípios (FPM), seja no recém-criado Fundo de Compensação à Exportação de manufaturados. Ao mesmo tempo, o imposto territorial rural (ITR), de competência federal mas pertencendo, na sua totalidade, às respectivas

localidades, passa a ser dividido com a União. Por outro lado, extingue-se o sistema de cotas-parte apoiado nos impostos -únicos e especiais- abolidos: IUEE, IULCLG, IUM e IST. De outro lado, a participação municipal nos tributos estaduais envolve, agora, -com o ITBI "inter-vivos" sob a competência local- somente o imposto sobre circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) e o sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA). Ademais, ampliaram-se as possibilidades de pagamento de "royalties" aos municípios: "...exploração de petróleo ou gás natural, de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica e de outros recursos minerais ...". Vale lembrar, ainda, a participação (70%) no IOF incidente sobre o ouro. As alterações processadas, no âmbito das receitas transferidas, conforme visto anteriormente (CAPÍTULO II), residiram mais nos percentuais de participação municipal na arrecadação dos tributos federais e estaduais do que no próprio sistema de transferências, em seu conjunto.

De sua parte, os auxílios e contribuições não sofreram modificações, a exemplo das operações de crédito.

Em síntese, a reforma tributária de 1988 alterou todo o elenco das fontes de financiamento dos governos municipais, seja no subconjunto da sua competência, seja no subconjunto das transferências. Portanto, o exame do comportamento da razão receita própria/receita total emerge como -importante- indicador na análise dos efeitos da reforma de 1988 sobre as finanças municipais.

3.1.1.1. RECEITA PRÓPRIA E TOTAL: GRAU DE AUTONOMIA

Conforme dissemos, o grau de autonomia de cada entidade de governo pode ser expresso pelo quociente receita própria/receita total. O aumento significa maior controle sobre o conjunto dos seus dispêndios, enquanto sua queda resulta em perda na autonomia governamental.

Antes de procedermos à análise deste indicador em determinadas localidades mineiras, convém examinarmos alguns dados acerca do seu comportamento no conjunto dos estados e dos municípios-capitais. No que se refere aos governos estaduais, no período 1985-89, o grau de autonomia oscilou, desde 65,92% em 1987 à até 75,82% no último ano, com destaque para 1985 (74,61%), nos dois casos pela contenção das operações de crédito. Por outro lado, o menor índice -praticamente 66%- correspondeu ao ano de 1987. Em termos médios, alcançou 71,60%. No mesmo período, após decrescer em 1987 (42%) e em 1988 (42,74%), o grau de autonomia do conjunto dos municípios-capitais recupera-se para 55,32% em 1989, da mesma forma, devido à queda significativa nas contratações de dívidas. Os indicadores, contudo, apresentaram-se inferiores comparativamente ao conjunto dos estados, expresso inclusive na média de 46,80% no período⁹⁹.

99 - Conforme BRASIL. Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, 1990. Execução orçamentária dos estados e municípios. Brasília: NEFP/SFN/DYN, 1990, p. 13 e 18. Deve ser destacado a precariedade das fontes de dados a respeito das finanças governamentais, sobretudo aquelas referentes aos municípios não capitais.

As TABELAS III.1 e III.2 fornecem-nos, respectivamente, a evolução do grau de autonomia e da composição da receita de determinadas localidades mineiras, no período de 1985 a 1990. A análise será dividida em dois subperíodos, a saber: a) 1985-88 e, b) 1989-1990; em outras palavras, antes e depois da Constituição de 1988. A sequência das localidades, nas mencionadas tabelas, explicita progressivos graus de desenvolvimento, construídos a partir do respectivo valor adicionado -expresso pelo índice percentual de participação na receita do ICMS, ano de 1990. Desta forma, buscamos verificar a existência de distintas trajetórias na ampliação de recursos fiscais aos municípios.

TABELA III.1

GRAU DE AUTONOMIA LOCAL¹ - MUNICÍPIOS MINEIROS

(em %)

MUNICÍPIO	ANO	1985	1986	1987	1988	1989	1990
TAPIRAI		3,40	1,96	7,13	4,87	5,78	1,74
CRUZ. DA FORTALEZA		11,07	2,57	14,19	7,56	15,89	6,49
PEDRINÓPOLIS		1,22	1,10	1,74	1,17	3,32	3,32
IPIAÇU		6,55	7,65	9,76	17,06	17,14	6,00
DELFINÓPOLIS		17,55	12,49	30,24	25,43	24,02	11,28
CENTRALINA		9,03	7,48	4,75	4,12	11,16	17,82
VAZANTE		8,27	7,21	12,08	15,25	N.D.	13,69
SANTA VITÓRIA		14,01	5,37	7,79	15,28	9,95	7,18
MONTE ALEG. DE MINAS		14,10	11,12	11,57	11,38	17,01	16,04
MONTE CARMELO		18,45	8,46	6,13	7,66	20,76	14,56
ITUIUTABA		16,06	22,21	26,88	15,77	26,51	N.D.
ARAXÁ		20,58	12,74	19,87	18,67	23,33	24,19
UBERLÂNDIA		20,86	25,01	24,62	26,19	33,33	31,63

NOTAS: (1)- relação receita própria/receita total

(2)- em valores correntes

FONTES: Balanços Orçamentários Municipais Anuais

TABELA III.2

RECEITA DE DETERMINADAS LOCALIDADES MINEIRAS
COMPOSIÇÃO

MUNICIPIO	ANO	(em %)					
		1985			1986		
		A	B	C	A	B	C
TAPIRAI		3,40	96,60	_____	1,96	87,08	10,96
CRUZ. DA FORTALEZA		11,07	82,08	6,85	2,57	85,88	11,55
PEDRINOPOLIS		1,22	98,78	_____	1,10	98,90	_____
IPIAÇU		6,55	93,45	_____	7,65	92,35	_____
DELFINOPOLIS		17,55	82,45	_____	12,49	87,51	_____
CENTRALINA		9,03	90,97	_____	7,48	92,52	_____
VAZANTE		8,27	86,70	5,03	7,21	84,15	8,64
SANTA VITORIA		14,01	85,99	_____	5,37	75,20	19,43
MONTE ALEG. DEMINAS		14,10	85,90	_____	11,12	88,88	_____
MONTE CARMELO		18,45	81,55	_____	8,46	82,62	4,92
ITUIUTABA		16,06	52,90	31,04	22,21	72,47	5,32
ARAXA		20,58	79,42	_____	12,74	82,43	4,83
UBERLANDIA		20,86	69,97	9,17	25,01	74,99	_____

NOTAS: (A)- RECEITAS PRÓPRIAS

(B)- RECEITAS TRANSFERIDAS

(C)- OPERAÇÕES DE CRÉDITO

FONTES: Balanços Orçamentários Municipais Anuais.

continuação...

TABELA III.2

RECEITA DE DETERMINADAS LOCALIDADES MINEIRAS
COMPOSIÇÃO

(em %)

MUNICIPIO	ANO	1987			1988		
		A	B	C	A	B	C
TAPIRAI		7,13	92,87	_____	4,87	95,13	_____
CRUZ. DA FORTALEZA		14,19	71,44	14,37	7,56	92,44	_____
PEDRINÓPOLIS		1,74	98,26	_____	1,17	98,83	_____
IPIAÇO		9,76	90,24	_____	17,06	82,94	_____
DELFINÓPOLIS		30,24	69,76	_____	25,43	74,57	_____
CENTRALINA		4,75	80,62	14,63	4,12	90,01	5,87
VAZANTE		12,08	83,09	4,83	15,25	84,75	_____
SANTA VITÓRIA		7,79	92,21	_____	15,28	81,44	_____
MONTE ALEG. DE MINAS		11,57	65,94	22,49	11,38	87,78	0,84
MONTE CARMELO		6,13	57,13	36,74	7,66	84,49	7,85
ITUIUTABA		26,88	73,12	_____	15,77	84,23	_____
ARAXÁ		19,87	53,25	26,88	18,67	81,33	_____
UBERLÂNDIA		24,62	72,37	3,01	26,19	73,81	_____

NOTAS : (A)- RECEITAS PRÓPRIAS

(B)- RECEITAS TRANSFERIDAS

(C)- OPERAÇÕES DE CRÉDITO

FONTES: Balanços Orçamentários Municipais Anuais.

continuação...

TABELA III.2

RECEITA DE DETERMINADAS LOCALIDADES MINEIRAS
COMPOSIÇÃO

(em %)

MUNICIPIO	ANO	1989			1990		
		A	B	C	A	B	C
TAPIRAI		5,78	94,22	_____	1,74	98,26	_____
CRUZ. DA FORTALEZA		15,89	84,11	_____	6,49	93,51	_____
PEDRINOPOLIS		3,32	96,68	_____	3,32	96,68	_____
IPIAÇU		17,14	79,31	3,55	6,00	94,00	_____
DELFINOPOLIS		24,02	75,98	_____	11,28	88,72	_____
CENTRALINA		11,16	87,49	1,35	17,82	82,18	_____
VAZANTE		N.D.	N.D.	N.D.	13,69	86,31	_____
SANTA VITORIA		9,95	90,05	_____	7,18	92,82	_____
MONTE ALEG. DEMINAS		17,01	82,99	_____	16,04	83,96	_____
MONTE CARMELO		20,76	79,24	_____	14,56	85,44	_____
ITUIUTABA		26,51	67,10	6,39	N.D.	N.D.	_____
ARAXA		23,33	76,67	_____	24,19	75,81	_____
UBERLANDIA		33,33	66,67	_____	31,63	68,37	_____

NOTAS: (A)- RECEITAS PRÓPRIAS

(B)- RECEITAS TRANSFERIDAS

(C)- OPERAÇÕES DE CRÉDITO

FONTES: Balanços Orçamentários Municipais Anuais.

Cabe observar, em primeiro lugar, a permanente oscilação, não só no índice de autonomia destas localidades (TABELA III.1), mas também nos três componentes gerais da receita, seja em 85-88, seja em 89-90 (TABELA III.2). Isto resulta, primeiramente, dos distintos determinantes envolvidos nos vários itens da receita, bem como, de alguma forma, da "inexistência" de alguma política fiscal, tanto no que se refere às receitas próprias, como sobretudo, no que tange às operações de crédito¹⁰⁰.

Entretanto, apesar desta oscilação, deve-se notar, utilizando-se como base o número de localidades, predominância de decréscimo no índice de autonomia, em relação ao ano anterior, nos exercícios financeiros de 86 (dez contra três), 88 (oito contra cinco) e 90 (nove dentre doze, sendo um constante). De seu lado, predominou acréscimo na razão receita própria/receita total em dois anos: em 87 (dez contra três) e no primeiro exercício pós-reforma tributária (dez dentre doze). Por sua vez, as operações orçamentárias de crédito -exclusivo o déficit orçamentário sem cobertura (?) - apresentam oscilação muito mais acentuada¹⁰¹. De nenhuma contratação no último ano da série, evolui-se para três localidades em 1989, quatro em 85 e 88 e, para sete -mais da metade da amostra- em 86 e 87. Neste aspecto, vale notar, a inexistência

100 - Devido à própria conceituação do grau de autonomia, além da necessidade -para sua análise- do exame da composição da receita por origem de captação dos recursos é que são incorporadas as operações de crédito, embora, como já foi dito, as mesmas não configurem receita "stricto sensu".

101- As "opções" de operações de crédito envolvem, em princípio, as seguintes: a) lançamento de títulos no mercado financeiro; b) tomada de recursos no exterior; c) ampliação do crédito direto de fornecedores e d) recurso ao crédito "forçada"; ou seja, sob a forma de "restos a pagar". Veja REZENDE DA SILVA, Fernando Antonio, Op. cit., 1992, p. 504-511.

de operações de crédito, no período, nas localidades de Pedrinópolis e Delfinópolis. Em contraste, nos municípios de Monte Carmelo (8,25), Ituiutaba (7,12) e Cruzeiro da Fortaleza (5,46%) verificaram-se os maiores índices médios de participação desta fonte de receita¹⁰².

Ademais, o índice de autonomia apurado no ano de 1990 superou, em sete localidades, a respectiva média dos índices de todo o período, sucedendo-se o oposto em outras cinco. Além disso, com predominância de superação à medida que se considera o "grau de desenvolvimento" relativo do município.

Em síntese, em termos médios, observa-se, no segundo ano pós-reforma tributária, recuperação no grau médio de autonomia de sete dentre doze localidades, predominando aquelas dotadas de maior grau de desenvolvimento econômico. Em outras palavras, parece certo que o conjunto de transformações nas fontes de financiamento dos governos municipais impactou sobremaneira os municípios -já- portadores de -relativamente- maiores potencialidades fiscais. Ao mesmo tempo, apesar da ampliação das fontes de receita própria, cinco dentre doze localidades -predominantemente as menos desenvolvidas- experimentaram redução no grau de domínio sobre suas programações gerais de dispêndios. O aumento da participação municipal nos impostos de outras esferas, notadamente da União -no

102- Contudo, a desconsideração do déficit público orçamentário sem financiamento -i.e., "crédito forçado"- omite importante aspecto das finanças municipais. O município de Pedrinópolis, por exemplo, sem nenhuma operação "oficial" de crédito, ostenta percentuais deste tipo de crédito, em relação à receita total anual, em todos os anos do período, oscilando de 1,45% (87), passando por seis a oito por cento (90, 89, 86) até 34,0% (85). Com certeza, o dado mais significativo da série reside na localidade de Monte Alegre de Minas, cuja participação, para o mesmo item, oscilou de 10,27% (85) à inusitados 65,42% (88) do total da receita arrecadada no ano.

caso dos municípios menores, vis-à-vis a reduzida potencialidade tributária, contribuiu, decisivamente, para a maior participação das transferências no conjunto de suas receitas.

Contudo, maiores volumes de transferências intergovernamentais são, por certo, preferíveis à situação oposta e, portanto, nem sempre decréscimo no grau de autonomia significa, necessariamente, obstáculo ao federalismo, embora represente perda de competência e de autonomia fiscais. Deste modo, a evolução das transferências, das suas vinculações, bem como, das interrelações das competências tributárias constitui outro indicador. A este tema encarrega-se a seção seguinte.

3.2. TRANSFERENCIAS INTERGOVERNAMENTAIS: FPM E ICMS

3.2.1. TRANSFERENCIAS INTERGOVERNAMENTAIS EM CONJUNTO: EVOLUÇÃO

As transferências tributárias intergovernamentais, embora ainda não constitucionalmente previstas, acompanharam, desde o início, o processo evolutivo do federalismo fiscal brasileiro. Basta lembrar, a primeira carta republicana paulista que, a despeito de nenhuma imposição da constituição federal, atribuiu aos respectivos municípios o imposto -estadual- sobre indústrias e profissões (IIP) e o adicional, de até cinco por cento, sobre os impostos diretos não pertencentes ao município¹⁰³.

Ao mesmo tempo e, dado o seu próprio caráter predominantemente político, as transferências negociadas fazem-se sempre presentes. A ação -direta- do governo federal, neste momento, mesclava receita e despesa, arrecadando menos, mas com maiores dispêndios, nas regiões mais pobres e, nas regiões ricas, adotando procedimento contrário¹⁰⁴.

A segunda constituição republicana (1934), além da delimitação expressa -pela primeira vez- dos impostos federais, estaduais e municipais, caracterize-se também, pela instituição, agora legal e obrigatória, das transferências tributárias

103- ZIMMERMAN, Gustavo, Op. cit., p. 2.

104- Conforme OLIVEIRA, Fabrício Augusto de & WEITERSCHAN, Helga Magdalena. Aspectos históricos do federalismo fiscal no Brasil In Fundação J.P. - Belo Horizonte: Fundação J.P., 9(10): 745-56, outubro, 1979, p. 748.

intergovernamentais, ao estabelecer a repartição (metade) do imposto estadual sobre indústrias e profissões com os municípios e, adicionalmente, participação local, de vinte por cento, nos recursos oriundos do exercício da competência residual, por parte da União ou dos estados. De seu lado, neste aspecto, a carta seguinte (1937), conserva a mesma estrutura, à exceção da participação municipal nos impostos a serem porventura criados. Três anos depois, mas sob o mesmo arcabouço constitucional e determinação da exclusiva competência federal dos impostos sobre combustíveis e carvão mineral, institui-se o imposto único sobre lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos, com quota parte para estados e municípios, inaugurando o sistema de transferência federal para as localidades¹⁰⁵.

Por sua vez, com a promulgação da Constituição de 1946 amplia-se, sobremaneira, o conjunto das transferências tributárias intergovernamentais. Ao lado do retorno da participação (40%) - ampliada- das localidades no exercício, pelos estados, da competência residual, acrescentam-se ainda, a extensão -e delimitação- das transferências aos municípios (e estados) proporcionalmente -60%- à arrecadação dos impostos únicos -sobre lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos, minerais e

105- O imposto único sobre lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos (IULCLG), de competência federal, é instituído pela Lei Constitucional n. 4 de 20.09.1946, estando a partilha já prevista no mesmo texto legal. Porém, somente o D.L. 8.463 de 27.12.1945 (Art. 20) e a Lei n. 302, de 13.07.1948, fornecem os contornos definitivos desta distribuição (48% aos estados e 12% aos municípios) na forma do Fundo Rodoviário Nacional-FRN. Para a recuperação do IULCLG e do seu adicional veja AFONSO, José Roberto Rodrigues, *Op. cit.*, 1985., Quadros III-4 e III-5, p. 68-64 e SOCOLIX, Hélio, *Op. cit.*, 1986; p. 70-110.

energia elétrica¹⁰⁶ - e a distribuição de dez por cento, em partes iguais, aos municípios não-capitais, da receita derivada do imposto federal sobre renda e proventos de qualquer natureza. Cabe destacar, no âmbito das transferências estaduais, o aparecimento -e permanência como único instrumento neste nível- do mecanismo do excesso de arrecadação.

Embora contando com este renovado conjunto de transferências tributárias intergovernamentais, ao lado das negociadas, as finanças municipais, ao contrário da dos estados, notadamente mais desenvolvidos, não alcançaram significativa ampliação. Os maiores ganhos de receita foram observados na órbita estadual. De um lado, o sistema de Ajuda Federal -10% do imposto de renda- seria introduzido gradualmente, com vigência plena a partir de 1950. De outro, na introdução do excesso de arrecadação previa-se carência de 10 anos, sendo depois disso, raramente cumprido. Alia-se à este não-cumprimento, a defasagem temporal envolvida nos repasses que, diante da inflação, concorria para a corrosão dos valores reais. Ademais, influenciava-se os gastos municipais, estabelecendo vinculação à setores específicos -conservação e desenvolvimento do sistema de transporte, de energia elétrica- ou mesmo à "benefícios de ordem rural". Os critérios de distribuição apresentavam-se ora redistributivos -Ajuda Federal, ora proporcionais à arrecadação estadual no município -excesso de

106- Para a compreensão da cota parte do imposto único sobre energia elétrica (IUEE), instituída pela Lei n. 2.308 de 31.08.1954 e da sobre minerais (IUM), em 08.10.1964 (Lei n. 4.425) consulte AFONSO, José Roberto Rodrigues, Op. cit., 1985, mimeo, p. 55-68 e SOCOLIK, Hélio, Op. cit., p. 70-110.

arrecadação, se observado, ora à superfície (área), população, consumo e produção -impostos únicos.

Diante deste quadro e premidos pelo crescente processo de urbanização da sociedade brasileira, os municípios permanecem reivindicando maiores recursos fiscais. Ao final de 1961, no curto interregno parlamentar, por meio de Emenda Constitucional (n. 5), no interior de outras alterações tributárias, amplia-se a parcela local -de 10 para 15%- na receita do imposto de renda, ao mesmo tempo que introduz-se novo repasse sobre tributo federal: 10% do imposto sobre o consumo de mercadorias. Na verdade, como enfatizamos (CAPITULO I), as dificuldades financeiras da União, reforçadas pela crise econômica, conduziria à inobservância deste sistema de partilhas. Sendo assim, a questão permanece.

Entretanto, o quadro reinante altera-se, em profundidade, com a reforma tributária de 1966¹⁰⁷. Sob a liderança do Executivo federal, suas razões assentam-se na ampliação dos recursos fiscais e na incorporação do aparato tributário enquanto instrumento à serviço do processo de acumulação. Para tanto, reformula-se o sistema, transferindo-se para a órbita da União a competência sobre a maioria dos impostos, além da coordenação a este nível, das respectivas ações estaduais e municipais. Ao lado disso, acentua-se a dependência das esferas subnacionais ao poder central. Dentre o

107- Para a evolução das transferências tributárias intergovernamentais veja AFFONSO, Rui de Brito Alves, Op. cit., 1988, mimeo; OLIVEIRA, Fabricio Augusto de, Op. cit., 1981 e 1985, mimeo; SOCOLIK, Hélio, Op. cit., 1986; AFONSO, José Roberto Rodrigues, Op. cit., 1985, mimeo; e 1988 e SERRA, José & AFONSO, José Roberto Rodrigues, Op. cit., 1991, mimeo. Para o conjunto das transferências não tributárias consulte AFONSO, José Roberto Rodrigues, Op. cit., 1985, mimeo e 1988 e SERRA, José & AFONSO, José Roberto Rodrigues, Op. cit., 1991, mimeo.

conjunto de 14 impostos, a maioria -10- concentrava-se nas mãos da União, restando dois para estados e dois para as localidades.

Ao mesmo tempo, diante do reconhecimento, até por seus idealizadores, do espírito concentrador da reforma, aparecia como compensação, o capítulo da "Repartição das receitas tributárias". Neste estavam compreendidas a introdução -em 1965- dos Fundos de Participação dos Estados e Municípios (FPEMs.), a distribuição calculada sobre os impostos especiais e, posteriormente, a participação municipal no imposto sobre circulação de mercadorias (ICM), substituto do antigo imposto sobre vendas e consignações (IVC), a cargo dos estados.

De acordo com o texto, ao Fundo de participação dos estados e do Distrito Federal (FPEs.) seria destinado 10% da arrecadação do imposto sobre a renda (IR) e do sobre produtos industrializados (IPI) -substituto do imposto de consumo. O Fundo de participação dos municípios (FPMs.) contava com idêntica participação, cabendo, portanto, 80% destes impostos ao governo federal. Condicionalmente, a metade dos recursos recebidos por cada entidade deveria ser destinado ao seu orçamento de capital. A sua regulamentação (FPEMs.), remetida para legislação complementar, estabeleceria cotas de distribuição segundo critérios que envolviam a superfície, a população e a renda percapita.

Além dos fundos, caberiam aos municípios -e estados- o IR incidente sobre as obrigações de sua dívida pública e sobre os proventos dos seus servidores e dos de suas autarquias. A arrecadação do imposto territorial rural (ITR), de competência federal, encontrava-se destinada aos respectivos municípios.

Adicionalmente, em relação aos impostos especiais, a União entregaria às outras esferas, 60 e 90% respectivamente, da receita do imposto sobre lubrificantes e combustíveis (IULCLG) e sobre energia elétrica e da do sobre minerais, proporcional à superfície (área), população, produção, consumo e área inundada.

Do lado das transferências estaduais e, após a extinção do "ICM municipal", às localidades foram destinados 20% da arrecadação do correspondente imposto estadual, proporcionalmente ao valor das operações tributáveis.

Sem dúvida, apesar da centralização e concentração fiscais, crescentes até meados da década de 70 (TABELAS I.1 e I.2), os recursos municipais mostram-se ampliados, não só em termos de receita própria, mas também, e principalmente, das receitas transferidas. Cabe destacar, o papel desempenhado pelo intenso surto de crescimento (69-73) então verificado, potenciador do sistema tributário. Ademais, as inovações introduzidas, ao lado da "simples" ampliação do conjunto das transferências tributárias intergovernamentais, vale dizer; a garantia da regularidade nos -e, posteriormente, automaticidade dos- repasses, o cálculo -e fiscalização- institucional das cotas partes por parte do Tribunal de Contas da União (TCU) e os critérios redistributivos da partilha -proporcionais à superfície, à população e ao inverso da renda percapita- representavam novo alento às finanças municipais.

Todavia, logo se faz sentir o questionamento federal ao recente sistema de transferências tributárias. Agora, não mais sob a forma irregular dos repasses mas sobre os próprios índices de participação na receita dos impostos. Alegando dificuldades

financeiras, a União reduz, em 1967, de 20 para 14%, a parcela da arrecadação do IR e do IPI devida aos estados e municípios, condicionando, nos exercícios financeiros seguintes, ao retorno ao índice -20%- constitucional. Ao mesmo tempo, diminui-se a participação destas esferas no IULCLG: de 60 para 40% do montante arrecadado. Destarte, dentre os impostos únicos, residia neste o maior volume de recursos. Por último, o Ato Complementar n.40, editado ao final do ano seguinte, determina a redução definitiva -à metade- do percentual destinado ao FPEMs.: de 20 para 10% dos recursos do IPI e do IR. Ao lado disso, instituiria-se novo fundo, o Fundo Especial (FE), com parcela de 2%, restando, então, 88% ao governo federal. A regulamentação deste fundo iria destinar, obrigatoriamente, de 60 a 70 por cento -ao final, 61,5%- dos seus recursos para os estados e territórios das Regiões Norte e Nordeste e, adicionalmente, para os estados de Mato Grosso, Goiás, Santa Catarina e Espírito Santo. De outro lado, a distribuição dos recursos originados do IULCLG experimentava constantes alterações, notadamente no que se refere às vinculações estabelecidas.

Torna-se evidente a ação concentradora -aliás, coerente à clara centralização política- do Executivo federal quando, apesar da queda nos percentuais de distribuição, ao mesmo tempo e, justificadas por uma necessária coordenação nacional, as condicionalidades se tornam mais rígidas. Vale observar, não só a proliferação, no decorrer do tempo, das vinculações -despesas de capital, PASEP, função educação, saúde e saneamento, fundos de desenvolvimento, agricultura e abastecimento, fundos de desenvolvimento urbano, etc.- nos recursos recebidos, mas também, a

necessária prestação de contas ao TCU -com poder suspensivo da distribuição, na ocorrência de irregularidades- ou mesmo, a definição de prioridades e, por último, análise e aprovação das aplicações no âmbito do Executivo -Secretaria de Planejamento (SEPLAN).

Adicionalmente, outras ações são implementadas. Primeiramente, a regulamentação -por meio de decretos-leis e normas complementares- das transferências estabelecia, a despeito de nenhuma norma constitucional, esdrúxula redução dos recursos, alocada ora como despesas de arrecadação e fiscalização ora como -"simples"- comissão bancária. Para ilustrar, algumas participações e destinatários: FPE, FPM e FE -Banco do Brasil (BB), 0,8%; IUEE - Ministério da Fazenda, 0,5%; IUM -BB, 0,5%; TRU -BB e SERPRO, 0,8 e 4,9%; ITR -INCRA, 20,0%. Em segundo lugar, regras julgadas permanentes eram constantemente alteradas. Após a instituição do novo fundo (FE), o Executivo federal estenderia participação, neste e no FPEs., aos territórios federais; na verdade, prolongamentos de sua estrutura e, portanto, tratava-se mais de distribuição a si mesmo que de transferência intergovernamental. Em terceiro lugar, os critérios de partilha seriam modificados, com a criação (1975), no âmbito do FPEs., da Reserva Especial para estados do Norte e Nordeste (REENE), na proporção de vinte por cento (20%) do total dos recursos. Ao mesmo tempo, o fundo especial não continha critérios definidos de distribuição, no geral, as liberações estavam condicionadas à apresentação e aprovação de programas de aplicação, segundo critérios, normas e instruções estabelecidas pelo Poder Executivo. Ademais, o Governo federal instituiu o

adicional ao imposto único sobre lubrificantes e combustíveis e à taxa rodoviária única¹⁰⁸, ambos de receita exclusiva da União e, com isso, burlando o sistema de transferências. Por último, o percentual destinado aos fundos de participação é calculado sobre a arrecadação líquida, descontando-se restituições e incentivos fiscais. Como se sabe, nos anos posteriores à reforma de 1966, o Executivo federal revelou-se bastante pródigo na concessão destes benefícios, a fim de fazer avançar -celeremente- o processo de acumulação, principalmente nas legislações do IPI e do IR, formadores dos fundos de participação; contribuindo, assim, para a contenção dos seus montantes, só contrabalançada pelo crescimento econômico, porém refreado -já- a partir de meados dos setenta.

Mais ainda, a ação federal não se restringiu aos impostos sob sua alçada. Ao lado da eliminação do campo residual aos estados e municípios, bem como, da sua partilha, determinou-se: a) alíquotas máximas para os impostos estaduais e locais (ICM, ITBI e ISS); b) a uniformização das alíquotas e isenções do ICM entre mercadorias e jurisdições e, c) até, a concessão, ao governo central, do poder para isentar imposições fiscais das demais esferas. No último caso, prontamente utilizado, em especial, na legislação do ICM; chegando, até mesmo, à diminuição -por meio de resolução do Senado- dos limites máximos de suas alíquotas (TABELA I.3).

108- A Taxa Rodoviária Única (TRU), instituída em 1969, visava a unificação tanto dos múltiplos tributos cobrados dos proprietários de veículos quanto dos valores e critérios vigentes em cada estado. Inicialmente sob a competência estadual, passou, a partir de 1972, a ser creditada diretamente em favor de órgão federal -Departamento Nacional de Estradas de Rodagem (DNER). Durante toda a sua vigência fora compartilhada pela União, estados, Distrito Federal, territórios e municípios. Conforme AFONSO, José Roberto Rodrigues, *Op. cit.*, 1986, mimeo, Quadro III-8, p. 69-71.

No que se refere às transferências tributárias estaduais, as localidades participavam em vinte por cento da receita do ICM, segundo critério de origem, baseado, inicialmente, no valor das operações tributáveis e, depois, no valor adicionado, incluindo-se operações isentas do e imunes ao imposto. A principal crítica residia no caráter não redistributivo do sistema de partilha.

No geral, apesar da regularidade nos repasses, os prazos envolvidos -dado a inflação, as condicionalidades presentes, as modificações constantemente efetuadas -e, por vezes, através de decretos- no sistema de transferências, ao lado de regras não definidas de distribuição, problematizam o acompanhamento e a fiscalização por parte dos municípios -e estados; ao mesmo tempo que, contribui para o questionamento -destes- ao conjunto das -ou mesmo ao sistema de- transferências.

Contudo, a partir de meados dos setenta, diante da inflexão -ainda positiva- do crescimento econômico, juntamente à crise política do regime autoritário, o sistema tributário redireciona-se no sentido de uma "relativa" desconcentração fiscal. Neste movimento, inicialmente, são acionadas as transferências tributárias intergovernamentais.

Primeiramente, a partir de 1976, são restabelecidas as participações, na receita do IPI e do IR, destinadas aos fundos (FPEs., FPMs. e FE), atingindo-se em 1979, o mesmo percentual -20%- constante da Reforma de 66 (TABELA I.3). Em seguida, são eliminadas a quase totalidade dos encargos (1976) -taxa de administração e comissão bancária- e condicionalidades (1979), à exceção da aplicação de 2% ao PASEP e 20% à função de "educação e cultura" -

com prioridade ao ensino de primeiro e segundo graus, extinguindo-se, definitivamente, com a necessidade de apresentação dos planos de trabalho e tornando, desta forma, automático o repasse das cotas (1980).

Este movimento caracteriza-se, num segundo momento, tanto pela recuperação das alíquotas internas do ICM -elevadas até o patamar dos 17%- e contenção das desonerações fiscais concedidas pela União, quanto pela ampliação dos percentuais dos fundos de participação. No âmbito do IULCLG, o adicional passa a incorporar o sistema de partilha e os índices de distribuição, em ambos os casos, retornam, a partir de 1988, para 60% -incluindo estados e municípios. Em 1980, a participação municipal -e estadual- no imposto de renda retido na fonte deixa de transitar pelo orçamento federal -Tesouro Nacional. Ao mesmo tempo, os municípios passam a participar -50%- do imposto estadual sobre transmissão de bens imóveis (ITBI). Com a instituição -1985- do imposto estadual sobre veículos automotores (IPVA) -substituindo a TRU federal- origina-se nova partilha, da ordem de 50%, com os municípios. Do lado do imposto federal sobre transportes, setenta por cento passam a ser dos estados -50%- e dos municípios -20%, ao passo que, anteriormente, eram repassados vinte por cento, exclusive instâncias locais.

Em 1988, às vésperas da promulgação da nova Carta, o conjunto das transferências intergovernamentais -tributárias e não tributárias- apresentava-se parcialmente modificado daquele erigido em meados dos 60. Como se pode verificar, através do exame do QUADRO II.3, cerca de um terço (33%) da receita derivada do IR e do

IPI destinava-se aos fundos de participação, assim distribuídos: 2% ao FE, 14% ao FPEs. e 17% ao FPMs.. Desta forma, o FPEs. e o FPMs. expandiram, respectivamente, quase três vezes e quase três vezes e meia o percentual alocado em 69-75, seus níveis mais baixos (TABELA I.4). Os estados e as localidades participavam nos recursos federais na proporção de sessenta (IULCLG e IUEE), setenta (IST) a noventa por cento (IUM) da arrecadação total, além do IR retido na fonte. Ao nível das transferências estaduais, vinte por cento do ICM e metade do ITBI e do IPVA pertenciam aos municípios.

Por seu lado, conforme visto anteriormente (CAPITULOS II -QUADRO II.3- e III -item 3.1.1-), a reforma tributária de 1988 alterou todo o elenco das fontes de financiamento dos governos municipais, tanto no subconjunto da receita própria quanto no das transferências intergovernamentais. No primeiro caso, amplia-se, para quatro, o total de impostos (IPTU, ISS, ITBI "inter-vivos" e IVV). No segundo, nota-se a manutenção, com algumas alterações, do sistema de transferências e de auxílios e contribuições. Deve ser registrado, dentre as alterações, a extinção dos impostos únicos e especiais -IUEE, IULCLG, IUM e IST- e, em consequência, os respectivos sistemas de partilha. Ademais, instituiu-se novo fundo -de financiamento às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, na proporção de 3% da receita do IR e do IPI, ao mesmo tempo, eliminando-se com o Fundo Especial. Destarte, o referido fundo não representa, a rigor, transferência tributária intergovernamental, na medida que está alocado ao financiamento das atividades produtivas destas regiões e, portanto, não constitui fonte de financiamento dos estados. Ao contrário, o Fundo de ressarcimento

às exportações, formado por dez por cento do IPI, é distribuído aos estados (75%) e municípios (25%). O imposto territorial rural, de competência federal, mas pertencendo, anteriormente, na sua totalidade, aos respectivos municípios, passa a ser dividido com a União. De outro lado, diante da transferência do ITBI "inter-vivos" para a órbita municipal, a participação das localidades nos tributos estaduais envolve somente (25%) a sobre o imposto sobre a circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) e (50%) a sobre o sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA). Por último, os municípios (70%) e os estados (30%) partilham, também, a receita do imposto sobre operações financeiras (IOF), incidente sobre o ouro, quando definido, em lei, como ativo financeiro ou cambial.

Em síntese, e considerando estas modificações, as alterações processadas, no âmbito das receitas transferidas, residiram mais nos percentuais de participação municipal na arrecadação dos tributos federais e estaduais do que - estruturalmente- no próprio sistema de transferências, em seu conjunto. Basta ver as transferências derivadas do imposto sobre a renda (IR) e do sobre produtos industrializados (IPI) -FPM- e do imposto sobre circulação de mercadorias e prestações de serviços (ICMS). Em primeiro lugar, o percentual destinado ao Fundo de participação dos municípios aumentou de 17 para 22,6% da arrecadação do IPI e do IR. De seu lado, o índice de participação local nos recursos do ICMS, além da sua base ampliada, elevou-se de um quarto: de 20 para 25% do total da receita.

Portanto, justifica-se, assim, o exame -mais detido- destas transferências, razão reforçada por concentrarem-se nelas - no conjunto das fontes de financiamento municipais- as principais modificações introduzidas pela recente reforma tributária. Ademais, dado as suas respectivas participações no conjunto das receitas locais, serão responsáveis pelos maiores ganhos financeiros - redistributivos- verificados pelas finanças municipais. A título de exemplo, é interessante observar a TABELA abaixo, elaborada para o município de Uberlândia-MG, dotado de maior capacidade tributária dentre os treze municípios em análise¹⁰⁹.

¹⁰⁹ - Mais uma vez, apontamos a precariedade das informações estatísticas a respeito das finanças públicas, em especial, no que se refere às contas destacadas, vale dizer, participação das transferências federais (FPM) e estaduais (ICMS) no total da receita orçamentária.

TABELA III.3

UBERLANDIA (MG) - 1985/1990

PARTICIPAÇÃO DE TRANSFERENCIAS DESTACADAS

NO TOTAL DA RECEITA ORÇAMENTARIA

VALORES CONSTANTES - em (%)

TRANSFERENCIAS/ANOS	1985	1986	1987	1988	1989	1990
I.C.M.S. ¹	45,82	50,19	40,79	41,54	45,06	54,04
F.P.M.	16,25	14,60	12,41	14,16	11,02	10,78
TOTAL	62,07	64,79	53,20	55,70	56,08	64,82
EXCLUSIVE OPER.CRÉD.	68,33	64,79	54,86	55,70	56,08	64,82
EXCLUSIVE CONVENIOS E OPER. CRÉDITO	72,76	69,95	62,00	63,46	61,16	66,12

NOTAS: (1) Até março/89: ICM.

FONTE: Balanços Orçamentários Municipais Anuais.

De acordo com a TABELA III.3, no período 1985-1990, o índice de participação do ICMS e do FPM no total da receita orçamentária municipal variou de 53,20 (1987) à 64,82% (1990). Se excluirmos o item operações de crédito e os "convênios" -i.e.,

transferências não-tributárias- da receita total, os índices ampliam-se, respectivamente, para pouco mais de sessenta e um (1989) à praticamente setenta e três por cento (1985).

Ademais, sendo Uberlândia o município dotado de maior capacidade tributária dentre os analisados, maior a probabilidade destes apresentarem, para os mesmos itens, participações superiores no total da receita. Dai, enfatiza-se, ainda mais, a necessidade do exame destas transferências.

Em conclusão, a representatividade das transferências do ICMS e do FPM nas receitas municipais conjugada com o dado de terem sido alvo das principais modificações introduzidas pela reforma de 1988 justifica -e torna primordial- o seu exame mais detido, no intuito de perquirir acerca dos impactos -da mesma- sobre as fontes de financiamento municipais. A este título, dedicam-se as próximas duas seções.

3.2.2. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICIPIOS (FPM)

A evolução do Fundo de Participação dos Municípios depende, estruturalmente, dos seguintes fatores: i) do montante global dos recursos originados dos impostos formadores do fundo, no caso, IPI e IR; ii) do percentual de distribuição calculado sobre estes tributos; iii) dos critérios de repartição dos recursos entre as localidades e, iv) dos prazos envolvidos, desde a ocorrência do fato gerador até o efetivo crédito -e pronta utilização- nas contas bancárias dos municípios, bem como, da imposição de taxas. O montante global derivado dos impostos encontra-se determinado, por

sua vez, pelo conjunto das suas legislações e pelo desempenho econômico setorial e global -ou seja, pela taxa e pela estrutura de crescimento da economia.

O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (IR)¹¹⁰, de competência da União, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: i) de renda, entendendo-se assim o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e, ii) de proventos de qualquer natureza, ou seja, os acréscimos patrimoniais não compreendidos no item anterior. Na classificação das autoridades fiscais (MF-SRF) subdivide-se em: a) pessoas físicas, b) pessoas jurídicas e, c) retido nas fontes. Por último, o imposto de renda retido nas fontes envolve: i) remessas para o exterior, ii) rendimentos do trabalho, iii) rendimentos do capital e, iv) outros rendimentos. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis; sendo contribuinte o titular da disponibilidade econômica ou jurídica.

O IR, instituído por uma Lei de Orçamento (n. 4.625 de 31.12.1922), experimentou, desde então, e sempre na órbita federal¹¹¹, uma série de transformações. No decorrer dos oitenta, no interior de sucessivos "pacotes tributários" -geralmente, ao final de cada ano- informados por políticas econômicas de

110- De acordo BRASIL. Código tributário nacional: Lei n. 5.172 de 25 de Outubro de 1966 e legislação complementar. Coord. Sônia Maria de Mello Zuccarino. 3 ed.. - São Paulo: Atlas, 1975, Artigos 43 a 45.

111- De acordo com a Constituição de 1988 -Artigo 158, II-, os estados podem instituir adicional, de até cinco por cento, ao imposto de renda.

estabilização, voltadas, na maioria das vezes, para a contenção do déficit público -e, conseqüentemente (?) dos níveis inflacionários, sucedem-se, continuamente, várias alterações na sua legislação. No entanto, a despeito destas, devemos ressaltar que o imposto de renda cobrado no país "... ainda é basicamente um imposto 'indireto'. De fato, (mesmo diante de algumas oscilações -VAS) a maior parte da sua arrecadação provém de empresas e de rendimentos financeiros (e do trabalho -VAS), tributados exclusivamente na fonte ..."112.

Sendo assim, numerosos estudos têm proposto a adoção de um imposto de renda abrangente. De um lado, pelo questionamento à existência de inúmeras "despesas tributárias"¹¹³ que, largamente utilizadas no pós-66, embora contidas nos últimos anos, mantêm-se na legislação. De outro, por meio da inclusão, na declaração individual de renda, de todos os rendimentos de capital, ao lado da maior integração do IRPJ ao IRPF, buscando alterar, desta forma, a estrutura do imposto, incidente, hoje, -basicamente- sobre a produção, a intermediação financeira e os assalariados. Em suma, a atual estrutura do IR penaliza os rendimentos do trabalho -

112- Conforme LONGO, Carlos Alberto. Por um orçamento confiável. - Belém: CEJUP, 1990, p. 72. Veja BRASIL. Ministério da Fazenda, 1988. Arrecadação dos tributos federais. - Brasília: MF/SRF/CIEF, 1988.

113- Por despesa tributária entenda-se "... a perda de receita que decorre de generosas provisões na lei do IR, na forma de deduções e abatimentos de renda bruta, créditos do imposto a pagar, imunidades, isenções, reduções da base de cálculo, alíquotas especiais, ou ainda, adiamento do fato gerador ..." in LONGO, Carlos Alberto, Op. cit., 1990, p. 69. Para exame detalhado do IR veja referida obra, em especial Capítulo 2, itens 1 a 7.

progressivo na fonte, privilegia os ganhos de capital e pouco grava a riqueza e o patrimônio.

De seu lado, o imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados (IPI)¹¹⁴ tem como fato gerador a entrada no país -de procedência estrangeira, a saída do estabelecimento de contribuintes do imposto e a arrematação -em leilão- de produtos industrializados. Considera-se como tal, todo aquele submetido a qualquer operação modificativa de sua natureza ou finalidade, ou mesmo que o aperfeiçõe para o consumo. De natureza não cumulativa, a base de cálculo é o preço de importação -acrescido do imposto sobre esta operação, das taxas incidentes na entrada no país e dos encargos cambiais- ou o valor da operação de saída -ou preço corrente da mercadoria, ou seu similar, no mercado atacadista- ou o preço da arrematação. De caráter seletivo -em função da essencialidade dos produtos, constituem-se como contribuintes do imposto os agentes envolvidos em cada fato gerador respectivo, ou seja, o importador, o industrial, o comerciante fornecedor do industrial de produtos sujeitos ao imposto e o arrematante. Ao mesmo tempo, encontra-se garantida, constitucionalmente, a modificação das alíquotas, dentro de condições e limites estabelecidos em lei. Dado esta faculdade, converteu-se -ao lado do IOF- numa das imposições mais acionadas pelo Executivo federal.

A principal crítica a este imposto reside na sua reduzida seletividade -progressividade- pois, as alíquotas, por produtos,

114- Para tanto, consultar BRASIL. Código tributário nacional, Op. cit., 1975, Artigos 46 a 51 e BRASIL. Constituição, 1988, Op. cit., 1988.

não consideram, devidamente, os níveis de renda, nem tampouco diferenciam "bens inferiores de superiores"¹¹⁵.

Atualmente, incidindo sobre cerca de 13 mil itens, seu montante concentra-se em poucos produtos, basicamente bebidas, cigarros e automóveis. Ao mesmo tempo, não incide sobre a exportação de produtos industrializados.

No que se refere à evolução econômica do país, o quadro não revelou-se promissor (veja Capítulo II, item 2.2). Antes, pelo contrário. Na década de 80, a taxa de crescimento global (PIB) da economia brasileira experimentou, comparativamente à sua performance histórica, níveis bastante críticos, mesclando índices oscilantes de crescimento com, até mesmo, após décadas, desempenho negativo (veja TABELA II.1). O resultado final não acompanhou o crescimento da população.

Ao lado deste ambiente recessivo, ocasionado pela política econômica, a geração de saldos comerciais -notadamente, impulsionados pelo apoio às exportações- voltados, exclusivamente, para as necessidades do ajustamento externo, constituiu fator depressivo adicional sobre a estrutura da arrecadação. De fato, não só os produtos exportados estão imunes ao IPI, mas também, excluiu-se do lucro líquido do exercício, para efeito de apuração do lucro tributável (IRPJ), o lucro correspondente às operações de exportação, ou mesmo, neste caso, adotou-se -recentemente- alíquota preferencial. De outro lado, as atividades agro-pastoris dispunham de vigorosos incentivos fiscais, tornando-as praticamente isentas

115- OLIVEIRA, Fabricio Augusto de, Op. cit., 1981, p. 75-6.

ao imposto de renda. Como se sabe, no decorrer do período, o -reduzido- crescimento econômico assentou-se, setorialmente, nestas atividades: agro-pastoris e/ou voltadas para a exportação.

Portanto, mesmo diante das recentes alterações na legislação do IPI e, em especial, do IR -orientadas, basicamente, pela ótica da obtenção dos recursos- atingindo-se, inclusive, as rendas agro-pastoris e de exportação, os regulamentos destes impostos, bem como, o fraco desempenho econômico -setorial e global- permanecem repercutindo negativamente sobre os repasses do Fundo de participação dos municípios. Na verdade, ganhando destaque, a cada dia, a recessão econômica. A conjunção destes fatores afetou o comportamento da arrecadação tributária. A receita tributária, inclusive contribuições (e exclusive fundos dos trabalhadores), como proporção do PIB, decaiu de 24,7 em 1970 e de 22,4% em 1980 para a média, em 1985/1988, de 21,33%, enquanto que, estudos preliminares apontam sua recuperação para a média de 23,5% em 1989/1990, dado o caráter atípico da arrecadação neste último ano. Ademais, com participação crescente neste total dos recursos originados das contribuições¹¹⁶.

Entretanto, como já foi observado, os percentuais do FPMs, calculados sobre os montantes arrecadados do IPI e do IR vem, nos últimos anos, após queda acentuada no período 1969-1975, experimentando elevação (TABELA I.4), constituindo-se, portanto, num fator favorável ao seu desempenho. Note-se, também, idêntico

116 - Conforme SERRA, José & AFONSO, José Roberto Rodrigues, Op. cit., 1991, mimeo, p. 4 e 29-34. Veja também PISCITELLI, Roberto Bocaccio (org.), Op. cit., 1989, p. 20-22.

sentido nas respectivas normas constantes da Constituição de 1988. O percentual ascende em praticamente um terço em relação ao devido em 1988: de 17 para 22,5%. Ao mesmo tempo, expande-se quatro vezes e meia em relação ao vigente na primeira metade dos anos setenta. De seu lado, conforme determina o Ato das disposições constitucionais transitórias, o novo percentual será implantado gradativamente, embora, como pode ser visto pelo exame do QUADRO III.1, concentrando-se no próprio ano de vigência do novo sistema tributário, atingindo-se, já em 1991, o patamar de 21,5%.

QUADRO III.1

PERCENTUAL DA RECEITA DO IR E DO IPI DESTINADO AO FPM

ANO	1988	1988 ¹	1989	1990	1991	1992	APÓS 1993
F P M	17,0	20,0	20,5	21,0	21,5	22,0	22,5

NOTAS: (1) A partir da promulgação da Constituição: 05.10.88

FONTE: Constituição de 1988, Artigos 159, I, b e 34 do ADCT.

Por sua vez, a evolução dos descontos efetuados - e condicionalidades presentes, bem como, dos prazos envolvidos - desde a arrecadação até à disponibilidade dos repasses, configuram outro elemento potenciador desta forma de partilha¹¹⁷.

Em primeiro lugar, extinguiram-se, desde 1976, os descontos legais incidentes, a qualquer título -"custeio de sistema de cadastramento, lançamento e arrecadação, fiscalização, processamento de dados e tramitação bancária"- sobre o sistema de transferências.

Em segundo lugar, culminando processo desenvolvido no decorrer da década, o novo texto constitucional proíbe a existência de vinculação (Artigo 167, IV), à órgão, fundo ou despesa; à exceção dos recursos destinados para manutenção e desenvolvimento do ensino, correspondentes à 25%, no mínimo, da receita derivada de impostos, inclusive a proveniente de transferências.

Por último, a corrosão dos valores reais, pela inflação, tem sido -parcialmente- contida. Por um lado, informado pela política econômica e procurando defender-se da corrosão das receitas tributárias -o chamado "Efeito Tanzi", o Executivo federal reduz, progressivamente, os prazos envolvidos, desde a ocorrência do fato gerador até o seu -por meio da quitação- cancelamento. Tal ação veio informada pelo binômio "indexação-encurtamento dos períodos", traduzida, seja pela aplicação, ao valor devido, de um índice de correção monetária -associado, geralmente, a alguma unidade de medida da inflação- até a data de pagamento, seja pela diminuição do prazo entre a origem da obrigação e seu respectivo cancelamento, ou mesmo, pela combinação das duas. Ao mesmo tempo,

117- Este ponto baseia-se em AFONSO, José Roberto Rodrigues, Op. cit., 1986, mimeo, Quadro III-3, p. 51-57 e SOCOLIK, Hélio, Op. cit., 1986, p. 82-87 e 98-103. Para considerações adicionais, além destes, veja SERRA, José & AFONSO, José Roberto Rodrigues, Op. cit., 1991, mimeo e BRASIL, Código Tributário Nacional, Op. cit., 1975, Artigos 86 a 94.

foram contidos os prazos de permanência -"float bancário"- dos recursos no sistema bancário, sem acesso governamental.

Por outro lado e, poderíamos dizer, reportado às mesmas questões, são reduzidos os prazos entre o período da arrecadação e a correspondente transferência dos recursos. Até o ano de 1989, inclusive, os repasses de recursos aos municípios, em cada mês, correspondiam à arrecadação de impostos (IR e IPI):

i) do dia 1 ao dia 10 do mês anterior (primeiro decêndio do último mês anterior ao da distribuição); e

- do dia 11 ao último dia do segundo mês anterior (segundo e terceiro decêndios do penúltimo mês).

Tal norma, vale dizer, dado as datas de pagamento das obrigações tributárias, comprometia os repasses, seja pela corrosão dos valores nominais -na medida que não envolvem correção monetária, seja pela sua oscilação -às vezes, negativa nominalmente- segundo a ocorrência -ou não- de concentração dos ingressos de receita em datas específicas.

A partir de março de 1990, contudo, segundo disposições contidas na Lei Complementar n. 62, de 28.12.1989, os prazos máximos de entrega passaram para:

a) até o vigésimo dia, proporcionalmente aos recursos arrecadados do dia 1 ao dia 10 de cada mês,

b) até o trigésimo dia, aos do dia 11 ao dia 20, e

c) até o décimo dia do mês subsequente, aos do dia 21 ao final de cada mês.

Desta forma, os recursos recebidos, em cada mês, correspondem ao último decêndio do mês anterior e aos dois

primeiros decêndios do mês de distribuição, no que permite melhor conservação dos valores reais vis-à-vis os prazos anteriores.

No geral, todas estas alterações atuaram, positivamente, por sobre o desempenho, nos últimos anos, desta fonte de financiamento municipal.

Quanto aos critérios de distribuição dos recursos do Fundo entre as localidades, na medida que, embora prevista constitucionalmente legislação complementar a respeito, mantiveram-se inalterados, ocuparam papel neutral na repartição dos recursos do FPM. De outro modo, ganhos ou perdas de recursos devidos à este fator, só podem resultar de modificações individuais relativamente aos demais municípios -desmembramento, por exemplo- ou aos próprios critérios -município tornado capital ou ascensão de faixa de população. A partilha dos recursos do FPM envolve a determinação de coeficientes individuais de participação, proporcionalmente à população e, -no caso dos municípios-capitais e dos de coeficiente igual a 4.0- também, ao inverso da renda percapita.

Por outro lado, do total destinado ao FPM, 10% são dirigidos aos municípios-capitais, sendo o restante (90%) destinados aos demais (Ato Complementar nº 35/67). Ao mesmo tempo, diferencia-se o critério de distribuição dos municípios das capitais dos demais. As capitais, à semelhança da repartição de - grande- parte (95%) dos recursos do FPE -os outros 5,0% são distribuídos proporcionalmente à área, o montante é rateado segundo coeficientes individuais de participação, resultantes do produto do fator representativo da população, pelo fator representativo do inverso da renda percapita. De seu lado, o primeiro fator é obtido

a partir de percentual relativo populacional de cada município em relação ao do conjunto das capitais, segundo determinada escala, estabelecida pelo Código Tributário Nacional (CTN) - Lei nº 5.172/66, Artigo 91:

QUADRO III.2

PERCENTUAL DA POPULAÇÃO DE CADA MUNICÍPIO EM RELAÇÃO A DO CONJUNTO DAS CAPITAIS

	FATOR
Até 2%	2
Mais de 2% até 5% :	
Pelos primeiros 2%	2
Cada 0,5% ou fração excedente, mais	0,5
Mais de 5%	5

Vale destacar, o fator máximo (teto) é 5, significando dizer, que o município capital com índice relativo superior -mais de 5%- não compartilha do fundo na mesma proporção dos acréscimos de sua população. Tal é o caso, em 1985, de Salvador-BA (5,32), Belo Horizonte-MG (6,23) e com mais intensidade, Rio de Janeiro-RJ (16,49) e São Paulo-SP (29,66%).

Por sua vez, o fator representativo do inverso da renda percapite, diante da ausência de dados, corresponde ao do respectivo estado, conforme constante da distribuição do FPEs..

Do produto dos dois fatores resulta, assim, o índice de participação de cada capital, procurando atender-se aos requisitos

da demanda ("necessidade") de serviços públicos -população- e ao objetivo redistributivo -inverso da renda per capita.

Desta forma, no mínimo, não se alterando a população, já que a renda percapita é -mais- constante -e, apenas, no que se refere a este determinante- o montante repassado à cada capital permanece relativamente o mesmo. Todavia, vale dizer que, alterações relativas na participação no conjunto populacional, intra-frações de 0,5%, entre 2% a até 5%, ou mesmo, a criação de novo -estado e- município-capital (por exemplo, Palmas-TO), resultam no decréscimo da distribuição aos demais.

A partir de 1982, por determinação do Decreto-Lei nº 1.881/81, o critério de distribuição aos municípios não-capitais incorporou, ao lado das faixas populacionais, embora aplicado sobre reduzida proporção, o inverso da renda percapita. Desde então, constituiu-se a "reserva do FPMs.", destinada às localidades de coeficiente individual de participação igual a 4.0 -as mais populosas, acima de 156.216 habitantes- na proporção de 4% dos recursos destinados (90%) aos municípios não-capitais, ou seja, 3,6% do total destinado ao FPMs.. Desta forma, as localidades de coeficiente igual a 4.0 passaram a participar da "reserva do FPM", ao lado da sua parcela na distribuição normal do fundo.

A repartição do FPMs. aos demais municípios envolve, somente, o critério populacional. Atribui-se um coeficiente a cada município, conforme a faixa populacional -referenciada, em cada censo, ao recenseamento de 1960- em que estiver situado. O Artigo 91 do CTN define as faixas e coeficientes vigentes, como se segue:

QUADRO III.3

CATEGORIA DO MUNICIPIO	COEFICIENTES
(SEGUNDO SEU NUMERO DE HABITANTES)	
a) Até 16.980:	
pelos primeiros 10.188	0.6
para cada 3.396 ou fração excedente, mais ..	0.2
b) Acima de 16.980 até 50.940:	
pelos primeiros 16.980	1.0
para cada 6.792 ou fração excedente, mais ..	0.2
c) Acima de 50.940 até 101.880:	
pelos primeiros 50.940	2.0
para cada 10.188 ou fração excedente, mais .	0.2
d) Acima de 101.880 até 156.216:	
pelos primeiros 101.880	3.0
para cada 13.584 ou fração excedente, mais .	0.2
e) Acima de 156.216	4.0

Ao mesmo tempo, referida tabela pode ser transformada noutra: com os incrementos de fração e respectivos coeficientes individuais.

De seu lado, o critério de distribuição da "reserva do FPM" é idêntico ao da distribuição aos municípios-capitais: produto do fator da população pelo inverso da renda percapita (estadual). A exemplo das capitais, só se verificam variações nos recursos do FPM

destinados a cada localidade -referindo-se somente à "reserva"-, já que a renda percapita é -mais- constante, na ocorrência de incrementos populacionais relativos, possibilitadores da ascensão de -faixas e- coeficientes individuais, em detrimento, obviamente, dos demais municípios.

Não é ocioso lembrar, ao contrário do percentual -final- de participação dos municípios-capitais e dos de coeficiente 4.0 na "reserva do FPM", o coeficiente individual dos municípios "do interior" não é aplicado diretamente sobre o montante (86,4%) a eles destinado, não se confundindo, portanto, com índice de participação neste montante. Para tanto, basta somarmos os coeficientes individuais de participação dos municípios "do interior" para obtermos resultados totais -muito- superiores à 100%.

Sendo assim, embora a ascensão de coeficiente resulta, geralmente, em incremento -relativo- nos repasses, tal aumento não equivale ao -sugestionado pelo- índice de variação do novo coeficiente, em relação ao anterior. Ademais, dado os limites entre as faixas e a proporção por "fração excedente", é fácil verificar que, na maioria dos casos, o somatório dos coeficientes de municípios originados de desmembramento supera aquele da respectiva localidade desmembrada, reforçando assim, a proliferação de municípios. Por exemplo, seja determinada localidade, cuja população alcança 30.897 habitantes, desmembrada em duas, na proporção de 40 e 60%. O coeficiente individual do município desmembrado era de 1.6 (30.897), enquanto dos originados são,

respectivamente, 0.8 (12.359) e 1.2 (18.538), o que somado, alcança o índice 2.0 de coeficiente individual.

Adicionalmente, o Tribunal de Contas da União (TCU), encarregado da fiscalização e do cálculo dos índices de participação (FPE e FPM), faz publicar, no Diário Oficial, ao final de cada ano, os respectivos coeficientes individuais. O Banco do Brasil, de posse destes dados, realiza o crédito nas contas bancárias de cada entidade participante.

O QUADRO III.4 apresenta-nos, para o conjunto de 13 (treze) localidades mineiras, a evolução -de 1985 a 1991- do coeficiente individual de participação na partilha dos 86,4% dos recursos do FPM¹¹⁸.

118- De acordo Resoluções n. 217/84, de 04.12.1984 (DO: 10.12.84); n. 224/85, de 10.12.1985 (DO: 16.12.85); n. 227/86 (DO: 17.12.86); n. 238/87, de 09.12.1987 (DO: 17.12.87); n. 235/88, de 15.12.1988 (DO: 21.12.88) e n. 240/89, de 13.12.1989 (DO: 18.12.89), do Tribunal de Contas da União (TCU).

QUADRO III.4

QUADRO DEMONSTRATIVO DA EVOLUÇÃO POPULACIONAL ESTIMADA E DOS
COEFICIENTES

INDIVIDUAIS NO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS (F.P.M.)

1985/1991

	1 9 8 5	1 9 8 6	1 9 8 7	1 9 8 8	1 9 8 9	1 9 9 0	1 9 9 1
TAPIRAÍ	2.380 0,6	1.922 0,6	1.960 0,6	1.960 0,6	1.960 0,6	3.076 0,6	2.958 0,6
CZ FORTALEZA	2.720 0,6	2.590 0,6	2.615 0,6	2.615 0,6	2.615 0,6	4.220 0,6	4.242 0,6
PEDRINÓPOLIS	3.660 0,6	4.052 0,6	4.043 0,6	4.043 0,6	4.043 0,6	4.207 0,6	3.507 0,6
IPIAÇU	4.251 0,6	3.425 0,6	3.493 0,6	3.493 0,6	3.493 0,6	4.673 0,6	4.899 0,6
DELFINÓPOLIS	6.384 0,6	5.186 0,6	5.228 0,6	5.228 0,6	5.228 0,6	6.264 0,6	8.476 0,6
CENTRALINA	11.230 0,8	12.610 0,8	12.579 0,8	12.579 0,8	12.579 0,8	13.962 1,0	13.730 1,0
VAZANTE	14.948 1,0	16.981 1,2	16.981 1,2	16.981 1,2	16.981 1,2	18.878 1,2	18.741 1,2
SANTA VITÓRIA	17.382 1,2	16.981 1,2	16.981 1,2	16.981 1,2	16.981 1,2	18.400 1,2	18.732 1,2
MTE. ALEGRE MG	15.123 1,0	15.567 1,0	15.570 1,0	15.570 1,0	15.570 1,0	17.013 1,2	17.695 1,2
MONTE CARNELO	26.874 1,4	31.823 1,6	30.897 1,6	30.897 1,6	30.897 1,6	34.819 1,6	37.756 1,8
ITUIUTABA	74.247 2,6	85.716 2,8	85.365 2,8	85.365 2,8	85.365 2,8	101.881 3,2	102.968 3,2
ARAXÁ	53.484 2,2	61.670 2,4	61.418 2,4	61.418 2,4	61.418 2,4	71.317 2,6	72.300 2,6
UBERLÂNDIA	240.961 4,0	313.651 4,0	312.024 4,0	312.024 4,0	312.024 4,0	377.026 4,0	372.432 4,0

FONTE: (a)- Resoluções do Tribunal de Contas da União.

Cabe observar, em termos gerais, a expansão das entidades participantes do(s) Fundo(s). O número de municípios eleva-se de 4.070 para 4.463 -quase 10,0% do existente em 1985, no que foi acompanhado pelos estados -e territórios federais- de 26 (incluindo-se dois territórios) para 27. Anualmente, a evolução apresenta-se, assim: 10 em 1986, 43 em 1987, 30 em 1988, -1 em 1989, 312(1) em 1990 e, -1 em 1991¹¹⁹. Em termos das unidades da federação, os maiores incrementos relativos são encontrados em Roraima (700%), Amapá (200%), Rondônia (183,33%), Mato Grosso (164,91%), Rio Grande do Sul (136,63%), Ceará (126,43%) e Bahia (123,58%).

Do exame do QUADRO III.4, nota-se que 6 (seis) municípios -quase 50,0%- do total de treze experimentaram expansão no coeficiente individual, sendo que dois expandiram-no em 0.4 e um em 0.6. De outro lado, não ocorreu redução em qualquer coeficiente. Cabe destacar, as alterações concentraram-se em 1986 e, notadamente, em 1990, diante do fato de que as estimativas de população apresentaram-se próximas em 86 -com 87- e, no geral, idênticas por três anos: 1987, 1988 e 1989. De outro lado, um município (Uberlândia) participa da reserva do FPMs., embora tenha observado, em relação à 1985 -dado a entrada de novos municípios, decréscimo na participação: de 2,1538 para 1,1391 (-47,11%). Em síntese, diante dos acréscimos nos coeficientes individuais destas -e de outras- localidades, é lícito concluir pela contenção -

119 - Os valores negativos referem-se a município tornando-se capital (1989), diante da criação de novo estado (Tocantins) e a município deste mesmo estado (1991).

relativa- dos repasses aos municípios que conservaram seus coeficientes, embora, pouco podemos aprofundar acerca da -intensidade da- expansão dos repasses àquelas. Contudo, não é este o caso da participação na "reserva do FPM": neste aspecto, a erosão dos recursos repassados acompanha o índice de variação -negativa- dos respectivos percentuais¹²⁰.

Portanto, no que se refere ao Fundo de Participação dos Municípios, a evolução recente de dois dos seus -quatro- determinantes -identificados- repercutiu positivamente sobre o seu desempenho enquanto fonte de financiamento municipal. Por sua vez, os critérios de sua distribuição -outro determinante- mantiveram-se neutros. Em outras palavras, acréscimos ou reduções só podem ser debitadas, neste caso, às próprias "regras do jogo". Contudo, as legislações do IR e do IPI -tributos formadores do fundo- e, principalmente, a rota recessiva, comprometem seu desempenho, convertendo-se, na verdade, no único determinante contrário ao crescimento das transferências do FPM.

120- Num estudo mais amplo, envolvendo 75 (setenta e cinco) localidades mineiras, no mesmo período, observamos que 22 (vinte e dois) municípios -cerca de 30,0%- do total de setenta e cinco experimentaram expansão no coeficiente individual, sendo que cinco expandiram-no em 0.4 e dois em 0.5. Ao mesmo tempo, não ocorreu redução -definitiva- em qualquer coeficiente, à exceção dos municípios de Itapagipe e Sacramento em 1986, certamente, originada por algum erro de cálculo da população estimada. Ademais, outro município (Uberaba) também participa da "reserva do FPM", tendo observado a mesma variação -negativa- do de Uberlândia.

3.2.3. TRANSFERENCIAS DO I.C.M.S.

As transferências do imposto sobre circulação de mercadorias e prestações de serviços, a exemplo do FPM, encontram-se determinadas por quatro fatores: i) pelo montante arrecadado do referido imposto, que, por sua vez, depende da legislação específica e do desempenho -estrutura e taxa de crescimento- econômico; ii) pelo percentual de distribuição; iii) pelos critérios de partilha dos recursos entre as entidades e, iv) pelos prazos envolvidos.

O I.C.M.S.¹²¹, substituto do antigo I.C.M., incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias e -a partir da vigência do novo sistema tributário (1 de março de 1989)- sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. Com incidência -desde a introdução da sua versão anterior (1966)- calculada sobre o valor adicionado, incorporou, a partir da Carta de 1988, o princípio -em potencial- da seletividade, "em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços". Por outro lado, não incide sobre: a) a exportação -ao exterior- de produtos industrializados -exclusive os semi-elaborados, b) as operações interestaduais envolvendo petróleo - inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos ou gasosos dele

121- A partir daqui, baseamos em BRASIL. Constituição, 1988, Op. cit., 1988, Artigo 155 e, com adaptações, em BRASIL. Código tributário nacional, Op. cit., 1976, Artigos 52 a 58; LONGO, Carlos Alberto, Op. cit., 1990, p. 144-60; VARSANO, Ricardo, Op. cit., 1984, p. 40-51 e PANZARINI, Clóvis, Op. cit., 1989, mimeo.

derivados- e energia elétrica e, c) o ouro, quando definido como ativo financeiro ou cambial.

A fixação das alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação, constitui atribuição exclusiva do Senado Federal, devendo ser aprovada pela maioria absoluta de seus membros. Nas mesmas condições, a Constituição federal faculta-lhe o estabelecimento de alíquotas mínimas, ou mesmo, máximas, nas operações e prestações internas, nos dois casos objetivando resolver -possível- conflito de interesses entre os estados. A alíquota do ICMS é de 13% nas exportações para o exterior e, de 12 e 9%¹²², nas interestaduais, sendo a última aplicada sobre movimentos originados nas Regiões Sul e Sudeste com destino às demais regiões. Ao mesmo tempo, a alíquota interna está fixada, na maioria de sua incidência -e, à exceção de poucos estados, entre eles o de Minas Gerais- em 17%. Os demais fixaram-na em 18%, embora ocorram variações, em algumas imposições, para o nível dos 25% -telecomunicações, bens superflúos, por exemplo. Cabe destacar que, como o próprio imposto está incluído na base de cálculo, sua alíquota efetiva é, na verdade, mais elevada.

Em termos estruturais, o alargamento do campo de incidência, promovido pela reforma tributária de 1988, atuou positivamente sobre seu desempenho, ao lado da elevação, em alguns estados, da alíquota interna geral e/ou da sobre determinados produtos e/ou serviços. No primeiro caso, considerando-se como

122- De acordo com a Resolução n. 22 de 19.05.1989, do Senado Federal, a alíquota passou para 8% (em 1989) e para 7% (a partir de 1990), nas operações e prestações interestaduais, originadas nas Regiões Sul e Sudeste, mas destinadas às demais regiões e ao estado de Espírito Santo.

incremento de arrecadação, dado a sua característica de não-cumulatividade, apenas a tributação sobre as transações de uso final¹²³.

Entretanto, a nível mais geral, a arrecadação do ICMS encontra-se restringida, seja pela contração das atividades econômicas, seja pelo redirecionamento exportador da economia brasileira, ou mesmo, seja pelo próprio processo inflacionário. A bem da verdade e, apoiados no mesmo binômio federal - "indexação/encurtamento dos prazos", os estados têm procurado evitar -embora, como se sabe, auferindo êxito, apenas, parcialmente- a corrosão dos valores a serem arrecadados.

Em síntese, no que se refere aos montantes arrecadados do imposto constatou-se a presença de dois fatores atuando contraditoriamente: de um lado, a ampliação da base de incidência - e das alíquotas- e, de outro, a recessão econômica, o redirecionamento exportador e os níveis inflacionários.

Por outro lado, o aumento do percentual de distribuição, a partir de 1989, de 20 para 25%, constitui outro elemento potencializador das transferências do ICMS aos municípios.

Nesta mesma perspectiva, situa-se a redução, a partir de 1990, no prazo dos repasses. Até 1989, os recursos transferidos eram creditados à cada quinzena, segundo montantes arrecadados no mês anterior. Com a promulgação da Lei Complementar n. 63, em 11 de

123- Estas afirmações, ressaltamos, não se referem ao efeito total, para os municípios -e estados-, resultante da alteração constitucional do ICM em ICMS, mas apenas, ao do imposto em si. Para este último objetivo, deve ser considerado, não só a extinção do sistema de partilha baseado nos impostos incorporados ao ICMS, mas também, o -seu- novo percentual de distribuição.

janeiro de 1990, os créditos (Artigo 6) tornaram-se semanais -até o segundo dia útil, proporcionalmente ao produto arrecadado na semana imediatamente anterior. A convivência com altos níveis inflacionários ao lado da ausência de qualquer correção nos valores a serem repassados explicita o alcance desta medida.

Os critérios de distribuição, todavia, não foram alterados¹²⁴. Desde 1982 (Emenda Constitucional n. 17/80), as parcelas de receita pertencentes a cada município são -ou melhor, podem ser- creditadas na seguinte composição:

- no mínimo três quartos, proporcionalmente ao valor adicionado nas operações e -a partir de março de 1989- nas prestações, e

- no máximo um quarto, de acordo com lei estadual.

A nova forma de distribuição resultou das permanentes críticas ao sistema anterior, apoiado somente no valor adicionado - critério de origem- e incapaz de incorporar peculiaridades locais - cidades dormitórias, por exemplo- ou mesmo, algum conteúdo redistributivo.

O Executivo estadual é o encarregado do cálculo e da entrega dos recursos. Anualmente, através de legislações específicas -decreto do Executivo e resolução do Secretário da Fazenda, são estabelecidas as normas gerais para o processamento dos dados e a distribuição dos recursos.

124- Para outras informações acerca do critério de distribuição do ICMS consultar SOCOLIK, Hélio, Op. cit., 1986, p. 103-4; AFONSO, José Roberto Rodrigues, Op. cit., 1986, p. 75-6, mimeo e MINAS GERAIS. O valor adicionado fiscal dos municípios -uma análise do período 71/79. Belo Horizonte: Secretaria de Estado da Fazenda, 1981.

O critério do valor adicionado (VAF) inclui, não só as operações e prestações geradoras do imposto, mas também, as imunidades, isenções ou outros benefícios, incentivos ou favores fiscais -diferentemente do anterior baseado nas operações tributáveis. A partir das informações prestadas pelo conjunto dos contribuintes, referente ao ano civil -1 de janeiro a 31 de dezembro, são apurados os valores adicionados fiscais local e estadual. Posteriormente, divide-se o VAF municipal pelo do estado, obtendo-se, assim, o chamado "índice municipal do VAF". Contudo, este índice não equivale ao índice de participação local nos recursos -a serem distribuídos- do imposto. O índice de participação municipal nos recursos -a serem distribuídos- do ICMS corresponderá à média dos índices municipais do VAF, referentes aos dois anos imediatamente anteriores ao da apuração, sendo utilizado no ano seguinte. Em outras palavras, o índice de distribuição do ICMS, a cada município, em um ano -por exemplo, 1991- corresponde à média dos -seus- índices do VAF apurados no penúltimo e antepenúltimo anos -1988 e 1989.

De seu lado, em Minas Gerais, mesmo depois de 1982, as transferências do ICMS permaneceram baseadas totalmente no valor adicionado. Recentemente, contudo, instituiu-se novo critério, privilegiando-se os "municípios mineradores". Editada em 1989, com vigência imediata, nova legislação determina destinar, com exclusividade, aos "municípios mineradores", 5,61% da receita do imposto, sendo o restante (94,39%) partilhado com todas as localidades mineiras, proporcionalmente ao valor adicionado.

Cabe lembrar, por último, desde a sua instituição, as transferências do ICMS nunca foram condicionadas ou sujeitas à cobrança de taxas, o que acabou tornando-as, neste aspecto e relativamente ao FPMS., um padrão a ser seguido.

O processo de determinação do índice municipal no percentual a ser repartido do ICMS, baseado na média dos -dois últimos anos dos- índices do VAF, proposto para atenuar prováveis oscilações decorrentes de variações sazonais -notadamente, em municípios "agrícolas"- converteu-se, na prática, num mecanismo atenuador das tendências de crescimento relativo -ou não, com excessivo determinante assentado no passado -dois e três anos antes ao da distribuição. Ao mesmo tempo, como veremos, mostrou-se incapaz de evitar variações significativas no próprio índice.

Observando o QUADRO III.5¹²⁵, referente ao conjunto de 13 (treze) municípios mineiros, evidencia-se, justamente, a oscilação constante, por vezes, em sentidos opostos, dos índices municipais de participação no percentual distribuído do ICMS. De fato, no período de sete anos (1985-1991), os índices individuais de participação experimentaram, em relação ao ano anterior, variação de -36,84 (Tapirai: 88/87) à 63,25% (Pedrinópolis: 86/85). Anualmente, em relação ao mesmo período, as variações foram: a) em 1986, de -6,69 (Vazante) à 63,25% (Pedrinópolis); b) em 1987, de -24,69 (Pedrinópolis) à 43,93% (Tapirai); c) em 1988, de -36,84

125- Veja as seguintes resoluções da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais: n. 1.338, de 24.10.1988 (MG: 25.10.88); n. 1.435, de 07.11.1985 (MG: 09.11.85); n. 1.554, de 14.11.1986 (MG: 15.11.86); n. 1.680, de 13.11.1987 (MG: 14.11.87); n. 1.815, de 30.11.1988 (MG: 01.12.88); n. 1.906, de 19.09.1989 (MG: 20.09.89) e n. 1.931, de 28.12.1989 (MG: 29.12.89).

(Tapiraí) à 34,17% (Cruzeiro da Fortaleza); d) em 1989, de -23,00 (Ipiacú) à 23,77% (Delfinópolis); e) em 1990, de -21,49 (Centralina) à 23,33% (Tapiraí) e, f) em 1991, de -32,83 (Delfinópolis) à 36,84% (Uberlândia). Por sua vez, a variação dos índices individuais de participação, ao final do período (1991), em relação ao ano de 1985, não se mostrou menos intensa: oscilou de - 53,57 (Santa Vitória) à 31,78% (Uberlândia). Coube, ainda, à duas localidades, no caso Pedrinópolis e Tapiraí, em anos consecutivos, os maiores acréscimo e decréscimo nos índices de participação. De outro lado, a localidade (Santa Vitória) portadora do maior percentual de variação negativa, ao nível de todo o período, não se faz presente, nos mesmos termos, em nenhum ano isoladamente¹²⁶.

126- Num outro estudo, envolvendo 75 (setenta e cinco) localidades mineiras, as oscilações mostraram-se, inclusive, com maior intensidade. De fato, no período de seis anos (1985-1990), os índices individuais de participação experimentaram, em relação ao ano anterior, variação de -48,11 (Arapuá: 88/87) à 198,11% (Ibiá: 86/85). Anualmente, em relação ao ano anterior, as variações foram: a) em 1986, de -34,94 (Grupiara) à 198,11 (Ibiá); b) em 1987, de -39,31 (Santa Juliana) à 56,36% (Fronteira); c) em 1988, de -48,11 (Arapuá) à 74,28% (Santa Juliana); d) em 1989, de -39,28 (Cachoeira Dourada) à 81,52% (Cedro do Abaeté) e, e) em 1990, de -32,06 (Gurinhatã) à 48,41% (Irai de Minas). Por sua vez, a variação dos índices de participação, ao final do período, em relação ao ano de 1985, não se mostrou menos intensa: oscilou de -60,56 (Conquista) à 110,80% (Vargem Bonita). Coube, ainda, à mesma localidade, no caso Santa Juliana, em anos consecutivos, os maiores decréscimo e acréscimo nos índices de participação. De outro lado, as localidades portadoras dos maiores percentuais de variação -positiva e negativa, ao nível de todo o período, não se fizeram presentes, nos mesmos termos, em nenhum ano isoladamente.

QUADRO III.5
QUADRO DEMONSTRATIVO DA EVOLUÇÃO DOS ÍNDICES DE PARTICIPAÇÃO
MUNICIPAL NOS RECURSOS DISTRIBUÍDOS DO I.C.M.(S.) - 1985/1991

MUNICÍPIO	(EM %)							
	1 9 8 5 VAF 82-83	1 9 8 6 VAF 83-84	1 9 8 7 VAF 84-85	1 9 8 8 VAF 85-86	1 9 8 9 VAF 86-87	1 9 9 0 VAF 87-88	1 9 9 1 VAF 88-89	
TAPIRAÍ	0,004269	0,006949 62,78	0,010002 43,93	0,006317 (36,84)	0,005296 (16,16)	0,0065315 23,33	0,0051035 (17,27)	26,57
CRUZEIRO FORTALEZA	0,006770	0,007681 13,46	0,008935 16,33	0,011988 34,17	0,010397 (13,27)	0,0082935 (20,23)	0,0070595 (14,88)	4,28
PEDRINÓPOLIS	0,029756	0,048577 63,25	0,036581 (24,69)	0,035851 (1,99)	0,031152 (13,11)	0,0301750 (3,14)	0,0241265 (20,04)	(18,92)
IPIAÇU	0,048781	0,058781 4,10	0,046335 (8,75)	0,050388 8,75	0,038798 (23,00)	0,0325970 (15,98)	0,0291495 (10,58)	(40,24)
DELFINÓPOLIS	0,052891	0,050410 (4,69)	0,050904 1,14	0,036704 (28,01)	0,045428 23,77	0,0398845 (12,28)	0,0267915 (32,83)	(49,35)
CENTRALINA	0,063422	0,077190 21,71	0,063678 (17,50)	0,066377 4,24	0,053977 (18,68)	0,0423745 (21,49)	0,0349740 (17,46)	(44,85)
VAZANTE	0,105798	0,098719 (6,69)	0,082045 (16,08)	0,009534 8,07	0,081819 (8,62)	0,0911005 11,34	0,1009020 10,76	(4,63)
SANTA VITÓRIA	0,209665	0,197661 (5,72)	0,159190 (19,46)	0,176308 10,75	0,167233 (5,15)	0,1359670 (18,70)	0,0973415 (28,41)	(53,57)
MONTE ALEGRE MINAS	0,196967	0,249363 26,60	0,193974 (22,21)	0,175554 (9,50)	0,158960 (9,45)	0,1481950 (6,77)	0,1129655 (23,77)	(42,65)
MONTE CARMELO	0,192507	0,229563 19,25	0,288650 26,74	0,232113 (19,59)	0,217017 (6,50)	0,2093776 (3,52)	0,1964510 (6,17)	2,05
ITUIUTABA	0,602868	0,653063 8,33	0,525912 (19,47)	0,567644 7,93	0,506116 (10,84)	0,4862525 (3,92)	0,4582110 (5,77)	(24,00)
ARAXÁ	1,099620	1,340085 21,86	1,177207 (12,15)	1,022694 (13,12)	1,011843 (1,06)	1,0023330 (0,94)	0,8414500 (16,85)	(23,48)
UBERLÂNDIA	3,971377	3,939266 (0,81)	3,789410 (3,88)	3,623212 (4,39)	3,937934 8,69	3,8244040 (2,78)	5,2334575 36,84	31,78

FONTE: (a) - Resoluções da Secretaria de Estado da Fazenda do Estado de Minas Gerais.

Por tudo o dito anteriormente, os critérios de distribuição -talvez, melhor, as diferenças técnicas e operacionais entre as localidades¹²⁷- acabaram por estruturar, na prática, significativa instabilidade nas transferências do ICMS, capaz inclusive de, para alguns municípios, atenuar -ou mesmo eliminar- os efeitos advindos da base de cálculo ampliada, das alíquotas em elevação e do aumento do percentual de distribuição. Acrescente-se a isso, para os municípios "não mineradores", a exclusão, a partir de meados de 1989, na partilha de 5,61% da receita do referido imposto.

Por último, entretanto, no que se refere às interrelações das competências tributárias, devemos destacar como elemento de recuperação, da parte dos municípios -e dos estados, das autonomias legislativa e fiscal, a proibição constitucional à União (Artigo 151, III) de instituir isenções de tributos da competência dos municípios -e dos estados ou do Distrito Federal.

Em resumo, as recentes alterações processadas no âmbito do Fundo de Participação dos Municípios e das transferências do ICMS -em grande parte, concentradas na reforma tributária de 1988, conduzem, sem dúvida, à ampliação dos recursos disponíveis, nestas fontes, às localidades. Todavia, tem atuado em sentido contrário,

127- Deve-se notar que, todo o processo, notadamente de obtenção dos dados junto aos contribuintes, é objeto de acompanhamento, análise e fiscalização por parte dos municípios; além da contestação dos resultados obtidos. Acreditamos que, ações mais -ou menos- organizadas de sua parte, estejam, também, influenciando a acentuada instabilidade observada nos índices de participação municipal.

tanto a performance econômica setorial e global recente, quanto e, em menor grau, as legislações dos tributos formadores destas transferências e, até mesmo, os próprios critérios de distribuição entre os municípios, seja pela contenção dos montantes globais, seja pela dos individuais. A conjunção destes fatores torna necessário o exame -a ser realizado na última seção deste capítulo- da evolução real destas -e das demais- fontes de financiamento local.

3.3. EVOLUÇÃO REAL DAS FINANÇAS MUNICIPAIS: 1985/1991

A despeito da precariedade vivenciada na divulgação dos dados -principalmente recentes- em torno das finanças das três esferas de governo, convém examinarmos alguns destes, mesmo que informados -parcialmente- por caráter provisório e estimativo.

A receita orçamentária do conjunto dos estados brasileiros revelou-se crescente no período 1985-1989, à exceção do ano de 1988, mesmo neste, superando os valores arrecadados em 1985. Em relação à este ano, os montantes arrecadados em 1986 e em 1987 foram superiores em quase 20%. Já em 1988, os valores orçamentários superaram em quase 5% os de 1985. Por último, em 1989 situaram-se em praticamente 21,5% acima dos de quatro anos antes. Da mesma forma, comportamento semelhante se manifesta na evolução da receita orçamentária do conjunto dos municípios-capitais. Os índices de

crescimento, em relação à 1985, foram de 6,73; 17,31; 5,77 e 25% em, respectivamente, 1986, 1987, 1988 e 1989¹²⁸.

De outro lado, em termos médios dos períodos 1985/1988 e 1989/1990, decai a participação da União, tanto no total da receita tributária própria -de 69,4 para 65,1%- quanto na receita tributária disponível -de 60 para 55,5%. Ao mesmo tempo, expande-se, nos dois casos, a participação dos estados e dos municípios. A participação média dos governos estaduais na arrecadação própria eleva-se, no período 1989/1990, para 31,65% -27,85 no período 1985/1988- enquanto que, a nos recursos disponíveis amplia-se para 30% -28,07 no período anterior. Por sua vez, os municípios acompanham tal movimento: no primeiro caso de 2,75 para 3,25%, no segundo de 11,92 para 14,40%¹²⁹.

Entretanto, em ambos os casos, seja através do exame do somatório do conjunto dos estados e/ou do dos municípios-capitais, seja através do tradicional exame da distribuição da arrecadação tributária própria e da dos recursos tributários efetivamente disponíveis por nível de governo, a análise -sob a ótica do federalismo fiscal- dos efeitos da reforma tributária de 1988 relega aspecto fundamental da estrutura federativa, qual seja, a nitida heterogeneidade dos membros de cada esfera, principalmente quando se observa a ausência de dados individualizados sobre as

128 - Veja BRASIL, Op. cit., 1990, p. 14 e 18.

129 - Dados médios obtidos a partir de SERRA, José & AFONSO, José Roberto Rodrigues, Op. cit., 1991, mimeo, p. 4. Os dados referentes a 1989 e a 1990 são, respectivamente, de conteúdo provisório e estimativo.

finanças municipais e ou, até mesmo, para o conjunto dos municípios não capitais. Diante disso e buscando a incorporação deste nível de governo na sua heterogeneidade, este item dedica-se a análise da evolução real, no período 1985/1991, das finanças de uma determinada localidade -a de Uberlândia-MG. Posteriormente, a partir de metodologia proposta, a mesma será estendida ao conjunto dos demais municípios -mineiros, representados por uma amostra de 12 (doze) localidades.

3.3.1. PRINCÍPIOS METODOLÓGICOS

Antes de examinarmos a evolução real, no período 1985/1991, das fontes de financiamento municipal, cabe estabelecermos os princípios metodológicos de nossa pesquisa. Tradicionalmente, os estudos acerca da estrutura e do desempenho das receitas públicas baseiam-se em valores originados de séries anuais, ou mesmo, de séries mensais, somadas nominalmente e, em seguida, deflacionadas por taxas anuais -janeiro a dezembro. Outras vezes, costuma-se dividir o valor nominal total do corrente ano - resultante da soma dos valores mensais envolvidos no período em questão- pelo valor nominal total do -mesmo período do- ano anterior inflacionado pela taxa de inflação média respectiva¹³⁰.

130- Outra forma de se proceder para o cálculo mensal, consiste em considerar-se o valor nominal mensal do corrente ano e o valor nominal do mesmo mês do ano anterior inflacionado pela taxa de inflação anual -dos últimos doze meses- respectiva. Em seguida, soma-se, de um lado, o(s) valor(es) nominal(is) mensal(is) do corrente ano e, de outro, o(s) valor(es) nominal(is) mensal(is)

Este é o caso da metodologia utilizada pelos órgãos oficiais federais: Departamento do Tesouro Nacional (DTN), do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento (MEFP). Contudo, a oscilação - inclusive, mês a mês - da taxa de inflação, conjuntamente à sazonalidade das receitas afetam, significativamente, o conteúdo econômico dos dados assim obtidos. A sazonalidade característica das receitas, reportada à própria evolução das atividades econômicas e/ou ao seu -em alguns casos- lançamento anual, alia-se a concentração, em poucos meses, dos ingressos advindos de determinadas imposições; por exemplo, do imposto predial e territorial urbano (IPTU) e do sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA). Da mesma forma, nem mesmo a participação relativa dos diversos componentes da receita, obtida a partir de valores nominais anualizados explicita, adequadamente, o perfil estrutural das finanças públicas. Torna-se necessário, então, visualizar metodologia capaz de determinar, o mais próximo possível, aquilo que se busca: a noção do poder de compra efetivo¹³¹.

Buscando atingir tal objetivo, os valores nominais mensais foram convertidos aos preços nominais de determinado mês e, então, da soma destes "novos" valores, obtivemos os montantes anuais, a preços constantes¹³². O deflator utilizado foi o Índice

inflacionado(s) do ano anterior. A razão da primeira pela segunda fornece o índice de variação - positivo ou negativo - do acumulado do ano, até o mês.

131- O exato sentido do poder de compra efetivo deve estar assentado na estrutura da evolução das despesas municipais, para as quais concorrem as respectivas receitas.

Geral de Preços Disponibilidade Interna da Fundação Getúlio Vargas (IGP-DI/FGV), cuja cobertura do movimento geral dos preços envolve o mês-calendário, isto é, do primeiro ao último dia de cada mês¹³³. A fonte das informações foi o conjunto dos balancetes mensais, apurados oficialmente. Os dados contábeis referem-se, assim, à efetiva disponibilidade dos recursos.

No próximo tópico, a partir do procedimento anteriormente expresso, analisaremos a evolução real das receitas orçamentárias municipais, disponíveis à determinada localidade, neste caso, ao município de Uberlândia, Estado de Minas Gerais. Na sequência, através de metodologia construída, baseada no percentual de participação do total das transferências nas receitas totais conjugado com os índices de participação municipal na receita dos impostos (IR, IPI E ICMS), estendemos os resultados obtidos aos demais municípios mineiros, sendo a mesma empregada numa amostra de 12 (doze) localidades.

3.3.2. MUNICÍPIO DE UBERLÂNDIA: SINGULARIDADE

O município de Uberlândia encontra-se localizado na região oeste do Estado de Minas Gerais, especificamente na Macrorregião do Triângulo Mineiro e Alto Paranaíba (Macro IV). Com

132- Adotam o mesmo procedimento, COUTINHO, Maurício C. . Finanças públicas no município de Campinas, 1988-88, Op. cit., 1990, p. 124 e CARNEIRO, Ricardo & BUAINAIN, Antônio Márcio, Op. cit., 1989, p. 139-1, Nota 6.

133- Para a metodologia do IGP-DI veja Instituto Brasileiro de Economia-IBRE, Metodologia do IGP-DI In Conjuntura econômica. _ Rio de Janeiro: FGV, 44(4): 79-95, maio, 1990.

uma população residente de aproximadamente 400.000 habitantes, segundo Censo Demográfico de 1991, sua história econômica e social remonta ao final do século passado. Nestes pouco mais de cem anos, Uberlândia foi palco de verdadeiras transformações sociais e econômicas. Com uma origem social legada da região mineratória mineira, decadente na segunda metade do século passado, experienciou um desempenho econômico responsável pela absorção de um intenso e ininterrupto fluxo migratório rural e urbano, notadamente a partir da década dos 50. Assim, não só em termos quantitativos, mas fundamentalmente, em função da composição por origem deste fluxo migratório, constatamos elementos indicativos do raio de influência de sua base econômica e social. No plano econômico, sua origem teve por substrato uma agropecuária extensiva, mas a atividade responsável pela sua dinamização foi, sem dúvida, sua gradativa e destacada especialização comercial¹³⁴. É, portanto, na manifestação desta especificidade econômica que devem ser buscados os fundamentos para o entendimento, tanto de sua posição na divisão inter-regional do trabalho, quanto de sua influência econômica e social enquanto núcleo regional, que se estende pelo Estado de Minas Gerais - região do Triângulo Mineiro, Alto Paranaíba e Noroeste mineiro- e pelo sudoeste de Goiás, no sentido do Estado de Mato Grosso. Assim, podemos dizer que sua formação econômica tem por base este eixo econômico, articulado à

134 - Para um estudo mais aprofundado consultar BRANDÃO, Carlos Antônio. Triângulo: capital comercial, geopolítica e agroindústria. - Belo Horizonte: UFMG/CEDEPLAR, 1989. Dissertação de mestrado, mimeo e GUINARRRES, Eduardo Nunes. Infra-estrutura pública e movimento de capitais: a inserção do triângulo mineiro na divisão inter-regional do trabalho. - Belo Horizonte: UFMG/CEDEPLAR, 1990. Dissertação de mestrado, mimeo.

dinâmica mais geral da economia brasileira, com destaque para: i) o Plano de Metas, que cumpriu papel decisivo na interiorização da infra-estrutura pública, ii) os programas de desenvolvimento da agricultura comercial dos cerrados e iii) a atuação direta do governo estadual no sentido de dotar alguns municípios mineiros de suas bases industriais. De sua parte, a economia de Uberlândia comporta atualmente uma base diversificada, composta por uma agropecuária comercial de alta produtividade, uma indústria moderna e integrada à base regional, um amplo setor de serviços de suporte ao núcleo urbano e da região e, fundamentalmente, um setor comercial inserido nas trocas nacionais e dominante a nível regional.

A TABELA III.4, por principais itens da receita e agregados selecionados, fornece-nos uma visão global, a valores constantes, das receitas orçamentárias municipais, no período de 1985 a 1991. Na TABELA III.5, os mesmos agregados estão expressos em índices de base 100 (= ano de 1985). A TABELA III.6 contém a participação relativa de cada item no total da receita.

TABELA III.4

UBERLÂNDIA (MG) - 1985/1991

PRINCIPAIS ITENS DA RECEITA - POR AGREGADOS SELECIONADOS

VALORES CONSTANTES: JANEIRO/89 = 100

(EM CR\$ 1.000)

	I P T U	I S S	RECEIT. TRIBUT.	TRANSF. UNICO	TRANSF. ESTADO	TOTAL TRANSF.	OUTRAS RECEITAS	RECEIT. CAPITAL	RECEITA TOTAL
1985	678,68	1.545,52	2.909,60	2.942,50	7.998,65	11.928,22	697,23	1.601,04	17.136,09
1986	622,66	2.234,57	4.089,37	3.177,91	11.167,08	16.952,17	500,55	77,34	20.699,43
1987	890,45	2.581,76	4.670,87	3.169,17	11.264,89	17.018,15	716,88	627,41	23.033,31
1988	1.762,88	1.933,67	4.666,46	2.559,67	9.020,50	13.927,44	821,18	107,58	19.512,66
1989	506,74	1.628,84	3.591,39	2.064,71	11.837,49	16.248,88	3.269,51	11,07	23.128,86
1990	473,14	2.804,35	5.368,12	3.805,30	16.765,41	21.208,93	3.434,34	2,78	30.014,19
1991	1.776,09	2.884,47	7.200,24	3.263,28	21.983,49	26.240,02	3.903,67	19,37	36.763,22

FONTE: Balanços orçamentários mensais da Prefeitura de Uberlândia-MG.

TABELA III.5

UBERLANDIA (MG) - 1985/1991

PRINCIPAIS ITENS DA RECEITA - POR AGREGADOS

SELECIONADOS

1985 = 100

	IPTU	ISS	REC. TRIB.	TRANS- FEREN. UNIAO	TRANS- FEREN. ESTADO	TOTAL TRANS- FEREN.	OUTRAS RECEIT.	REC. CAP.	TOTAL
1985	100	100	100	100	100	100	100	100	100
1986	92	145	141	108	140	134	83	5	121
1987	131	162	160	108	141	143	103	39	134
1988	260	125	160	87	113	117	118	7	114
1989	74	105	123	97	148	136	469	<u>1</u>	135
1990	70	181	184	129	210	178	493	<u>1</u>	175
1991	262	187	247	111	275	220	474	<u>1</u>	214

NOTAS: (1)- Índice desprezível

FONTES: TABELA III.4

TABELA III.6

UBERLANDIA (MG) - 1985/1991

ESTRUTURA DA RECEITA MUNICIPAL - POR AGREGADOS

SELECIONADOS

EM VALORES CONSTANTES

(EM %)

	IPTU	ISS	REC. TRIB.	TRANS- FEREN. UNIAO	TRANS- FEREN. ESTADO	TOTAL TRANS- FEREN.	OUTRAS RECEIT.	REC. CAP.
1985	3,96	9,02	16,98	17,17	46,68	69,61	4,07	9,34
1986	3,01	10,79	19,76	15,35	53,95	77,07	2,80	0,37
1987	3,86	10,86	20,28	13,76	48,91	73,89	3,11	2,72
1988	9,03	9,91	23,86	13,12	46,23	71,38	4,21	0,55
1989	2,19	7,04	15,53	12,39	51,20	70,28	14,14	0,05
1990	1,58	9,34	17,89	12,68	55,86	70,66	11,44	0,01
1991	4,83	7,85	19,58	8,88	59,80	71,38	8,99	0,05

FONTES: TABELA III.4

As transferências tributárias estaduais, sobretudo as derivadas do ICM(S) (veja TABELAS III.6 e III.10), constituem o principal item da receita municipal, com participação média de quase 52%, embora tenha atingido, em 1991, praticamente três quintos da receita total. Com evolução real positiva crescente em todo o período, à exceção do ano de 1988, mesmo neste, superior ao primeiro ano da série, alcançou, em 1991, 2,75 vezes o montante repassado em 1985.

Por seu lado, as transferências tributárias da União, nestas predominando o FPMs. (veja TABELAS III.6 e III.10), apresentaram incremento real em cinco anos, à exceção de 1988 e 1989, justamente os primeiros momentos da reforma tributária de 1988. No ano de 1991, mostraram-se 11,0% superiores à 1985, mas pouco acima aos anos de 1986 e 1987 e, inferiores ao de 1990. A partir de 1989, invertendo movimento de queda real, experimentaram evolução real positiva crescente, porém revertida já em 1991. Contudo, à exceção de 1990 (2,34% em relação à 1989), experimentaram significativa queda nos índices anuais de participação no total da receita (- 48,28%); chegando, até mesmo, à apenas 8,88% da receita no último ano, diante da média de 13,34%.

O total das transferências -tributárias e não tributárias- decaiu em 1988, após expansão nos dois anos anteriores, embora ainda (17%) superior aos montantes de 1985. A partir daí, inicia novo movimento de crescimento real, experimentando, em 1991, expansão de 120% em relação ao ano-base. Sua participação revela-se decrescente, embora se inverta em 1990 e 1991. Contribuiu, em média, com 72,04% para o total da receita orçamentária.

Já o total da receita tributária -impostos, taxas e contribuição de melhoria- apresenta-se sempre crescente, à exceção do ano de 1989 e, mesmo assim, superior aos respectivos valores de 1985. Embora sua participação ascenda, após a queda naquele ano, o índice de participação (1991) retorna ao patamar do de 1986. Cabe ressaltar, para este desempenho, a excelente performance do IPTU (veja TABELAS III.7 e III.8). A participação da receita tributária, em média, alcançou pouco mais de 19% da receita total orçamentária. O IPTU experimentou ganho real na metade dos anos: 1987, 1988 e 1991. Neste último, seu extraordinário desempenho mostrou-se 162,0% superior ao do ano base, embora ligeiramente acima do arrecadado três anos antes. Em 1988, resultou em 9,03% da receita, apesar da sua média no período ter sido de apenas 4,07%. De seu lado, a participação do ISS, embora oscilante, redundou na média de pouco mais de 9,0%. Apesar de não experimentar nenhuma queda real em relação ao ano de 1985, seu movimento real crescente interrompeu-se em 1988 e 1989, sendo retomado nos dois anos seguintes.

A queda, tanto real quanto de participação, das "receitas de capital" denuncia, na verdade, a ausência de operações de crédito, excetuando-se os anos de 1985 e de 1987. Ou de outro modo, a insignificância desta fonte de financiamento e o caráter pouco ortodoxo das -duas- administrações municipais destes anos, em contraste com a da maioria das entidades governamentais¹³⁵.

135- Segundo pesquisa -monográfica- orientada por nós, referente ao período 1980 a 1989 -e, agora, passível de incorporar os dois anos seguintes- somente em quatro anos -1983, 1984, 1985 e 1987- ocorreram operações de crédito, com destaque, para o ano de 1985. Veja OLÍMPIO DA SILVA, Adersônia. Execução orçamentária do município de Uberlândia - uma década: 1980-1989. Uberlândia: Universidade Federal de Uberlândia, 1991, p. 21-3, mimeo. Cabe mencionar que, diante dos agregados selecionados,

Contudo, dentre todos, "outras receitas" foi o item de maior crescimento real. Após queda em 1986, inicia vigora tendência contrária. Em 1991, atinge 4,74 vezes o montante de 1985 -quase 5 vezes no ano anterior. Com participação crescente, alcança 14,14% da receita total em 1989, pouco inferior à do total da receita tributária. No ano de 1991, decai para 9%, percentual ainda assim expressivo.

A evolução da receita tributária pode ser -adequadamente- visualizada pelo exame das TABELAS III.7 e III.8 .

O IPTU apresenta-se como o componente menos regular, oscilando dos maiores crescimentos às maiores quedas reais. Seu nível real, em 1991, e cabe destacar, com excepcional recuperação, significou, na verdade, o retorno aos patamares alcançados em 1988. Sua participação no total do grupo, experimentou o mesmo movimento. Participou, em média, em 20,4% da receita tributária.

os itens "transferências de capital" e "outras receitas de capital", embora pertencentes, em termos legais, às receitas de capital, não figuram nesta rubrica. Estas compõem-se, apenas, nos nossos itens, da "alienação de bens" e das "operações de crédito".

TABELA III.7

UBERLANDIA (MG) - 1985/1991

RECEITA TRIBUTARIA - POR ITENS

1985 = 100

	IPTU	ISS	TAXAS	CONT.MELH.	ITBI ¹	IVV ¹	TOTAL
1985	100	100	100	100	---	---	100
1986	92	145	166	214	---	---	141
1987	131	162	130	323	---	---	160
1988	260	125	94	251	---	---	160
1989	74	105	66	68	100	100	123
1990	70	181	131	158	83	162	184
1991	262	187	225	96	102	163	247

NOTAS: (1)- Instituído a partir de 1 de março de 1989.

FONTES: Balanços Orçamentários Municipais Mensais.

TABELA III.8

UBERLANDIA (MG) - 1985/1991

RECEITA TRIBUTARIA - POR ITENS

VALORES CONSTANTES

	IPTU	ISS	TAXAS	CONT.MELH.	ITBI ¹	IVV ¹	(EM %)
							TOTAL 1985 = 100
1985	23,33	53,12	16,68	6,90	—	—	100
1986	15,23	54,64	19,61	10,52	—	—	141
1987	19,06	53,56	13,47	13,91	—	—	160
1988	37,86	41,53	9,76	10,85	—	—	160
1989	14,08	45,36	8,94	3,80	17,02	10,81	123
1990	8,81	52,24	11,87	5,93	9,45	11,70	184
1991	24,67	40,06	15,12	2,69	8,70	8,76	247

NOTAS: (1)- Instituído a partir de 1 de março de 1989.

FONTES: Balanços Orçamentários Municipais Mensais.

O ISS superou, em todo o período, os valores arrecadados no ano-base, apesar das quedas -em relação ao ano anterior- verificadas em 1988 e em 1989. A participação, oscilante de 40 à 54,64%, apontou-o como o componente mais importante (média: 48,64%) da receita tributária.

Os recursos arrecadados como Contribuição de Melhoria mostraram-se inferiores, em termos reais, em 1989 e em 1991. Compartilhando, também, da irregularidade, seu maior nível foi atingido no ano de 1987. Os resultados desta performance refletiram-se na queda da participação no grupo, convertendo-se no -ou melhor conservando-se enquanto- item de menor expressão.

O comportamento real das taxas municipais, depois da queda iniciada em 1987, chegando, até mesmo, em 1989, à cerca de 66,0% dos recursos arrecadados no ano-base, experimentou recuperação nos dois últimos anos, atingindo, em 1991, 2,25 vezes o montante de 1985. Os percentuais -declinantes- de participação relativa -até 1989- recuperam-se a partir de 1990.

A ampliação da competência tributária municipal, oriunda da recente reforma tributária, expressa-se pela incorporação, a partir de março de 1989, de mais dois impostos: o ITBI e o IVV. Mesmo diante do reduzido período de implementação, os dois impostos experimentaram incremento real em relação ao ano de instituição, com destaque para o IVV, inclusive superando, em 1990, ao IPTU. Ambas as participações, entretanto, declinaram. Ademais, não só em 1990, mas também, em 1991, os valores do ITBI foram inferiores aos de 1989, na medida que neste ano a arrecadação envolveu somente dez (10) meses. Da mesma forma, o incremento do IVV, em 1990 e 1991,

deve ser relativizado; pois, nestes dois anos os dados contábeis incorporam três meses adicionais -janeiro à março- vis-à-vis os de 1989.

Por sua vez, a agregação de todas as formas de transferências -da União, do Estado e não tributárias- obscure, em parte, a análise dos efeitos advindos da nova Carta. O exame das TABELAS III.9 e III.10, por principais componentes das transferências, permitem-nos avançar -mais- nesta direção.

No que se refere ao FPMs., cabe destacar que, ao lado da contínua perda de participação no total das transferências, os repasses processados em 1991 igualaram-se, praticamente, àqueles de seis anos antes. Já nos anos de 1988 e de 1989, em que se concentrou o aumento da participação do Fundo no IR e no IPI (veja QUADRO III.3), os totais transferidos foram inferiores aos do ano-base.

TABELA III.9

UBERLANDIA (MG) - 1985/1991

PRINCIPAIS ITENS DAS TRANSFERENCIAS

1985 = 100

	FPM	OUTRAS TRANSF. UNICO	ICM(S)	ITBI	IPVA	TRANSF. NÃO TRIBUT.	TOTAL
1985	100	100	100	100	<u> </u> ¹	100	100
1986	109	123	134	170	100	160	134
1987	107	201	121	386	273	252	143
1988	89	165	103	187	163	223	117
1989	97	127	143	5	138	155	136
1990	130	93	210	<u> </u> ²	88	68	178
1991	102	207	270	<u> </u> ²	237	105	220

NOTAS: (1)- O IPVA teve seus repasses iniciados em 1986.

(2)- A partir de março/89 transferido para a órbita municipal.

FONTES: Balanços Orçamentários Municipais Mensais.

TABELA III.10

UBERLANDIA (MG) - 1985/1991

TRANSFERENCIAS INTERGOVERNAMENTAIS - POR ITENS
EM VALORES CONSTANTES

	FPM	OUTRAS TRANSF. UNIÃO	ICM(S)	ITBI	IPVA	(EM %)	
						TRANSF. NÃO TRIBUT.	TOTAL 1985 = 100
1985	23,38	1,67	65,39	1,66	<u> </u> ¹	7,90	100
1986	19,01	1,54	65,38	2,11	2,51	9,45	134
1987	17,50	2,35	65,27	4,50	6,43	13,95	143
1988	17,76	2,36	67,42	2,66	4,69	15,11	117
1989	16,63	1,55	68,90	0,54	3,41	8,97	136
1990	17,07	0,88	77,38	<u> </u> ²	1,66	3,01	178
1991	10,86	1,57	80,15	<u> </u> ²	3,63	3,79	220

NOTAS: Veja Tabela III.9 .

FONTES: Balanços Orçamentários Municipais Mensais.

De seu lado, as "outras transferências da União" recuperam-se em 1991: foram 107% superiores aos montantes de 1985, o melhor desempenho do período, porém, pouco acima do de 1987¹³⁶. Cabe lembrar, sua composição envolve, a partir de -março de- 1989, com a extinção dos impostos únicos e especiais, somente o -ou seja, a totalidade do- imposto de renda -incidente na fonte sobre rendimentos pagos, a qualquer título- e o -ou melhor, a metade do- imposto territorial rural (ITR). Mais ainda, o -desprezível- desempenho deste último revela-nos a -verdadeira- natureza desta forma de transferência.

Por sua vez, as transferências do ICM(S) foram sempre superiores aos montantes de 1985. Nos anos anteriores à 1988, experimentava declínio no índice de crescimento real. Neste ano, retornaria, praticamente, ao volume repassado três anos antes. A partir daí, observa-se movimento inverso no sentido da expansão real, atingindo, em 1991, 2,7 vezes os valores de 1985. Ao mesmo tempo, amplia-se -desde 1988- sua participação, alcançando, no último ano, pouco mais de quatro quintos do total das transferências.

Contrariamente, as demais transferências estaduais -ITBI e IPVA- tiveram comportamento real declinante. No caso dos repasses do ITBI, apesar de conservarem-se superiores, relativamente aos de 1985, deve-se destacar o excelente desempenho em 1987: 286% superior ao do ano-base. Os dados da 1989 a 1991 refletem a sua

136- Por certo, o congelamento -por meses- da correção da tabela de IRRF em 1991, ao lado da sub-correção em relação à taxa inflacionária, contribuíram, decisivamente, para o resultado obtido em 1991, invertendo movimento de queda real iniciado em 1988.

incorporação à competência tributária municipal. De seu lado, embora seus valores sejam positivos, à exceção de 1990, as transferências do IPVA não repetiram a performance de 1987: 2,73 vezes os montantes do ano anterior. Em 1991, situou-se 137% superior à 1986, mas 13% inferior ao ano de 1987. Coincidentemente, no ano de 1987, verificaram-se os maiores incrementos reais das transferências do ITBI e do IPVA.

De igual modo, mas com maior intensidade, é nítida a queda real das transferências não tributárias. Embora tenha conservado, ao final do período, os valores de 1985, experimentou decréscimo real em relação à quatro anos: 1986 a 1989. Os maiores volumes foram transferidos -principalmente- em 1987 (152%) e em 1988 (123%), anos de instalação da Assembléia Nacional Constituinte e da promulgação da nova Carta. Diante disso, decaí também sua participação no total das transferências, após atingir 15% em 1988. Entretanto, os dados de 1991 estão superestimados, pois, são formados, em grande parte, de recursos originados do programa de descentralização das ações de saúde, sendo, portanto, contrapartida -ressarcimento- de atividades desenvolvidas -e não recursos orçamentários a fundo perdido, a exemplo dos hospitais, inclusive privados, conveniados ao sistema de previdência social.

No que tange ao extraordinário crescimento do agregado "outras receitas", conforme visto anteriormente, avulta no seu conjunto (TABELAS III.11 e III.12) a participação das receitas patrimoniais, centradas, basicamente, nos rendimentos proporcionados por aplicações financeiras de curto prazo. De fato, após experimentar queda real de 1986 a 1988, recupera-se a partir

de 1989, alcançando níveis inusitados de expansão real em relação aos anos anteriores. Tomando-se como base o ano de 1985, os ingressos nesta rubrica orçamentária foram superiores, em 8 a 10 vezes, nos anos de 1989 a 1991. Sem dúvida, a maior expansão dentre todos os itens da receita municipal. A participação atinge, no último ano, praticamente dois terços das "outras receitas". De outro lado, ao final do período, todos os demais componentes experimentaram evolução real positiva, embora, em alguns casos - outras receitas correntes e receita da dívida ativa, inferiores à dos anos precedentes. As receitas diversas -de mercados e feiras, de cemitérios, correção monetária e outras receitas, segundo item mais importante, responderam, em 1991, por 22,51% do agregado. Sendo assim, três outros itens -receitas de serviços, outras receitas correntes e da dívida ativa- com participações decrescentes, responderam, por pouco menos de 12%, no último ano.

TABELA III.11

UBERLANDIA (MG) - 1985/1991

PRINCIPAIS COMPONENTES DAS "OUTRAS RECEITAS"

1985 = 100

	RECEITA PATRIM.	RECEITA SERVIÇOS	OUTRAS REC.COR.	RECEITA DIV.ATV.	RECEITAS DIVERSAS	TOTAL
1985	100	100	100	100	100	100
1986	23	146	199	330	74	83
1987	59	163	220	435	88	103
1988	84	129	118	398	129	118
1989	827	180	507	244	99	469
1990	1055	137	484	166	109	493
1991	869	196	238	319	275	474

FONTES: Balanços Orçamentários Municipais Mensais.

TABELA III.12

UBERLANDIA (MG) - 1985/1991

PRINCIPAIS COMPONENTES DAS "OUTRAS RECEITAS"

EM VALORES CONSTANTES

	(EM %)					
	RECEITA PATRIM.	RECEITA SERVIÇOS	OUTRAS REC.COR.	RECEITA DIV.ATV.	RECEITAS DIVERSAS	TOTAL 1985 = 100
1985	36,20	12,98	9,67	2,40	38,75	100
1986	9,94	22,81	23,15	9,53	34,57	83
1987	20,69	15,33	20,70	10,15	33,13	103
1988	25,71	14,17	9,70	8,12	42,30	118
1989	63,84	4,99	10,47	12,50	8,20	469
1990	77,52	3,62	9,50	0,80	8,56	493
1991	65,65	5,37	4,85	1,62	22,51	474

FONTES: Balanços Orçamentários Municipais Mensais.

Em suma, a execução geral da receita orçamentária do município de Uberlândia-MG experimentou, em todo o período 1985-1991, expansão real (TABELA III.13), comparativamente ao ano-base. Em 1986, a receita total orçamentária expande-se em 21%, enquanto que, no ano seguinte, registra 34% de crescimento real. Já em 1988, declina-se a performance real, para 14% acima da correspondente ao ano de 1985. Em 1989, inicia movimento de evolução positiva crescente. Neste ano, os recursos arrecadados foram 35% superiores aos do ano-base, embora praticamente idênticos aos de dois anos antes. O movimento intensifica-se em 1990 e 1991, com crescimento real de, respectivamente, 75 e 114% em relação aos recursos orçamentários administrados em 1985. Excluindo-se do total da receita o componente "operações de crédito", contratadas somente em dois exercícios (1985 e 1987), os índices de crescimento mostram-se mais expressivos: 33% em 1986, 45% em 1987, 25% em 1988, 49% em 1989, 93% em 1990 e, finalmente, 136% no último ano.

De fato, os resultados acima confirmam as -distintas- estimativas em torno da ampliação, a partir de 1989 -no caso específico, mais que o dobro, das fontes de financiamento municipal. Contudo, os determinantes deste processo não estão associados, somente, ao conjunto das alterações contidas na reforma tributária de 1988. Senão vejamos.

TABELA III.13

UBERLANDIA (MG) - 1985/1991

RECEITA TOTAL - POR CRITÉRIOS DE ORIGEM

1985 = 100

	TOTAL REC. ORÇAMENT.	TOTAL SEM OP. CRÉDITO	RECEITA PRÓPRIA	RECEITAS TRANSF.	OPERAÇÕES DE CRÉDITO
1985	100	100	100	100	100
1986	121	133	131	134	---
1987	134	145	151	143	35
1988	114	125	154	117	---
1989	135	149	190	136	---
1990	175	193	243	178	---
1991	214	236	291	220	---

FONTES: Tabela III.4

Para tanto, a receita total será analisada em três grandes grupos, segundo critério de origem: própria, transferida e operações de crédito.

Quanto às operações de crédito, praticamente inexistentes no decorrer do período, excetuando-se os anos de 1985 e de 1987, não constituíram, efetivamente, fonte adicional de recursos para as administrações municipais, ao contrário do que se verifica na maioria das entidades governamentais.

As receitas próprias, por sua vez, em oposição às recorrentes teses denunciadoras do chamado "comodismo fiscal" dos municípios, experimentaram, em todo o período, crescimento real; inclusive, na maioria das vezes, superior ao das receitas transferidas (TABELA III.13). Neste aspecto, cabe destacar, a evolução real -em 1991- de praticamente todos os seus componentes, à exceção da Contribuição de Melhoria -em 1989 e 1991- e do ITBI e do IVV -a partir das observações já realizadas (TABELA III.7). Com relação ao comportamento geral, os itens que mais contribuíram foram -apesar da irregularidade- o IPTU -notadamente, no ano de 1991, embora pouco superior ao de 1988, o ISS -mesmo com participação decrescente, as taxas municipais, as receitas diversas e, em especial, as receitas patrimoniais (TABELAS III.6 e III.12). Em 1989, os recursos derivados desta fonte foram superiores, inclusive, aos do ISS -participação de 9,03 contra 7,04% na receita total, ao passo que, ultrapassando, a partir daí, a arrecadação do IPTU, tornou-se o segundo item, em importância, nas receitas próprias e o quarto no total da receita. O ITBI e o IVV participaram em, conjuntamente, 4,32% da receita orçamentária de

1989, em 3,78% da de 1990 e em 3,42% da de 1991. Estes dados atestam, assim, o reduzido ganho derivado da passagem do ITBI "inter-vivos" para a órbita municipal e da instituição do IVV, ou seja, das alterações processadas, no âmbito da imposição própria local, pela Constituição Federal de 1988. Ademais, a TABELA abaixo, dos valores reais do ITBI e da sua expressão em índice de base 100 (= a 1985), sem distinção de sua natureza -receita transferida ou própria, mostra-nos a ocorrência de decréscimo real, nos anos de 1990 e 1991, relativamente ao de 1989, e destes, em relação ao de 1987. Embora não fosse lícito concluir pela duplicação dos recursos originados desta alteração, na medida que, transferiu-se para a alçada municipal somente o ITBI "inter-vivos", todas as estimativas apontavam para a ampliação dos seus montantes; ao contrário, do caso analisado, em que não foram recompostos, sequer, os níveis de 1987.

TABELA III.14

UBERLANDIA (MG) - 1985/1991

EVOLUÇÃO DO ITBI - 1985 = 100

1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991
100	170	386	187	353	256	316

FONTES: TABELAS III.7 e III.9

No que concerne às transferências, a exemplo das receitas próprias, experimentaram expansão real em todo o período, atingindo, no último ano, 2,2 vezes os montantes repassados seis anos antes (TABELA III.13). O desempenho dos seus componentes foi, entretanto, desigual (TABELAS III.9 e III.10). Inicialmente, cabe distinguir a natureza das transferências tributárias das não tributárias.

Conforme estabelecido anteriormente, a evolução das transferências tributárias depende, estruturalmente, de quatro fatores: a) da legislação do(s) imposto(s) formador(es) das mesmas e do desempenho econômico setorial e global; b) do percentual de distribuição; c) dos critérios de repartição e, d) dos prazos envolvidos. Ao contrário destas, as transferências não tributárias caracterizam-se -geralmente- pela informalidade dos procedimentos e

pela ausência de regras definidas, seja quanto ao montante a ser repartido, seja quanto aos critérios de partilha.

As transferências não tributárias experimentaram, a partir de 1989, inclusive, acentuado decréscimo em termos reais, em relação ao período 1986-1988, embora tenham conservado, em 1991, os valores do ano-base (TABELA III.9). Ademais, nos dois últimos anos, os dados encontram-se superestimados, já que, envolvem, sobretudo, recursos originados do ressarcimento de despesas de saúde, ao invés de recursos a fundo perdido. Em resumo, é nítida a contenção processada, nesta forma de transferência, pela ação estadual e, principalmente, pela federal, em especial a partir de 1990, no que se expressa, também, na queda da -sua- participação no total das transferências -e no da receita orçamentária (TABELA III.10).

No conjunto das transferências tributárias, devem ser destacadas, das demais transferências, seja da União, seja do Estado, pela sua significância na receita total e por concentrarem as alterações (neste âmbito) advindas da Carta de 1988, as transferências do ICM(S) e do FPMs.. Os demais repasses tributários estaduais restringem-se, agora, ao imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA). Com a mesma estrutura, desde a sua instituição, em 1986, as transferências do IPVA sofreram, também, a partir de 1988, contenção real. Destaca-se ainda, que a recuperação obtida em 1991 -137% superior à 1986, na verdade, mostrou-se cerca de 13% menor aos montantes transferidos no ano de 1987 e, portanto, nada assevera sobre alguma nova tendência. As demais transferências da União recuperam-se, em 1991, da perda real (- 7%) auferida no ano anterior, alcançando 2,07 vezes das transferências

correspondentes ao ano-base. Como se sabe, dado a inexpressividade do imposto territorial rural (ITR) -e dos repasses nele baseado, este desempenho reflete, a partir de 1989, apenas a transferência do imposto sobre a renda retido na fonte (IRRF), apropriado imediatamente -sem transitar pelo orçamento federal- e na sua totalidade como receita municipal. Por sua vez, depende, notadamente, da evolução da política salarial da municipalidade vis-à-vis a correção da tabela do IRRF.

Registre-se, porém, como se nota pela distribuição do total das transferências por itens (TABELAS III.9 e III.10) e pelo exposto anteriormente, a ausência, na contabilidade oficial, dos recursos repassados, referente ao Fundo de compensação às exportações de produtos industrializados, instituído pela nova Constituição, na proporção de 10% da arrecadação do imposto - federal- sobre produtos industrializados (veja CAPÍTULO II, itens 2.3.3. e 2.4.). O exame subsequente à esta primeira observação, revelou-nos, contudo, a sua incorporação, à conta das transferências do ICMS. Vale lembrar, os recursos devidos por aquela transferência são distribuídos -através dos estados- aos municípios, na proporção de 25%, segundo critérios idênticos aos da repartição do próprio ICMS. Todavia, os repasses estaduais, na medida que não as distingue, conduz, na contabilidade municipal, ao erro de classificação dos recursos originados na órbita federal como sendo transferência estadual e ao da superestimação dos repasses baseados no ICMS.

A Tabela III.9-A foi elaborada objetivando corrigir esta imprecisão, por meio do cancelamento ao item ICM(S) e da agregação ao "outras transferências da União". Cabe destacar, os novos valores -expressos na base 100- só se verificam nos dois últimos anos, nos quais, ocorreram repasses do novo Fundo¹³⁷. Para tanto, diante da ausência dos dados, tomou-se, primeiramente, a participação, em valores correntes, das transferências do IPI no total do ICMS -representado pela soma do IPI ao "verdadeiro" ICMS, referente ao período de janeiro a dezembro de 1991, segundo demonstrativo da Superintendência Central da Contadoria Geral do Estado de Minas Gerais (Portaria n. 114 de 04/03/91(?) in DOMG: 06.03.92). O total destes valores (IPI mais "verdadeiro" ICMS) divergiram em, apenas, 0,05% do apurado oficialmente, na contabilidade municipal, como sendo transferências do ICMS. Posteriormente, tal participação (5,64%) do total consignado como ICMS, incidiu sobre os montantes, em valores constantes, de ICMS repassados em 1990 e 1991. Em seguida, a parcela do IPI foi agregada às "outras transferências da União" e, ao mesmo tempo, deduzida do ICMS. Por último, calculou-se, a partir dos novos valores, os indicadores de desempenho real.

137- Apesar da sua vigência determinada para o primeiro dia do quinto mês subsequente ao da promulgação da Constituição -1 de março de 1989, os repasses do Fundo de compensação tiveram início no ano de 1990, posteriormente à edição das Leis complementar -n. 61 de 26.12.1989- e ordinária -n. 8.016 de 08.04.1990. Estas normas legais incorporaram a correção monetária dos valores não repassados em 1989. Conforme legislação mencionada e SERRA, José & AFONSO, José Roberto Rodrigues, Op. cit., 1991, p. 27, mimeo.

Após os referidos ajustes (TABELA III.9-A), os índices de desempenho real dos repasses do ICMS revelaram-se menores, embora positivos, enquanto que, os das "outras transferências da União" ampliaram-se sobremaneira. No ano de 1990, os valores sob esta rubrica experimentaram, ao contrário dos dados anteriores (TABELA III.9), expansão real de 458% em relação ao ano de 1985. No ano

TABELA III.9-A

UBERLANDIA (MG) - 1985/1991

PRINCIPAIS ITENS DAS TRANSFERENCIAS

1985 = 100

	FPM	OUTRAS TRANSF. UNIÃO	ICM(S)	ITBI	IPVA	TRANSF. NÃO TRIBUT.	TOTAL
1985	100	100	100	100	<u> </u> ¹	100	100
1986	109	123	134	170	100	160	134
1987	107	201	121	386	273	252	143
1988	89	165	103	187	163	223	117
1989	97	127	143	5	128	155	136
1990	130	558	199	<u> </u> ²	88	68	178
1991	102	803	254	<u> </u> ²	237	105	220

NOTAS: (1)- O IPVA teve seus repasses iniciados em 1986.

(2)- A partir de março/1989 transferido para a órbita municipal.

FONTES: TABELA III.6 e Demonstrativo da Superintendência Central da Contadoria Geral do Estado de Minas Gerais - Portaria n. 114 de 04.03.91 (?) in DOMG: 06.03.92.

seguinte, foram superiores em pouco mais de sete vezes; devido, em ambos os casos, ao novo fundo de compensação às exportações de produtos industrializados¹³⁸.

Por seu turno, desconsiderando-se as legislações dos impostos e o desempenho econômico setorial e global, juntamente com os prazos envolvidos, as transferências do ICM(S) e do FPMs, dependem do percentual calculado sobre seus montantes e dos critérios de repartição.

No que se refere ao FPM, o índice de participação de cada município (Ipm) na receita do IR e do IPI resulta: a) do respectivo coeficiente individual de participação (A) dividido pelo somatório dos coeficientes individuais (B) -i.e., o índice de participação nos recursos a serem distribuídos dos impostos- multiplicado pelo percentual do Fundo destinado aos municípios "não-capitais" (C) e pelo percentual de participação do Fundo na receita dos impostos (D) mais -se dotado de contingente populacional superior a 156.216 habitantes- b) o índice de participação municipal (F) no total dos municípios de coeficiente individual igual a 4,0 multiplicado pelo percentual (G) do Fundo destinado aos mesmos e pelo percentual (H) de participação na receita dos impostos.

138- A metodologia adotada incorpora determinada subestimação dos repasses do IPI em 1990, na medida que, a base dos dados correntes corresponde ao ano de 1991. Em 1990, efetuaram-se, também, os repasses devidos em 1989. Veja nota anterior.

De outro modo, o índice de participação municipal na receita dos impostos pode ser obtido pela seguinte expressão:

$$I_{pm} = I_e + I_i \quad (1)$$

onde I_e corresponde ao índice de participação local devido pela distribuição à todos os municípios -exclusive capitais- e I_i ao devido aos municípios de coeficiente igual a 4.0. Ao mesmo tempo:

$$I_e = (A/B \times C \times D) \quad (2) \text{ e}$$

$$I_i = (F \times G \times H) \quad (3)$$

de modo que expressando os termos I_e e I_i na fórmula (1) temos que:

$$I_{pm} = (A/B \times C \times D) + (F \times G \times H) \quad (4)$$

Conforme expresso em (4), o índice de participação total de cada município na receita do IR e do IPI varia diretamente proporcional à variação dos termos A, C, D, F, G e H, enquanto, na relação inversa, à variação do termo B. Vale lembrar que os valores de D e H são idênticos e que variações em A significam variações em B.

A TABELA III.15 apresenta, para o município de Uberlândia, o cálculo do índice de participação municipal na receita dos impostos formadores do FPMs., embora pôde ser calculado, na sua totalidade, apenas para o ano de 1991.

Como se nota pelo exame da mencionada TABELA, apesar do incremento verificado no percentual de participação nos impostos (linha H), em cerca de 26,47%, em relação à 1985, o índice de participação municipal na receita dos impostos, correspondente à parcela devida pela "Reserva do FPM" (municípios de coeficiente 4,0), apresentou, em 1991 -e em 1990- praticamente a mesma ordem de grandeza de 1985 -e 1987-, enquanto que, em relação à 1985, para um incremento no último ano de 34,38%, foi 31,45% menor (linha I). Isto se deve, sem dúvida, à entrada de novos municípios no interior deste conjunto, devido ao incremento populacional, cujo total passa de 58 em 1985 para 104 localidades em 1991, bem como, à novos valores de renda percapita estadual. O resultado encontra-se expresso na linha F, através do índice -decrecente- de participação municipal -de Uberlândia-MG- no total da "Reserva" do Fundo.

Por sua vez, a distribuição dos demais recursos -86,4% do FPMs.- encontra-se estimulada, a exemplo da anterior, pelo aumento do percentual de participação nos impostos (linha D) mas, da mesma forma, contida, seja pela ascensão, por parte de algumas localidades, de faixas populacionais, seja pela ampliação do seu número. No período, foram acrescentados 394 novos municípios aos 4.096 existentes em 1985. Ambos os acontecimentos implicam no incremento do somatório dos coeficientes individuais (linha B) sem alteração no índice de participação individual (A) igual a 4,0.

Diante disso, apesar da ampliação da distribuição dos recursos -do IR e do IPI- consignados ao Fundo, os critérios de distribuição -dado as novas estimativas populacionais e de renda

percapita e o aumento no número de municípios- contribuíram, na prática, à manutenção, em 1991, dos valores reais recebidos em 1985, conquanto, ainda, inferiores aos repassados em 1986 e 1987 (TABELA III.9.A).

Cabe agora, afim de examinarmos os montantes reais transferidos, inclusive ano a ano, incorporar os demais determinantes do Fundo de Participação dos Municípios.

TABELA III.15

UBERLANDIA (MG) - 1986/1991

INDICE MUNICIPAL DE PARTICIPAÇÃO NA RECEITA
DO IR E DO IPI

(EM %)

	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991
A=COEFIC.INDIV.PART.	4,0	4,0	4,0	4,0	4,0	4,0	4,0
B=SOMAT.COEF.INDIV.							5.423,2
C=PERC.DESTINADO(%)	86,4	86,4	86,4	86,4	86,4	86,4	86,4
D=PERC.PART.IMP.(%)	16,0	17,0	17,0	17,0 20,0(1)	20,5	21,0	21,5
E = (A/B) x C x D							0,000137
F=INDIC.PART.MUNIC. COEFICIENTE = 4,0	2,1638	1,4015	1,4015	1,4015	1,4047	1,1391	1,0974
G=PERC.DESTINADO(%)	3,6	3,6	3,6	3,6	3,6	3,6	3,6
H=PERC.PART.IMP.(%)	16,0	17,0	17,0	17,0 20,0(1)	20,5	21,0	21,5
I = F x G x H	0,000124	0,000086	0,000086	0,000090	0,000104	0,000086	0,000085
INDIC.PARTIC.= E + I							0,000222

NOTAS: (1)- A partir da promulgação da Constituição: 05.10.1988 .

FONTE: (a)- Resoluções do Tribunal de Contas da União.

(b)- Código Tributário Nacional.

No ano de 1986, apesar da queda (-34,93%) na participação no total da "Reserva" (linha F) e da provável queda no total dos municípios não capitais -diante de incrementos de faixa populacional, não contrabalançados pela ampliação do percentual distribuído dos impostos (de 16 para 17%) -linhas D e H, os repasses do FPM foram 9% superiores aos do ano anterior. Fica claro, assim, o papel desempenhado pelos outros dois determinantes, principalmente, as legislações dos impostos e o desempenho da economia, na medida que, mantiveram-se os prazos de repasse.

Nos dois anos seguintes (1987 e 1988), os repasses mostram-se, em relação à 1986, decrescentes, mesmo diante da manutenção -ou mesmo ampliação- da participação municipal na "Reserva" do FPM (linhas F e I) e da provável conservação da participação nos demais 86,4% do Fundo, dado a quase inexistência de reestimativas populacionais e a ampliação do percentual distribuído. Em 1988, inclusive, apresentando-se inferiores (11%) aos de 1985. Mais uma vez, o índice de participação municipal na receita do IR e do IPI variou em sentido oposto ao da performance -queda- dos recursos transferidos.

A recuperação em 1989 -mesmo inferior, em termos reais, aos anos de 1985 a 1987- deve ser creditada à expansão (linhas D e H) dos recursos dos impostos consignados ao fundo que, pouco representativa em 1988, diante de sua vigência a partir da arrecadação de outubro -e transferência, ao final de novembro- vigorou durante todo o ano seguinte. Na mesma direção, agrega-se a ampliação (0,23%) do índice de participação na "reserva" (linha F). Os dois fatores, em especial, o primeiro, contrabalançaram,

inclusive, diante da manutenção -em termos gerais- das estimativas populacionais, os efeitos contrários advindos dos demais condicionantes.

No ano seguinte (1990), contrariamente, apesar da expansão nos recursos distribuídos, de 20,5 para 21,0% da receita dos impostos, decaiu (- 18,9%) tanto o índice de participação local nos impostos, devido pela "Reserva (linha I) que, por sua vez, resulta da queda do respectivo índice de participação na mesma (linha F), quanto, provavelmente, o índice de participação nos impostos correspondente ao conjunto dos municípios não capitais, devido à ascensão de faixas populacionais e à ampliação (312) no número de municípios¹³⁹. Contudo, contrastando com a queda do índice -total- municipal de participação nos impostos, as transferências do FPM foram, neste ano, superiores à todos os anos anteriores, inclusive, acima de 30% dos repasses de 1985. Esta performance real, dado o comportamento da arrecadação do IR e do IPI, deveu-se, sobretudo, à diminuição nos prazos dos repasses, vigente a partir de 1990, segundo determinações contidas na Lei Complementar n. 62 de 28.12.89¹⁴⁰.

139- Até 1988, a instituição de novos municípios não conduzia -imediatamente- ao aumento do somatório dos coeficientes individuais já que, nos anos intermediários -não terminados em 4 e 5- o coeficiente individual, devido à cada município desmembrado, correspondia "... a uma parcela deduzida das quotas dos municípios de que se desmembrarem, calculada proporcionalmente ao número de habitantes das áreas a ele incorporadas...", conforme o Artigo 91, parágrafo terceiro, do Código Tributário Nacional (CTN). No primeiro ano milésimo 4 ou 5, os coeficientes dos dois municípios resultariam das respectivas faixas populacionais. Entretanto, a Lei Complementar n. 59 de 22 de dezembro de 1988, modificativa desta norma, instituiu a revisão anual das quotas (coeficientes). Esta alteração não se fez sentir em 1989, pois, nenhum município foi instalado; ao contrário, do ano de 1990, no qual se instalaram 312 novas localidades.

Todavia, os resultados derivados desta medida não conseguiram conservar, em 1991, os montantes reais repassados em 1986, 1987 e 1990, embora tenha-se mantido, praticamente inalterado, o índice local -geral- de participação nos recursos dos impostos, denunciando-se, assim, o papel -depressivo- do determinante econômico setorial e global.

Em síntese, somente em 1989 -mesmo neste experimentando queda real em relação aos anos de 1985 a 1987- as modificações oriundas da reforma tributária de 1988, vale dizer, a ampliação do percentual distribuído do IR e do IPI, resultaram na expansão dos repasses concernentes ao FPMs.. Nos demais anos, embora tenham-se alterado, quase que anualmente, as legislações do IPI e, em especial, do IR, sobretudo através do encurtamento dos prazos e indexação das obrigações, o desempenho econômico setorial e global suplantou, em sentido contrário, o índice municipal de participação na receita dos impostos, resultado do produto dos critérios de repartição do fundo pela sua parcela -crescente- nos impostos. Por certo, se desconsiderarmos os efeitos da nova Carta, os montantes transferidos teriam experimentado menores índices de desempenho real. Ressalte-se, porém, pelo exame do ano de 1990, que o encurtamento nos prazos dos repasses, a despeito de todos os outros fatores -excetuando-se o índice de distribuição- determinando sentido oposto, resultou na melhor performance real de todo o

140- Até então, os recursos dos fundos demandavam de 34 a -até- 54 dias, após a arrecadação, para chegar às contas dos participantes. Conforme relatório de Auditoria In BRASIL, Tribunal de Contas da União, 1991. Transferências constitucionais a estados, Distrito Federal e municípios. Brasília: Tribunal de Contas da União, 1991, p. 65. Consulte, também, SENRA, José & AFONSO, José Roberto Rodrigues, Op. cit., p. 29 e SOCOLIX, Hélio, O fundo de participação dos municípios In Conjuntura econômica. Rio de Janeiro: FGV, 43(9): 51-58, setembro, 1989.

período. Comprova-se, desta forma, o quanto que os prazos anteriormente fixados afetavam esta transferência. Mais ainda, referindo-se, agora, ao ano de 1986, o quanto que o crescimento econômico e a queda da taxa de inflação impactam, positivamente, a arrecadação tributária global e -por extensão- as transferências tributárias intergovernamentais (veja TABELA III.9.A). Em suma, os maiores percentuais de distribuição dos impostos, às localidades, não significaram, na mesma proporcionalidade -ao contrário do que apontara a maioria dos estudos em torno da reforma tributária de 1988- expansão dos valores reais anteriormente verificados, ainda mais, se considerarmos o incremento populacional.

Por sua vez, a TABELA III.15 apresenta, para a localidade de Uberlândia-MG, os demonstrativos de cálculo do índice municipal de participação na receita do ICM(S), resultante da consideração dos critérios de repartição e do percentual distribuído do imposto. Da mesma forma, será conjugado com os montantes reais transferidos, expressos na TABELA III.6.A. .

O índice de participação municipal na receita do ICM(S) pode ser expresso da seguinte forma:

$$I_{picm(s)} = I_{va} + I_{mm} \quad (1)$$

onde I_{va} é o índice correspondente à participação calculada sobre o valor adicionado e I_{mm} à calculada para os municípios

"mineradores". De outro lado:

$$Iva = (A \times B \times C) \quad (2) \quad e$$

$$Imm = (E \times F \times G) \quad (3)$$

nas quais: A equivale ao índice local de participação na distribuição calculada sobre o valor adicionado, B ao percentual do imposto destinado a todos os municípios e C ao percentual de participação no imposto. De outro lado, E corresponde ao índice municipal de participação na distribuição aos municípios "mineradores", F ao percentual destinado ao conjunto dos municípios "mineradores" e G ao percentual do imposto destinado aos municípios. Expressando-se os termos (2) e (3) em (1) temos:

$$Ipicm(s) = (A \times B \times C) + (E \times F \times G)$$

Em outras palavras, o índice de participação de cada município -mineiro- na receita do ICM(S) varia na razão direta da variação dos termos A, B, C, F, G e H, sendo que C é igual a H.

TABELA III.16

UBERLANDIA (MG) - 1985/1991

INDICE MUNICIPAL DE PARTICIPAÇÃO NA
RECEITA DO I.C.M.(S.)

(EM %)

	1 9 8 5	1 9 8 6	1 9 8 7	1 9 8 8	1 9 8 9	1 9 9 0	1 9 9 1
A=INDICE MUN. PART.	3,971377	3,939266	3,789410	3,623212	3,937934	3,8244040	5,2334575
B=PERC.DESTINADO(%)	100	100	100	100	100	94,39	94,39
C=PERC.PART.IMP.(%)	20	20	20	20	25 20(1)	25	25
D = A x B x C	0,00794275	0,00787853	0,00757882	0,00724542	0,00984484	0,00902464	0,01234965
E=INDICE MUN.PARTIC. MUNIC.MINERADORES						0,0003970	0,0003970
F=PERC.DESTINADO(%)						5,61	5,61
G=PERC.PART.IMP.(%)						25	25
H = E x F x G						0,0001240	0,0001240
INDIC.PARTIC.= D + H	0,00794275	0,00787853	0,00757882	0,00724542	0,00984484	0,00903764	0,01236205

NOTAS: (1)- Até fevereiro, arrecadado até abril/89.

FONTE: (a)- Resoluções da Secretaria de Estado da Fazenda do Estado de Minas Gerais.

(b)- Constituição de 1967 (atualizado) e de 1988.

No ano de 1986, apesar da queda (- 0,61%) verificada no índice municipal de participação na receita do imposto (última linha), o comportamento setorial e global da economia, inclusive a queda da taxa de inflação, na medida que não se alteraram - significativamente- a legislação do imposto e os prazos dos repasses, foi o responsável pela expansão real de 34% nos montantes transferidos, relativamente aos do ano anterior.

Nos dois anos seguintes, estes fatores -notadamente, as condições econômicas em geral, permanecem contrabalançando, embora, em menor intensidade (TABELA III.9-A), os condicionantes (linha I) baseados nos critérios de repartição (linhas A e B) e nos percentuais de distribuição (linha C). De fato, no ano de 1987, em relação à 1986, decai em 3,8% o índice de participação na receita do ICM(S), ao passo que, os montantes reais transferidos são cerca de 10% menores. No ano de 1988, em relação ao anterior, os índices de queda são, respectivamente, de 4,39% e de cerca de 15%. Em ambos os casos, mantendo-se superiores aos valores de 1985, apesar da queda nos índices municipais de participação na receita do ICM(S) (- 4,58% -1987- e - 8,77% -1988-).

Entretanto, a partir de 1989, são incorporadas as modificações introduzidas pela Constituição de 1988, basicamente, a ampliação da base de cálculo do ICM e o aumento -de 20 para 25%- no percentual distribuído aos municípios. A vigência das mesmas inicia-se em 1 de março de 1989, mas repercutem, somente, -dado os prazos envolvidos- nos montantes transferidos a partir de maio. Deste modo, o índice correspondente ao ano de 1989 encontra-se superestimado. Mesmo assim, a expansão real anual de quase 39%, em

1989, aparece com reduzida significância. Em primeiro lugar, devido ao incremento (35,86%) no índice de participação no imposto - resultante do maior percentual local nos recursos distribuídos (linha A) e do incremento no índice de repartição (linha C). Em segundo lugar, diante da ampliação da base de incidência do ICM. Por último, devido à elevação da alíquota geral, de 17 para 18%. Isto, por sua vez, confirma, mais uma vez, as repercussões depressivas advindas do contexto econômico mais geral.

Apesar de que, em 1990, a base de cálculo ampliada e o novo percentual de distribuição vigorem, plenamente, por todos os meses do ano e, ao mesmo tempo, decresça (8,21%) o índice municipal na receita do imposto -induzido pelos novos critérios de repartição¹⁴¹ e pela própria queda do percentual municipal nos recursos do ICM(S), a evolução real (39,16%) observada não se deve, única e exclusivamente -e talvez, mais precisamente, nem em sua grande parte- ao novo texto constitucional. Contribuiu, decisivamente, para os montantes de 1990, a diminuição nos prazos dos repasses, implementada a partir deste ano.

Em 1991, fica claro o papel desempenhado pela contração das atividades econômicas e pela taxa de inflação, quando, diante do incremento de 36,79% no índice municipal de participação na distribuição calculada sobre o valor adicionado, os montantes

141- De acordo com o Artigo 8 da Lei estadual n. 9.758, de 10 de fevereiro de 1989, com a redação dada pela lei n. 9.934, de 24 de julho de 1989, do montante destinado aos municípios, 94,39% serão distribuídos a todas as localidades, na proporção do valor adicionado, e os demais 5,61% aos municípios mineradores, segundo disposições contidas nas referidas leis.

transferidos experimentam, em relação ao ano anterior, somente 27,64% de expansão.

A exemplo do ocorrido com o FPMs., os anos de 1986 e de 1990 demonstram, de forma clara, quão sensíveis são os montantes transferidos ao estado econômico setorial e global -incluindo-se a taxa de inflação- e aos próprios prazos dos repasses. É bem verdade que, relativamente ao ano-base, os montantes transferidos de ICM(S), nos anos de 1989 a 1991, portanto, pós-reforma tributária, alcançaram índices expressivos de crescimento real. Todavia, foram fundamentais, no caso analisado, não só -principalmente- o incremento da participação municipal nas transferências do ICM(S), como também, em sentido geral, a elevação da alíquota básica e o encurtamento nos prazos dos repasses.

Em conclusão, apesar da manutenção -FPMs.- ou mesmo ampliação -ICM(S)- dos montantes reais transferidos, a análise, ano a ano, do comportamento real dos mesmos, conjugada ao exame dos seus quatro determinantes, revelou-nos que as alterações processadas no âmbito da Constituição de 1988, na verdade, contribuíram para a efetiva expansão, ou conservação, dos repasses, vis-à-vis os níveis anteriormente vigentes.

Entretanto, as legislações dos impostos e, principalmente, a evolução econômica e as taxas de inflação, conduziram à contenção, ou mesmo ao parcial cancelamento, dos efeitos estimuladores originados da nova Carta. Os anos de 1986 e de 1990 comprovam, com precisão, aquilo que viemos de afirmar, no primeiro caso, conjugando-se crescimento econômico com queda na

taxa de inflação, no segundo, através do encurtamento nos prazos dos repasses (veja nota 139).

A evolução do conjunto das transferências, mesmo que positiva, não pode, por tudo que se disse, ser derivada -somente- das novas normas legais contidas na Constituição de 1988, vale dizer, o aumento da participação nos impostos federais e estaduais e a ampliação da base do ICM. De fato, conforme expresso anteriormente, os montantes totais dos impostos -determinados pela sua legislação e pelo desempenho econômico setorial e global-, os prazos dos repasses, bem como, os critérios de repartição -e nestes, o posicionamento de cada município- exercem papel fundamental na determinação do total das transferências. Por certo, se as regras vigentes estivessem presentes desde 1985, desvelaria-se todo o conteúdo determinístico destes fatores, ao mesmo tempo, destacando-se, no período, o ano de 1986.

3.3.3. MUNICIPIO DE UBERLÂNDIA: GENERALIDADE

No que se refere ao caráter singular de cada município, representado aqui pelo de Uberlândia-MG, ele se expressa, nesta pesquisa, sob três aspectos: i) nos percentuais de distribuição, segundo critérios de origem de captação da receita -própria, transferida e operações de crédito, ii) nos coeficientes individuais de participação nos montantes do FPMs, e iii) nos índices de participação na receita do ICM(S). Há, ainda, outra significativa forma de expressão desta singularidade: as ordens de

magnitude dos montantes orçamentários -realizados- anuais totais - e/ou por categoria- sob sua administração.

Em termos do exercício da competência tributária respectiva, cada localidade diferencia-se das demais, não só pelas distintas capacidades tributárias -dado o "grau de desenvolvimento econômico local"- mas também, e principalmente, pelas especificidades das políticas implementadas, sobretudo, no âmbito fiscal. Do lado das transferências tributárias, responsáveis pela quase totalidade do conjunto das transferências, constituem explicitação da peculiaridade municipal, tanto o contingente de população e, se pertencente ao coeficiente igual a 4.0, quanto a renda percapita estadual -FPMs.- bem como -no caso dos municípios mineiros- o valor adicionado e, se município "minerador", a participação nestes -ICM(S). Apesar de não constituírem receita "stricto sensu", as operações de crédito, dado a sua natureza, exigem análise individualizada -"cada caso é um caso", embora, a contratação de dívidas tenha-se constituído, recentemente, numa recorrente fonte de financiamento para a maioria das entidades governamentais, inclusive os municípios.

No entanto, a representatividade do conjunto das transferências no total das receitas municipais, notadamente dos municípios menores -a maioria, permite explicitar, por outro lado, o carácter geral do -e da análise efetuada para o- município de Uberlândia-MG. Em outras palavras, permite-se estender, ao conjunto dos demais municípios, o exame da evolução real das receitas de determinada localidade, em especial, das transferências tributárias.

A metodologia consiste em, primeiramente, proceder-se ao cálculo dos indicadores reais de evolução das receitas de determinada localidade. Em seguida, interpretar estes dados, em especial, no que tange às transferências tributárias, à luz dos respectivos determinantes. Posteriormente, dado a representatividade das transferências tributárias, sobretudo ICM(S) e FPMs., no total dos recursos municipais, analisar-se-ia, através da comparação da variação dos índices municipais de participação na receita dos impostos -IR & IPI e ICM(S)- com a verificada pelos da respectiva localidade-modelo, a evolução real dos recursos orçamentários destes municípios, confrontando-se com os índices de desempenho real do município-modelo. Ao final, embora não se tenha, com exatidão, estes índices, pode-se aprofundar acerca da -maior ou menor- evolução das receitas de cada localidade, relativamente à obtida pelo município-modelo. Os resultados obtidos, combinados ao respectivo grau de participação das transferências, servem para iluminar a evolução real do conjunto das receitas de cada município.

Neste tópico, em torno da generalidade de determinada localidade (no caso a de Uberlândia-MG), os indicadores de desempenho real das receitas serão estendidos a uma amostra de doze (12) localidades mineiras, ordenadamente relacionadas, segundo índice crescente de participação na receita do ICM(S) -ano de 1990, conforme TABELAS III.17 a III.19. A primeira mostra a evolução, no período 1985-1990, da participação das transferências no total da receita local. A TABELA III.18, os coeficientes individuais de participação no FPMs. e, a última, os índices municipais de

participação na receita do ICM(S). Cabe ressaltar, nossa análise circunscreve-se às localidades mineiras, afim de evitar-se os efeitos resultantes sobre os montantes do ICM(S) de diferenciadas políticas fiscais e de distintas capacidades tributárias estaduais. Em termos do FPMs., por envolver somente a população, a análise pode ser estendida a todas as demais localidades, excetuando-se os municípios-capitais.

A participação do conjunto das transferências no total das receitas orçamentárias municipais revela-se expressiva em Tapirai-MG: de 92,87 (1987) à 98,26% (1990), já que a -menor- participação relativa no ano de 1986 (TABELA III.17) deveu-se à contratação de operações de crédito (TABELA III.2). No período, a mencionada localidade manteve-se no coeficiente individual igual a 0.6 (TABELA III.18). Assim, seus índices de crescimento dos repasses do FPMs. foram superiores, nos mesmos períodos, aos do Município de Uberlândia-MG, já que este participa também da "Reserva do FPMs." e a mesma foi sensivelmente decrescente de 1985 a 1991 (TABELA III.15, linha I). De seu lado, as transferências do ICM(S), embora diferenciadas no seu movimento, ano a ano, mostraram-se, em todo o período, relativamente superiores, em termos reais, às do município de Uberlândia-MG, à exceção do último ano, mesmo neste, superior às do ano-base, o que pode ser visualizado pela comparação das respectivas variações dos índices de participação na receita do ICM(S) com as dos da localidade-modelo (TABELA III.19). No ano de 1991, a elevação -a partir de março de 1989- do percentual distribuído do imposto foi mais do que compensada pelo decréscimo no índice de participação de Tapirai-MG

nos recursos do ICM(S). De outro lado, o conjunto das transferências e das receitas orçamentárias do município de Tapirai-MG experimentaram expansão real superior, respectivamente, à da localidade de Uberlândia-MG¹⁴².

142- A primeira vista era de se esperar que a superioridade, em termos relativos, constituísse, a exemplo das transferências do ICM(S), exceção em 1991. No entanto, na maioria dos municípios brasileiros, as transferências federais -sobretudo as do FPMs.- ultrapassam, em muito, as respectivas estaduais -notadamente ICM(S). Isto se observa, na amostra, para a maioria das localidades, excetuando-se Araxá-MG. Sendo assim, o comportamento real das transferências e do conjunto das receitas municipais subordina-se mais ao do FPMs. do que ao dos repasses do ICM(S).

TABELA III.17

PARTICIPAÇÃO DAS TRANSFERÊNCIAS NO TOTAL DA RECEITA
VALORES CORRENTES

	(EM %)					
	1985	1986	1987	1988	1989	1990
TAPIRAÍ	96,60	87,08	92,87	95,13	94,22	98,26
CRUZ.FORTAL.	82,08	85,88	71,44	92,44	84,11	93,51
PEDRINÓPOLIS	98,78	98,90	98,26	98,83	96,68	96,68
IPIAÇU	93,45	92,35	90,24	82,94	79,31	94,00
DELFINÓPOLIS	82,46	87,51	69,76	74,57	75,98	88,72
CENTRALINA	90,97	92,52	80,62	90,01	87,49	82,18
VAZANTE	86,70	84,15	83,09	84,75	N.D.	86,31
SANTA VITÓRIA	85,99	75,20	92,21	81,44	90,05	92,82
MONTEALEG.MI.	86,90	88,88	65,94	87,78	82,99	83,96
MONTE CARMELO	81,55	82,62	57,13	84,49	79,24	85,44
ITUIUTABA	52,90	72,47	73,12	84,23	67,10	N.D.
ARAXÁ	79,42	82,43	53,25	81,33	76,67	75,81
UBERLÂNDIA	69,97	74,99	72,37	73,81	66,67	68,37

FONTE: Balanços Orçamentários Municipais Anuais.

TABELA III.18

COEFICIENTE INDIVIDUAL DE PARTICIPAÇÃO NOS
RECURSOS DO FPMs.

	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991
TAPIRAÍ	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6
CRUZ.FORTAL.	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6
PEDRINÓPOLIS	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6
IPIAÇUM	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6
DELFINÓPOLIS	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6
CENTRALINA	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	1,0	1,0
VAZANTE	1,0	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2
SANTA VITÓRIA	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2
MONTEALEG.MI.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,2	1,2
MONTE CARMELO	1,4	1,6	1,6	1,6	1,6	1,6	1,8
ITUIUTABA	2,6	2,8	2,8	2,8	2,8	3,2	3,2
ARAXÁ	2,2	2,4	2,4	2,4	2,4	2,6	2,6
UBERLÂNDIA	4,0	4,0	4,0	4,0	4,0	4,0	4,0

FONTES: Resoluções do Tribunal de Contas da União.

TABELA III.19

ÍNDICE MUNICIPAL DE PARTICIPAÇÃO NA RECEITA
DO ICN(S), VARIAÇÃO ANUAL E ACUMULADA ATÉ O ANO

(EM %)

	1 9 8 5	1 9 8 6	1 9 8 7	1 9 8 8	1 9 8 9	1 9 9 0	1 9 9 1
TAPIRAÍ	0,00000854	0,00001390	0,00002000	0,00001263	0,00001324	0,00001544	0,00001277
		62,76	43,00	(36,85)	4,83	16,62	(17,29)
		62,76	134,19	47,89	55,84	80,80	49,53
CRUZEIRO FORTALEZA	0,00001354	0,00001536	0,00001787	0,00002398	0,00002599	0,00001957	0,00001666
		13,44	16,34	34,19	8,30	(24,70)	(14,87)
		13,44	31,98	77,10	91,95	44,53	23,04
PEDRINÓPOLIS	0,00005951	0,00009715	0,00007316	0,00007170	0,00007798	0,00007250	0,00005822
		63,25	(24,69)	(2,00)	8,62	(6,91)	(19,70)
		63,25	22,94	20,48	30,07	21,83	(2,17)
IPIAÇU	0,00009756	0,00010156	0,00009267	0,00010070	0,00009699	0,00007692	0,00006870
		4,10	(8,75)	8,75	(3,76)	(20,69)	(10,58)
		4,10	(5,01)	3,30	(0,58)	(21,16)	(29,50)
DELFINÓPOLIS	0,00010578	0,00010082	0,00010197	0,00007341	0,00011357	0,00009412	0,00006322
		(4,69)	1,14	(20,01)	54,71	(17,13)	(32,83)
		(4,69)	(3,60)	(30,60)	7,36	(11,02)	(40,23)
CENTRALINA	0,00012684	0,00015438	0,00012736	0,00013275	0,00013494	0,00010001	0,00008254
		21,71	(17,50)	4,23	1,65	(25,09)	(17,47)
		21,71	0,41	4,66	6,39	(21,15)	(34,93)
VAZANTE	0,00021160	0,00019744	0,00015569	0,00017907	0,00020455	0,00047408	0,00049721
		(6,69)	(16,08)	0,08	14,23	131,77	4,08
		(6,69)	(21,70)	(15,37)	(3,33)	124,05	134,98
SANTA VITÓRIA	0,00041933	0,00039532	0,00031838	0,00035262	0,00041800	0,00032008	0,00022974
		(5,73)	(19,45)	10,75	18,56	(23,25)	(20,40)
		(5,73)	(24,07)	(15,91)	(0,30)	(23,48)	(45,21)
MONTE ALEGRE MINAS	0,00039393	0,00049873	0,00038795	0,00035111	0,00039740	0,00034970	0,00026657
		26,60	(22,21)	(9,50)	13,18	(12,00)	(23,77)
		26,60	(1,52)	(10,87)	0,80	(11,23)	(32,33)
MONTE CARNELO	0,00038501	0,00045913	0,00057730	0,00045423	0,00054254	0,00049806	0,00046756
		19,25	25,74	(19,59)	16,87	(8,20)	(6,12)
		19,25	49,94	20,50	40,92	29,36	21,44
ITUIUTABA	0,00120574	0,00130613	0,00105182	0,00113529	0,00126529	0,00115012	0,00100385
		0,33	(19,47)	7,94	11,45	(9,10)	(5,76)
		0,33	(12,77)	(5,04)	4,94	(4,61)	(10,11)
ARAXÁ	0,00219924	0,00260017	0,00235441	0,00204539	0,00252961	0,00273052	0,00235000
		21,87	(12,15)	(13,13)	23,67	7,94	(13,90)
		21,87	7,06	(7,00)	15,02	24,16	6,90
UBERLÂNDIA	0,00794275	0,00787853	0,00757082	0,00724642	0,00804484	0,00803704	0,01236205
		(0,81)	(3,80)	(4,39)	35,86	(8,21)	36,79
		(0,81)	(4,50)	(0,77)	23,95	13,78	55,64

FONTES: (a) - Resoluções da Secretaria de Estado da Fazenda do Estado de Minas Gerais.

(b) - Constituição de 1957 (atualizado) e de 1988.

No que se refere a Cruzeiro da Fortaleza-MG, a contribuição do total das transferências ultrapassa, sempre, os 85%, à exceção do ano de 1987 (71,44%). Nos três primeiros anos, em especial, em 1987, ocorreu contratação de dívidas. A exemplo do anterior, já que conservou-se no coeficiente igual a 0.6 (TABELA III.18), **pelas mesmas razões apontadas**, os repasses do FPMs. foram relativamente superiores, em termos reais, aos da localidade-modelo. De seu lado, segundo mesma metodologia, as transferências do ICM(S) foram relativamente superiores, à exceção de 1991, às recebidas por Uberlândia-MG. Mais uma vez, em 1990 e 1991, os índices -decrecentes- de participação nos recursos do imposto anulam o efeito positivo advindo do incremento do percentual de distribuição. Os resultados acompanham, embora com menor intensidade, à exceção dos anos de 1988 e de 1989, o desempenho da localidade de Tapirai-MG. Para o ano de 1991, pode-se objetar, inclusive, acerca da expansão real dos repasses do ICM(S), relativamente aos efetuados no ano anterior.

No município de Pedrinópolis-MG, as receitas próprias participaram em 1,10 (1986) à 3,32% (1989 e 1990) da arrecadação. O coeficiente individual conservou-se em 0.6, garantindo repasses reais do FPMs. superiores, relativamente, aos recebidos pela localidade-modelo. Somente no último ano é que, tendo em vista a comparação dos indicadores de crescimento dos índices de participação na receita do imposto, os repasses do ICM(S) foram relativamente inferiores, em termos reais, aos de Uberlândia-MG. Entretanto, foi o que apresentou, relativamente aos municípios mencionados, os menores índices de crescimento real -ICM(S),

excetuando-se o ano de 1986. Cabe destacar, a queda real, em 1991, nas transferências do imposto estadual, não só em relação ao ano anterior, mas também, provavelmente, em relação ao ano-base. O total das transferências e das receitas orçamentárias suplantaram, relativamente, em termos reais, às de Uberlândia-MG.

Já a localidade de Ipiacú-MG, experimentou índices de participação das receitas transferidas desde 79,31 (1989) à 94% (1990). O coeficiente individual de participação, relativo ao FPMs., não se alterou. A exceção de 1986 e 1988, os repasses do imposto estadual foram inferiores, comparativamente, em termos reais, aos de Uberlândia-MG, experimentando, inclusive, a partir de 1989, queda nos índices de crescimento -acumulados desde 1985- desta fonte de financiamento. O ano de 1991, com mais propriedade que o caso anterior, deve ter experimentado queda real nas transferências do ICM(S), seja em relação à 1990, seja ao ano-base. Todavia, as receitas totais -dado o papel das transferências do FPMs.- mostraram-se relativamente superiores, em termos reais, às do município-modelo.

A contribuição das receitas próprias, no município de Delfinópolis-MG, oscilou de 11,28 (1990) à 30,24% (1987). O coeficiente individual de participação nos repasses federais - FPMs.- manteve-se em 0,6. As transferências do ICM(S) experimentaram, em todo o período, excetuando-se o ano de 1987, índices de crescimento real inferiores, respectivamente, aos da localidade-modelo. As receitas totais, contudo, diante da predominância da participação das transferências do FPMs. no seu total, apresentaram-se, em termos reais, superiores.

Por sua vez, em Centralina-MG, as transferências participaram de 82,18 (1990) à 92,52% (1986) da arrecadação. Nos anos de 1987 a 1989, ocorreram operações de crédito. No que tange às transferências federais -FPMs., experimentaram expansão real superior, relativamente às de Uberlândia-MG, em todo o período, em especial nos anos recentes (1990-1991), dado a -reestimativa populacional e a- ascensão do coeficiente individual de participação de 0.8 para 1.0, uma vez que Uberlândia-MG perde participação na "reserva do FPM". Os repasses do ICM(S), em termos reais, foram, entretanto, inferiores, aos da localidade-modelo, nos últimos três exercícios. A consolidação geral aponta para a superioridade, também, em relação ao índice de crescimento do total das transferências e das receitas orçamentárias municipais, verificado em Uberlândia-MG.

Em termos gerais, o quadro descrito anteriormente envolve, também, todos os demais municípios da amostra: Vazante, Santa Vitória, Monte Alegre de Minas, Monte Carmelo, Ituiutaba e Araxá. De um lado, através da manutenção (Santa Vitória-MG) ou mesmo ascensão à novo coeficiente individual de participação no FPMs. (cinco localidades), principalmente, as de Monte Carmelo-MG e Araxá-MG -respectivamente, de 1.4 para 1.8 e de 2.2 para 2.6- e a de Ituiutaba-MG -de 2.6 para 3.2. Neste caso, com índices superiores de incremento real nos repasses do Fundo, não só, em relação aos de Uberlândia-MG, mas também, à exceção de Santa Vitória-MG, aos municípios cujo coeficiente individual tenha-se mantido. De outro lado, todas as localidades, excetuando-se Vazante-MG, experimentaram, ao final do período (1991), índices

inferiores de crescimento real nos repasses do ICM(S), relativamente aos do município-modelo. No que se refere à Santa Vitória-MG, os repasses do ICM(S) foram, em todos os anos, inferiores relativamente, em termos reais, aos de Uberlândia-MG. Já Monte Alegre de Minas-MG, alcançou superioridade em, somente, dois anos: 1986 e 1987. Por sua vez, Monte Carmelo-MG alcançou superioridade em todos os anos, à exceção do -já mencionado- ano de 1991. O município de Ituiutaba-MG, por sua parte, experimentou repasses superiores relativamente, em termos reais, aos do município-modelo, em dois exercícios financeiros: 1986 e 1988. A localidade de Araxá-MG alcançou superioridade nos três primeiros anos e em 1990. Contrariamente, apenas o município de Vazante-MG experimentou, embora tenha sido inferior de 1986 a 1989, superioridade, nos repasses do ICM(S), em termos reais, relativamente aos observados para Uberlândia-MG¹⁴³.

Conforme colocado anteriormente, o desempenho do conjunto das transferências, bem como, o do das receitas totais, depende da proporcionalidade, naquele, dos repasses federais -FPMs.- e dos estaduais -ICM(S). Em termos da ordem constante nas TABELAS III.17 a III.19, até o município de Monte Alegre de Minas-MG, inclusive, predominam as transferências do FPMs., ao passo que, a partir

143- Em todas as localidades da amostra, à exceção de Vazante-MG, a queda da participação nos recursos do ICM(S) anulou, total ou parcialmente, a ampliação dos recursos distribuídos, de 28 para 25,0%, introduzida pela nova Carta. No caso deste município, a inobservância deste fato, devido, principalmente, aos novos critérios de distribuição, introduzidos a partir de 1989, resultou na mais que duplicação do respectivo índice de participação municipal na receita do imposto. Ou de outra forma, no melhor desempenho entre todas as localidades, incluindo-se Uberlândia-MG. De outro lado, o município de Araxá-MG, apesar da expressividade no total da parcela dos mineradores (2,6044140%), não obteve os mesmos resultados: seu índice de participação na receita do ICM(S) retornou aos níveis de 1987.

deste, as mesmas são equivalentes ou mesmo inferiores às do ICM(S), como é o caso de Araxá-MG. Apesar da inferioridade relativa nos repasses estaduais, os totais das transferências e das receitas orçamentárias dos municípios de Vazante-MG, Santa Vitória-MG, Monte Alegre de Minas-MG, Monte Carmelo-MG e Ituiutaba-MG apresentaram - provavelmente - índices de crescimento real superiores, relativamente, aos da localidade-modelo. No caso de Araxá-MG, a predominância dos repasses estaduais, resultou - provavelmente - em índices de desempenho real inferiores, nos totais das transferências e das receitas orçamentárias, relativamente aos do município-modelo.

De fato, à exceção de Araxá-MG, os demais onze (11) municípios mineiros - analisados - experimentaram evolução real positiva, nos repasses totais e nas receitas orçamentárias, tanto quanto, ou mais, à da localidade de Uberlândia-MG (veja TABELA III.9.A). Isto se deve, predominantemente, aos repasses federais (FPMs.). No que tange às transferências estaduais, apesar da elevação do percentual distribuído, atuaram em sentido contrário - inclusive contendo os repasses - as novas regras de repartição - em Minas Gerais - e, principalmente, a queda da participação de cada município nos recursos do ICM(S).

Em síntese, a extensão, aos municípios da amostra, da análise do comportamento real dos montantes transferidos à determinada localidade (Uberlândia-MG), revela-nos que as modificações constantes da Carta de 1988 possibilitaram, em onze municípios - em Araxá-MG numa escala menor, expansão dos repasses vis-à-vis os níveis vigentes anteriormente. No entanto, o exame dos

seus efeitos não pode estar circunscrito, como na maioria dos estudos em torno da mesma, ao texto constitucional ou, no caso das transferências, aos -novos- percentuais de distribuição dos impostos aos municípios -e estados. Ao lado disso, como viemos de analisar, devem ser incorporados, não só as legislações dos impostos, os prazos dos repasses, os critérios de repartição, mas também, e, principalmente, a evolução econômica setorial e global, determinante basilar do conjunto da receita tributária e, portanto, das transferências tributárias intergovernamentais. Somente desta forma, é que se pode afiançar, como proposto neste trabalho, acerca dos impactos da reforma tributária de 1988 sobre as finanças municipais e acerca da evolução real -recente- das transferências - em especial, tributárias- e das receitas orçamentárias locais, notadamente quando os últimos anos revelam, em especial no caso do FPMs., tendência decrescente nos repasses.

CONCLUSÃO

A análise -empreendida neste trabalho- das alterações técnicas introduzidas pela reforma tributária de 1988, constante do novo texto constitucional, reafirmaria a proposição de que sua reestruturação assentou-se na redistribuição das receitas fiscais entre as esferas de governo, em direção aos estados e, notadamente, aos municípios. Nesta perspectiva, poderíamos entender as principais transformações surgidas (veja Capítulo II, itens 2.3 a 2.5).

O segundo marco da nova estrutura fiscal encontrar-se-ia numa série de inovações e dispositivos, possibilitadores da redução do grau de regressividade social e regional, presente no antigo sistema (ver Capítulo II, item 2.4).

Ao mesmo tempo, em termos estritamente fiscais, a estrutura tributária conservaria seus traços essenciais. O novo sistema representaria, na verdade, uma readequação daquele fundado na década de 60, só que, agora, informado pelos ventos democráticos. Deste movimento resultariam suas novas características, a saber: o fortalecimento das autonomias estadual e local, uma melhoria -potencial- na distribuição regional e pessoal da imposição tributária e o reforço -potencial- dos instrumentos de proteção aos contribuintes. Assim como na Reforma de 66, se caminhará para a sua simplificação por intermédio da

extinção de impostos, aproximando-se, ainda mais, de uma imposição ampliada sobre o valor adicionado. Ademais, se manteria, em essência, excetuando-se a partilha -limitada- da competência sobre o IR com os estados, a tripartição republicana das competências exclusivas, se conservaria nas mãos da União aquelas de maiores potencialidades fiscais, nas dos estados a imposição sobre a circulação de mercadorias -e prestações de serviços interestaduais e intermunicipais- e se acentuaria o caráter urbano dos tributos locais. Da mesma forma, a participação na receita de determinados impostos -federais e estaduais- permaneceria como o principal instrumento de redistribuição de receitas, entre as três esferas de governo e entre as distintas regiões.

Esta análise, não é ocioso lembrar, aparece reafirmada também -em maior ou menor grau- pela maioria dos estudos em torno das recentes alterações tributárias (veja Capítulo II, em especial os dois últimos itens), em particular, no que tange aos ganhos redistributivos proporcionados ao conjunto dos estados e, principalmente, ao dos municípios. De fato, os dados recentes confirmam a ampliação relativa dos recursos tributários disponíveis, seja ao conjunto dos estados, seja -principalmente- ao conjunto dos municípios, tanto em proporção ao PIB, quanto em termos reais (veja TABELAS II.3 e II.4).

Entretanto, ademais, nossa pesquisa direcionou-se para a incorporação do exame dos impactos da reforma tributária de 1988 sobre as finanças municipais, notadamente, no seu elemento de heterogeneidade. Em outras palavras, advogamos que a análise das finanças das esferas subnacionais não pode ficar circunscrita ao

exame do chamado "nível" de governo "estadual" ou "municipal" e, ou mesmo, restrita ao cotejo dos novos índices de participação nos impostos federal e estadual vis-à-vis os anteriores. No primeiro caso, por omitir-se justamente o que é específico do sistema federativo: a atribuição de idêntica competência fiscal -e financeira- aos membros de cada nível de governo, mas nem por isso, a mesma capacidade tributária, já que esta encontra-se determinada, em última instância, pelo -diferenciado- "desenvolvimento econômico" local ou -no caso do estado- regional. No segundo caso, conforme estabelecido neste trabalho (veja Capítulo III, item 3.2) -e ao contrário do sugestionado pela maioria dos estudos em torno do tema- a evolução das transferências tributárias intergovernamentais depende, estruturalmente, não só do percentual de distribuição, mas também de três outros fatores, a saber: a) da legislação do(s) imposto(s) formador(es) das mesmas e do desempenho econômico setorial e global; b) dos critérios de repartição e c) dos prazos envolvidos. A fim de incorporarmos tal heterogeneidade, valemo-nos do exame da evolução real das fontes de financiamento de determinada localidade -no caso, Uberlândia-MG- bem como da extensão desta análise ao conjunto dos municípios -mineiros, representados por uma amostra de 12(doze) localidades.

A partir da perspectiva referida acima, nosso estudo identificou diferenciados quadros evolutivos na receita tributária -e orçamentária- dos diversos municípios, embora no caso da amostra e até o período analisado, no mesmo sentido do crescimento. Todavia, conforme se propôs neste trabalho, demonstramos que os determinantes deste processo não estão associados, somente, ao

conjunto das inovações contidas na Carta de 1988, nem tampouco, no caso das transferências intergovernamentais, aos percentuais - ampliados- de distribuição dos impostos federal (IPI e IR) e estadual (ICMS). De fato, os montantes totais dos impostos - determinados pela sua legislação e pelo desempenho econômico setorial e global- e os prazos dos repasses exerceram -e exercem- papel fundamental na determinação do total das transferências.

Além disso, o exame dos diversos municípios revelou diferenciados padrões estruturais no pós-1988, em especial, no que tange às transferências do FPMs., no sentido de privilegiar os municípios menos populosos, apesar de que o aumento contínuo do número de localidades concorra -crescentemente- para a contenção dos repasses aos diversos municípios. No que se refere às transferências do ICMS, impactando mais intensamente os municípios -já- portadores de -relativamente- maiores potencialidades fiscais, já que as mesmas se baseiam -notadamente- no valor adicionado, determinado, em última instância, pelo grau de "desenvolvimento econômico" local. Por sua vez, os critérios de repartição concernentes ao FPMs. incorporam significativo elemento, senão favorável, pelo menos, não impeditivo, à ampliação do número e à instalação de novas localidades. Já os referentes à distribuição calculada sobre o ICMS, isto é, o critério de média dos -dois últimos anos dos- índices do VAF, a despeito de proposto para atenuar prováveis oscilações decorrentes de variações sazonais - notadamente em municípios "agrícolas"- mostrou-se, na prática, incapaz de evitar variações significativas no próprio índice, revelando-se, nestes termos, desnecessário.

De outro lado, reafirmamos a importância das transferências tributárias intergovernamentais para o funcionamento da maioria das entidades subnacionais, notadamente menos desenvolvidas, sendo até mesmo, razão de sua própria existência e, por isso, fundamentais na estruturação do federalismo fiscal no País. Mais ainda, neste sentido, revelamos a repercussão -em geral- positiva da reforma tributária de 1988 sobre esta fonte de financiamento das entidades subnacionais.

Por último, a incorporação da heterogeneidade local no estudo dos impactos da reforma tributária de 1988, apesar de confirmar -em termos da amostra e até o período analisado- o ocorrido com o conjunto dos municípios, revelou-nos a importância das especificidades para a questão federativa, notadamente diante da "ação" local, a qual não se guia por esta suposta homogeneidade presente na chamada "esfera municipal". Ademais, reforça a necessidade de tê-la -esta perspectiva- sempre presente, principalmente quando das propostas de alteração da estrutura tributária, sob pena, por vezes, da sua completa inviabilização, não só técnica, mas sobretudo política -que pode (ou melhor, deve) envolver, inclusive, a rediscussão dos critérios para instituição de municípios, não só de novos, mas também dos já instalados. Em outras palavras, a análise do todo nem sempre revela -e este é o caso- a especificidade -e o movimento- das suas partes.

Adicionalmente, a maioria dos estudos em torno do recente sistema tributário incorporam hipóteses pouco passíveis de serem confirmadas, particularmente, a que pressupõe a ausência de ações federais -e ou estaduais- no sentido de compensar a redistribuição

constante da nova Carta. Entre estas ações, a título ilustrativo, podemos enumerar, segundo SERRA & AFONSO (1991): a) a reorientação da política tributária, através do acionamento dos tributos - particularmente, contribuições- não submetidos à repartição constitucional; b) os cortes -notadamente aos estados- nas transferências negociadas e, até, c) a intensificação -refreada, posteriormente, pela ação dos governadores- das restrições creditícias.

De outro lado, podemos enumerar outras ações das esferas federal e estadual que, no exercício de sua competência, acabam por conter relativamente e/ou até, em termos reais, as transferências aos estados e, notadamente, aos municípios. Dentre estas, vale lembrar: a) a redução de alíquotas do ICMS sobre determinados produtos; b) as alterações -constantes- nas alíquotas do IPI e, c) a redução -recente- das alíquotas do IPI e do ICMS incidentes sobre os veículos, todas sem a garantia -pelo incremento das vendas- da manutenção real dos montantes arrecadados -e dos transferidos. Outra ação, a nível federal, claramente prejudicial aos estados e municípios, consistiu na redução -de 33% para 22%- da alíquota do IPI incidente sobre os cigarros e sua incorporação ao preço do selo vendido pela Receita Federal, sobre o qual não incide repartição para as demais esferas governamentais. A magnitude desta medida pode ser avaliada pela participação -30%- desta fonte no total da receita derivada deste imposto. Dois outros exemplos esclarecem acerca da política tributária governamental. O primeiro, derivado do questionamento sobre a instituição de mais uma imposição sobre os combustíveis -para custear a conservação e a ampliação da malha

rodoviária- refere-se à incidência tributária -provavelmente, o único País a fazê-lo- sobre a importação de petróleo, já que, de acordo com preceito constitucional, o Executivo federal pode modificar as alíquotas do imposto de importação, dentro de limites estabelecidos em lei, com vigência imediata. O segundo, reside na permanência da política de subcorreção (1991) -abaixo da taxa de inflação- dos valores da tabela do IR incidente na fonte, penalizando, sobretudo, os assalariados.

Em conclusão, não devem permanecer dúvidas. Pelo exame do desempenho das receitas tributárias -particularmente nos anos de 1986 (crescimento econômico com queda da inflação) e de 1990 (redução dos prazos dos repasses)- e, por extensão, das transferências tributárias intergovernamentais -e, por que não dizer, também das não-tributárias, dado os maiores níveis de arrecadação- as ações que realmente resultariam na ampliação real dos recursos tributários das três esferas de governo, seja no total, seja no conjunto de cada uma ou mesmo no seu interior, encontram-se na retomada da atividade econômica -através do abandono da política econômica recessiva- e no controle e, ou mesmo, mais desejável, na queda da taxa de inflação, condicionantes fundamentais do nível geral da arrecadação tributária.

B I B L I O G R A F I A

- AFFONSO, Rui de Britto Alvares. Federalismo tributário e crise econômica - Brasil: 1975-1986. _ Campinas: Unicamp/IE, 1988. Dissertação de mestrado, mimeo.
- AFONSO, José Roberto Rodrigues. Fontes de financiamento dos governos estaduais e municipais no Brasil. Relações intergovernamentais e endividamento público no período 1963/83. Relatório de pesquisa à Comissão de Reforma Tributária. _ Rio de Janeiro: s/ ed., 1985, mimeo.
- AFONSO, José Roberto Rodrigues. Carga tributária no Brasil: uma discussão metodológica In XV Encontro nacional de economia, Anais, Vol. I: 517-41. _ Salvador: ANPEC, 1987.
- AFONSO, José Roberto Rodrigues. Despesas da União com transferências a outros níveis de governo: conceitos e evolução recente In XVI Encontro nacional de economia, Anais, Volume III: 3-15. _ Belo Horizonte: ANPEC, 1988.
- ARAUJO, Aloisio Barbosa de S et al.. Transferência de impostos aos estados e municípios. _ Rio de Janeiro: IPEA/INPES. Col. Relatórios de Pesquisas n. 16, 1973.
- BATTISTA JUNIOR, Paulo Nogueira. Dois diagnósticos equivocados da questão fiscal no Brasil In Revista de economia política. _ São Paulo: Brasiliense, 5(2): 16-38, abril-junho, 1985.
- BELLUZZO, Luiz Gonzaga de Mello & COUTINHO, Renata (orgs.). Desenvolvimento capitalista no Brasil. Vols. 1 e 2. _ São Paulo: Brasiliense, 1983.
- BRANDÃO, Carlos Antônio. Triângulo: capital comercial, geopolítica e agroindústria. _ Belo Horizonte: UFMG/CEDEPLAR, 1989. Dissertação de mestrado, mimeo.

- BRASIL. Código Tributário Nacional: Lei n. 5.172 de 25 de Outubro de 1966 e legislação complementar. Coord. Sônia Maria de Mello Zuccarino. 3 ed.. _ São Paulo: Atlas, 1975.
- BRASIL. Senado Federal, 1984. Anais do simpósio sobre o sistema tributário nacional. _ Brasília: Senado Federal, 1984.
- BRASIL. Constituição, 1988. Constituição. República Federativa do Brasil. _ Brasília: Senado Federal, Centro Gráfico, 1988.
- BRASIL. Ministério da Fazenda, 1988. Anrecadação dos tributos federais. _ Brasília: MF/SRF/CIEF, 1988.
- BRASIL. Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, 1990. Execução Orçamentária dos estados e municípios. _ Brasília: MEFP/SFN/DTN, 1990.
- BRASIL. Tribunal de Contas da União, 1991. Transferências constitucionais a estados, Distrito Federal e municípios. _ Brasília: Tribunal de Contas da União, 1991.
- BRASIL. Banco Central, 1991. Programa econômico. _ Brasília: Banco Central, vol. 31, dezembro, 1991.
- BRASILEIRO, Ana Maria. O federalismo cooperativo In Simpósio sobre as relações intergovernamentais. _ Rio de Janeiro: IBAM, 1973.
- CAMPANHOLE, Adriano & CAMPANHOLE, Hilton Lobo (orgs.). Constituições do Brasil: 1824, 1891, 1934, 1937, 1946, 1967, 1969. 9 ed.. _ São Paulo: Atlas, 1986.
- CARNEIRO, Ricardo (org.). Política econômica da Nova República. _ Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1986.
- CARNEIRO, Ricardo (org.). A política econômica do Cruzado. _ São Paulo: Bienal/Unicamp, 1987.
- CARNEIRO, Ricardo (org.). A heterodoxia em xeque. _ São Paulo: Bienal/Unicamp, 1988.

- CARNEIRO, Ricardo & BUAINAIN, Antônio Márcio (orgs.). O retorno da ortodoxia. _ São Paulo: Biental/Unicamp, 1989.
- COLLAÇO, Flávio Peixoto. O Município na federação brasileira. _ Florianópolis: Ed. da UFSC, 1982.
- COUTINHO, Maurício C. & SZMRECSANYI, Tamás. As finanças públicas no "Estado Novo", 1937-45 In Revista de economia política. _ São Paulo: Brasiliense, 10(2): 57-81, abril-junho, 1990.
- COUTINHO, Maurício C. . Finanças públicas no município de Campinas, 1980-88 In Revista de administração municipal. _ Rio de Janeiro: s/ed., 26(2): 123-36, abr./jun., 1991.
- DAIN, Sulamie. Reforma tributária e desenvolvimento In Rumos do desenvolvimento. _ Rio de Janeiro: Associação brasileira de instituições financeiras de desenvolvimento/ABDE, XV(91): 4-11, setembro-outubro, 1991.
- ERIS, Cláudia Cunha Campos, et al.. Finanças públicas. _ São Paulo: FIPE/Pioneira, 1983.
- GIACOMONI, James. Orcamento público. _ São Paulo: Atlas, 1984.
- GOVERNO DO ESTADO DE MINAS GERAIS. O valor adicionado fiscal dos municípios - uma análise do período 71/79. _ Belo Horizonte: Secretaria de Estado da Fazenda, 1981.
- GUINARRES, Eduardo Nunes. Infra-estrutura pública e movimento de capitais: a inserção do triângulo mineiro na divisão inter-regional do trabalho. _ Belo Horizonte: UFMG/CEDEPLAR, 1990. Dissertação de mestrado, mimeo.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE ECONOMIA-IBRE. A constituinte e a reforma tributária In Conjuntura econômica. _ Rio de Janeiro: FGV, 42(8): 7-10, agosto, 1988.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE ECONOMIA-IBRE. Metodologia do IGP-DI In Conjuntura econômica. _ Rio de Janeiro: FGV, 44(4): 79-95, abril, 1990.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE ECONOMIA-IBRE. Conjuntura econômica. _ Rio de Janeiro: FGV, 46(7), julho, 1992.

- IPEA/INPES. Perspectivas da economia brasileira - 1989. _ Rio de Janeiro: IPEA/INPES, 1989.
- JACQUES, Paulino. A constituição federal explicada (1946). _ Rio de Janeiro: Revista Forense, 1958.
- JACQUES, Paulino. A constituição explicada (1969). 3 ed.. _ Rio de Janeiro: Forense, 1970.
- LEME, Meládio José dos Campos. O federalismo na Constituição de 1988: representação política e a distribuição de recursos tributários. _ Campinas: Unicamp/IFCH, 1992. Dissertação de mestrado, mimeo.
- LESSA, Carlos. Quinze anos de política econômica. _ São Paulo: Brasiliense, 1981.
- LINHARES, Josaphat. A reforma tributária e sua implicação nas finanças dos estados e municípios. _ Rio de Janeiro: FGV, 1973.
- LONGO, Carlos Alberto. Ajustamentos de impostos na fronteira e a alocação de receitas tributárias: o caso do ICM. _ São Paulo: FIPE/USP, 1979 (Série Ensaios Econômicos n. 3).
- LONGO, Carlos Alberto. A disputa pela receita tributária no Brasil. _ São Paulo: FIPE/USP, 1984 (Série Ensaios Econômicos n. 34).
- LONGO, Carlos Alberto. Notas sobre a evolução da carga tributária no Brasil In Revista de economia política. _ São Paulo: Brasiliense, 4(4): 124-34, outubro-dezembro, 1984.
- LONGO, Carlos Alberto. Por um orçamento confiável. _ Belém: CEJUP, 1990.
- MACHADO JUNIOR, José Teixeira & REIS, Heraldo da Costa. A Lei 4.320 comentada. 21 ed. rev. e atual.. _ Rio de Janeiro: IBAM, 1989.
- MAHAR, Dennis J. . Federalismo fiscal no Brasil: a experiência histórica In REZENDE DA SILVA, Fernando Antonio, et al. . Política fiscal e programação dos gastos do governo. _ Rio de Janeiro: IPEA/INPES, 1976.

- MELLO, João Manuel Cardoso de. O capitalismo tardio: contribuição à revisão crítica da formação e do desenvolvimento da economia brasileira. 2 ed.. _ São Paulo: Brasiliense, 1982.
- MINAS GERAIS. Constituição: do Estado de Minas Gerais. _ Belo Horizonte: Assembleia Legislativa, 1989.
- MORAIS DA SILVA, Deleto. Finanças públicas do Estado de Minas Gerais e municípios: impactos da reforma tributária de 1988 In V Seminário sobre economia mineira. Anais: 195-230. _ Belo Horizonte: UFMG/CEDEPLAR, 1990.
- MUSGRAVE, Richard A. & MUSGRAVE, Peggy B.. Finanças públicas - teoria e prática. _ Rio de Janeiro: Campus, 1980.
- OLÍMPIO DA SILVA, Adersônia. Execução orçamentária do município de Uberlândia - uma década: 1980-1989. _ Uberlândia: Universidade Federal de Uberlândia/CEHAR, 1991. Monografia, mimeo.
- OLIVEIRA, Cléber Ubiratan de. Os limites do financiamento pelo imposto inflacionário e as medidas de defesa contra a corrosão das receitas tributárias. Brasília: UNB, 1991. Dissertação de mestrado, mimeo.
- OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. A reforma tributária de 1966 e a acumulação de capital no Brasil. _ São Paulo: Brasil Debates, 1981.
- OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. A crise do sistema fiscal brasileiro 1966-1983. _ Campinas: Unicamp/IFCH, 1985. Tese de doutorado, mimeo.
- OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. Sistema tributário brasileiro: análise crítica da proposta da CRETAD In Revista de administração pública. _ Rio de Janeiro: EBAP/FGV, vol. 21, n. 4, outubro-dezembro, 1987.
- OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. Constituinte, reforma tributária e federalismo: algumas notas críticas. Belo Horizonte: UFMG/CEDEPLAR, 1988 (texto para discussão n. 41).
- OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. Déficit, padrão de financiamento do setor público e inflação In XVI Encontro nacional de economia, Anais, Volume III: 33-50. _ Belo Horizonte: ANPEC, 1988.

- PANZARINI, Clóvis. Fundação do desenvolvimento administrativo - FUNDAP. O impacto da reforma tributária para as finanças do Estado de São Paulo. _ São Paulo: IESP/FUNDAP, 1989 (Textos para discussão, 18).
- PISCITELLI, Roberto Bocaccio (org.). O sistema tributário na nova constituição: da crise financeira às perspectivas com o novo sistema. 2 ed. rev. e atual.. _ Brasília: Ed. Universidade de Brasília, 1989.
- PISCITELLI, Roberto Bocaccio. O déficit público: composição, evolução e perspectivas in Análise e conjuntura. _ Belo Horizonte: Fundação João Pinheiro, 5(1): 84-104, janeiro-abril, 1990.
- REZENDE DA SILVA, Fernando Antonio. Finanças públicas. _ São Paulo: Atlas, 1980.
- REZENDE DA SILVA, Fernando Antonio. Autonomia política e dependência financeira: uma análise das transformações recentes nas relações intergovernamentais e seus reflexos sobre a situação financeira dos estados In Pesquisa e planejamento econômico. _ Rio de Janeiro: IPEA, 12(2): 489-540, agosto, 1982.
- RIANI, Flávio. Impactos das transformações do ICM em ICMS na receita tributária do Estado de Minas Gerais In V Seminário sobre economia mineira. Anais: 231-43. _ Belo Horizonte: UFMG/CEDEPLAR, 1990.
- SÃO PAULO. Constituição: do Estado de São Paulo. _ São Paulo: Assembléia Legislativa, 1989.
- SEPLAN/PR. Livro branco do déficit público In Revista de economia política. _ São Paulo: Brasiliense, 6(4): 133-45, outubro-dezembro, 1986.
- SERRA, José. O sistema tributário: diagnóstico e reforma In Revista de economia política. _ São Paulo: Brasiliense, 3(1): 5-29, janeiro-março, 1983.
- SERRA, José. A constituição e o gasto público In Planejamento e políticas públicas. _ Brasília: IPEA, 1(1): 93-106, junho, 1989.
- SERRA, José & AFONSO, José Roberto Rodrigues. Finanças públicas municipais: evolução, reforma constitucional e perspectivas In Revista de administração municipal. _ Rio de Janeiro: s/ ed., 36(193): 32-42, outubro-dezembro, 1989.

- SERRA, José & AFONSO, José Roberto Rodrigues. As finanças públicas municipais: trajetória e mitos. s/local: s/ ed., 1991, mimeo.
- SOCOLIK, Hélio. Transferências de impostos aos estados e municípios in Revista de finanças públicas. _ Brasília: Ministério da Fazenda, n. 367: 70-110, julho/agosto/setembro, 1986.
- SOCOLIK, Hélio. O fundo de participação dos municípios In Conjuntura econômica. _ Rio de Janeiro: FGV, 43(9): 51-58, setembro, 1989.
- TEIXEIRA, Eduardo & BIASOTO JUNIOR, Geraldo. Setor público nos anos oitenta: desequilíbrios e ruptura do padrão de financiamento. _ Campinas: Unicamp/CECON-IE, 1988.
- UEDA, Eurico Hideki & TORRES, Ivo. Estrutura tributária estadual: potencialidades, adequação e reformas. _ São Paulo: FIPE/USP, 1984 (Série Relatórios de Pesquisa, volume 18).
- UEDA, Eurico Hideki. Reforma tributária: retrospecto e perspectiva In XVI Encontro nacional de economia. Anais, Volume III: 3-15. _ Belo Horizonte: ANPEC, 1988.
- VARSANO, Ricardo. O sistema tributário de 1967: adequado ao Brasil de 80? in Pesquisa e planejamento econômico. _ Rio de Janeiro: IPEA, 11(1): 203-26, abril, 1981.
- VARSANO, Ricardo. ICM: a definição, as indefinições e uma proposta de reformulação in Revista de finanças públicas. _ Brasília: Ministério da Fazenda, Ano XLIV, n. 359: 40-61, julho/agosto/setembro, 1984.
- ZIMMERMAN, Gustavo. Finanças públicas municipais: o caso de Campinas. _ Campinas: Unicamp/IE, 1987. Dissertação de mestrado, mimeo.

REVISTAS:

- Fundação J.P.. _ Belo Horizonte: Fundação J.P., 9(10). outubro, 1979.
- Análise e conjuntura. _ Belo Horizonte: Fundação J.P., 13(1/2), janeiro/fevereiro, 1983.
- Fundação J.P.. _ Belo Horizonte: Fundação J.P., v. 14 ns. 3/4/5/6, março/abril/maio/junho, 1984.
- Revista de finanças públicas. _ Brasília: Ministério da Fazenda, Ano XLIV, n. 359, julho/agosto/setembro, 1984.