



1290000398



TCC/UNICAMP V829o

LUÍS GUSTAVO NARDEZ BÔA VISTA



# A OBSOLESCÊNCIA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

UNIVERSIDADE ESTADUAL DE CAMPINAS -UNICAMP

2000

LUÍS GUSTAVO NARDEZ BÔA VISTA

# **A OBSOLESCÊNCIA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL**

Monografia apresentada à banca  
examinadora da Universidade Estadual  
de Campinas, sob a orientação da  
professora Rovena Negreiros.

CAMPINAS - 2000 ✓

Banca Examinadora

---

---

---

## SUMÁRIO

1. Introdução .....	5
2. O Sistema Tributário: A Necessidade de Reformas.....	7
3. A reforma de 1966 e a Nova Crise do Sistema Tributário.....	11
4. Crise e Desfiguração do Sistema Tributário Pós Milagre.....	15
5. Mudança do Cenário Político e Nova Esperança para o Sistema Tributário na Constituição de 1988.....	19
6. O Novo Quadro Tributário Após a Reforma no Processo Constituinte.....	23
7. As Distorções do Quadro Tributário de 1988.....	31
8. A Abertura Econômica e a Falta de Reformas Tributárias Profundas no Plano Real.....	34
9. Novas Mudanças no Cenário Tributário Brasileiro.....	38
10. Conclusão.....	40
Bibliografia.....	42



## 1 – INTRODUÇÃO

Com o processo de abertura econômica iniciado pelo governo Collor em 1991, e o processo de estabilização que se deu durante o governo Fernando Henrique em 1994, entra a economia brasileira num novo período de mudanças profundas no cenário nacional e também diante de um mundo atualmente chamado de globalizado. Neste contexto é necessário que se faça uma reavaliação do sistema tributário, para que este atenda plenamente os interesses econômicos e sociais da nação e não se torne obsoleto diante dessas mudanças.

Diante desse quadro de liberalização e estabilização, se faz necessário verificar a hipótese de que a arrecadação e distribuição dos tributos de determinado país depende fundamentalmente do papel que o Estado desempenha em sua economia e qual a conjuntura econômica desta. Então, como o sistema fiscal está baseado no sistema econômico, mudando este pode se perder a eficiência daquele. Sendo assim, será verificado quais as mudanças históricas do nosso sistema tributário e quais são as mudanças decorrentes da liberalização econômica e seus efeitos para com o sistema tributário. Com relação à estabilização econômica, esta é de difícil análise para uma projeção futura, pois apesar de mudar o contexto econômico que antes

era de altíssima inflação, e que o sistema fiscal convivia, é uma variável que sofre muito mais a pressões econômicas, ao contrário da abertura e liberalização econômica que transforma mais profundamente o sistema.

## 2. O SISTEMA TRIBUTÁRIO: A NECESSIDADE DE REFORMAS

O sistema tributário pode necessitar de modificações por dois motivos que culminam na sua obsolescência. Segundo Varsano<sup>1</sup>, essa mudança pode ser derivada da inovação de técnicas de tributação propiciando a adoção de uma nova estrutura tributária, ou ainda, de uma modificação do pensamento da sociedade com respeito à ordem de prioridade de seus objetivos econômicos. Portanto, se o sistema tributário visa auxiliar numa política de crescimento acelerado da economia não pode atender uma política para melhoria de distribuição de renda, bem como pode não ser o nível ideal de descentralização considerado também ideal para o funcionamento de uma federação.

Na história brasileira, sempre houve mudanças muito acentuadas no cenário econômico, que conseqüentemente tornaram os sistemas fiscais e tributários defasados devido a perda de seus objetivos, que sempre foram mais atrelados aos interesses econômicos e políticos que voltados aos interesses da população de baixa renda. Nosso sistema tributário, mais acompanhando a economia do que os discursos de atenuação de desigualdades regionais de renda, com mecanismos que compensassem as

---

<sup>1</sup> Ricardo Varsano, *Os Incentivos Fiscais do Imposto de Renda das Empresas*, p. 35.

discrepâncias pessoais de renda, passa por várias fases, desde atender os objetivos do Plano de Metas, passando por períodos de convívio com altíssima inflação e ainda tendo que se subordinar às imposições do FMI.

No processo histórico brasileiro a liberalização da economia a partir de 1991 provocou uma mudança muito grande na conjuntura econômica brasileira e notadamente vê-se uma obsolescência do sistema fiscal e tributário nacional. Neste contexto, é necessário novamente uma avaliação do sistema tributário brasileiro, diante não somente da natureza o do papel que o Estado desempenha na economia, mas também da correlação de forças sociais e políticas atuantes nesse sistema.

Desse modo, segundo Fabrício de Oliveira<sup>2</sup>, é necessário se levar em conta o sistema econômico no qual o Estado está inserido e qual o papel que este desempenha no sistema. Se um Estado tiver um alta participação na atividade sócio-econômica do país, fortemente responsável pela reprodução do capital em geral terá uma necessidade de arrecadação muito alta, em contrapartida, se o Estado é adepto do *laissez faire* suas necessidades de recursos não serão de grande monta.

---

<sup>2</sup> Fabrício Augusto de Oliveira, *A reforma Tributária de 1966 e a Acumulação de Capital no Brasil*, p.29.

Outro fator relevante, segundo Vitorino Silva<sup>3</sup>, é de que maneira se arrecada e como são distribuídos os tributos entre as unidades federativas. Há uma disputa muito acirrada pelos tributos para que se obtenha maior autonomia de cada unidade. Este é um outro fator que desvirtua a estrutura do sistema fiscal e tributário.

Nesse contexto, a reforma tributária passa a ser apontada como indispensável para o solucionamento da crise fiscal. E ainda, como afirma Fabrício de Oliveira, embora indispensável, são evidentes as limitações para dar conta de um problema tão complexo. Ao invés de enraizada no desequilíbrio patrimonial, deveria esta ser vista como uma oportunidade para se removerem as imperfeições do sistema e alcançar-se uma modernidade de tributação baseada em princípios de justiça social, competição externa, e que dê bases sólidas para a questão federativa.

Inserido nesse problema e à luz da liberalização comercial e financeira, bem como nos objetivos de igualdade social, o presente trabalho começa com uma análise atual sistema tributário, suas deficiências e possíveis caminhos para sua reforma e aprimoramento.

---

<sup>3</sup> Vitorino Alves da Silva, *Constituição de 1988 e Federalismo Tributário: Impactos Sobre as Finanças Municipais*, p.63.



O sistema fiscal e tributário do Brasil se encontra defasado com relação aos seus objetivos de conciliar interesses econômicos e sociais. Este fato, se deve ao processo sofrido pela economia brasileira com a abertura comercial e financeira, mudando as bases econômicas nas quais se basearam o próprio sistema. Dessa forma, é necessária uma reavaliação dos objetivos do sistema fiscal, e de um estudo dos tributos que estão ineficientes e como podem ser reformulados diante do novo quadro econômico de abertura.

É notório o conflito em que o Estado se encontra, pois se por um lado deve fornecer condições necessárias aos cidadãos para terem uma vida digna, isso pode pesar no seu orçamento dificultando o outro lado, o produtivo e comercial.

### 3. A REFORMA DE 1966 E NOVA CRISE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

O golpe de 1964 traz mudanças profundas no cenário político e econômico do Brasil. Fica para trás o famoso populismo, instaurando-se um Estado burocrático e autoritário. As mudanças econômicas visam sanear a economia e buscam o crescimento a qualquer custo.

Com o poder adquirido pelo executivo de legislar sobre as matérias econômicas, através de decretos-leis, referendados por um Congresso submisso começam as reformas necessárias para propiciar esse crescimento e dentre as quais está a reforma do Sistema Tributário Nacional.

O sistema vigente na época possuía sérias debilidades, não conseguindo suprir as necessidades de recursos dos entes da federação, e que do ponto de vista técnico tinha uma estrutura de incidência sobre o valor das transações, o que era incompatível com uma estrutura industrial integrada; Imposto de Renda com demasiadas isenções e baixas alíquotas; as figuras tributárias não tinham exata definição; e que o ônus da tributação recaía fortemente sobre os rendimentos do trabalho; e, ainda, sem mecanismos de redistribuição dos recursos entre as esferas da federação que compensasse as discrepâncias existentes entre as bases econômicas e tributárias.

A reforma de 1966, trouxe grandes melhorias substituindo impostos em cascata por impostos que incidem sobre o valor agregado na mercadoria, tal como o ICM; aprimoramento na fiscalização; e definiu melhor as figuras tributárias.

Além disso, o Governo Federal aumentou substancialmente seu caixa na medida em que expandiu-se a carga tributária e este canalizou estes recursos para si próprio, debilitando muito os estados e municípios.

Seguindo os objetivos de retomada do crescimento econômico, houve um total descomprometimento com a questão social, e para estimular a poupança interna e a formação bruta de capital, dentro das metas do Plano de Ação Econômica Governamental (PAEG), não foi aumentada a tributação das médias e altas rendas do país, e até foram concedidas isenções para as mesmas.

Dessa maneira, o Sistema tributário supriu o Estado de recursos, e enfraqueceu o federalismo, submetendo estados e municípios às determinações do Poder Central.



A partir de 1968, a economia brasileira retoma seu crescimento, aproveitando-se não somente das reformas implementadas, mas também de capacidade ociosa do parque industrial do período precedente, prescindindo de grandes investimentos na primeira fase do ciclo, que se deu até 1970.

O Sistema tributário mostra realmente suas virtudes quando a economia brasileira entra no período que ficou conhecido como "milagre econômico", que vai até 1973/74.

Nessa fase, a carga tributária salta de 19,1% do PIB em 1965 para 25,2% em 1975. Isso, mesmo com as isenções e incentivos fiscais, que representavam 3,4% do PIB em 75, para estimular ainda mais o crescimento da economia.

Este tipo de fomento da economia, com grandes isenções e incentivos tributários, não sofreu grandes questionamentos e acreditava-se que o crescimento do país supriria a deterioração das finanças dos estados e municípios.

Por outro lado, a população de baixa renda, que sofrera com o arrocho salarial e elevada carga tributária, não possuía meios de reivindicar nada devidos aos atos de exceção do Governo Central.

#### 4. CRISE E DESFIGURAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO PÓS MILAGRE

Em 1974, se inicia a crise da economia brasileira. O Sistema Tributário padecia estruturalmente e o ritmo que ainda era de crescimento, mas muito oscilante da economia, faz com que o Estado não consiga mais orientar suas políticas econômicas, reduzindo-se a carga tributária líquida de 16,35% para 14,73%.

Diante do descontrole inflacionário seria necessário uma contenção do déficit público para deter a subida de preços. Mas, a base monetária continuava a crescer na medida em que recursos fiscais eram transferidos para o Orçamento para cobrir subsídios diretos e indiretos, encargos da dívida pública, cobertura da dívida de empresas estatais, dentre outras.

Dessa forma, seu caráter de financiamento do crescimento se esgota, impedindo o governo de conceder estímulos fiscais, e para piorar o quadro aumentavam as reivindicações dos estados e municípios por suas participações na receita tributária.

A partir deste momento, começa um esforço de se expandir a carga tributária para diminuir os rombos do setor público federal, mas sem promover reformas profundas no sistema.

Não restou, portanto, outra alternativa senão começar a se retirar recursos da famosa classe média, pois os proventos dos assalariados já tinham se esgotado, enquanto as classes mais elevadas opunham econômica e politicamente muita resistência.

Esse movimento provoca um agravamento do quadro de crise, na medida em que estreita-se o grande mercado para a indústria de bens duráveis, diminuindo-se o nível de investimentos e de emprego, e, ainda, para o próprio desempenho da arrecadação tributária, assentada basicamente na tributação indireta. Assim, o aumento no imposto de renda só agrava e estreita as próprias bases de arrecadação.

Conforme diminuía a receita, os cortes nos gastos públicos acentuavam a crise, bem como a redução dos investimentos nas empresas estatais aprofundavam a recessão.

A partir de 1981, o governo promoveria uma política econômica, dentro do receituário do FMI (Fundo Monetário Internacional), claramente recessiva, que diminuiria a carga tributária, que não cobria o déficit público e rombos de outros agentes como a Previdência.

Com isso, ao seguir a cartilha do FMI, o Brasil na tentativa de sanear as finanças públicas reduziu, no final de 82, seu PIB em 3,4%; fez com que o nível de desemprego superasse o patamar de 20%; empobreceu seu parque produtivo; e praticamente nenhum recurso foi injetado na área social.

Em 1984, apesar das conseqüências para a sociedade, com o êxito obtido atingindo-se as metas estabelecidas pelo Fundo Monetário Internacional, comprometem-se as autoridades governamentais com novas metas de saldo positivo na Balança Comercial, exigindo maiores contrações nas importações.

Nestes anos, apenas dois momentos de crescimento positivo da arrecadação, no ano de 1980 com uma política econômica heterodoxa de crescimento do então Ministro Delfin Neto, e no ano de 1982 devido ao fato de ser um ano eleitoral e com mudanças feitas no Sistema tributário visando recuperar arrecadação.

Apesar disso, a aceleração da inflação contribuiu muito na retração das receitas, bem como pelo fenômeno do crescimento da "economia invisível", que aumenta em períodos de crise econômica, desemprego e aumento indiscriminado de impostos, que representaram segundo o IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística -, em estudo realizado em janeiro de 1984, esta estaria estimada em 6,94% do PIB.<sup>4</sup>

A comportamento da economia , não constituía o único óbice ao Governo para conduzir o país. A realidade política estava mudando, se voltando cada vez mais ao poder autoritário e querendo reorientar os objetivos da sociedade, retomando o controle do Estado.

Dessa maneira, aumentaram rapidamente as pressões ao Governo Central, tanto por parte dos estados e municípios que reivindicavam maior fatia do bolo tributário, para ganharem autonomia em seus próprios governos, mas principalmente pela sociedade civil, com rejeição a alguns decretos-leis em clima de grande tensão.

---

<sup>4</sup> 1 - Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). "A economia invisível, Exame, São Paulo.

## 5. MUDANÇA DO CENÁRIO POLÍTICO E NOVA ESPERANÇA PARA O SISTEMA TRIBUTÁRIO NA CONSTITUIÇÃO DE 1988.

O Congresso Nacional parecia iniciar um processo de recuperação de sua dignidade e o povo invade as ruas do Brasil reivindicando democracia, tendo então que partir o Governo para um período de negociações para concluir seus planos enquanto conseguisse.

Após a eleição de governadores e centenas de prefeitos pelo voto direto, a presença incômoda do FMI no país ainda exigia uma administração da crise sem todas mudanças prometidas em campanha, mas era certo que se necessitaria que os recursos dessas esferas fossem ampliados, pois estavam com serias dificuldades financeiras e próximos da insolvência.

Para isso, seria necessário que continuassem as pressões sobre o Governo Federal para descentralizar as decisões sobre a política tributária e desconcentrar os recursos arrecadados, fazendo-se ajustes importantes no Sistema Tributário Federal.

Depois de muitas recusas por parte do Governo, em 1º de dezembro de 1983, foi aprovada a emenda Passos Porto, que teve por objetivo fortalecer as finanças estaduais e municipais.

Com isso, nota-se que o federalismo retorna à cena depois de ser contido pelo golpe de 64, ignorando os apelos do Governo de que essas mudanças poderiam ocasionar na economia, ou nos acordos com o FMI, e constituindo numa amostra inequívoca de que o Legislativo começava a resgatar seu papel entre os três poderes.

Apesar da pequena retomada econômica em 1984, no campo político as mudanças seriam profundas, com a definitiva morte do regime autoritário e militar do país, diante do movimento para eleição de um presidente pelo voto direto.

Em 1985, com a morte do presidente eleito Tancredo Neves, assume seu vice, José Sarney, que após as eleições parlamentares de 1986, convocaria o Congresso Nacional para a elaboração de uma nova Constituição para o país, o que ocorreria em 1987.

Antes disso, algumas mudanças ocorreriam no quadro tributário-fiscal, tais como: maior transparência na questão orçamentária para evitar os abusos cometidos no regime anterior; aprovação da reforma tributária de emergência, com fortalecimento dos estados e municípios; o pacote tributário de dezembro que, entre outros motivos, deslocou a base tributária do IR - Imposto de Renda - das baixas e médias rendas assalariadas para as altas rendas, o capital e o mercado financeiro, visando a progressividade deste, bem como direcionou recursos para o financiamento dos novos programas sociais criados com o pacote.

Mas, caberia ao Congresso Constituinte materializar essas mudanças, dependendo portanto da composição política do Congresso renovado e da correlação das forças políticas e sociais ali representadas.

No processo de reforma do Sistema Fiscal, três propostas devem ser lembradas: a da Comissão Afonso Arinos; a do Instituto de Advogados de São Paulo e a Associação Brasileira de Direito Financeiro (Iasp/ABDF); e a da Comissão de Reforma Tributária e Administrativa (Cretad).

Mas, dessas três, a que mais modificaria profundamente a estrutura fiscal do país é a proposta do Cretad, com uma redução dos impostos indiretos

com uma base mais ampla, incorporando algumas contribuições parafiscais (salário-educação e Finsocial); com a adoção de providências para que as finanças estaduais e municipais fossem fortalecidas; e ainda para imprimir ao sistema uma feição de progressividade.

Essa proposta, analisada em seu conjunto, aparecia como perfeitamente adequada ao estágio de desenvolvimento econômico e social atingido pelo país, e, por ter sido concebida de forma integrada, exigia sua aprovação em bloco para que todos seus resultados se concretizassem.

Por isso, e pelo fato de que a reforma financeira, que havia sido proposta em 1986, ter sofrido com as pressões do setor bancário, bem como pelo fato de que a reforma administrativa não encontrava um Estado com poder suficiente para reestruturá-la eficientemente, a reforma tributária afigurava-se frágil para desempenhar um papel importante na correção dos desequilíbrios financeiros do setor público.<sup>5</sup>

---

<sup>5</sup> OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. Crise reforma e desordem do Sistema Tributário Nacional - Campinas - SP. Editora da Unicamp, 1995.

## 6. O NOVO QUADRO TRIBUTÁRIO APÓS A REFORMA NO PROCESSO CONSTITUINTE

A construção do Sistema Tributário no processo Constituinte vai sofrer grandes distorções, pois nesse momento deixou-se de lado todas as considerações partidárias e ideológicas, aflorando um lado muito característico da política brasileira que é a questão regional.

Portanto, até se chegar ao texto final da reforma tributária, esta sofreu diversas transformações, diante das negociações com esses interesses regionais. E, ainda, deixaram-se questões importantes, mas que estavam fora desses interesses em segundo plano.

Mesmo uma das principais preocupações da reforma, que seria recuperar a autonomia fiscal dos estados e municípios e descentralizar os recursos tributários a favor destes e em detrimento da União, paradoxalmente foi rejeitada no Congresso.

Assim, optou-se aprovar o ICMS pela cobrança na origem, e não pelo destino como configurava na proposta inicial do Cretad, alegando-se que pela

maior dificuldade de fiscalização pela cobrança no destino, geraria maior sonegação e reduziria a arrecadação.

Dessa maneira, os estados, inclusive os mais pobres que seriam os maiores beneficiados com esse tipo de sistema de cobrança, abdicaram de uma maior autonomia fiscal, optando por aumentarem seus recursos pela ampliação dos percentuais do Fundo de Participação dos Estados e Municípios - FPEM.

Na fase em que o projeto entrou em sessão plenária, o bloco suprapartidário, denominado Centão, conseguiu apresentar seu próprio projeto, o qual constituía um retrocesso com relação ao aprovado pela Comissão de sistematização, que já havia sofrido diversas negociações.

Este projeto mantinha a descentralização de recursos sem a correspondente descentralização de encargos da União, aumentando desta as perdas de receita e ampliando seus gastos.

Como saldo da proposta aprovada, não houve alterações significativas com relação à distribuição do ônus da tributação entre os membros da

sociedade, e também quanto à distribuição de receitas e encargos entre as esferas governamentais.

Nesse momento se faz necessário uma análise mais segmentada do novo quadro formado do Sistema Tributário, pois se por um lado o texto aprovado trouxe uma modernização desse sistema, deixou por outro de atingir todos seus objetivos, diante das negociações para sua aprovação.

Primeiramente, no tocante aos princípios que norteiam a defesa dos contribuintes, estão o princípio da legalidade, que só admite a cobrança e o aumento de tributos se estes forem estabelecidos por lei; o princípio da anualidade, que impede que um tributo seja cobrado no mesmo exercício fiscal; e o da irretroatividade, que impede que nova lei atinja fatos anteriores a sua vigência.

Além disso, a nova Carta, proíbe a utilização do tributo com efeito de confisco, isto é, o tributo não é uma penalidade, e também estabelece o princípio da isonomia, não privilegiando contribuintes em situação equivalente.

Mas, ainda configuram-se brechas no sistema, não criando-se limites para que o Executivo não transforme impostos de natureza extra-fiscal, como é o caso dos impostos de importação e exportação, que servem como ágeis instrumentos de política fiscal, em impostos meramente arrecadatários.

O mesmo se dá com relação aos empréstimos compulsórios que têm suas figuras muito abrangentes, podendo ser cobrados em casos de calamidade pública, guerra externa, investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, sendo este último extremamente maleável aos interesses políticos, não restringindo-se aos campos técnicos, sociais, e econômicos.

Na mudança da estrutura tributária brasileira anterior para a da Constituição de 1988, permaneceram os impostos de Importação, Exportação, Renda, Propriedade Territorial Rural, Produtos Industrializados, Operações Financeiras, Veículos Automotores, Propriedade Territorial Urbana e Serviços de Qualquer Natureza.

Os impostos extintos foram o de Transporte Rodoviário, Serviços de Comunicações, Combustíveis e Lubrificantes, Energia Elétrica, Minerais, Circulação de Mercadorias e Transmissão de Bens Imóveis.

Finalmente, foram criados os seguintes impostos: Grandes Fortunas, Circulação de Mercadorias e Serviços, Transmissão *Causa Mortis* e Doação, Transmissão de bens imóveis *Inter Vivos* e Vendas de Combustíveis a Varejo.

Houve, portanto, uma diminuição dos impostos de 16 para 14, e uma fusão dos seis primeiros impostos extintos no ICMS, criando-se um imposto sobre o valor agregado de base ampla, moderno e produtivo.

Essa simplificação facilita a administração e fiscalização do tributo, com ganhos tanto para a produção, quanto para o aumento da arrecadação. Esse aumento de arrecadação também seria beneficiado pelo princípio da isonomia, que não diferenciaria entre contribuintes em situação equivalente, e seriam levados à tabela progressiva do Imposto de Renda - IR.

Neste mesmo sentido, a revisão e reavaliação de incentivos, bem como o financiamento da Seguridade Social, deixando este de estar restrito à folha de salários e de recursos das esferas da federação, para incorporarem-se ao faturamento e lucro das empresas, diminuiria o rombo do governo com esses gastos.

Com relação à equidade fiscal, na qual os impostos são graduados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, primeiramente cabe-se notar a alteração quanto ao número de impostos indiretos que diminuiu de onze para sete, enquanto os impostos diretos aumentaram de cinco também para sete, revelando um equilíbrio entre os mesmos.

Deve-se notar que apesar de estas mudanças não constituírem garantia de equidade, pois devem estas serem confirmadas pelo novo Código Tributário, pelo menos abriu-se espaço para que isto ocorresse.

Esses impostos diretos, significam um avanço no sistema, na medida em que aumentam sua progressividade, através de alíquotas maiores para terras improdutivas, de possibilidade de instituição de cobrança sobre as grandes fortunas, alargamento das bases do IR, com o alcance de aplicações financeiras, tais como a bolsa de valores, de mercadorias, rendimentos de poupança, e rendimentos derivados de alguns setores como a agricultura e exportações.

Olhando-se para a tributação indireta, progressos como a seletividade do IPI em função da essencialidade do produto, como também passou a ser admitida para o ICMS, também poderiam atenuar a regressividade desses

tributos, o que poderia ser ainda maior se não fossem as pressões municipais, que culminaram na não inclusão do ISS dentro do ICMS.

Pressões também existiram na questão do federalismo, ficando este prejudicado, na medida em que repartindo-se apenas as receitas e não os encargos, o Governo Federal saiu prejudicado demais, em favor dos estados e municípios, o que culminará mais tarde no esforço daquele somente com relação aos tributos de sua competência, com o agravamento das alíquotas dos mesmos.

Os municípios foram beneficiados com dos impostos novos: o de Transmissão de Bens Imóveis *Inter Vivos* e o sobre Vendas de Combustíveis a Varejo.

Enquanto isso, os estados, além de se beneficiarem do ICMS, agora com sua base ampliada, também se beneficiaram em sua autonomia, pois ficou proibido à União conceder incentivos e isenções dos impostos estaduais, assim como dos municipais.

Cresce, portanto, o papel destes na definição da política fiscal do país, e por outro lado, impede o Governo Central de implementar planos que dependessem do ICMS como instrumento de política econômica e social.

Apesar desses ganhos, a autonomia fiscal dos estados e municípios não foi completa, pelo fato destes abdicarem de parte de sua capacidade de geração de novos recursos, e se preocuparem mais em aumentar suas fatias no Fundo de Participação dos Estados e Municípios - FPEM.

Também, a opção para que a cobrança do ICMS fosse feita na origem, e não no destino da mercadoria, não propiciaria ampla liberdade aos estados para definirem suas alíquotas, e ainda colocaram-se restrições, abrindo-se para o Senado Federal determinar as alíquotas máximas e mínimas das operações interestaduais.

## 7. AS DISTORÇÕES DO NOVO QUADRO TRIBUTÁRIO

Todas transformações sofridas pelo Sistema Tributário, após poucos anos da promulgação da Constituição de 1988, não surtiram os efeitos esperados, e o sistema continuava distorcido.

Dentre os motivos que levaram a isso, está o fato de que o Governo Federal, inserido num contexto de recorrentes desequilíbrios financeiros, e sem conseguir diminuir seu déficit e retomar os investimentos, começa a suprir esse saldo negativo com aumento de tributos não partilhados com os estados e municípios.

Diante da perversidade desses tributos, tais como o IOF e de contribuições sociais como o PIS, Finsocial e a Contribuição Social sobre o Lucro, desfavorecendo a produção, em virtude da sua sistemática de cobrança em cascata, estes distorcem os preços relativos da economia, inibem investimentos e reduzem a competitividade dos produtos brasileiros no exterior.

Por outro lado, os estados e municípios, apesar da ampliação de seus recursos tributários devido a descentralização promovida, continuavam com dificuldades financeiras, dados seus estoques de dívidas passadas.

Ainda temos o fato de que quase nada se avançou para a materialização dos ganhos potenciais em relação à melhor distribuição do ônus tributário entre os membros da sociedade.

Dessa maneira, aumentam-se as reivindicações para uma reforma fiscal de profundidade, que não se preocupasse apenas com a mera simplificação do sistema, mas também que desse uma maior clareza de tributação para os contribuintes, com efetiva modernização e eficiência, conferindo maior desoneração da atividade produtiva e coibindo a sonegação.

A reação do Governo Central de aumentar seus tributos, devido às perdas sofridas em sua arrecadação, e sem o repasse dos devidos encargos, foi natural, pois este continuava incorrendo em elevados déficits orçamentários, devendo eliminá-los, já que isso influencia as expectativas inflacionárias, e por ser condição para o sucesso das políticas de combate à inflação e retomada do crescimento.

Ainda procurando atenuar suas perdas, reduziu os gastos diminuindo as transferências não-constitucionais para os estados e municípios, e estabeleceu restrições creditícias para as esferas subnacionais, diminuindo o refinanciamento da dívida vincenda destes.

Com isso, somente aumentou a desordem e a ineficiência do sistema tributário, agravando as desigualdades interpessoais, majorou a tributação indireta e das contribuições sociais, penalizou a produção distorcendo preços relativos e aumentando o custo de seu capital de giro e, ainda, reduziu seu poder de competitividade.

## 8. A ABERTURA DA ECONOMIA E A FALTA DE REFORMAS TRIBUTÁRIAS PROFUNDAS NO PLANO REAL

Este quadro é realmente agravado com a abertura econômica iniciada no governo Collor, e se torna imprescindível uma reforma tributária, diante da estruturação do plano Real que foi colocada em prática no ano de 1994.

A abertura econômica iniciada no governo Collor não foi suficiente para conter a inflação, só pelo aumento da competitividade entre os produtos nacionais e importados.

Então, o plano de estabilização econômica, o plano Real, visava conter a inflação, enxugando a liquidez através de um aumento da taxa de juros, e para que isso fosse sustentável se fazia necessário uma diminuição do déficit público.

Isto constituiria um grande desafio para o governo, na medida em que necessitaria aumentar suas receitas, diminuir seus gastos e ainda implementar uma série de reformas constitucionais para consolidar essas mudanças.

Com a Constituição Federal de 1988 a União perdeu receitas substanciais e não transferiu suas despesas, configurando uma total situação de desequilíbrio.

Dessa maneira, seria necessário buscar receitas dos próprios estados e municípios, com cortes nas transferências feitas a essas esferas pelo Governo Federal.

Portanto, para zerar o déficit público seriam implantadas duas medidas, sendo uma de caráter imediato e transitório e outra de caráter definitivo e permanente.

A primeira medida colocada em prática foi a retenção de parcela dos recursos que deveriam ser repassados aos estados e municípios e, para isto, foi criado o Fundo Social de Emergência - FSE.

Tal medida foi aprovada com muitas dificuldades políticas, pois além da resistência desses entes da federação, as transferências constituem matéria constitucional, tendo que ser modificadas por Emenda Constitucional,

necessitando 3/5 dos votos em cada Casa (Câmara e Senado), em dois turnos também em cada.

Mas, se valendo de uma grande oportunidade, foi usado o artifício da Emenda Constitucional de Revisão que, segundo o artigo 3º das Disposições Transitórias da Constituição Federal de 1988, seria feita uma revisão constitucional cinco anos após a promulgação da Constituição, e necessitava apenas de maioria absoluta, unicameral, para ser aprovada.

Este fundo de emergência foi incluído no final das disposições transitórias da Constituição, e portanto pelo seu caráter teria validade do começo de 1994 até o final de 1995, com o objetivo de sanear financeiramente a Fazenda Pública Federal e de estabilização econômica.

Após isto, o prazo foi estendido até junho de 1997, e mudou-se o nome do fundo para Fundo de Estabilização Fiscal - FEF, pois não havia mais um caráter emergencial dessa verba, e ainda, a falta de vontade política e diminuição da força do governo impediu que se implantassem medidas mais sólidas para se entrar na próxima fase do plano.

Essa fase seria composta das medidas permanentes para a continuidade da estabilidade da economia brasileira, recompondo a estrutura do Estado brasileiro, saneando de vez as contas públicas, previdência, aumentando a competitividade dos produtos brasileiros, mudando o Sistema Tributário, dentre outras reformas.

Estas medidas também seriam feitas no processo revisional da Constituição, mas este acabou rápido e sem as modificações necessárias para uma reestruturação do Estado.

A partir daí foi criada a URV, para fazer um ajuste dos preços da economia, criou-se o Real que nasceu uma moeda forte, mas não se fizeram as reformas constitucionais indispensáveis para que a estrutura do Estado Brasileiro se modernize frente aos mercados mundiais.

## 9. NOVAS MUDANÇAS NO CENÁRIO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Vários são os debates sobre reforma tributária que ocorrem entre os meios acadêmicos e políticos que são diariamente veiculados através da imprensa.

Dentre essas propostas surgiu um debate sobre um imposto que seria único.

Na verdade pela proposta seriam criados quatro tributos ( Imposto de Importação, Imposto de Exportação, Imposto sobre Propriedade e o Imposto Único) e um número muito grande de taxas que continuariam a existir no Sistema Tributário.

Com a invenção de se criar esse imposto, o que ocorreu efetivamente foi a instituição de mais um tributo chamado IPMF, que atualmente se denomina CPMF.

Sua alíquota que inicialmente foi sugerida em 2%, sendo 1% para quem emite o cheque e 1% para quem recebe, acabou sendo aprovada em

0,20%, sendo posteriormente elevada para 0,38%, e atualmente se encontra no patamar de 0,30%.

O que se verificou foi que a provisoriedade deste tributo parece estar eternizada ao longo dos anos, e tal como na Inglaterra com o Imposto de Renda, mais um imposto foi incorporada ao nosso Sistema Tributário.

## 10.CONCLUSÃO

Diante de todo esse quadro, verificam-se lacunas enormes e importantes no Sistema Tributário Brasileiro, sendo mais que suficientes para mostrar-nos a necessidade de uma reforma tributária desde duas décadas atrás.

Apesar do avanço da reforma de 1966, esta só se sustentou diante do alto crescimento da economia brasileira na fase do "milagre" e, após isso, foram reveladas suas deficiências diante da diminuição da expansão da economia, e depois, sucederam-se tentativas que restaram ineficazes de reforma tributária democrática.

Evidenciam-se também lacunas no próprio processo de reforma, de caráter político, social, administrativo e doutrinário, espelhando a profundidade com que devem ser tratadas as questões de reformas constitucionais.

Resta-nos novamente um quadro tributário deficitário, pois na tentativa de se criar um Sistema Tributário mais adaptado a realidade econômica do país, surgem os interesses das classes dominantes pressionando e acabando por não se realizar reformas dignas dessa sociedade.

Os próprios estados e municípios abdicaram de fortalecer o federalismo, que foi duramente sufocado no período da Ditadura, adotando uma posição cômoda de esperar seu quinhão do bolo tributário através do Fundo de Participação dos Estados e Municípios, sem qualquer esforço fiscal e qualquer combate à sonegação.

A União diante disso se volta para as contribuições que tanto oneram a classe produtora e diminuem ainda mais a competitividade dos produtos nacionais.

Dessa maneira, qualquer tentativa de se criar um mercado comum latino americano, ou mesmo somente do Cone Sul, se frustrará. É preciso fazer reformas profundas neste sistema para se adequar ao movimento de globalização mundial, dentro de uma harmonização tributária, e um aumento de competitividade no mercado mundial. Não podemos deixar nosso sistema arrecadatório ao sabor dos ventos e dos especuladores mundiais que apostam nisso. A reforma tributária é essencial para que se formem bases sólidas para a manutenção da estabilidade e busca do desenvolvimento brasileiro.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AFFONSO, Rui de Britto Álvares e SILVA, Pedro Luiz Barros - organizadores. Federalismo no Brasil - Reforma Tributária e Federação. São Paulo, 1995.

JAYME JÚNIOR, Frederico Gonzaga. Crise Fiscal, federalismo e Endividamento Estadual. Campinas, 1994.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. Autoritarismo e Crise Fiscal no Brasil (1964-1984). São Paulo, 1995.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. A Reforma Tributária de 1966 e a Acumulação de Capital no Brasil. São Paulo, 1981.

RANGEL, Paulo Euclides. Lacunas do Sistema Tributário Brasileiro, Ajuste Fiscal de Emergência Versus Reforma Tributária Estrutural. In Tributação em Revista, ano 7, nº 26, Brasília, out-dez/1998.

PRADO, Sérgio. Guerra Fiscal e Políticas de Desenvolvimento Estadual no Brasil. In Economia e Sociedade, nº 13, Campinas, dez/1999

SILVA, Vitorino Alves da. Constituição de 1988 e Federalismo Tributário: Impactos sobre as Finanças Municipais. Campinas, 1992.

VARSANO, Ricardo. Os Incentivos Fiscais do Imposto de Renda das Empresas. Revista Brasileira de Economia. Rio de Janeiro, 1982.

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL. 22ª edição, Ed. Saraiva, 1999.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. 5ª edição, Ed. Saraiva, 1999.