

## SISTEMA TRIBUTÁRIO E JUSTIÇA FISCAL

*Osmundo Rebouças \**

**Resumo:** O presente trabalho ressalta inicialmente que, no Brasil, persistem problemas fundamentais de alocação de recursos, estabilização de preços, distribuição pessoal e regional de renda e equilíbrio financeiro entre União, Estados e Municípios, que deveriam ser resolvidos mas ainda não o foram pelo sistema tributário. O avanço da União no bolo global de impostos, em decorrência da reforma tributária implantada em 1967, mesmo computando-se todas as transferências, implicou expressiva perda para os Estados, o que teria provocado o seu elevado endividamento. Analisa-se a reduzida influência que uma reforma tributária poderia exercer sobre as desigualdades regionais, dada a complexidade que estas apresentam, inclusive o problema do fluxo triangular de recursos: do Sudeste para a União via tributos federais, da União para o Nordeste via transferências e do Nordeste para o Sudeste via drenagem de impostos ditada pela dependência econômica.

## 1 – CONOTAÇÕES POLÍTICAS DO TEMA

A experiência histórica mostra que os sistemas tributários se adaptam ao regime político e servem de instrumentos de política econômica a cada país. No caso brasileiro, o atual sistema tributário, implantado em 1967, emergiu de um regime de administração centralizado e foi concebido para permitir altas taxas de crescimento econômico que marcariam, no quinquênio seguinte, o chamado “milagre” brasileiro. Dezesete anos depois, com a atual atmosfera de descentralização e numa fase de profunda recessão econômica, é evidente a necessidade de nova adaptação do sistema tributário às condições vigentes.

Aos responsáveis pela administração financeira da União, dos Estados e dos Municípios interessam especialmente os aspectos de federalismo fiscal, que se relacionam com a divisão do bolo tributário entre as três esferas de governo. Aí entram em choque as necessidades de gastos e as capacidades de arrecadar. O Governo Federal, pela sua posição coordenadora central, tem maior eficácia em arrecadar impostos. Mas os governos estaduais e

\* Economista e Secretário de Planejamento do Ceará. Palestra proferida no Senado Federal, no “Simpósio sobre um Novo Sistema Tributário”, Brasília, 07.06.84.

municipais, por viverem mais perto dos problemas da população, são mais eficientes na aplicação de recursos em bens e serviços de efeito localizado nas respectivas jurisdições. A consequência imediata é que as transferências são essenciais para suprir a incapacidade financeira dos Estados e Municípios e permitir que eles cumpram o papel que a população exige.

Nessa questão entra em jogo a estabilidade da Federação. Os governadores e os prefeitos recebem fortes pressões para fornecerem emprego e serviços públicos. A União vive mais distante de tais pressões e pode dar-se ao luxo até de exibir orçamento equilibrado e com percentagem ínfima de gastos com pessoal. A válvula de escape é o Estado e o Município, porque as empresas privadas se orientam racionalmente pelo objetivo do lucro, o que agrava a capacidade de empregar em tempo de recessão.

Esse subdimensionamento financeiro dos governos estaduais e municipais gerou o excesso de endividamento que observamos atualmente. A inquietação aumenta e provoca tensões de natureza política. Também políticos são os atritos gerados pela consciência social de que são os detentores de renda temporariamente fixas (ex.: assalariados) os que mais suportam sacrifícios provenientes do sistema tributário. A conotação sócio-política é inerente à questão tributária, pois o sistema fiscal redistribui os resultados do trabalho humano e retira o poder de compra, sob a forma de impostos, devolvendo, sob a forma de transferências, bens e serviços públicos.

Para efeito deste trabalho, qual o conceito relevante de “justiça fiscal”? Numa visão ampla e pragmática, o sistema tributário exhibe “justiça fiscal” quando atende a padrões aceitáveis de distribuição (“justa”) da incidência dos impostos entre pessoas e instituições. Embora as instituições (esferas governamentais e empresas) sejam impessoais e por isso a elas não se possam atribuir níveis hedonísticos de utilidade para aferir sacrifícios (“perdas de utilidade”) decorrentes dos tributos, devemos considerá-las na distribuição do ônus e da disponibilidade de recursos tributários. Isso se deve às profundas implicações dos recursos dessas pessoas jurídicas de direito público e privado sobre o bem-estar dos indivíduos (pessoas físicas), e às repercussões políticas e sociais de seu posicionamento diante do sistema fiscal. Abordadas essas pessoas e instituições no plano espacial surge a relevância do impacto regional do sistema tributário. Entre esferas de governo, mantém-se um interesse sempre elevado na distribuição intergovernamental dos recursos tributários. Entre empresas e setores é também importante essa distribuição, bem como entre assalariados e capitalistas. Desse modo, é este conceito mais abrangente, de justiça fiscal, que adotamos no presente trabalho, com ênfase especial nos planos pessoal, regional e intergovernamental.

## 2 – PROBLEMAS FUNDAMENTAIS DO SISTEMA

Do ponto de vista econômico, requer-se do sistema tributário o adequado funcionamento no sentido de garantir ao setor público os recursos necessários ao cumprimento de seus objetivos, isto é:

- a) promover a eficiente alocação de recursos entre setores e programas;
- b) contribuir para a estabilização de preços e da atividade econômica para o equilíbrio do balanço de pagamentos;
- c) alcançar um desejável padrão de distribuição de renda entre pessoas e regiões;
- d) manter um esquema de federalismo fiscal (relacionamento entre esferas de governo, com definição das respectivas atribuições) compatível com a idéia política de federação. Isto significa comportamento autônomo, embora coordenado, dos governos estaduais e municipais.

Quanto a essas funções, a experiência tem demonstrado que, no Brasil:

- a) a eficiente alocação de recursos tem sido prejudicada: i) pela multiplicidade de incentivos e subsídios, os quais, por terem sido generalizados, perdem sua função seletiva dos investimentos; ii) por desigualdades distorsivas em matéria de carga tributária entre setores;
- b) a estabilização de preços não tem sido facilitada pelo sistema tributário, o qual se baseia (cerca de noventa por cento) em impostos que são transferíveis aos preços de bens e serviços;
- c) o efeito redistributivo dos tributos tem sido insuficiente, dada a predominância daqueles facilmente transferíveis aos preços dos bens e serviços. A incidência do conjunto dos impostos, entre classes de renda, tem-se aproximado da proporcionalidade, verificando-se, inclusive, que o imposto sobre a renda de pessoas físicas tem-se baseado, principalmente, na classe assalariada urbana e não tem sido satisfatoriamente progressivo, graças, sobretudo, a incentivos que favorecem mormente as classes de renda mais alta. Entre regiões, persistem fortes discrepâncias quanto à receita total “per capita”;

- d) não se pode considerar espacialmente equilibrado o esquema atual de federalismo fiscal, que tem provocado, desde 1966, permanente pressão dos Estados e Municípios, que reclama mais autonomia e mais recursos. O sistema tributário estadual tem-se afastado, de forma substancial, do paradigma teórico de início defendido para sua implantação. Os municípios, em geral, são praticamente desprovidos de receita tributária própria.

Quanto ao imposto sobre circulação de mercadorias, trata-se de tributo que tem sido avaliado e aperfeiçoado com relativa intensidade, de modo que algumas conclusões parecem confiáveis:

- a) o ICM tem sido impotente para atender às necessidades crescentes que os Estados têm de financiar seus gastos, além de gerar expressivas desigualdades interestaduais de receita;
- b) a eficácia do ICM, em termos de receita, varia positivamente com o tamanho da empresa. As empresas de maior porte têm alíquotas efetivas que representam o dobro daquelas relativas a empresas menores, sendo este um dos motivos das disparidades interestaduais de arrecadação;
- c) são de grande magnitude as desigualdades entre as alíquotas efetivas (diferentes das alíquotas legais, em virtude de isenções e não-tributação em compras e vendas entre os diversos setores), o mesmo ocorrendo a um mesmo setor entre Estados;
- d) o fluxo de ICM decorrente das transações interestaduais revela-se bastante significativo em termos de perda de receita nos Estados deficitários no comércio;
- e) em alguns Estados, o vazamento (déficit) de ICM através do comércio (*crédito líquido das empresas nas transações interestaduais*) supera o que eles recebem do FPE e do Fundo Especial;
- f) os incentivos fiscais concedidos através do ICM, por terem sido utilizados por grande número de Estados e por se basearem em avaliação deficiente de projetos, tornaram-se redundantes e causam sérias perdas de arrecadação;

- g) as vantagens inicialmente alegadas em prol do ICM têm sido prejudicadas por vários fatores, principalmente por se tratar de um imposto parcial (p. ex.: não incide sobre serviços e pouco recai sobre a agropecuária) e pela concessão de numerosas isenções (além de incentivos);
- h) a adoção do princípio da origem nas vendas entre unidades da Federação (tributam-se exportações e isentam-se importações) e do princípio do destino nas transações internacionais (isentam-se exportações e tributam-se importações) torna o ICM um imposto de caráter misto. Por isso, o sistema penaliza os Estados que importam de outras unidades da Federação e exportam para o estrangeiro, e beneficia aqueles que exportam para os demais e importam do estrangeiro. Assim, o ICM é distorcivo em relação ao sistema de federalismo fiscal.

## 2.1 – Efeito sobre a Distribuição Pessoal de Renda

A conclusão básica a que se tem chegado sobre este tópico é que “o atual sistema tributário não pode ser utilizado como um instrumento destinado a melhorar o perfil da distribuição de renda, a menos que seja radicalmente transformado”.<sup>1</sup> Mesmo com relação ao imposto de renda – pessoa física –, que deveria ser o tributo mais influente para redistribuir a renda, a conclusão é também que esse imposto não se revela um instrumento distributivo muito eficaz.<sup>2</sup> Os mesmos autores verificaram, para decepção dos que acreditam no potencial distributivo do sistema tributário brasileiro, que “é inócuo pensar em modificar o perfil tão desigual da distribuição de renda do país através de modificações no sistema tributário” (pág. 290).

Os impostos indiretos são fortemente regressivos, especialmente o ICM, mais do que o IPI. Mesmo variando as hipóteses de transferência de impostos sobre os preços de bens e serviços, a conclusão básica é que, grosso modo, o sistema tributário brasileiro aproxima-se da proporcionalidade, ou seja, é quase nulo o seu efeito sobre a distribuição pessoal de renda.

Ainda que o sistema tributário fosse razoavelmente progressivo em nosso país, seu efeito sobre a distribuição de renda tenderia a ser diminuta, dado o baixo nível da carga tributária líquida, atualmente cerca de 14% do

<sup>1</sup> ERIS, Ibrahim et alii. Distribuição de renda e o sistema tributário no Brasil. In: *Anais do VII Encontro Nacional de Economia*. Atibaia, 1979, p. 288.

<sup>2</sup> Idem, ib., p. 289.

PIB (contra uma carga bruta em torno de 22%). Com esse nível reduzido de carga tributária fica também difícil utilizar o lado da despesa para promover redistribuição de renda, na tentativa de, caso os tributos não sejam progressivos, o orçamento global (receita/despesa) o seja.

A impotência do sistema fiscal decorre, em grande parte, da queda da importância relativa do orçamento fiscal na política econômica. De fato, os orçamentos monetários e das estatais representam cerca do triplo do volume dos recursos do orçamento fiscal e parecem exercer, em geral, influência regressiva (concentradora) na distribuição de renda, não só entre pessoas, mas também entre regiões. Dentro do orçamento fiscal, o peso do imposto de renda — pessoa física (incluindo o recolhido na fonte) — não chega a 15% da receita tributária. Tudo isso demonstra a dificuldade de redistribuir a renda através do sistema tributário brasileiro.

A crescente participação, nos últimos trinta anos, dos orçamentos monetário e das estatais na política econômica permite que uma decisão rotineira adotada dentro do orçamento monetário (p. ex.: mudança num subsídio creditício) ou no orçamento das estatais (p. ex.: capitalização via orçamento fiscal) tenha repercussões mais expressivas na distribuição de renda pessoal e regional do que uma medida importante de política tributária.

A pouca capacidade do sistema tributário para afetar a distribuição de renda não é um fenômeno apenas brasileiro, mas também de países desenvolvidos, como os Estados Unidos, Canadá e Japão. No caso dos Estados Unidos, a conclusão básica de pesquisas é que "The U. S. tax system as a whole is either proportional to income or slightly progressive, depending on who bears the major taxes".<sup>3</sup>

Nos países europeus verifica-se uma carga bruta mais elevada, chegando-se a 57% do PIB na Suécia e 56%, na Holanda. Ainda é objeto de controvérsia entre os estudiosos o nível ideal de carga tributária em determinado país, a qual deve depender do nível de renda, da eficiência dos gastos da máquina governamental, dos objetivos, dos tomadores de decisões econômicas, da confiabilidade popular do governo, entre outros fatores. Ao aumentar a carga, sempre há aspectos positivos (ex.: capacidade de expandir serviços sociais, de promover crescimento) e negativos (desestímulos, estatização, etc.).

<sup>3</sup> PECHMAN, Joseph A. *Federal tax policy*, 3. ed. Washington, Brookings Institution, 1977, p. 5.

Nos últimos anos tem havido razoável progresso na correção de certas distorções do sistema tributário brasileiro.<sup>4</sup> Mas devemos interpretar cautelosamente o significado das cifras sobre a composição da estrutura da receita. Vemos, p. ex., que o imposto de renda total já representou, em 1983, 53% da arrecadação da União, quando, em 1973, só correspondia a 29%. É preciso notar que esse aumento se deveu fundamentalmente ao imposto das pessoas jurídicas, o qual, se repassado aos preços, total ou parcialmente (hipótese mais aceita), provoca regressividade no sistema. É o que pode significar também o fato de que, no período abril/83 a março/84, 79% da arrecadação do imposto de renda veio dos rendimentos do capital e 21%, dos rendimentos do trabalho.<sup>5</sup> Tais rendimentos do capital, na maior parte via pessoas jurídicas, certamente têm efeito sobre preços e, portanto, contêm boa dose de caráter regressivo.

A correção monetária da tabela progressiva do imposto de renda — para pessoa física — tem sido realizada abaixo da inflação, o que produz efeitos de crescimento de alíquotas em contribuintes que não obtêm aumento de renda real. O efeito regressivo desse fato tem sido suficientemente demonstrado por estudos recentes,<sup>6</sup> principalmente contra as classes de renda mais baixa. O contribuinte sofre, portanto, dois efeitos perversos da inflação: primeiro a corrosão do seu poder de compra no lado do uso da renda; segundo, o salto para alíquotas superiores em virtude da correção insuficiente da tabela progressiva. Deveríamos, a bem da justiça fiscal, deixar o contribuinte sofrer apenas o primeiro efeito.

Outra distorção ainda não satisfatoriamente corrigida se refere à existência de rendimentos reais não-tributados na pessoa física. O elevado percentual dos rendimentos hoje não-tributados não se deve apenas a ganhos inflacionários, tornando-se necessário um esforço para expurgar a inflação de tais ganhos e tributar a parte real. Mais adiante (seção 3) veremos que o tratamento equitativo entre esses ganhos e os salários levaria à tributação expressiva dos rendimentos não-tributáveis do Anexo II da declaração. Semelhante esforço deve ser feito para tributar a riqueza, a qual, no Brasil, recebe um tratamento altamente favorecido. Esses fatos retiram progressividade do sistema tributário.

<sup>4</sup> Veja-se DORNELLES, Francisco O. N. *A Realidade brasileira e a reforma tributária*. Rio, 1984.

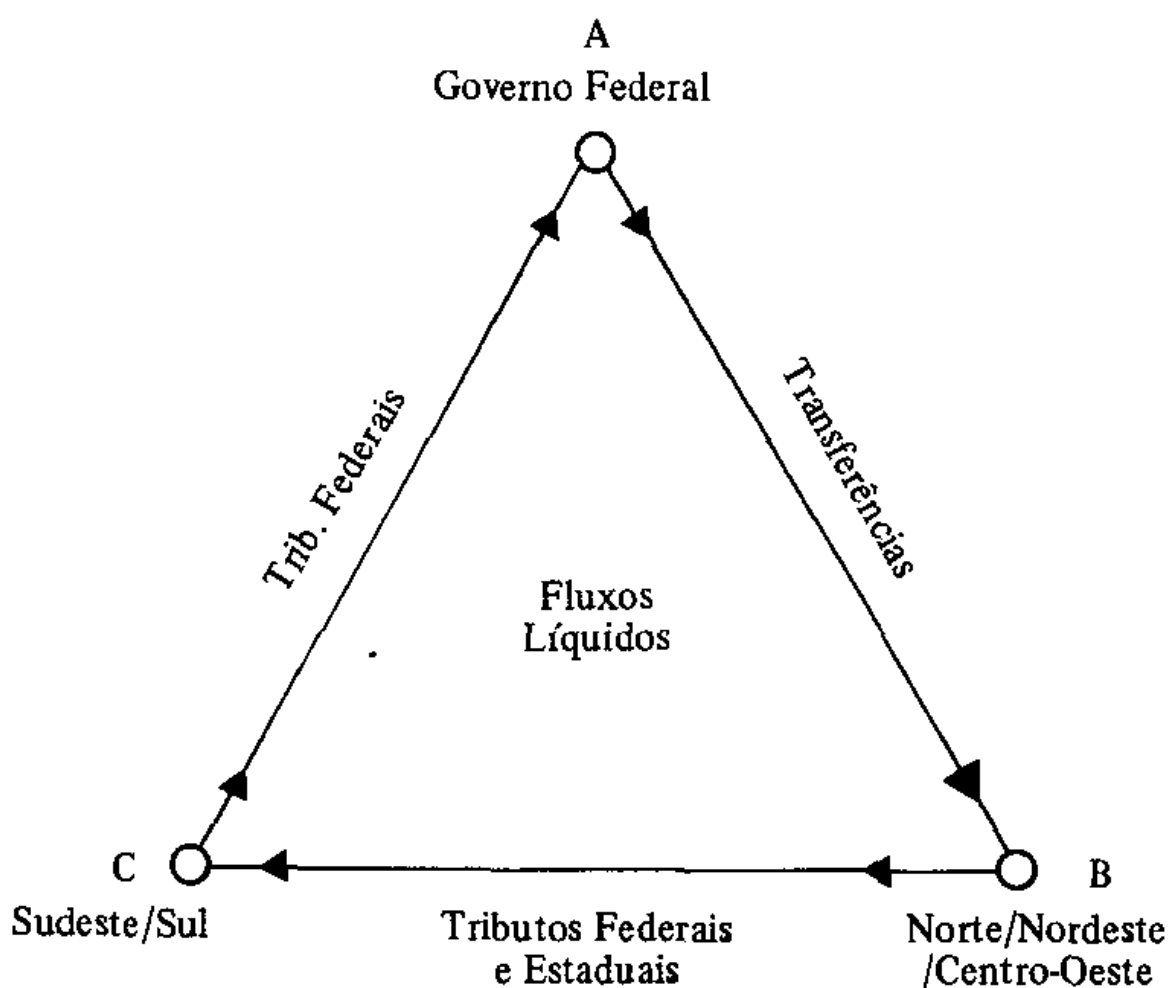
<sup>5</sup> Idem, ib.

<sup>6</sup> DIAS NETO, João. *O Grau de progressividade do imposto de renda no Brasil*. Brasília, ESAF, 1984 (Diss. mestrado) e GERHEIM, Renato L. R. *Inflação e incidência do imposto sobre a renda de pessoa física no Brasil, 1970-1980*. Rio, PUC, 1982 (Diss. mestrado).

## 2.2 – Aspectos Regionais da Questão Tributária

Devemos eliminar o mito de que uma reforma tributária poderia resolver o problema das desigualdades regionais. O desequilíbrio entre as regiões brasileiras é mais complexo do que o desequilíbrio fiscal, embora o primeiro afete o segundo. De fato, a dependência no fornecimento de mercadorias e serviços, inerente ao desnível regional, gera drenagem de impostos das regiões pobres para as regiões ricas. Portanto, além da baixa capacidade de arrecadar, as áreas atrasadas ainda têm de pagar impostos àquelas mais desenvolvidas.

Nesse aspecto, podemos visualizar um fluxo triangular de recursos fiscais, no Brasil. No primeiro vértice A (raciocinando em termos de saldos), o Governo Federal arrecada expressiva massa de impostos do Sudeste/Sul e faz transferências de parte dessa receita para o Norte/Nordeste/Centro-Oeste. No segundo vértice (B), o Norte/Nordeste/Centro-Oeste recebem tais transferências e pagam ICM e impostos federais nas compras feitas ao Sudeste/Sul. No terceiro vértice (C), o Sudeste/Sul pagam impostos ao Governo Federal e recebem os impostos do Norte/Nordeste/Centro-Oeste, como ilustra a figura a seguir:





Trata-se, portanto, de um esquema fiscal de entradas e saídas em que, nas regiões pobres, as transferências têm o papel de compensar a drenagem de tributos provocada pelo elevado déficit no comércio de mercadorias. Os dados existentes indicam que os valores das transferências para as áreas pobres se aproximam dos saldos negativos dos tributos estaduais pagos por elas às regiões mais ricas. É o que podemos chamar de “triângulo tributário perverso”, em que, no final de contas, um fluxo compensa outro no vértice da pobreza. Desse modo, as transferências apenas compensam perdas, não tendo qualquer efeito desenvolvimentista.

O problema regional está visceralmente ligado à pobreza, que não se resolve através do sistema tributário, mas com reformas sócio-econômicas de caráter muito mais abrangente.

O problema tributário existe independentemente da disparidade regional. As dificuldades orçamentárias espalham-se de norte a sul, mas se agravam quando se combinam com o desnível regional.

O esforço de arrecadação (receita tributária das 3 esferas de governo em relação ao PIB) mede a eficácia do sistema arrecadador em cada região. Essa eficácia é fortemente sensível ao nível de desenvolvimento regional, bastando verificar que, no Ceará, o coeficiente é de 6%, no Nordeste (em média de nível de renda mais alto que no Ceará) é de 8% e no Brasil como um todo eleva-se para 14%. A proporção de economia informal (invisível, subterrânea), decrescente com o maior grau de desenvolvimento, retira poder arrecadador da máquina fiscal. Esse fato, aliado à menor capacidade de organização do aparelho arrecadador de regiões mais atrasadas, provoca a menor eficácia ou o menor esforço fiscal nessas áreas. Portanto, é inegável que o atraso regional é uma das causas das desigualdades de arrecadação como proporção da renda. A causalidade se dá mais nessa direção (do regional para o tributário) do que vice-versa. Devemos, por isso, usar o sistema tributário para aliviar desigualdades de desenvolvimento regional, reconhecendo, contudo, as suas limitações.

São expressivas as diferenças entre regiões e Estados, em termos de recursos disponíveis do Sistema Tributário. O quadro anexo mostra que o Nordeste dispõe de recursos fiscais de Estados e Municípios, “per capita”, apenas correspondentes a 64% da média nacional e 52% da do Sudeste, já computadas as transferências. São Paulo (Estado e municípios) dispõe, por habitante, de 3,3 vezes o que o Estado e municípios do Piauí podem gastar (por habitante).

**TABELA 1**  
**Recursos Fiscais de Estados e Municípios**  
**1 9 8 3**

Regiões e Estados	Recursos Fiscais* Cr\$ Milhões	População** (1.000 Hab.)	Recursos Fiscais "per Capita" Cr\$/hab.
Norte	269.068	6.338	42.453
Nordeste	1.286.383	37.295	34.492
Sudeste	3.685.151	55.368	66.557
Sul	1.212.825	20.505	59.149
Centro-Oeste	446.264	8.126	54.918
São Paulo	2.323.813	26.964	86.182
Rio Grande do Sul	559.730	8.377	66.817
Bahia	423.883	10.202	41.549
Ceará	151.806	5.706	26.604
Piauí	60.517	2.304	26.266
<u>Brasil</u>	<u>6.899.691</u>	<u>128.239</u>	<u>53.803</u>

FONTE: MF/SRF, F.IBGE.

(\*) Somente ICM, FPE, FPM, FE e transferências de outros tributos.

(\*\*) Estimada, entre 1980 e 1983, na hipótese de 2,5% de crescimento anual.

### 2.3 – O Avanço da União no Bolo Tributário

Os dados oficiais mostram que, com a reforma tributária de 1965/66, a União aumentou expressivamente a sua participação no total de recursos tributários, considerando-se a arrecadação. De 45,8% da receita total em 1967, essa fatia foi crescendo até atingir 57,9% em 1983.

**TABELA 2**  
**Receita Tributária Própria**  
**Em Percentagens**

	1967	1970	1975	1980	1983
União	45,8	54,4	58,9	58,7	57,9
Estados	49,4	41,9	37,0	36,2	37,0
Municípios	4,8	3,7	4,1	5,1	5,1
Total	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

FONTE: Ministério da Fazenda.

Mas se considerarmos os recursos efetivamente disponíveis, isto é, depois de adicionadas e descontadas todas as transferências, também constatamos o mesmo fenômeno em detrimento dos Estados e municípios. Ao aumento de 11,3% na fatia da União correspondem as quedas de 9,6% contra os Estados e 1,7% contra os municípios.

**TABELA 3**  
**Participação Percentual nos Recursos Efetivamente Disponíveis**

	1967	1970	1975	1980	1983
União	36,9	45,7	50,3	49,3	48,2
Estados	45,2	39,6	36,0	35,5	35,6
Municípios	17,9	14,7	13,7	15,2	16,2

FONTE: Ministério da Fazenda.

Logo, o atual problema financeiro dos Estados e municípios não decorre do excesso de gastos, mas da retirada de seus recursos na estrutura tributária. Ressalte-se que os documentos da comissão de reforma de 196 expressavam a intenção de evitar essa mudança de participações.

Se for computada, ano a ano, a perda que os Estados tiveram desde 1967 (logo após a implantação do atual sistema tributário) até 1984, verifica-se que a União se apropriou da volumosa soma de Cr\$ 23,5 trilhões (a preços de 1983), ou mais de Cr\$ 60 trilhões a preços de 1984, que perder

ceriam aos Estados caso se tivesse mantido a distribuição percentual dos recursos efetivamente disponíveis que vigorava em 1966 (vide Tabela 4). Essa perda (cerca de 40 bilhões de dólares) supera todo o endividamento atual dos Estados, o que reforça a afirmação anterior: foi a diminuição da sua importância relativa, em vez de excesso de gastos, que causou a sua atual penúria financeira.

**TABELA 4**  
**Estimativa dos Recursos Efetivamente Disponíveis que os Estados**  
**Deixaram de Receber em Virtude da Queda em sua Participação**  
**após a Reforma Tributária de 1966**

Ano	Perda Percentual no Bolo Tributário em Relação a 1966	Recursos Efetivamente Dis- poníveis das 3 Esferas do Governo (Cr\$ Bilhões a Preços de 1983) *	Perda (Cr\$ Bilhões a a Preços de 1983)
1967	1,1	4.725,2	52,0
1968	3,8	6.700,2	254,6
1969	6,5	7.723,2	502,0
1970	6,7	8.168,7	547,3
1971	7,9	8.826,6	697,3
1972	9,8	10.448,1	1.023,9
1973	9,2	12.326,7	1.134,1
1974	10,1	13.578,9	1.371,5
1975	10,3	14.077,8	1.450,0
1976	12,0	15.915,8	1.909,9
1977	11,5	16.461,9	1.893,1
1978	9,6	17.132,9	1.644,8
1979	11,1	17.374,3	1.928,5
1980	10,8	17.839,7	1.926,7
1981	11,4	16.587,1	1.890,9
1982	10,6	16.958,8	1.797,6
1983	10,7	17.879,4	1.913,1
1984 **	8,7	17.834,8	1.551,6
TOTAL			23.488,9

\* Corrigido cf. IGP-DI/FGV.

\*\* Previsão.

### 3 – DIRETRIZES PARA APERFEIÇOAMENTO

Devemos reconhecer o grande progresso observado nos últimos 20 anos na administração do sistema tributário brasileiro. A legislação evoluiu no sentido de facilitar a arrecadação tributária, a modernização avançou na administração com sistemas modernos de processamento, computação e controle. Tem aumentado substancialmente a participação dos impostos diretos na receita (embora sejam eles regressivos, na prática). Contudo, em vários aspectos, o atual sistema ainda precisa ser aperfeiçoado.

#### 3.1 – Limitações

No período 1965-67, a prosperidade econômica e a centralização administrativa permitiram ao País absorver uma reforma tributária que concentrou recursos na União. Hoje, a recessão não absorve uma reforma completa, apesar do clima de abertura política. Há um efeito-cremalheira no processo de concentração fiscal. Uma nova estrutura consolidou-se nos últimos 15 anos e talvez precise de outros 15 anos para se desfazer ou para se transformar. São várias instituições públicas, com toda a sua tecnoburocracia e interligações diversas, que surgiram ou se fortaleceram. É difícil desmanchar estruturas consolidadas. Alia-se a essa dificuldade a crise atual da economia brasileira. Há, portanto, fatores políticos, econômicos e tecnoburocráticos que obstruem uma reforma tributária ampla.

No presente contexto da economia brasileira, propostas de reforma tributária devem considerar os seguintes aspectos: a) é preciso fortalecer o sistema de federalismo fiscal no País, assegurando-se mais autonomia orçamentária aos Estados e municípios; b) devem-se aproveitar as vantagens inerentes à reforma implantada em 1967, procurando apenas aperfeiçoá-la; c) é desejável que se busque mais justiça fiscal e que não se aumente a já elevada carga tributária; d) é essencial que as medidas se concretizem com simplicidade e rapidez burocrática; e) o nível de distorções alocativas existente no sistema tributário deve ser reduzido; f) precisam ser atenuados os atuais desníveis interestaduais em termos de recursos fiscais por habitante; g) as sugestões devem considerar as limitações e possibilidades financeiras, sobretudo da União.

#### 3.2 – Garantir Justiça Fiscal com Despesas Públicas

Com essas limitações, parece ter chegado a hora de dotar o sistema tributário de maior ênfase na justiça fiscal do que na que tem prevalecido até agora (crescimento econômico). Já que é difícil tornar progressivos os tribu-

tos, devem ser utilizadas as despesas para assegurar um sistema fiscal justo, concentrando gastos do orçamento fiscal em benefício das classes de menor nível de renda. O padrão atual desses gastos não parece garantir efeitos redistributivos, embora seja essa uma questão que reclama maiores estudos.

Passar da ênfase na eficiência para ênfase na equidade é uma questão política que requer a definição de grandes objetivos sociais. A opção de alocação de recursos para obras postergáveis ou voltadas para o mero crescimento ou modernização da economia, em detrimento de equipamentos e serviços sociais que aliviem as camadas pobres das péssimas condições de vida, é uma questão de fundo ideológico.

### 3.3 — Devolver a Fatia dos Estados

Tendo em vista a expressiva perda dos Estados em termos de participação no bolo tributário, desde 1967, em benefício da União, levando os Estados a elevado e insuportável endividamento, a primeira providência deveria ser no sentido de o Governo Federal assumir a dívida atual dos Estados brasileiros. Esta é uma proposta de caráter geral, devendo-se analisar, Estado a Estado, a sua situação para constatar eventuais desvios maiores não-justificados apenas com base na reforma tributária de 1966.

Sanado o problema da dívida, e para evitar argumentos de que a União continuaria apropriando-se de recursos dos Estados, o sistema tributário deveria ser corrigido para assegurar-lhes a participação relativa de 1966. Isso aliviaria tensões no federalismo fiscal brasileiro. Essa reposição de participação deve ser o resultado da nova reforma proposta, para a qual algumas diretrizes são dadas a seguir.

### 3.4 — Autonomia Estadual e Municipal

Uma medida necessária para sanear o federalismo fiscal no Brasil é atribuir ao Congresso Nacional, com exclusividade, a competência de isenções e outras alterações nos tributos federais que afetem a base de cálculo das transferências a Estados e municípios, ou que, de alguma forma, reduzam a receita estadual e municipal.

Ainda nessa linha de conferir mais autonomia aos Estados e municípios, é recomendável atribuir-lhes competência para criar impostos que se justifiquem pelas peculiaridades locais, bem como alterar alíquotas de tributos de sua competência. Essa faculdade deveria ser regulamentada em lei, com as

devidas limitações, sujeitas à aprovação em cada caso, pelo Senado Federal para assegurar a necessária coordenação. É inconcebível um federalismo onde praticamente inexistisse autonomia legislativa tributária nos Estados municípios.

Aos municípios que optarem, poderia ser permitida a criação de um imposto sobre vendas a varejo. Um imposto de receita elástica com a renda e com os preços, de cobrança simples, é necessário a nível municipal. Um vantagem desse imposto é que ele se baseia no consumo dos municípios. Nada melhor que o comércio a varejo para expressar esse consumo. Assim garante-se um mínimo de receita própria aos municípios, inclusive àqueles onde residem grandes contingentes de pessoas que trabalham em municípios vizinhos ("municípios-dormitórios"). Há a desvantagem de ser um imposto sobre o faturamento. Mas não seria o primeiro no atual sistema (temos PIS, FINSOCIAL . . .) De qualquer modo, é impossível um sistema ideal que atenda a todos os requisitos, exigindo-se uma solução de compromisso entre o ideal e o possível.

### **3.5 – Fundir ICM/Parte do IPI e Passar a TRU para a Competência dos Estados**

Deve haver a passagem de parte do IPI para o âmbito estadual, integrando-se com o ICM. Com a União deve ficar apenas o IPI sobre fumo, bebidas e veículos, responsáveis, atualmente, por 62,2% da arrecadação desse imposto. Com essa fusão, o novo ICM deveria ser seletivo. Outra medida semelhante consistiria em passar a Taxa Rodoviária Única para a competência estadual, com uma cota a ser transferida automaticamente aos municípios.

### **3.6 – Fundo Complementar**

A criação desse fundo se destinaria a complementar os recursos fiscais totais dos Estados do Norte e do Nordeste. É necessária a implantação de um princípio de "piso mínimo" de recursos fiscais "per capita" em relação média nacional.

Poder-se-ia adotar a regra de que aos Estados deverão ser assegurado recursos fiscais totais (receita própria mais transferências), de tal modo que sua participação no total dos Estados nunca fique abaixo de 2/3 da respectiva participação na população. Os complementos de recursos necessários à observância dessa regra deverão ser garantidos pelo novo fundo complementar, financiado pelo Orçamento da União sem vinculação a impostos específicos.

É evidente que o recebimento desse Fundo deve estar sujeito à comprovação de esforço fiscal próprio de cada Estado, mostrando que sua receita própria também cresce. Assim, deve-se evitar que os Estados cruzem os braços, negligenciando a arrecadação de seus residentes à espera do fundo mencionado.

### 3.7 – Alíquota Interestadual Uniforme

Não faz sentido a fixação de uma alíquota do ICM devido nas transações interestaduais, em níveis diferentes, conforme a direção da mercadoria. Atualmente, é mais atraente o comércio do Sul/Sudeste para o Norte/Nordeste do que no sentido oposto, pois a diferença de alíquota do ICM é bastante expressiva. Para uma região que sofre pesado déficit no comércio interestadual de mercadorias (estima-se atualmente em torno de 17% do PIB nordestino), a vantagem que representa esse diferencial para os cofres estaduais (pois os créditos de ICM interestadual são menores na Região e, portanto, maiores os saldos a recolher) dificilmente compensa a perda contida no déficit comercial. É ganho tributário acompanhado por um prejuízo econômico caracterizado pelos vazamentos inerentes à condição de região dependente.

O nível da alíquota interestadual é uma questão a ser debatida, mas poderia ficar em torno de 10%, em vez dos atuais níveis de 9,0% (Sul/Sudeste para Nordeste/Norte) e 11% (no sentido oposto).

### 3.8 – Tributar Ganhos de Capital

É provável que os rendimentos atualmente não-tributados representem algo mais que a simples correção monetária. Por que tributar o salário e isentar altos lucros nas operações em bolsas de mercadorias ou na venda de ações? Com a correção monetária da tabela progressiva abaixo da inflação, parte substancial da mera correção do salário tem sido fortemente tributada, ou seja, correção monetária do salário paga imposto, mas não correção monetária de outros tipos. Por que esse tratamento diferencial em benefício de classes de altas rendas (que, no fundo, é quem predomina no Anexo II) e contra os assalariados?

Torna-se urgente a revisão do atual imposto de renda, no sentido de tributar uma parcela expressiva dos chamados “rendimentos não-tributáveis”, bem como submeter à tabela progressiva os “rendimentos tributados exclusivamente na fonte” do Anexo II. A participação desses rendimentos no ren-



dimento total dos declarantes de mais alta renda chega a níveis impressionantes de até 99%, isto é, o imposto de renda é praticamente omissso na tributação de grande número de contribuintes ricos.

### 3.9 – Reduzir Incentivos

A proliferação de incentivos fiscais no Brasil reduziu a sua eficácia e tornou muitos deles redundantes. Chegou-se ao ponto de uma empresa acreditar que estava sendo incentivada, numa visão isolada, quando, na realidade, estava sendo desincentivada (penalizada) no conjunto total de incentivos. Em equilíbrio geral, tributar tudo igualmente é tributar nada. Tributar tudo desigualmente resulta em que as empresas que estão abaixo da média de incentivos perdem com esses, só ganhando as que estão acima da média.

É, portanto, essencial reduzir e eliminar inúmeros subsídios, incentivos e isenções que hoje proliferam, ressaltando aqueles de cunho tipicamente regional (FINOR, FINAM) e o FISET, estes por terem encontrado melhores substitutos para os objetivos previstos.

### 3.10 – Integrar Orçamentos e Aprová-los no Congresso

Os orçamentos monetário, fiscal e das estatais devem ser articulados em suas rubricas. Todas as despesas com incentivos e subsídios devem ser explicitados no orçamento fiscal para saber-se exatamente qual o déficit real do Tesouro, evitando-se superávits meramente ilusórios.

Além disso, é recomendável que todos os três orçamentos sejam aprovados pelo Congresso Nacional, que deverá ter autonomia para alterar as propostas do Executivo. Esta é uma questão de aperfeiçoamento democrático do processo orçamentário federal.

### 3.11 – Conferir Papel Regional aos Orçamentos Monetário e das Estatais

No atual sistema, parece excessiva a responsabilidade do orçamento fiscal federal no financiamento da política regional e por demais leve o papel regional dos orçamentos monetário e das estatais. É recomendável que a política creditícia (orçamento monetário) e as operações das estatais sejam programadas com preocupação em seu efeito regional. É lamentável verificar que os objetivos de redução de desigualdade regional de responsabilidade maior do orçamento fiscal são freqüentemente cancelados por operações dos outros dois orçamentos. É o caso, por exemplo, dos subsídios via crédito

(orçamentos monetários), que se concentram no Centro-Sul, contrariamente aos fundos de participação (orçamento fiscal), centralizados no Norte/Nordeste.

### 3.12 – Promover uma Reestruturação Político-Administrativa

É necessário descongestionar a administração central das três esferas de governo, num esforço desburocratizante, bem como evitar a duplicidade e a triplicidade de tarefas. Reclama-se uma repartição mais precisa dos encargos entre as três esferas de governo, de modo que o que o Município pode gerir não deve ser atribuído ao Estado ou à União, e o que o Estado pode administrar não deve ser encargo da União.<sup>7</sup>

### 3.13 – Integrar IRPF/IRPJ

O imposto de renda – pessoa jurídica – tem três elementos básicos de regressividade em relação ao nível de renda pessoal. Primeiro, a sua alíquota fixa, independente da classe de renda a que pertence o sócio ou acionista, produz o mesmo valor de IRPJ para determinado dividendo distribuído, o que se torna regressivo na escala crescente de renda dos recebedores. Segundo, existem possibilidades difíceis de controlar no que se refere a rendimentos pagos por pessoas jurídicas a pessoas físicas (casa, carro, motorista, vigia, viagens, fornecimentos, etc.) disfarçados em “fringe benefits” que escapam à tributação na pessoa física. Terceiro, a transferência do IRPF aos preços é uma hipótese em geral não rejeitada, o que lhe confere o caráter de imposto indireto e regressivo.

Desse modo, faz-se necessária a integração do IRPJ com o IRPF a fim de assegurar, ao imposto de renda total, maior dose de justiça fiscal.

### 3.14 – Estímulo à Microempresa

Até determinado nível de faturamento (ex.: até 10.000 ORTNs) variável conforme as condições de cada Estado, a microempresa deveria ser tributada numa tabela progressiva, pelos impostos diretos e indiretos federais, estaduais e municipais, até atingir as alíquotas normalmente aplicadas ao universo empresarial. Esta é uma estratégia mais apropriada do que a isenção pura e simples a toda a faixa de 0 a 10.000 ORTNs, que geraria maiores atritos no grupo de empresas próximas ao limite máximo de faturamento com isenção.

<sup>7</sup> DORNELLES, Francisco O. N., op. cit., p. 18.

O tratamento preferencial à microempresa será altamente benéfico pois: a) incentiva a geração de emprego e renda, estimulando a legalização de empresas existentes e o surgimento de novas; b) em virtude da expansão provocada na renda, o fisco só terá a ganhar em termos de maior receita, devendo-se notar que, de modo geral, as microempresas vêm tendo participação apenas diminuta na arrecadação tributária.

### **3.15 – Criar Comissão Mista de Trabalho dos Poderes Executivo e Legislativo**

Para assegurar operacionalidade aos estudos de aperfeiçoamento do sistema tributário, torna-se necessária a criação de uma comissão de trabalho composta de representantes dos Poderes Executivo e Legislativo para gerar, em prazo conveniente, uma proposta concreta, articulada e exeqüível.

**Abstract:** This work is concerned with the persistence of fundamental problems in the Brazilian tax system, related to its functions: resource allocation, price stabilization, personal and regional income distribution, and financial equilibrium among federal, state and local governments. The increase of federal government share in total tax revenues, as a result of the 1967 tax reform (even computing tax transfers), provoked a sharp decrease in States share, what would have caused the present high debt of State governments. It is analyzed the reduced influence that a tax reform could have on regional inequalities, which present very complex factors, including the triangular flow of resources: from federal government to Northeast through tax transfers, and from Northeast to Southeast through tax payments caused by commodity trade deficit.