

# AS LIÇÕES DO PASSADO SÃO IMPORTANTES PARA O DESENHO DE UMA REFORMA QUE MIRE O FUTURO.



Fernando Rezende<sup>1</sup>

**E**m 1963, o governo federal incumbiu a Fundação Getúlio Vargas de produzir um diagnóstico sobre o regime tributário então vigente e elaborar proposta para uma reforma tributária voltada para os objetivos de remover os entraves à competitividade da produção nacional e fortalecer as bases para a sustentação do crescimento da economia.

O diagnóstico feito à época, elaborado pela Comissão encarregada da realização desse trabalho, destacou uma das principais mazelas da situação encontrada naquele momento: a multiplicidade de tributos incidentes sobre a mesma base econômica em decorrência da proliferação de impostos, que se distinguiam apenas por sua natureza jurídica com o objetivo de gerar receitas, sem atentar para a ineficiência econômica e para a complexidade das normas vigentes. Em síntese, o desenho do novo regime tributário que emergiu dos trabalhos dessa comissão tratava de instituir um Sistema Tributário Nacional.

O sistema então concebido foi implantado praticamente na íntegra em 1965, com as mudanças introduzidas nessa área pelo regime militar por meio da emenda constitucional 18/65 e posteriormente incorporado à Constituição de 1967. Ele se assentava em uma plataforma desenhada para repartir as bases tributárias na federação

com aderência ao princípio da não multiplicidade de incidências sobre os mesmos fatos econômicos, a instituição de um regime de partilhas e transferências de receitas voltado para o equilíbrio federativo, a preservação de impostos vinculados ao financiamento da expansão e modernização da infraestrutura econômica, e o avanço da integração nacional mediante o reforço da política de desenvolvimento regional.

Lamentavelmente, por ter sido associado a uma obra do regime militar, o desenho de 1963 foi solenemente ignorado nos debates da constituinte de 1988, destruindo o equilíbrio da plataforma e abrindo o caminho para o progressivo abandono da noção de um sistema tributário nacional.

No novo regime tributário que emergiu dos trabalhos da constituinte de 1988, a multiplicidade de incidências sobre as mesmas bases econômicas foi reinstituída, com a criação das contribuições vinculadas ao financiamento da seguridade social; os recursos para o financiamento da modernização da infraestrutura econômica desapareceram com a inclusão dos impostos destinados a esse propósito ao imposto estadual; o equilíbrio federativo foi perdido com as mudanças processadas no regime de partilhas e transferências de receitas; e os mecanismos utilizados para reduzir as desigualdades regionais foram esvaziados.

1. Economista (1963) pela Universidade Federal Fluminense (UFF) e Mestre em Economia (1968) pela Vanderbilt University. É professor de Finanças Públicas pela Fundação Getúlio Vargas (FGV). Foi presidente do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) entre 1996 e 1999 e assessor especial do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC).

Desde então, várias tentativas de aprovar uma reforma tributária fracassaram em razão da diversidade de conflitos que se formaram no âmbito da federação e das limitações a uma efetiva disposição das autoridades federais para liderar a condução dessa reforma, em face das dificuldades para conciliar, a expansão dos gastos com o exercício das responsabilidades atribuídas ao Estado pelo texto constitucional, com a necessidade de adotar medidas para sustentar as metas fiscais.

No centro das dificuldades apontadas, situa-se a dualidade de regimes tributários instituída em 1988 com a mencionada adoção de um regime de tributação exclusivo para o financiamento da seguridade social. Dela resultou um progressivo crescimento da rigidez orçamentária, decorrente da expansão da despesa com os benefícios previdenciários e assistenciais, que está na raiz dos problemas que o governo federal enfrenta para liderar um acordo que viabilize a reforma tributária; a crescente deterioração da qualidade dos tributos e da complexidade das normas aplicadas à sua cobrança, que comprometem a competitividade da produção nacional; e a multiplicação dos conflitos federativos resultante das enormes disparidades na repartição das receitas entre estados e municípios, por força do esvaziamento das bases e do abandono de princípios que deveriam organizar a repartição das partilhas e transferências de receita na federação.

Curiosamente, todavia, os debates sobre a reforma tributária evitam tocar nesse ponto, embora a sobrevivência desse regime já não tenha qualquer justificativa. De um lado, porque o pagamento de benefícios previdenciários e assistenciais instituídos por lei não requer a existência de tributos vinculados a esse fim, pois seu pagamento está assegurado nas leis que regulamentam o acesso a esses direitos. De outro, porque uma importante justificativa para sua criação assentava-se na garantia de maiores

recursos para a provisão de serviços de saúde, o que nunca ocorreu, pois após sofrer crescentes perdas no rateio das receitas desse regime, a saúde optou por desligar-se dele por meio de uma nova garantia constitucional.

Não é possível ignorar o efeito de uma reforma tributária digna desse nome, isto é, uma reforma que abarque o problema como um todo não se limitando a ajustes pontuais, no financiamento do Estado, particularmente no caso brasileiro, haja vista o fato de que entre nós a questão não se limita a avaliar o impacto global da reforma, mas também seus efeitos nas garantias instituídas por meio da vinculação de receitas para o financiamento de algumas das suas responsabilidades, bem como na repartição das receitas na federação.

## **Não cabem mais remendos mal feitos no regime tributário brasileiro.**

Não restam dúvidas quanto à necessidade de tratarmos agora de uma reforma abrangente, pois não cabem mais remendos mal feitos no regime tributário brasileiro<sup>2</sup>. E o caminho a ser seguido aponta para as lições fornecidas pela reforma desenhada e implantada há mais de meio século. Que lições são essas? Primeiro, a necessidade de eliminar a multiplicidade de incidências sobre as mesmas bases econômicas da tributação. Segundo, a importância de atentar para a recuperação do equilíbrio federativo. Terceiro, o imperativo de enxugar o texto constitucional e de evitar a rigidez orçamentária decorrente de vinculações permanentes de receitas a alguns setores, que acarretam desequilíbrios no financiamento das responsabilidades do Estado e impedem o ajustamento da repartição dos recursos à mudanças decorrentes da dinâmica demográfica e socioeconômica da população.

No tocante ao conteúdo de uma reforma abrangente o que precisa ser feito é claro. Reunir os vários tributos que

---

2. Defendi essa tese em livro publicado em 2007. O Dilema Fiscal: Remendar ou Reformar? Editora FGV.

hoje incidem sobre o processo de produção, circulação e vendas de mercadorias e serviços em um só imposto que onere o consumo, para atenuar o efeito negativo que a situação vigente provoca na competitividade da economia. Nessa linha caminham as duas propostas já postas em discussão<sup>3</sup>. Ambas convergem no tocante ao que precisa ser feito, mas divergem com respeito ao caminho a ser seguido para alcançar esse objetivo. Também necessário se faz unificar a tributação incidente sobre o lucro das empresas, hoje objeto de dois impostos juridicamente distintos sobre uma mesma base econômica.

Qualquer que seja o caminho a ser seguido, entretanto, será necessário atentar para as duas outras lições acima apontadas, que são de difícil equacionamento no marco dos conflitos existentes. A fusão dos tributos que incidem

atualmente sobre a produção e venda de mercadorias e serviços e sobre o lucro da atividade produtiva põe na mesa das discussões a delicada questão das garantias financeiras para alguns setores, bem como o tema igualmente polêmico da repartição das receitas e das transferências constitucionais a estados e municípios. Isto é, o conflito em torno dos percentuais.

Aritmeticamente não é um problema de difícil solução, pois as informações geradas pelos novos registros das operações fiscais permitem calcular os novos percentuais que correspondem, em ambos os casos, à preservação do *status quo*. Mas a questão não se resume à aritmética. A dimensão política de decisões dessa natureza não pode ser ignorada e se não for devidamente apreciada pode inviabilizar a reforma necessária.

3. A proposta defendida pelo relator da Comissão de Reforma Tributária da Câmara dos Deputados, Deputado Luiz Carlos Hauy, e a elaborada pelo Centro de Cidadania Fiscal.



**É preciso reunir os vários tributos que incidem sobre a produção, circulação e vendas de mercadorias e serviços em um só imposto que onere o consumo**



## Como ignorar a pressão e a necessidade de corrigir as disparidades na repartição das receitas entre as unidades que compõem os entes federados?

A esse respeito cabe mencionar, por exemplo, a definição do percentual da parcela do governo federal num imposto nacional sobre o consumo a ser destinado ao financiamento da seguridade social, tendo em conta que a garantia de recursos para a saúde já não depende das receitas vinculadas à seguridade. Excluída a saúde, o financiamento da seguridade social se resumiria ao pagamento dos benefícios previdenciários e assistenciais, que não precisam de receitas vinculadas para serem pagos, por serem direitos individuais ancorados na Constituição e em leis próprias, cujo pagamento independe de receitas específicas. A discussão política em torno de novos percentuais estende-se à educação e, por que não, à busca de garantias financeiras para outros direitos sociais que foram expulsos do orçamento, como a segurança pública e os demais direitos inscritos no capítulo sexto da Constituição Federal?

No plano federativo, o problema é igualmente de bom tamanho. A aritmética pode dizer o que precisaria ser feito para preservar a situação vigente, mas como ig-

norar a pressão e a necessidade de corrigir as enormes disparidades na repartição das receitas entre as distintas unidades que compõem o universo dos entes federados? Nesse caso, é possível que o desenho de uma transição que combine a preservação do que hoje existe com a aplicação progressiva de novas regras que promovam um gradual ajuste a uma situação mais equilibrada pode equacionar o problema, mas a obtenção do acordo em torno desse ajuste é uma questão delicada que enfrenta um dilema. Para ser viável ele precisa adotar um prazo suficiente para diluir o conflito ao longo de vários mandatos políticos, mas quanto mais longo for o prazo exigido, maior a chance de ocorrer pressões para que ele seja renegociado e precocemente abandonado.

Para lidar com as dificuldades apontadas é necessário voltar às lições fornecidas pela reforma desenhada em 1963. A principal razão para a extensão do texto constitucional vigente foi a dificuldade para obter acordos satisfatórios no clima de desconfianças então reinante. Isso

demandou garantias constitucionais para a cobertura de alguns direitos e a inclusão de detalhes para tratar de todas as questões relacionadas à complexidade da agenda federativa, que buscava atender a duas reivindicações principais dos estados e municípios: descentralização das receitas e autonomia para instituir e arrecadar os impostos de sua competência e administrar seus orçamentos.

Mais de um quarto de século depois praticamente nada restou dos ganhos por eles obtidos naquele momento. O extraordinário incremento dos tributos vinculados à seguridade social ocupou o terreno anteriormente reservado à exploração exclusiva pelos entes federados, encolhendo o espaço para incremento das receitas próprias e reduzindo a base das transferências federais a estados e municípios. A autonomia para instituir e administrar os tributos foi formalmente preservada, mas na prática seu exercício é limitado pelo tamanho da carga tributária e pelo crescente conflito em torno da competência para tributar os negócios modernos, que movimentam altas somas de dinheiro e que não se enquadram nas fronteiras tradicionais que separavam mercadorias de serviços. Paralelamente, a crescente intervenção do governo federal nos orçamentos estaduais e municipais, por meio de vinculações de receita e da centralização de decisões sobre as políticas públicas cuja gestão foi descentralizada, acarretou também a perda de autonomia no campo orçamentário.

As duas outras lições da reforma desenhada em 1963 indicam o caminho a ser seguido para avançar no rumo de uma reforma abrangente: a eliminação da multiplicidade de tributos que incidem sobre as mesmas bases econômicas precisa ser acompanhada por medidas que busquem reduzir os desequilíbrios federativos e viabilizem o enxugamento do texto constitucional. E o primeiro

passo a ser dado nessa direção consiste na eliminação da dualidade de regimes tributários resultante da criação de um regime próprio para o financiamento da seguridade social. Conforme mencionado, isso em nada prejudica os beneficiários desse regime, pois é indispensável contar com garantias financeiras para o pagamento dos benefícios previdenciários e assistenciais e a saúde já não depende mais da sua existência.

## **A formação de um imposto nacional sobre o consumo, por meio da fusão dos tributos existentes, permitiria partilhar a autonomia no campo tributário**

Esse passo é importante para evitar a dificuldade anteriormente mencionada, com respeito à definição do percentual a ser vinculado ao financiamento da seguridade social da parcela que couber ao governo federal na receita de um imposto nacional sobre o consumo, bem como para rever o regime de transferências a estados e municípios em linha com o propósito de reduzir os desequilíbrios federativos. Adicionalmente, a integração dos regimes de administração e fiscalização requeridos para a formação de um imposto nacional sobre o consumo, por meio da fusão dos tributos existentes, permitiria partilhar a autonomia no campo tributário, podendo abrir espaço para uma revisão do texto constitucional, reduzindo-o ao essencial e eliminando a rigidez que hoje faz com que litígios relacionados a matérias tributárias engossem as pilhas de processos que tramitam no judiciário e acarretem a lentidão das decisões<sup>4</sup>.

Cabe acrescentar que o primeiro passo acima indicado também abre a oportunidade de por em debate os desequilíbrios no atendimento das prioridades sociais resultante da

---

4. Em artigo publicado no jornal O Estado de São Paulo, Everardo Maciel menciona que 60% dos litígios judiciais são relativos à matéria tributária.

dualidade de regimes tributários. A proteção oferecida por essa novidade, instituída em 1988, propiciou a expansão das despesas com os benefícios previdenciários e assistenciais, que correspondem a apenas dois dos nove direitos sociais relacionados no artigo sexto da Constituição<sup>5</sup>. A saúde, conforme mencionado, não conseguiu preservar seu espaço nesse condomínio e buscou outra forma de proteção, ao passo que a educação teve a base sobre a qual incide o percentual dos impostos vinculados ao setor reduzida, em virtude do crescimento da participação das contribuições abrigadas no regime da seguridade social no total da carga tributária nacional.

Por sua vez, a abertura de um debate sobre o desequilíbrio no atendimento das prioridades sociais expõe a necessidade de rever o modelo de garantias financeiras para o atendimento de algumas das responsabilidades do Estado, basea-

do em vinculações de receitas tributárias, que cresceu desde que a Constituição de 1934 adotou esse modelo para o caso da educação. Num mundo em que a velocidade das mudanças que se processam na economia e na sociedade é grande, o congelamento do orçamento torna-se incompatível com a necessidade de ajustar a ação do Estado a mudanças no perfil das demandas dos cidadãos por serviços públicos essenciais à igualação das oportunidades de ascensão social.

A importância da flexibilidade das normas, que regulam o regime tributário e as decisões sobre o uso das receitas do Estado, cresce com o prenúncio das mudanças que virão com a revolução que a nova economia digital provocará no mundo dos negócios e sua repercussão na sociedade. Nesse novo mundo, é indispensável que ela ocupe um lugar central no desenho dessa reforma.

5. Artigo 6º - São direitos sociais a educação, a saúde, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.



**Num mundo em que a velocidade das mudanças é grande, o congelamento do orçamento é incompatível com a necessidade de ajustar a ação do Estado às demandas dos cidadãos por serviços públicos essenciais**