

0316

## MERCOSUL e Reforma Tributária

## MERCOSUR and Tax Reform

*Ives Gandra da Silva Martins*

A integração de espaços regionais por acordos que ultrapassam à mera regulamentação aduaneira ou os tratados contra bi-tributação, é, hoje, indiscutível realidade, cuja irreversibilidade evidencia-se, nada obstante a permanência de problemas ainda insolucionados, mas não insolúveis.

Todo o direito nacional e internacional adaptou-se a tal visão fenomênica no futuro, com colocações novas antes inexaminadas pelos juristas nacionais.

Ainda após a Segunda Guerra Mundial, as Escolas de Direito, no mundo inteiro, tratavam as "soberanias" de cada país como "dogma" intocável, sendo o direito internacional público objeto maior de reflexão acadêmica do que implementação real, não só pelo fracasso notório da antiga "Sociedade das Nações", como pelas dificuldades com que se defrontou a ONU, idealizada sem os defeitos de sua antecessora, mas pragmatizada com muitas das insuficiências que formataram o modelo pré-territo.

A predominância no estudo da matéria continuava sendo do direito internacional privado, por suas implicações contratualistas, relações mais de coordenação que de subordinação e mecanismos em que a eficácia da lei no espaço estudava-se na mesma dimensão que aquela da lei no tempo. Os ajustes necessários para a compatibilização das relações pactuadas no direito privado possuíam instrumentais livremente negociados com a predominância da arbitragem e as possibilidades inerentes às formas sancionatórias capazes de permitir fosse o direito aplicado, o que, na maior parte das vezes, não ocorria no ramo público do internacionalismo jurídico.

*The integration of regional areas by agreements which go beyond mere customs regulations or treaties against double taxation is today an unquestionable reality, and is clearly irreversible in spite of the continuation of still unsolved but not insoluble problems.*

*The whole national and international law has adapted to such a phenomenal view in the future, with new attitudes never before studied by national jurists.*

*Even after the 2nd World War law schools all over the world discussed "sovereignties" of each country as untouchable "dogma", and public international law as an even greater subject of academic reflection than actual implementation, not only due to the notorious failure of the former "Society of Nations" but also to the drawbacks which UNO faced, idealized without the flaws of its predecessor, but pragmatized with many of the insufficiencies that had created the erstwhile model.*

*The predominance in the study of the subject continued to be private international law due to its contractualist implications, relations of coordination rather than subordination and mechanisms in which the law's effectiveness in the area was studied in the same scope as that of law in time. The necessary adjustments to make the agreed relations in private law compatible had freely negotiated instruments with prevailing arbitration and the possibilities inherent in the sanctioning forms which might permit application of the law, which most often would not occur in the public branch of legal internationalism.*

É que a separação dos dois ramos do direito internacional, o público e o privado, terminava por tornar o primeiro dependente da maior ou menor força de seus "soberanos" pactuantes, o que não ocorria com o segundo; de maior utilização pelos cidadãos, embora também pelos Estados soberanos.

A integração dos dois ramos a partir do tratado de Roma, na primeira real experiência – todas as outras experiências anteriores fracassaram pela falta de equilíbrio nas relações dos Estados pactuantes e de respeito à força do direito mais do que ao direito da força (Ruy Barbosa) –, impôs um repensar do Direito, em suas novas vertentes, fenômeno que se seguiu – ou foi consequência – à internacionalização da economia, das culturas, dos interesses plurirregionais pelo avanço da tecnologia, dos meios de comunicação, da educação de grupos cada vez maiores de pessoas, com o conflito inerente à necessidade de junção de forças para superar as aspirações dos povos, cuja progressão geométrica ficava acima das progressões aritméticas dos meios para atendê-las.

Em outras palavras, a flexibilização econômica social e política da segunda metade do século determinou a formação de espaços sócio-jurídico-políticos inexistentes no passado, com esta configuração, gerando problemas de não pequena monta e, como já disse, em grande parte não solucionados, mas fazendo nascer a possibilidade de crescimento maior para os países integrados.

À evidência, hoje, o problema da soberania dos Estados tem outra conotação. Será a União Européia uma "Confederação" de Estados Soberanos ou uma "quase Federação" de Estados Autônomos, em que parte da soberania, isto é, o direito de dizer a lei foi transferido para os órgãos comunitários, como o Parlamento Europeu ou o Tribunal de Luxemburgo, nas matérias mais relevantes?

Perguntas, como esta, serão respondidas nas próximas décadas, quando a regionalização parcial atingir a integração universal pela interpenetração dos blocos existentes, tais como União Européia, Nafta, Mercosul, com as conquistas naturais de tal conformação.

Estas considerações, bastante alargadas para um curto estudo sobre a política tributária no país, objetivam, apenas, mostrar que a influência da integração regional de economias afluentes ou confluentes termina por ter um impacto na política tributária de todos os países integrados.

*It so happens that the separation of both public and private branches of international law would eventually make the former dependent on the greater or less force of its contracting "sovereigns" which would not occur with the latter, more used by the citizens, although by the sovereign states too.*

*The integration of the two branches since the treaty of Rome, in the first actual experience — all other previous experiments failed due to the lack of balance in the relations of the contracting states and in relation to the force of law rather than the law of force (Ruy Barbosa) —, forced the reconsideration of the Law, from its new angles, a phenomenon which followed on from — or a consequence of — the internationalization of economy, cultures, pluriregional interests in the advance of technology, communication media, education of increasingly large groups of people, with the conflict inherent in the need to join forces to go beyond the aspirations of the peoples whose geometric progression was above the arithmetic progressions of the media for attending them.*

*In other words, more flexible social and political economics in the second half of the century determined the formation of socio-juridical-political areas which had not existed previously with this configuration, and caused no mean problems mostly, as already mentioned, not solved, but entailing the possibility of further growth for the member countries.*

*It is evident today that the problem of sovereignty of the States has another connotation. Will the European Union be a "confederation" of sovereign states or an "almost federation" of independent states, in which part of the sovereignty, that is, the right to say that the law was transferred to the community entities, such as the European Parliament or Luxembourg Court, on the most relevant matters?*

*Questions like this will be answered in the next few decades when partial regionalization has reached universal integration by penetrating among the existing blocs such as the European Union, Nafta, Mercosur, with the natural achievements of such a configuration.*

*Such considerations, substantially spread out for a short study on the tax policy in the country, only intend to show that the influence of regional integration of affluent or confluent economies do eventually have an impact on the tax policy of every member country.*

Hoje, três vertentes de imposição tributária constituem o centro das receitas de todos os Estados. As imposições sobre a renda e patrimônio, sobre a circulação de bens e serviços e para a seguridade social. Comércio exterior e imposições com natureza jurídica de taxa têm sua relevância regulatória, mas, na somatória de receitas governamentais, possuem pequena densidade e, até porque, no mais das vezes, ou regulam o comércio exterior ou remuneram prestações de serviços públicos.

Ora, no mundo inteiro – e principalmente nos espaços globalizados – tem-se uma tendência para a redução da progressividade nos impostos diretos ou pessoais, objetivando a atração de investimentos e a formação de poupança, a nivelção dos impostos indiretos ou reais, promovendo a circulação de bens e serviços e a elevação das contribuições para a Seguridade Social, permitindo a garantia do bem-estar social das populações que ganham longevidade, sem permitir a quebra dos cofres públicos.

Tal política tributária tem por fim, dentro de espécies amalgamadas, não permitir que um país perca competitividade dentro de seu espaço comunitário, assim como, nas relações fora deste espaço, para outros países do próprio espaço ou não.

Os estudiosos da política tributária, têm-se debruçado cada vez mais atentamente sobre esta estranha fenomenologia, que leva os governos a decidirem sua política tributária interna de olhos voltados para seus concorrentes comunitários, visto que a quebra de barreiras da mais variada natureza entre os Estados, permite que o mercado seja comum, nada obstante serem individualizadas as políticas fiscais de cada país.

Ora, sendo o mercado comum aos países integrados, à evidência, as políticas tributárias que oneram capital, trabalho, renda e investimento, tiram competitividade dentro do espaço comunitário, que pode ser facilmente captada por países que gozam do privilégio de ingresso naquele mercado, sem os ônus tributários dos produtos nacionais dos países que tenham política tributária irracional.

Já não se pode mais falar, no mundo de integração, que o poder de tributar é absoluto no Estado Soberano, que, como dizia Joseph Schumpeter, faz do Estado um "Estado Fiscal" (*Der SteuerStaat*). Hoje, a integração impõe um breque a políticas tributárias irracionais.

Ora, no Brasil, nada obstante muitos dos estudiosos da matéria já estarem absolutamente convencidos desta realidade, o país conti-

*Today three sides of taxation form the center of every State's revenue: taxation on income and property, circulation of goods and services and for social security. Foreign trade and legal tax obligations have their regulatory relevance but they are only a small part of total government revenue, even because most of the time they either regulate foreign trade or remunerate the provision of public utilities.*

*Now, all over the world — and principally in the globalized regions — there is a tendency towards a reduction in progressiveness in direct or personal taxation, in order to attract investments and savings, leveling out the indirect or real taxation, encouraging the circulation of goods and services and increase in social security contributions, permitting guarantee of social welfare of the aging populations without permitting a breakdown in the public coffers.*

*The end purpose of such taxation policy, within amalgamated species, is not to permit that a country loses competitiveness in its own community nor, in the relations outside it, to other countries in its own region or otherwise.*

*Students of tax policy have increasingly spent more time examining this strange phenomenon which leads governments to decide its domestic tax policy with its gaze on its community competitors, since the breakdown in a large variety of barriers between the States permits it to be a common market, in spite of each country's tax policies being individualized.*

*However, as it is a common market to the member countries, the tax policies on capital, labor, income and investment evidently remove competitiveness from the community region, which can be easily captured by countries which enjoy the privilege of admission to that market, without the tax burdens of the national goods from the countries which have an irrational tax policy.*

*It no longer can be said in the integrated world that the power to tax is absolute in a Sovereign State and which, as Joseph Schumpeter pointed out, makes the State a "Fiscal State" (*Der SteuerStaat*). Today, integration imposes a brake on irrational tax policies.*

*In Brazil, however, although many students of the subject are already absolutely convinced of this reality, the country continues to behave as if its entering Mercosur does not impose any kind of limitation when formulating its taxation strategy.*

nua se comportando como se a integração ao Mercosul não lhe impusesse qualquer tipo de limitação para efeitos de formulação de sua estratégia impositiva.

Na atual Constituição Federal promulgada em 05 de outubro de 1988, o Sistema Tributário Brasileiro está plasmado em seus artigos 145 a 156, sendo o capítulo dividido em cinco partes, a primeira delas dedicada aos princípios gerais.

De rigor, são três: o princípio das espécies tributárias, as quais foram conformadas em cinco tipos diferentes (impostos, taxas, contribuição de melhoria, contribuições sociais e empréstimos compulsórios), o princípio da lei complementar e o princípio da capacidade contributiva.

Estes dois últimos objetivam proteger o contribuinte contra o Poder Público. O primeiro determina que as normas gerais, os conflitos de competência entre os poderes tributantes e as limitações constitucionais do poder de tributar sejam formatados por lei complementar, que passa a ter caráter de lei nacional.

O outro exige que a imposição tributária não implique efeito de confisco, devendo ser respeitada a capacidade econômica dos contribuintes, sendo, os impostos, pessoais ou reais (diretos ou indiretos).

A seção segunda do capítulo do sistema faz menção às limitações constitucionais ao poder de tributar, assegurando 6 princípios básicos, a saber: da legalidade, da equivalência, da irretroatividade, da anterioridade, da não limitação de tráfego, da não confiscatoriedade e das imunidades fiscais.

Tais princípios já estão, em parte, explicitados pelo Código Tributário Nacional, que ainda vige no que diz respeito às normas gerais.

As três últimas partes do capítulo são dedicadas aos impostos federais, estaduais e municipais.

No início, passou, a União, a ter competência impositiva sobre sete impostos (importação, exportação, renda, propriedade territorial rural, operações financeiras, produtos industrializados e grandes fortunas).

Com a Emenda Constitucional nº 3, foi acrescido o IPMF (imposto provisório sobre operações financeiras) já extinto e com o nº 12, a CPMF. Como nunca entrou em vigor o imposto das grandes fortunas, com a introdução do IPMF, passou a arrecadar a União 7 impostos (hoje 6), lembrando, todavia, que repassa quase metade de seus ingressos concernentes ao IPI e do Imposto de Renda para Estados e Municípios.

*In the current Federal Constitution decreed on 5 October 1988, the Brazilian taxation system is modeled on articles 145 and 156 thereof, the chapter being divided into five parts, the first devoted to general principles.*

*Strictly speaking, there are three principles: tax species, which have been divided in five different types (taxes, rates, improvement obligation, social tax obligations and compulsory loans), complementary law and contributive capacity.*

*The aims of the last two principles are to protect the taxpayer against the public authorities. The first determines that the general rules, power conflicts between the taxing powers and constitutional restrictions of the power to tax are modeled by a complementary law which eventually assumes the nature of a national law.*

*The other requires that taxation does not imply confiscation and the taxpayers' economic capacity must be respected, whether the taxation is personal or real (direct or indirect).*

*The second section of the system's chapter mentions the constitutional limitations to the taxing power, ensuring six basic principles, such as: legality, equivalence, non-retroactiveness, precedence, no limitation on traffic, non-confiscatority and tax immunities.*

*Such principles are already partially explained by the National Tax Code which still prevails with regard to general rules.*

*The last three parts of the chapter are devoted to federal, state and municipal taxes.*

*In the beginning, the central government acquired the power to collect seven taxes (imports, exports, income, rural land ownership, financial operations, manufactured goods and large fortunes).*

*In Constitutional Amendment no. 3, the IPMF (temporary tax on financial operations) was added, now extinct and with no. 12 the CPMF. As the tax on large fortunes had never been collected, the central government, with the introduction of the IPMF, began collecting seven taxes (today six), but it should be remembered that it transfers almost half of its revenue from the IPI (excise tax) and income tax to states and municipalities.*

*The States in 1988 were granted four taxes (non-taxable real estate transmissions, operations relating to circulation of merchandise, surtax and automobiles).*

*Constitutional Amendment no. 3/93 deprived them of the surtax and today they only have three taxes plus the transfers received from the central government.*

Os Estados tiveram, em 1988, a outorga de quatro impostos (transmissões imobiliárias não onerosas, operações relativas à circulação de mercadorias, adicional de imposto de renda e veículos automotores).

A Emenda Constitucional nº 3/93 retirou-lhes o adicional do imposto de renda, estando, hoje, com apenas 3 impostos e as transferências que recebe da União.

Aos municípios cabem, também, 4 impostos em 88 (sobre serviços, predial e territorial urbano, vendas a varejo e transmissões imobiliárias onerosas). A Emenda Constitucional nº 3 retirou-lhes o imposto sobre vendas a varejo, estando, hoje, com 3 impostos, além das transferências de Estados e União.

O sistema atual é caótico, com superposições de incidências e elevado nível de complexidade. Gera um custo fantástico de administração para contribuintes e para os diversos Erários, facilitando a sonegação dolosa e impondo, para muitos setores, a inadimplência sobrevivencial, como forma de evitar a falência.

Necessita, portanto, urgentemente, ser mudado, até para adequar-se a nova realidade supra-regional, que é o Mercosul.

O peso estratégico e o nível de desenvolvimento que o Brasil ainda possui em relação a seus parceiros, dá-lhe uma certa tranqüilidade, nos próximos anos, mas não a certeza de que investimentos não serão desviados para os outros países, que podem oferecer política tributária mais estável e menor ônus para o contribuinte, ao lado de um mercado comum de duas centenas de milhões de consumidores, em que a Tarifa Externa Comum (Tarifa Aduaneira) cairá ano após ano.

Por esta linha de raciocínio, causou espanto a proposta governamental de reformulação da Constituição Federal, que objetiva aumentar consideravelmente a carga tributária no país, reduzindo a oportunidade de investimentos e poupança e facilitando o desvio de investimentos para outros países.

Estou convencido de que o caminho indicado pela proposta governamental é equivocado. Se o Congresso, no ano de 1997, aprovar as alterações constitucionais como foram formuladas, o Brasil perderá competitividade dentro do Mercosul e correrá o risco de oferecer seu mercado para o desenvolvimento de outros países, com aumento do desemprego e sucateamento da indústria nacional.

Nos dias atuais, o Mercosul é irreversível. Deverá enfrentar os mesmos problemas que a União Européia, mas com a vantagem de conhecer as soluções. Terá avanços e recuos, mas

*The municipalities also had four taxes in 1988 (service, building and urban land, retail sales and taxable real estate transfers). Constitutional Amendment no. 3 deprived them of the tax on retail sales so that today they have three taxes, besides the transfers from States and the central government.*

*The current system is chaotic, with overlapping and extremely complex tax collection. It produces exorbitant administration costs for taxpayers and the various public treasuries, facilitating tax evasion and imposing for many sectors survival default as a way to avoid bankruptcy.*

*It, therefore, urgently needs to be changed, even in order to adapt to the new transnational reality, which is Mercosur.*

*The strategic weight and level of development which Brazil still has in relation to its partners gives it a certain peace of mind for the next few years but not the certainty that investments will not be diverted to other countries which may offer a more stable tax policy and less onus on the taxpayer, alongside a common market of two hundred million consumers, in which the common foreign duty (customs duty) will drop year after year.*

*With this line of reasoning, it was then a shock that the government proposed to reformulate the federal constitution in order to considerably increase the tax load in the country, diminishing the chance of investments and savings and facilitating the diversion of investments to other countries.*

*I am convinced that the course indicated by the government's proposal is wrong. If the Congress in 1997 approves the constitutional amendments as they are formulated, Brazil will become less competitive even within Mercosur and run the risk of offering its market for the development of other countries, with increased unemployment and the national industry turning to scrap.*

*Nowadays, Mercosur is an irreversible fact. It shall face the same problems that the European Union faced, but with the advantage of already knowing the solutions.*

é de impossível reversão. Caberá aos governantes do Brasil entender esta realidade como definitiva e formular política tributária que facilite a integração brasileira e ofereça competitividade aos produtos e serviços nacionais.

*It will advance and retreat but reversal is impossible. It will be up to the governors of Brazil to understand that this reality is definitive and formulate a tax policy which facilitates Brazil's integration and provides competitiveness in national goods and services.*