

43.91

at. 043/91

Ives Gandra da Silva Martins

O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO - AVALIAÇÃO E PROPOSTAS

(Palestra pronunciada em Bonn - Alemanha, no III Simpósio Teuto-Brasileiro patrocinado pela Fundação Konrad Adenauer S/C em 09/07/1991).

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS,
Professor Titular de Direito Econômico e
de Direito Constitucional da Faculdade
de Direito da Universidade Mackenzie
e Presidente do Conselho de Estudos
Jurídicos da Federação do Comércio
do Estado de São Paulo.

O Sistema Tributário Brasileiro tem seu perfil delineado nos artigos 145 a 156 da Constituição Federal, nada obstante diversos princípios vinculados à imposição fiscal estejam espalhados pelos outros títulos da Constituição Brasileira.

Talvez em nenhuma outra Constituição houve tal pormenorização de um sistema fiscal, principalmente no que diz respeito à competência impositiva dos Municípios, matéria que não consta das Constituições dos países civilizados de regime

.02.

federativo, até porque é o Brasil o único país a outorgar aos Municípios a condição de entidade integrante deste tipo de Estado.

As Federações compõem-se de espaços geográficos com autonomia financeira, política e administrativa, na forma de Estados, Províncias, Cantões etc., estando os Municípios dentro dessas áreas territoriais, razão pela qual, acertadamente, nestes países, não são eles entes federativos.

O Brasil, por força de sua herança portuguesa, em que o burgo sempre teve papel preponderante e pela própria evolução das Comunidades Citadinas em sua história colonial, teve, na Constituição de 1988, a consagração do Município como entidade componente da Federação, com o que a máquina política governamental passou a contar com 5.000 Poderes Executivos, 5.000 Poderes Legislativos e 27 Poderes Judiciários (26 Estados + União).

Já tenho escrito que a Federação brasileira ainda não cabe no PIB -Produto Interno Bruto Nacional-, posto que o Estado continua maior que a sociedade.

E o sistema tributário plasmado na lei maior terminou refletindo, em parte, tais peculiaridades da Federação, com excessiva particularização de regras e princípios e uma multiplicação de imposições, que sobre tornar onerosa e ineficiente

.03.

a máquina arrecadadora, traz como consequência um custo excessivo para o contribuinte.

Não há que se dizer que o sistema é inteiramente ruim. A meu ver, em muitos aspectos, o atual texto constitucional é superior ao de 1967/69. Na delimitação do poder de tributar (artigos 150 a 152), na especificação das espécies tributárias (artigos 145, inciso I, II e III, 148 e 149), no fortalecimento da lei complementar (artigo 146) --verdadeira norma de integração entre a "lex Magna" e a "lex ordinária"-- no perfil limitado do empréstimo compulsório (artigo 148) com "numerus clausus" para as hipóteses em que é possível, o sistema atual é melhor que o anterior.

Onde o sistema não funciona é na multiplicação de impostos (15) e na proliferação de outras formas de imposição.

Para que se tenha idéia do número de tributos no país, o brasileiro, direta e indiretamente, paga, em cada operação elementar, embutido, o correspondente a 58 tributos, conforme poderão verificar nos anexos 1 (relação de tributos) e 2 (artigos 145 a 156 da Constituição Federal).

Enquanto a maior parte dos países civilizados, por exemplo, adotam o I.V.A. (imposto sobre o valor agregado) como um imposto circulatório por excelência, o Brasil possui 7 impostos

.04.

circulatórios, 2 no âmbito federal (IPI - imposto sobre produtos industrializados, IOF - imposto sobre operações financeiras), 2 no âmbito estadual (ITCMD - imposto sobre transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos, ICMS - imposto sobre circulação de mercadorias e serviços) e 3 no âmbito municipal (ISS - imposto sobre serviços, ITBI - imposto sobre transmissão de bens imóveis e IVV - imposto sobre vendas a varejo de combustíveis líquidos e gasosos, exceto óleo diesel).

À evidência, uma empresa sujeita aos 7 impostos circulatórios de bens, serviços e títulos é obrigada a manter 7 escriturações, a recolher para sete repartições diferentes das 3 Administrações, sobre perder-se em grande parte o esforço nacional na administração fiscal da empresa e na administração pública para a arrecadação desses tributos.

Acrescente-se aos tributos circulatórios que o Finsocial e PIS - Programa de Integração Social têm, de rigor, estrutura de imposto e não de contribuição social, já que incidem sobre o faturamento das empresas. Se se incorporarem o Finsocial e o PIS - Programa de Integração Social, são nove tributos circulatórios a onerar a mesma operação.

Ocorre uma outra distorção, qual seja, aquela pela qual, por ser obrigada a repassar 47% do IPI -

.05.

imposto sobre produtos industrializados (+ 10% nas exportações) e do IR - imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza --até 1993-- para Estados e Municípios, a União deixou de se interessar por sua melhor implantação e passou a se utilizar de outras imposições --em que o repasse não é obrigatório, como o Finsocial, PIS - Programa de Integração Social e IOF - Imposto sobre operações financeiras.

Desta forma, o IOF - imposto sobre operações financeiras, que é um típico imposto regulatório do sistema financeiro, transformou-se em imposto arrecadatório, porque sua receita pertence por inteiro à União. E o IPI - imposto sobre produtos industrializados e o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, que são impostos de vocação arrecadatória, passaram a ter tratamento residual, em face da diminuição de seu poder de retenção de receitas para a União.

Ocorre que o IOF e o Finsocial são impostos circulatórios cumulativos, retrógrados na técnica, visto que não hospedam a forma de incidência do valor agregado.

Acrescente-se, por fim, que o sistema em vigor oferta permanentes choques entre os poderes tributantes, com interferência, muitas vezes, da União, na forma de exação permitida, posto que a ela se outorga competência de definir os níveis de indexação ou não da Economia, com reflexos no

Ives Gandra da Silva Martins

.06.

regime fiscal nas 3 esferas do Poder (União, Estados, Distrito e Municípios).

Recentemente, a eliminação da indexação dos tributos federais e do indexador (BTN) provocou problemas para a competência impositiva de Estados e Municípios, posto que o desaparecimento daquele índice não permite a adoção de um novo índice no próprio exercício por força dos princípios da anterioridade (artigo 150, inciso III, letra "b", da C.F.) e anualidade (artigo 165, § 2º).

São tais complexidades, que tornam a carga tributária onerosa para a sociedade e insuficiente para os governos, multiplicados em quase 5.000 na Federação brasileira, as que têm permitido ampla e salutar discussão sobre uma reforma tributária de largo espectro.

No momento, duas grandes propostas são discutidas em nível de reforma tributária.

A primeira delas é minha e apresentada logo após a aprovação pela Constituinte do atual texto maior.

Ao comentar os artigos 156 a 169 da Constituição Federal para o livro "Comentários à Constituição do Brasil", que Celso Bastos e eu estamos escrevendo, em 16 volumes, dediquei 2 deles (volume V, tomo I e volume VI, tomo 2) a tentar

.07.

explicar, de forma perfunctória, o sistema de tributação que me parece mais racional para o país, como já fizera no livro "O Sistema Tributário na Constituição de 1988", em linguagem didática para as Faculdades de Direito, tendo chegado à conclusão de que o país não resistiria a um sistema tão complexo e tão inoperante.

Passei a imaginar --tendo apresentado tais sugestões em janeiro de 1989 em programa de TV dirigido por Henry Maksoud, em debate com o relator do projeto de Sistema Tributário na Constituição, Deputado José Serra-- um sistema com apenas cinco tributos a partir dos cinco fatos geradores clássicos, a saber, sobre a renda, o patrimônio imobiliário, a circulação de bens, serviços e títulos, o comércio exterior e a seguridade social.

Eliminar-se-ia o poder de imposição dos entes federativos e a competência impositiva seria apenas da Federação. O Congresso Nacional seria "emprestado" à Federação para produzir a legislação pertinente à arrecadação. E os entes federativos teriam apenas a competência para arrecadar, mas não para impor, competência esta indelegável, posto que os cinco tributos seriam da Federação e não do ente arrecadador. Desta forma, eliminar-se-ia, no imposto sobre o patrimônio imobiliário, a tendência de certos municípios de deixarem de exercer a competência sempre que acordos políticos fossem firmados. Como o imposto não mais pertenceria ao Município, mas à

.08.

Federação, uma vez criado, deveria ser cobrado. Prevaleceria para a hipótese a teoria do "poder-dever".

Sem competência impositiva, mas com competência para arrecadação --melhor seria falar em capacidade--, os cinco impostos seriam arrecadados, três pela União (IR - imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, Comércio Exterior e Seguridade Social), um pelos Estados (circulatório de bens, serviços e títulos) e um pelo Município (patrimônio imobiliário).

Eliminar-se-ia desta forma o conflito entre os Poderes Tributantes e os favores políticos para o não exercício do poder impositivo.

Por outro lado, com a compactação de 7 impostos circulatórios em um só IVA, de 2 impostos sobre a renda em um, e de 4 impostos patrimoniais também em um só, além de mais de uma dezena de contribuições sociais numa única imposição, o sistema de cobrança seria consideravelmente simplificado, sobre restar simplificada a vida das empresas e dos contribuintes em geral. A contribuição à Seguridade Social seria rigorosamente vinculada às suas finalidades.

De notar-se que os impostos, porque pertenceriam à Federação, uma vez recolhidos, seriam automaticamente partilhados entre a União,

.09.

Estados, Distrito Federal, Municípios, além de uma parcela ser lastreada a Fundos de Repartição de Rendas Tributárias, que objetivam reduzir os desníveis regionais do país. Com isto, eliminar-se-ia o denominado "imposto turista", que entra nos cofres de uma das entidades federativas, percorre inúmeros departamentos antes de chegar, na parcela de redistribuição, aos destinatários finais. O próprio sistema financeiro se encarregaria da partição imediata, quando da arrecadação.

É de se notar que, no sistema atual (ver anexo 1), as taxas e inúmeras imposições não representam 5% do total da arrecadação, estando as contribuições sociais (quase uma vintena) e os 15 impostos com mais de 95%.

Ora, na minha proposta, concentraria mais de 95% da arrecadação em 5 tributos e desprezaria os quase 30 tributos responsáveis por menos de 5%, posto que, na maior parte deles, a arrecadação é negativa. Gasta-se mais para cobrar do que se recebe.

O imposto sobre o patrimônio seria apenas sobre o imobiliário, visto que, em todo o mundo, o imposto sobre patrimônio, sobre ser de receita desprezível, é mais gerador de conflitos que de soluções.

.10.

Por terem os Estados máquina arrecadadora maior que a União, o imposto circulatório, que exige maior fiscalização, seria de sua competência arrecadatória, cabendo aos Municípios, até por força da localização dos imóveis, a arrecadação do imposto sobre a propriedade imobiliária.

Minha proposta foi discutida com a equipe da antiga Ministra da Economia, com adesão do ex-procurador geral da Fazenda Nacional, Dr. Cid Heráclito de Queiroz. O governador de São Paulo, Dr. Luiz Antonio Fleury, parece direcionar-se para uma proposta semelhante, o mesmo acontecendo com os Secretários de Finanças dos Municípios das Capitais, que, embora formulem proposta com núcleo idêntico, elevam o número de tributos para sete, ao criar uma taxa única para serviços públicos e um imposto patrimonial ao lado da propriedade mobiliária.

A segunda proposta é do Professor Marcos Cintra Cavalcanti de Albuquerque, que pretende criar um imposto único sobre as transações financeiras de 1% para o emitente do cheque e de 1% para quem o receba. Por suas projeções, o nível da carga tributária representado pelo novo imposto continuaria o mesmo, mas haveria uma brutal redução da burocracia fiscal. Cheguei a preparar para o Deputado Flávio Rocha, que a hospedou, ante-projeto de emenda constitucional para a proposta, o qual, com algumas modificações, já foi encaminhado ao Congresso com quase 300 assinaturas de parlamentares.

.11.

A proposta é ótima, se não tiver possibilidades de ser contornada a imposição. Se houver ou se se criarem formas de elisão fiscal, o imposto, se adotado, terminaria por quebrar o Estado. Um estudo da excelente idéia e um amplo debate se fazem necessários para que se criem todas as projeções possíveis de evasão legítima e tenha a lei caminhos para atalhá-la.

O certo é que as duas propostas estão sendo debatidas no país, inclusive a do Professor Paulo Rabello de Castro --apenas para o imposto sobre a renda-- ou seja, uma redução para a alíquota única de 10% sem quaisquer espécies de deduções.

Há 1 ano e meio escrevi um artigo na Folha de São Paulo ("O imposto único de Marcos Cintra", p. B-2, 11/03/1990) enumerando o número de tributos do país (58). Tal desprezencioso artigo serviu de estopim para que se rediscutisse a carga tributária no Brasil.

Em nível do PIB - Produto Interno Bruto - ela não é elevada (em torno de 25% do PIB) se comparada com a de outros países. Em nível de Produto Privado Bruto é elevadíssima, posto que o Estado participa em mais de 50% da formação do PIB brasileiro e não paga tributos. Em nível de PPB -Produto Privado Bruto- a carga tributária nacional coloca-se, pois, entre 50 e 60%.

Ives Gandra da Silva Martins

.12.

O certo é que, apesar da crise da irracionalidade do sistema atual, autoridades e sociedade estão em ampla discussão da matéria, sendo de se prever substanciais alterações, inclusive em nível constitucional, do sistema.

E otimista como sempre fui, nada obstante os cabelos brancos, estou convencido de que esta discussão saudável propiciará a adoção de um sistema adequado às necessidades do Estado e da sociedade, sendo importante lembrar que aquele há de estar sempre a serviço desta. No dizer de Helmut Kühn, sendo o Estado mera estrutura de poder, deve ter a dimensão necessária para auxiliar e não incomodar o desenvolvimento econômico e social do país.

Bonn - Alemanha, 09 de Julho de 1991.