

Fabício Augusto de Oliveira

CRISE, REFORMA E DESORDEM  
DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Tese apresentada à Universidade Estadual de Campinas para o concurso de livre-docência na Área de Economia Brasileira do Departamento de Política e História Econômica do Instituto de Economia.

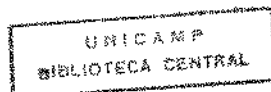
1992

Campinas, fevereiro de 1992

Fabricio Augusto de Oliveira

CRISE, REFORMA E DESORDEM  
DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Campinas, fevereiro de 1992



Para

Lucas Gamboa

e

Alexandre Munhoz

In Memoriam

## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	-	1	
CAPÍTULO I	-	O Sistema Fiscal Brasileiro: Reforma e Crise (1964-1986).....	7
CAPÍTULO II	-	As Propostas de Reforma do Sistema Fiscal.....	52
	1 -	Introdução.....	53
	2 -	O Conteúdo das Propostas.....	54
	2.1 -	A Proposta da CRETAD.....	56
	2.2 -	Observações sobre a Proposta da CRETAD.....	61
CAPÍTULO III	-	Os Debates no Processo Constituinte.....	72
	1 -	O Perfil dos Constituintes.....	73
	2 -	Os Rumos das Composições.....	76
	3.-	Os Debates sobre as Finanças Públicas.....	79
	3.1 -	A Comissão do Sistema Tributário, Orçamento de Finanças.....	82
	3.2 -	A Comissão de Sistematização.....	92
	3.3 -	A Sessão Plenária.....	99
	4 -	Conclusões.....	109
CAPÍTULO IV	-	O Quadro Tributário na Constituição de 1988.....	115
	1.-	Introdução.....	116
	2.-	O Sistema Tributário.....	117
	2.1 -	Os Princípios de Defesa dos Contribuintes....	117
	2.2 -	A Estrutura Tributária.....	125
	2.3 -	A Questão da Carga Tributária.....	128

2.4 - A Questão da Equidade.....	133
2.5 - A Questão do Federalismo.....	142
2.5.1 - A autonomia fiscal dos Estados e Municípios.....	144
2.5.1.1 - A distribuição das competências.....	144
2.5.1.2 - Criação de Impostos e determinação de alíquotas: a autonomia ferida.....	150
2.5.2 - A repartição das receitas tributárias.....	154
2.5.3 - A redivisão dos encargos entre as esferas de governo.....	159
3.- A Peça Orçamentária.....	163
3.1 - O novo processo orçamentário.....	165
4.- O Papel do Banco Central.....	172
 CAPÍTULO V - A Desordem Fiscal e os Caminhos para uma Nova Reforma do Sistema Tributário.....	 177
1 - Introdução.....	178
2 - O Sistema em Desordem.....	181
3.- Conclusões: os caminhos para uma nova reforma.....	198
 BIBLIOGRAFIA.....	 207

## INTRODUÇÃO

## INTRODUÇÃO

Este trabalho é fruto de minhas preocupações em compreender a natureza de um sistema tributário e de apreender as forças que o determinam. Reveladas em meu estudo sobre a reforma tributária realizada no Brasil em 1966<sup>(\*)</sup>, pude testar algumas de minhas hipóteses em minha tese de doutoramento apresentada na UNICAMP, em 1985, sobre a crise fiscal<sup>(\*\*)</sup>. Faltava-me, entretanto, um ponto fundamental: o momento de feitura e construção do sistema pelas forças políticas do País, já que em meus trabalhos anteriores partia de uma estrutura dada e analisava as suas mudanças a partir do embate dessas forças. Assim, a convocação de um Congresso Constituinte feita para a elaboração de uma nova Carta Magna para o País, na esteira da alternativa de poder surgida com a queda do regime militar, colocou-me uma oportunidade impar: acompanhar a feitura da Constituição e avaliar, na parte relativa ao sistema tributário, as forças em confronto que estabeleceriam os contornos de sua nova estrutura e definiriam sua essência. No palco, portanto, do Congresso Constituinte, foi que este trabalho procurou se mover para

---

(\*) OLIVEIRA, F.A. de. A reforma tributária de 1966 e a acumulação de Capital no Brasil. 2ª edição, Belo Horizonte, Oficina de Livros, 1991.

(\*\*) \_\_\_\_\_ A Crise do Sistema Fiscal Brasileiro (1965-1983). Campinas, IE/UNICAMP, 1985 (Tese de doutoramento). A ser lançado pela Editora Hucitec, São Paulo, com o título: Crise Fiscal e Autoritarismo no Brasil (1964-1984).

compreender a natureza do novo quadro tributário que emergiu com a Constituição de 1988.

Fundamentalmente, a tese que desenvolvemos em trabalhos anteriores sustentava que a determinação da estrutura do sistema tributário de dado país e a distribuição da carga tributária entre as classes sociais e suas frações só podiam ser compreendidas numa perspectiva histórica que considerasse o papel desempenhado pelo Estado na economia, a natureza do padrão de acumulação vigente e a correlação das forças sociais atuantes no sistema. Como havia indícios importantes de que o advento da Nova República exigiu e implicou alterações na composição dessas forças - tanto que foi convocado um Congresso constituinte para elaborar uma nova Carta Magna para o País -, a análise da estrutura tributária que brotou desse processo repontou como decisiva para se captar a intensidade das mudanças ocorridas, com o que se poderia também confirmar a perspectiva de O'Connor<sup>1</sup> de que "cada mudança importante no equilíbrio das forças políticas e classistas é registrada pela estrutura tributária."

O fato, entretanto, é que apesar da expectativa criada de que com a Nova República haveria um reordenamento dos objetivos da sociedade e que importantes reformas seriam

---

1 O'CONNOR, J. USA: a crise do Estado capitalista. Rio de Janeiro, Paz e Terra, 1977, p. 203.



realizadas para viabilizá-los, entre as quais a do sistema tributário, a realidade se encarregou de contrariá-la, indicando que se houve mudanças na correlação dessas forças não teriam sido elas suficientes para materializá-las. Foi assim que, a partir da análise das composições políticas realizadas no Congresso, que, em tese, deveria ser a expressão do conteúdo e da intensidade dessas mudanças, composto por maioria esmagadoramente centrista, e do peso das bancadas de parlamentares, que fizeram prevalecer os interesses regionais, favorecidos, inclusive, pela participação omissa do Governo Federal no processo, tornou-se possível compreender porque pouca atenção tivesse sido dada às questões que envolviam posições político-doutrinárias, transferindo-se sua definição para a arena da legislação, e que o grande embate ali travado se centrasse sobre a partilha de recursos entre as esferas governamentais, mantendo-se, com algumas alterações, praticamente a mesma essência da estrutura tributária anterior. E também entender por que, passados mais de três anos de promulgação da nova Constituição, tanto as questões polêmicas remetidas para legislação ainda se encontravam sem definição como se desestruturara ainda mais o quadro tributário diante da ação do Governo Federal para compensar a perda de recursos que sofrera para Estados e Municípios.

A verdade é que, embora com a reforma de 1988 se tenha colocado uma importante oportunidade para a remoção de

varias mazelas do sistema, de concreto não se haviam registrado mudanças suficientes na correlação das forças sociais, que asseguras -sem a sua reconstrução em bases mais justas e civilizadas, ao contrário do que parecia indicar a alternância de poder ocorrida entre o regime militar e o civil. O fato é que as mudanças que se processaram nas relações de forças políticas, à época, parecem ter restringido seu raio de ação à garantia da troca de comando do País, mas não à edificação de uma sociedade assentada em outras bases. Desse processo, emergiu um quadro de transição pactuada, que, por um lado, garantiu importantes espaços para os atores que ocupavam a cena anterior e, por outro, indicou à sociedade que se caminharia em direção à reprodução da farsa leopardesca de mudar alguma coisa para nada mudar. Essa, a razão que levou à frustração de expectativas criadas em torno de soluções para as distorções do sistema, verbi gratia a da iniquidade, presentes e amplificadas durante o período autoritário no País.

Da mesma forma, ao contrário das expectativas criadas de que a reforma da Constituição promoveria o fortalecimento do federalismo - macerado com o Estado autoritário -, o que se observou foi uma batalha travada no Congresso centrada na disputa por recursos entre Estados e Municípios, de um lado, e União de outro, procurando decidir o resultado da queda de braços iniciada em meados da década de 60, desvinculada de preocupações com a ordem federativa,

e que terminou, em 1988, com a derrota do Governo Federal, e da mesma forma, mas com o sinal invertido, com a reprodução da debilidade das bases federativas no País.

Se se obteve o consenso no Congresso para aprovação da estrutura tributária legada ao País, tornou-se possível prever, entretanto, por não soldar-se com ela, os interesses dos vários segmentos afetados, o surgimento de inevitáveis problemas e a necessidade de uma nova reforma do sistema. Apesar de avanços registrados em alguns pontos, várias foram as distorções que permaneceram, agravadas pelo processo de descentralização de recursos sem a correspondente redivisão dos encargos, numa situação de acentuados desequilíbrios das finanças públicas, em geral, e de crise econômica e inflacionária vivida pelo País. A reação do Governo Federal a essa situação acabaria, em pouco tempo, aumentando ainda mais a desordem do sistema e reintronizando, no cenário, reivindicações crescentes e orquestradas por uma nova reforma.

Se a feitura do capítulo tributário da Constituição foi rapidamente resolvida com as alianças estabelecidas e seladas entre os constituintes, certo é que, ao não serem devidamente contemplados os distintos interesses das partes envolvidas no processo e por ele afetados - governo, nos seus três níveis, trabalhadores, empresários, políticos etc. - ficaram comprometidos, de

saída, suas bases em caráter mais duradouras. Os desdobramentos posteriores do sistema confirmariam sua fragilidade, indicando que sem a soldagem desses interesses, que exige o caminho da negociação, sua estrutura continuará assentada em terras argilosas.

O trabalho se compõe de cinco capítulos. No primeiro, avalia-se a trajetória do sistema fiscal brasileiro desde a reforma de 1966 até a crise em que mergulhou nos anos 80, procurando apontar suas principais distorções e contradições. O segundo é dedicado ao exame de algumas propostas para a sua reforma, que fizeram a sua aparição no cenário após a convocação do Congresso Constituinte em 1985. No terceiro, analisam-se o processo e os debates constituintes na seção relativa às finanças públicas, visando apreender as principais motivações e interesses que estavam por detrás das posições defendidas pelos constituintes e dos resultados finais de sua feitura. Por se tratar de uma leitura feita por quem estava de fora do Congresso, apenas acompanhando pela imprensa os debates, a análise pode conter imprecisões, que só poderiam ser sanadas se o acesso aos bastidores da constituinte e aos acordos realizados tivesse sido possível ao autor. Ainda assim, acredita-se que ela retrata com razoável fidelidade o processo. O quarto capítulo apresenta o novo quadro das finanças públicas - com ênfase no sistema tributário - legado ao País pelo Congresso Constituinte. No quinto e

último, avaliam-se os resultados da reforma e a nova desordem do sistema provocada, em parte, pela reação do Governo Federal ao processo de descentralização, procurando mostrar que isso, aliado às distorções que permaneceram e ao adiamento da votação de várias matérias, acabou colocando, mais rápido do que se imaginava, a necessidade de uma nova reforma, que, entretanto, só poderá ter êxito se se trilhar os caminhos da negociação.

Este trabalho foi possível de ser realizado graças à ajuda financeira do CNPq, que concedeu uma bolsa de pesquisa ao seu autor durante os anos de 1988 e 1989. O Centro de Desenvolvimento e Planejamento Regional (CEDEPLAR) também teve colaboração importante na sua elaboração, assim como o Instituto de Economia da UNICAMP. José Roberto Rodrigues Afonso, que leu pacientemente uma versão preliminar deste estudo, deu uma contribuição especial tanto para que alguns equívocos e imprecisões fossem corrigidos como para que o trabalho, a partir de suas observações, fosse consideravelmente enriquecido. Lídia e Machado muito contribuíram na sua digitação final. A todos, os meus agradecimentos.

Campinas, 7 de fevereiro de 1992

Fabício Augusto de Oliveira

## CAPÍTULO I

### O SISTEMA FISCAL BRASILEIRO:

#### REFORMA E CRISE

(1964 - 1986)\*

---

\* Este capítulo se beneficia, em alguma medida, da análise desenvolvida de minha tese de doutorado sobre as origens da crise fiscal no Brasil no período que se estende de 1964 a 1983. Ver: OLIVEIRA, F. A. de. A Crise do Sistema Fiscal Brasileiro (1964-1983). Campinas, mimeo, 1985 (tese de doutoramento).

Passado o longo período na história do País em que vigorou o pacto populista, quando as mudanças introduzidas no sistema tributário ocorrem sem alterações relevantes em sua estrutura, sucede o golpe conservador de 1964 - ponto culminante de um trabalho subterrâneo desenvolvido há algum tempo por representantes das classes dominantes e de suas frações em aliança com os militares e com alguns segmentos da sociedade. Com o golpe, põe-se cobro ao moribundo populismo, soterram-se as esperanças de parcela expressiva da população de mudança da estrutura sócio-econômica e instaura-se o Estado burocrático-autoritário cimentado nessas alianças. Em seu aparelho instalam-se os representantes das classes dominantes que irão formular as novas diretrizes de política econômica, onde será priorizado o saneamento da economia seguido do crescimento a qualquer preço.

As resistências que poderiam surgir à realização das reformas necessárias à consecução destes objetivos são neutralizadas pela ação do Estado que investe, por um lado, sobre os trabalhadores, coibindo manifestações, proibindo greves e cerceando a liberdade sindical, para o que inicia a montagem de um forte aparelho repressivo; por outro lado, sobre o Congresso, dissolvendo os partidos políticos existentes e reduzindo-os a duas agremiações - Aliança Renovadora Nacional (ARENA) e Movimento Democrático Brasileiro (MDB). Para a primeira, que constituiria o partido oficial do governo, seriam atraídos inúmeros congressistas que deram apoio ao movimento, principalmente os da extinta União Democrática Nacional (UDN), além de outros fascinados pelas benesses e regalias que lhes

eram acenadas pelo sistema. Com isso, o governo conseguiria cômoda maioria no Congresso, facilitada pela perda de mandatos de parlamentares oposicionistas resultantes das execráveis cassações que se tornaram uma prática habitual a partir de 1964. Como se não bastasse, seria transferido em 1965, para o Executivo, o poder de legislar sobre matéria de economia, através da instituição dos espúrios decretos-leis, que passaram, a partir daí, a ser referendados pelo submisso Congresso, procedimento observado também para a aprovação do Orçamento.

Com a moldagem do terreno institucional - político criam-se as condições requeridas para a execução da política econômica de saneamento da economia e para a realização das reformas instrumentais, entre as quais figurava a do sistema tributário nacional. Este padecia, há muito, de sérios problemas. Em primeiro lugar, revelava-se cada vez mais incapaz de suprir os governos para o desempenho de suas tarefas. Em 1963, por exemplo, o déficit da União correspondeu a cerca de 4% do PIB e os Estados e Municípios se defrontavam com sérias dificuldades financeiras. Em segundo, do ponto de vista técnico, compunham, sua estrutura, impostos que incidiam sobre o valor das transações, o que era incompatível com uma estrutura industrial integrada; o imposto de renda, por seu lado, apresentava modesto desempenho, em virtude de suas inúmeras isenções, de suas baixas alíquotas e de sua débil generalização; muitas figuras tributárias não tinham, também, o seu fato gerador bem definido; ademais, o sistema distribuía de forma muito desigual o ônus da tributação, penalizando mais fortemente



os rendimentos do trabalho, e não possuía mecanismos eficientes de redistribuição dos recursos entre as esferas da federação para compensar as discrepâncias existentes entre as suas bases econômicas e tributárias.

A reforma do sistema, iniciada em 1964, e concluída em 1966, procurou sanar alguns desses problemas. Em primeiro lugar, ele foi profundamente modernizado. Os impostos em cascata foram substituídos por outros impostos que incidiam sobre o valor agregado; modernizou-se a máquina arrecadadora e aprimorou-se a fiscalização; o imposto de renda conheceu mudanças substantivas e eliminaram-se figuras tributárias dúbias. Em segundo lugar, a carga tributária, mas principalmente a fatia apropriada pelo Governo Federal, conheceu, dadas as mudanças realizadas, uma notável expansão, aliviando os problemas de caixa do governo e reduzindo suas necessidades de emissão de moeda para cobertura de déficits orçamentários, para o que também foi decisivo o lançamento de títulos da dívida pública no mercado. Mas não houve preocupação efetiva - embora no discurso ela tenha feito sua aparição - com algumas das imperfeições do sistema, além de se ter introduzido mudanças que afetariam adversamente os Estados e Municípios e decretariam a falência, especialmente com os seus desdobramentos, do moribundo federalismo.

O fato de não ter havido preocupação, por exemplo, em adotar mudanças que atenuassem as desigualdades do ônus tributário resultava da opção feita, consoante as aspirações dos novos donos do poder, por um dado modelo de crescimento

econômico em detrimento do social. Para a retomada do crescimento, conforme o diagnóstico sobre a situação da economia contido no Plano de Ação Econômica Governamental (PAEG), era imprescindível, além de sanear a economia, estimular a poupança interna e a formação bruta de capital, o que não seria obtido aumentando a tributação sobre as médias e altas rendas. Pelo contrário, seria concedendo isenções para os mesmos e transferindo-lhes recursos tributários excedentes que seriam estimulados a poupança e os investimentos. Adota-se, assim, a estratégia de obtenção dos recursos adicionais de que necessitava o Estado para o desempenho de suas tarefas ampliadas através da tributação indireta, e, no caso do imposto de renda, sobre os rendimentos do trabalho. O sistema estrutura-se, portanto, mantendo-se a questão da equidade num plano secundário, e incapacita-se, na sua reformulação, em gravar as grandes rendas, os lucros do capital e os grandes proprietários fundiários, dados os objetivos perseguidos e as alianças estabelecidas.

Por outro lado, o Estado que se instaura é, pela sua natureza, centralizador. Por isso, o sistema tributário é inter alia, ajustado de forma a tornar os Estados e Municípios fortemente dependentes da simpatia do Poder Central para a obtenção de recursos necessários ao desempenho de suas tarefas. Para tanto transfere-se para a órbita federal todas as decisões relativas à política tributária, o que transforma, na prática, o regime federativo vigente no País, em uma peça meramente

ficcional.<sup>(1)</sup>

Fecha-se, assim, o cerco à sociedade em várias frentes para que a política econômica mova-se sem restrições, materialize o projeto das forças emergentes e se consolidem as bases do novo poder autoritário: liquida-se com a autonomia das esferas inferiores, subordinando-as às decisões do Poder Central; torna inoperante e submisso, atribuindo-lhe um papel meramente decorativo, o Congresso Nacional, através da decretação de uma espúria reforma partidária, da adoção de atos de força e de medidas casuísticas, transferindo-se para o Executivo a fonte de onde emana todo o poder; e alija-se do cenário político a classe trabalhadora.

Com isso, o trânsito fica livre para que se viabilize a implantação de um modelo de crescimento excludente e concentrador da renda e da riqueza, que tem como importantes componentes, resultados das reformas realizadas, uma política de arrocho salarial e uma estrutura de arrecadação tributária e de gastos públicos altamente iníquas. Esta última questão é importante porque pode-se objetar que uma desigual distribuição do ônus tributário pode ser mais do que compensada por uma estrutura de gastos públicos que favoreça os setores menos privilegiados da sociedade. Todavia, todas as informações revelam, de forma inequívoca, que as despesas públicas, principalmente aquelas efetuadas pela Administração Central, atuaram, a partir de 1964, como forte componente concentrador da

---

<sup>1</sup> Uma análise detalhada da reforma encontra-se em: OLIVEIRA, Fabrício Augusto de: A reforma tributária de 1966 e a acumulação de capital no Brasil. São Paulo, Editora Brasil - Debates, 1981.

renda ao serem crescentemente canalizadas para amparar o processo de crescimento em detrimento das áreas sociais. Com o Congresso submisso, perde a sociedade um instrumento de controle sobre o Estado, e este percorre, sem resistências, as avenidas do País de mãos dadas com seus novos pares.

Com a reforma tributária realizada corrigiram-se, portanto, algumas imperfeições do sistema. Tecnicamente ele foi profundamente modernizado e capacitado a suprir o Estado de recursos crescentes para o desempenho de suas tarefas ampliadas. Uma análise comparativa da estrutura de tributação anterior à reforma com a que dela se originou, segundo campos de competência, encontra-se disposta no quadro 1. É fácil confirmar que a nova estrutura, além de mais precisa na definição dos impostos a partir de sua base econômica - o que lhe propiciaria uma funcionalidade antes inexistente -, depurou o sistema de figuras dúbias que integravam o campo de competência das três esferas - imposto do selo, por exemplo -; transformou os impostos em cascata em impostos sobre o valor adicionado - substituindo o IVC pelo ICM e o imposto de consumo pelo IPI -; e transferiu para a órbita federal tributos de importância para a política econômica e social - caso do ITR e do imposto sobre exportações.

## QUADRO 1

## DISTRIBUIÇÃO DOS TRIBUTOS POR UNIDADES DA FEDERAÇÃO

ANTERIOR	REFORMA 1964-1966
<p>1. União</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>. Importação</li> <li>. Consumo</li> <li>. Rendas e proventos</li> <li>. Combustíveis e lubrificantes</li> <li>. Energia elétrica</li> <li>. Selo</li> <li>. Outros</li> </ul>	<p>1. União</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>. Importação</li> <li>. Exportação</li> <li>. Propriedade territorial rural</li> <li>. Renda e proventos</li> <li>. Produtos industrializados</li> <li>. Operações financeiras</li> <li>. Transportes e comunicações</li> <li>. Combustíveis e lubrificantes</li> <li>. Energia elétrica</li> <li>. Minerais</li> </ul>
<p>2. Estados</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>. Vendas e consignações</li> <li>. Transmissão "causa mortis"</li> <li>. Exportação</li> <li>. Selo</li> <li>. Outros</li> </ul>	<p>2. Estados</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>. Transmissão de bens imóveis</li> <li>. Circulação de mercadorias</li> </ul>
<p>3. Municípios</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>. Territorial rural</li> <li>. Transmissão "inter-vivos"</li> <li>. Predial e Territorial urbano</li> <li>. Indústria e profissões</li> <li>. Licença</li> <li>. Diversões públicas</li> <li>. Selo</li> </ul>	<p>3. Municípios</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>. Propriedade territorial urbana</li> <li>. Serviços de qualquer natureza</li> </ul>
<p>4. União, Estados e Municípios</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>. Taxas e contribuição de melhorias</li> </ul>	<p>4. União, Estados e Municípios</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>. Taxas e contribuição de melhorias</li> </ul>

Todavia, apesar desses avanços, a natureza centralizadora do Estado e a opção por um dado padrão de crescimento fariam com que não fosse dedicada atenção nem para o fortalecimento do federalismo, através de uma melhor distribuição do bolo tributário entre as esferas da federação, e menos ainda para distribuir de forma mais equitativa o ônus tributário entre os membros da sociedade. Antes, foram adotadas medidas que visavam, contrariamente, a manter, por um lado, Estados e Municípios submetidos às determinações do Poder Central, para o que foi importante inter alia, a redução de seus campos de competência conforme retratado no quadro 1<sup>(2)</sup>; e, por outro, a direcionar um elenco de incentivos tributários para estimular e incentivar a poupança interna e a formação de capital, a par do fato de os gastos públicos passarem a ser primordialmente canalizados para amparar a acumulação e fortemente para a área de Defesa e Segurança Nacional dada a própria essência do regime. Sem a sociedade possuir um controle político sobre o Estado, com o Legislativo submisso ao poder Executivo, e, portanto, sem capacidade e disposição para influir em matéria orçamentária e econômica, não houve dificuldades para que os novos donos do poder materializassem seus planos.

A economia retomaria seu crescimento com vigor a partir de 1968 para o que concorreriam não somente as reformas

---

<sup>2</sup> Analisada com rigor, a primeira versão da reforma, resultante da Comissão liderada pelo ministro Bulhões e que foi contemplada na revisão constitucional de 1965, propunha, de forma consciente, a centralização da competência tributária e a descentralização da receita através dos mecanismos de repartição tributária, especialmente dos novos fundos de participação. Alterações constitucionais posteriores, respaldadas pelo AI-5, terminaram reduzindo percentagem de rateio e promovendo uma vinculação das transferências, imprimindo novos rumos à proposta original e minando as bases federativas.

instrumentais realizadas, mas também, e de forma importante, a existência de amplas margens de capacidade ociosa do parque industrial herdadas do período precedente, o que dispensou grandes esforços de investimentos na primeira fase de expansão do ciclo que se seguiu até 1970. A partir daí tem início a segunda fase do ciclo que se prolonga até 1973/74, correspondente a seu período de auge, em que se combinam altas taxas de crescimento com a aceleração da formação bruta de capital.

Durante esse período, conhecido na literatura como "milagre econômico, o sistema tributário mostrou todas as suas virtualidades. A carga tributária bruta saltou de 19,1% do Produto Interno Bruto (PIB) em 1965 para 25,2% em 1975. E somente não se expandiu mais porque o instrumento tributário, voltado para estimular o processo de crescimento, foi utilizado à exaustão para essa finalidade, através da concessão de isenções, abatimentos e incentivos fiscais tanto para o capital como para as camadas de renda média e alta da sociedade. Em 1975, por exemplo, o montante de incentivos fiscais concedidos pelo Governo Federal corresponderia a 3,4% do PIB e a 39,7% da receita tributária do Tesouro, o que dá uma boa mostra de quanto o Estado abria mão de recursos públicos para favorecer alguns setores, reduzindo não somente os investimentos na área social, mas abrindo a possibilidade de vir a defrontar-se, em algum momento, com insuficiência de recursos para desempenhar, minimamente, suas funções.<sup>(3)</sup>

<sup>3</sup> Para os números acima ver: LANGONI, Carlos Geraldo. "Bases Institucionais da Economia Brasileira". *Revistas de Finanças Públicas*. Rio de Janeiro, 41(347): 102-8, jul/set. 1981.

As elevadas taxas de crescimento obtidas no período teriam, entretanto, o condão de evitar maiores questionamentos, tirante as denúncias formuladas por economistas e setores oposicionistas, sobre a condução da política econômica e tributária e sobre o perverso modelo adotado. Os Estados e Municípios, embora vissem suas finanças deteriorarem-se no tempo, o que os levariam a aumentar seu grau de endividamento, ainda iludiam-se com os benefícios que poderiam obter com o crescimento global do País e, ainda que assim não fosse, os primeiros tinham na sua direção elementos de confiança do Poder Central, por ele indicados, que, era de se esperar, não se oporiam facilmente às suas determinações e nem à apropriação crescente e indébita de seus recursos ou à redução cada vez maior de sua autonomia com as seguidas mudanças das regras do jogo.

Os assalariados, com os canais de reivindicações obstruídos pelos atos de exceção, permaneciam impotentes para oporem-se à expropriação salarial e tributária que lhes era imposta. O Congresso se transformara numa peça decorativa, onde poucas vozes discordantes marcavam sua posição. As camadas média e alta da sociedade beneficiadas pelos frutos do crescimento davam seu apoio irrestrito aos arquétipos do modelo, enquanto o capital, beneficiando-se não somente do menor ônus a ele imposto mas dos inúmeros incentivos criados para estimulá-lo, perfilava de mãos dadas com os demais setores, em estreita solidariedade com estes, decantando as virtuosidades do modelo. Não levaria muito tempo, entretanto, para que o mesmo revelasse possuir pés



de barro.

O ano de 1974 marca o início da crise da economia brasileira e o final da euforia que constituíria a tônica do "milagre". Determinada por questões de caráter estrutural, e não por meros problemas conjunturais como a análise governamental pretendeu mostrar, a economia vai apresentar, a partir daí, um ritmo de crescimento com taxas oscilantes se bem que elevadas, possível enquanto o Estado conseguiu administrar relativamente bem a crise, mantendo elevados os investimentos públicos. Até o ano de 1979, quando torna-se evidente a reorientação da política econômica e tributária, um fato se impõe: o sistema tributário esgotara suas virtualidades e perdera sua força como mecanismo de financiamento do crescimento. De fato, entre 1975 e 1978, enquanto o PIB cresce a uma taxa média anual de 6,4% a carga tributária bruta permanece no patamar de 25%, mas a líquida se reduz de 16,35% para 14,73%. Tanto isso é verdade que, após meados da década de 70, nenhum novo programa amparado em recursos fiscais seria criado para estimular o processo de crescimento, embora fossem mantidos aqueles criados no período precedente. E tudo isso ocorria com um agravante: tornavam-se cada mais crescentes as reivindicações das esferas inferiores - Estados e Municípios - para que se promovesse uma melhor partilha do "bolo" tributário, dada a situação de penúria em que muitas se encontravam mergulhadas, como passava-se a reconhecer, por parte mesmo das autoridades governamentais, que o sistema tributário tornara-se anacrônico, necessitando urgentemente de uma reforma de profundidade. Assim, uma das peças que tinha tido

importância crucial para o explosivo crescimento do período 68/74 passava a ser condenada, inclusive por aqueles que por muito tempo decantaram suas virtudes.

Os anos de 78/79 correspondem ao período em que se tornam mais agudas as críticas ao anacronismo do sistema tributário à medida que se evidencia a necessidade de restauração das contas do setor público, cujo desequilíbrio passaria a ser responsabilizado pelo descontrole inflacionário. O diagnóstico para a economia elaborado na gestão Simonsen colocava a necessidade de contenção do déficit público como medida imprescindível para deter a escalada dos preços, uma vez que sua existência rebatia negativamente no Orçamento Monetário e exigia uma expansão da base monetária. Propunha-se, para tanto, não somente a expansão da arrecadação tributária, mas também o início da redução dos incentivos fiscais e creditícios para alguns programas e um maior controle sobre os dispêndios das empresas estatais. No ano de 1979, torna-se mais efetiva essa orientação, com o início da transferência de recursos fiscais para o Orçamento Monetário para cobrir programas de responsabilidade do Tesouro que, no entanto, segundo os gestores da política econômica, estavam sendo bancados pelas autoridades monetárias sem ressarcimento, o que exigia uma expansão involuntária da base monetária, perdendo-se o controle sobre a expansão dos meios de pagamento e sobre o processo inflacionário. Entre estes programas (subsídios diretos e indiretos, encargos da dívida pública, cobertura de dívida das empresas estatais, etc.) figuravam alguns que nenhum conteúdo

fiscal possuíam. Ainda assim, através do mecanismo de transferências interorçamentárias, o Orçamento Fiscal passou a responsabilizar-se por gastos a ele completamente estranhos. Nessa mudança de seu papel, orientando-o para outros propósitos, residiria o principal motivo do aprofundamento de sua desagregação. Vejamos a razão.

Reconhecidamente o sistema perdera, àquela altura, o dinamismo apresentado nos anos pós-reforma e durante o período do "milagre". Assim, a par do fato de não ter sido reformulado de forma a dar solução à sua regressividade, dada a própria orientação da política econômica, e de não se ter melhorado a partilha do "bolo" tributário entre as esferas governamentais, perdera ele também sua força como ferramenta da acumulação à medida que, muito em virtude da forte drenagem de recursos para vários programas e dos efeitos adversos da crise, perdera sua capacidade de gerar recursos crescentes. Era inadiável e as próprias autoridades econômicas o reconheciam - embora para o atendimento de seus objetivos - uma reforma de sua estrutura. Todavia, como isso exigia que novos setores fossem convocados para participar mais efetivamente do ônus tributário, o que exigiria uma recomposição das forças políticas e alteração das bases de sustentação do Estado, optou-se por mantê-lo na inércia. Algumas medidas apenas pontuais foram adotadas mas sem modificações em sua essência.

Sua convocação para desempenhar outras tarefas a ele estranhas como alimentar de recursos fiscais o efervescente e

insaciável caldeirão monetário engendraria conseqüências perversas para o desempenho das finanças públicas e para a economia. Isto porque, ao ser requerido do Orçamento do Tesouro maior esforço sem se realizar uma reforma fiscal, não restaria outra alternativa senão a de iniciar, por um lado, cortes nos gastos da Administração Central, reduzindo ainda mais o papel do Estado de supridor de capital social básico, e, por outro, de adotar uma série de medidas casuísticas para expandir a arrecadação que afetariam negativamente a atividade econômica e aumentariam o grau de desagregação do sistema tributário. Ambas as medidas tenderiam a exercer efeitos depressivos sobre a economia, o que minaria as próprias bases de onde derivam os recursos orçamentários do governo.

Este processo iniciado em 1979 acelerar-se-ia a partir de 1980, quando se desvelou a situação financeira do conjunto de empresas e instituições governamentais que passaram, lado a lado com o malsinado orçamento monetário, a ser responsabilizadas pelo déficit público global e pelo ascenso inflacionário que não dava mostras de desfalecimento em que pese a adoção de inúmeras medidas voltadas para esta finalidade. Com vistas a ceifar o suposto mal pela raiz adota-se a estratégia de intensificar as transferências do Orçamento Fiscal para o Monetário e sanear as finanças das "empresas estatais", através da redução de seus dispêndios globais, medida, entretanto, pouca exitosa inicialmente, devido à força dos grupos de pressão que as mesmas possuíam e à sua forte autonomia.

Deste movimento da política econômica, algumas questões sobre e algumas conseqüências para as finanças públicas merecem ser destacadas. Em primeiro lugar, era mais que evidente que as inter-relações entre os três orçamentos e as crescentes transferência do Orçamento Fiscal para os demais tornaram aquele uma peça de pouca importância tanto política como econômica. Parcela expressiva dos recursos públicos ao ser gerida através do Orçamento Monetário e do Orçamento SEST que, não sendo submetidos à apreciação e aprovação pelo Congresso, retirou da sociedade poder para influir sobre o melhor destino a ser dado aos gastos públicos. Destarte, se o Orçamento da União constituía, pelo menos em tese, um instrumento de controle da sociedade sobre o Estado, dele seria retirado este papel à medida que sofreu um considerável esvaziamento e foi sendo transformado em mero repassador de recursos, tanto para que algumas entidades e instituições governamentais desempenhassem suas tarefas - mas cujos gastos eram definidos em outra peça orçamentária autônoma - como também para cobrir gastos contidos no Orçamento Monetário que não possuíam feição fiscal. Em segundo lugar, tornava-se cada vez mais claro, diante da opção feita, que nenhuma atenção seria dedicada, embora não faltassem promessas, à perversa distribuição do bolo tributário entre as esferas da federação e à desigual distribuição do ônus tributário entre os membros da sociedade. A prioridade estabelecida consistia em expandir a arrecadação tributária com o claro propósito de se cobrir os rombos do setor público federal. Com isso a redistribuição de receitas para as outras esferas, que implicava drenagem de recursos do Governo Federal,

e a atenuação da distribuição da carga tributária, que exigiria uma reforma mais profunda do sistema tributário, estavam descartadas, ainda que se reconhecesse a necessidade de se caminhar nessa direção. O objetivo consistia, primeiramente, em sanear as contas do setor público federal mas sem promover mudanças substantivas na estrutura tributária, ainda que isso implicasse mudanças casuísticas.

As conseqüências perversas desta orientação são evidentes. Ao se decidir, por um lado, pela expansão da carga tributária sem promover reformas profundas no sistema, justificada principalmente pela conjuntura econômica adversa, não restou outra alternativa às autoridades econômicas senão a de dar início à penalização crescente da classe média, uma vez que os assalariados que compõem a base da pirâmide social já haviam se convertido, há muito, em fonte de renda reconhecidamente esgotada, e os setores mais fortes econômica e politicamente opunham resistência em contribuir com suas cotas. Ora, ao avançar pesadamente sobre a classe média, através da política salarial e da tributação, decretava-se, gradativamente, sua falência e estreitava-se o grande mercado para a indústria de bens duráveis de consumo, com repercussões negativas não somente para o nível de investimentos, mas também para o nível de emprego e, de quebra, embora de forma importante, para o próprio desempenho da arrecadação tributária, assentada basicamente na tributação indireta. Neste sentido, a expansão do imposto de renda resultante das inúmeras mudanças nele introduzidas passava a ser neutralizada pelo estreitamento do

mercado consumidor e pela regressão da tributação indireta. Para agravar essa situação, os cortes nos gastos da administração Central e das Empresas Estatais tenderiam a aprofundar a recessão e, com isso, a comprometer ainda mais o desempenho das finanças públicas obstando ultimar o objetivo de contenção do déficit público à medida que implica a destruição das bases de onde derivam os recursos tributários. Ademais, a canalização crescente de recursos para cobrir gastos improdutivos e estéreis, tornava a despesa pública incapaz de injetar alento à economia e dificultava o Estado de cumprir seu papel social. Ao que se pode acrescentar que as medidas desordenadas para a expansão voraz da carga tributária, sem a obediência à um plano global de reestruturação do sistema, atuava no sentido de aprofundar seu grau de desagregação, desrespeitando-se, inclusive, vários princípios constitucionais que defendem o contribuinte dos abusos dos governantes.

Esse movimento contraditório e errático da política ganharia ainda maior vigor a partir de 1981 quando, esperançosos de resgatar a credibilidade dos credores externos e de recuperar o fluxo de recursos para a recomposição das minguadas reservas do País, os gestores da política econômica promoveriam de forma autônoma e deliberada, dentro do receituário preconizado pelo Fundo Monetário Internacional, um "ajustamento" da economia. A opção claramente recessiva produziria resultados desastrosos, tanto para a economia, cujo PIB conheceu uma queda de 4,4% no ano, como para as finanças públicas, porque as tentativas de continuar expandindo a carga tributária para cobrir o malsinado

déficit público e os rombos de outros agentes, como a Previdência, não somente frustrar-se-iam com a involução real da tributação indireta, como o sistema desagregar-se-ia ainda mais, sem que os problemas fossem solucionados. A atenuação dessa política recessiva para 1982, muito em virtude de ser um ano eleitoral, não seria suficiente para impedir que a economia e as finanças públicas apresentassem resultados desapontadores.

Mas será principalmente a partir dos acordos firmados com o Fundo Monetário Internacional (FMI) e com a plena adoção da equivocada terapêutica prescrita para o ajustamento da economia, que a doença do organismo econômico agravar-se-á, levando, de roldão, as demais peças do sistema. A diagnose feita apontaria como principal mal a ser combatido o desequilíbrio das contas do setor público - Administração Central, Estados, Municípios e Empresas Estatais -, a quem seria atribuída a responsabilidade pelo desajuste da economia e pela potenciação da taxa inflacionária, à medida que os mesmos estariam efetuando gastos muito superiores às suas receitas. A terapia recomendada, diante disso, foi o saneamento das finanças públicas, para o que seria indispensável avançar nas frentes que já vinham sendo exploradas: expansão da carga tributária, redução dos gastos públicos e dos dispêndios das empresas estatais. O resultado seria o aprofundamento da recessão que ainda teria o mérito de contribuir para o ajustamento externo ao liberar excedentes para as exportações e reduzir as importações necessárias para alimentar o sistema produtivo.



Ao se seguir à risca a prescrição recomendada, depois de um início vacilante, a economia do País foi mantida pelo terceiro ano consecutivo numa profunda recessão. É bem verdade que tanto as metas externas, como as metas internas, as últimas após várias revisões, seriam alcançadas para o ano de 1983. As conseqüências disso, entretanto, para a economia e para a sociedade, seriam, em todos os níveis, desastrosos. O PIB teria um crescimento negativo de 3,4%, fazendo com que a renda per capita retornasse aos níveis de 1976. O nível de desemprego - aberto e disfarçado - superou o patamar de 20%. E, indiscutivelmente, a dívida social do Estado com a Nação ampliar-se-ia significativamente à medida que reduziram-se os já escassos recursos para a área social.

A satisfação com que as autoridades governamentais anunciaram o cumprimento das metas acordadas com o FMI para o ano de 1983 escamoteava essa triste realidade: o País empobrecera ainda mais, com o seu parque produtivo sendo, gradativamente, liquidado, e o desemprego atingia níveis alarmantes com a ruptura do tecido social, tornando-se uma evidência cada vez maior refletida nos inúmeros saques, depredações e explosões urbanas que marcaram o País no ano de 1983. Tudo isso não constituiria, entretanto, motivo suficiente para sensibilizar as autoridades governamentais e evitar que as metas firmadas com o FMI para o ano de 1984 fossem ainda mais severas que as observadas para o ano anterior. Amparadas no êxito obtido, independente de seu ônus para a sociedade, comprometer-se-iam as autoridades governamentais, com a obtenção

de um saldo na Balança Comercial de US\$ 9 bilhões e fixariam as metas internas a serem atingidas em 50% de expansão da base monetária e de um superávit (no conceito operacional) do setor público de 0,3% do PIB para aquele ano. Mesmo sem possuir uma formação de economista, qualquer cidadão seria capaz de perceber a tragédia que se descortinava para o País se essas metas fossem rigorosamente cumpridas. Isso porque, a obtenção da meta de um saldo comercial de US\$ 9 bilhões não somente exigiria que as importações fossem contraídas ainda mais, a menos que fosse vigorosa a recuperação econômica nos países desenvolvidos, aprofundando a recessão, como as próprias metas internas eram indicadores inequívocos da continuidade desta política de forma ainda mais agressiva pelo quarto ano consecutivo.

A indagação, feita à época, referia-se à factibilidade de obtenção dessas metas, tanto do ponto de vista econômico como do ponto de vista político. Isso porque, embora as relativas ao ano anterior tivessem sido atingidas, após sofrerem várias revisões, tinha sido evidente que as autoridades econômicas foram surpreendidas em seus planos, quer pelos resultados econômicos adversos obtidos - inclusive em se tratando do desempenho das finanças públicas o que levou-as a seguidas redefinições das metas estabelecidas - quer porque começaram a esbarrar em óbices de natureza política, que de alguma forma e em algum grau afetaram seus objetivos, indicando que a sociedade se fortalecia com a recuperação de alguns instrumentos de controle sobre a condução da política econômica e que aquela não mais se moveria sem restrições, impondo de forma autoritária e,

à sombra da mesma, suas pretensões. Eram esses fatores, acreditava-se, que poderiam frustrar os acordos do País com o FMI, evitando a liquidação de sua economia e indicando que sem uma negociação ampla, aberta e democrática sobre os rumos que a sociedade viesse a estabelecer, estaria criado o impasse. Pois era mais que evidente não existirem condições econômicas ou políticas para solucionar o caos existente no País caso não houvesse uma reorientação global dos objetivos perseguidos e da condução da política econômica. Mas vejamos como o comportamento da economia e o quadro político apareciam como elementos capazes de frustrar os acordos das autoridades econômicas com o FMI, principalmente se fossem mantidas as condições observadas para 1983.

O aprofundamento da recessão tende a minar, como foi visto, as bases de onde se originam os recursos tributários arrecadados pelo governo. Isto é de fácil confirmação quando se examina o comportamento da arrecadação federal no período 1979-1983. Analisando os números contidos no quadro 2, observa-se que apenas os anos de 1980 e 1982 acusam crescimento positivo da arrecadação, enquanto os demais conhecem expressivas retrações. Em 1980, porque o ensaio heterodoxo de crescimento do Ministro Delfim Netto propiciou à economia uma expansão de 9,2%. Em 1982, porque além de se ter atenuado a recessão iniciada em 1981 devido ao fato de tratar-se de um ano eleitoral, promoveram-se importantes mudanças no sistema tributário, visando recuperar a arrecadação.<sup>(4)</sup> Já para os demais anos, a retração das receitas

<sup>4</sup> Para as mudanças ocorridas no período consultar: OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. A Crise do Sistema Fiscal Brasileiro (1965-1983). Campinas, ed., 1985, 293 p. (Tese de doutorado).

se explica principalmente pelo processo recessivo a que foi submetida a economia, embora a aceleração da inflação muito certamente tenha também desempenhado papel importante na sua deterioração. Embora se possa objetar que o ano de 1979 tenha registrado um crescimento positivo de 7,2% para o PIB e que portanto o declínio da receita não poderia ser explicado por este ângulo, certo é que a desaceleração do crescimento da economia brasileira iniciada em 1974, aprofunda-se nos anos seguintes, corroendo principalmente os impostos indiretos, conforme se pode confirmar no quadro 2, enquanto a inflação, em aceleração, praticamente duplica seu nível em 1979, saltando de 40,8% em 1978 para 77,2%, garantindo perdas reais para as receitas. Comportamento semelhante para a série em análise, pode também ser observado para o imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias (ICM), que é, indiscutivelmente, o principal tributo estadual. Como resultado desse processo, a carga tributária bruta que em meados da década de 1970 atingiu o nível de 26% do PIB encontrava-se reduzida em 1983, a apenas 24%, enquanto a carga líquida conheceria um declínio ainda mais acentuado, passando de cerca de 15 para 10% do PIB no mesmo período.<sup>(5)</sup>

5

Cf. BRUGINSKI DE PAULA, Tomás. "Estrutura e avaliação das contas fiscais". In: Financiamento da Economia e Sistema Financeiro no Brasil. São Paulo, IESP/FUNDAP, junho de 1987.

## QUADRO 2

## TAXAS ANUAIS DE CRESCIMENTO DA RECEITA DO TESOURO

1979 - 1983

Discriminação	Variação Real (1)				
	1979	1980	1981	1982	1983
Receita Tributária	-6,6	7,6	-8,7	0,3	-15,1
a) Impostos	-6,9	7,6	-6,9	2,9	-15,0
- Renda	2,2	2,1	-0,6	8,2	1,3
- Produtos Industrializados	15,0	3,1	-9,4	1,0	-24,6
- Operações financeiras	14,1	115,7	22,9	7,1	-44,6
- Importação	-7,4	28,6	-24,9	-15,0	-18,3
- Exportação	30,0	4722,0	-69,3	-71,5	964,3
- Lubrif. e combustíveis	17,0	-48,3	-44,8	-4,9	-32,0
- Energia Elétrica	-6,4	-1,1	6,1	8,5	-16,0
- Minerais	0,7	3,3	-10,4	6,1	-11,1
- Transporte Rodoviário	-3,7	14,0	-4,2	-0,3	-21,0
- ICM e ITBI arrecadados nos territórios	30,0	50,0	34,8	-60,1	-9,0
b) Taxas	-3,8	8,3	-28,0	-35,5	-17,4
Outras Receitas (2)	6,0	101,8	-22,6	22,0	37,6
Total	-5,2	19,6	-11,6	4,4	-3,6

Fonte dos dados primários: Banco Central do Brasil. Relatórios - 1979 - 1984.

1) IGP-DI de FGV.

2) Inclui receita não classificada e recursos em trânsito.

Nesse sentido, a opção por uma recessão ainda mais forte poderia, por si só, inviabilizar a meta de obtenção de um superávit do setor público de 0,3% do PIB. E isto ainda mais quando se considera um de seus subprodutos que diz respeito ao aumento da ainda pouco conhecida "economia invisível", ou subterrânea. Segundo BAWL, que realizou um profundo estudo sobre o assunto, "o aumento da economia subterrânea é uma das mais funestas manifestações da falta de confiança no governo" e uma das formas encontradas pelos membros da sociedade para burlarem a cobrança indiscriminada e extorsiva de impostos, especialmente em períodos de sérias dificuldades econômicas. (6) São integrantes da mesma "indústrias de fundo de quintal, vendedores ambulantes, empregados sem registro, profissionais irregulares, servidores domésticos, contraventores e até criminosos, fazendo parte dela também as empresas regularmente estabelecidas que subcontratam serviços não registrados, profissionais liberais que não declaram a totalidade de seus ganhos, comerciantes que negociam com meia-nota, assalariados que fazem "bicos nas horas vagas". (7) Os resultados apresentados e a riqueza gerada neste mundo, porque não declarados, não estão incluídos nas contas nacionais e nem geram impostos e recursos para o Estado. Embora exista de longa data, só mais recentemente têm sido realizados estudos para compreender sua natureza e suas principais causas, dado o grande aumento que essa economia vem tendo em vários países. De uma conclusão parece não haver discordância: deve-se principalmente à crise econômica, ao desemprego e ao aumento indiscriminado de impostos por parte do Estado, sua expansão.

<sup>6</sup> BAWL, Dau. O Subterrâneo da Economia. São Paulo, McGraw-Hill do Brasil, c. 1983, 183 p.

<sup>7</sup> A economia invisível. Exame. São Paulo (300): 26-34, Jan. 1984.

Como no Brasil esses componentes eram mais que evidentes, com tendências a agravarem-se, podia-se esperar que inevitavelmente a economia submersa tenderia a aumentar, com resultados negativos para as finanças públicas. Embora não se possa medir com precisão sua dimensão, existem métodos, distintos e discutíveis, que permitem avaliá-los. No Brasil, a Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), apoiada no método do economista Peter Gutman, do Baruch College de New York, apresentou no mês de janeiro de 1984 uma estimativa da economia subterrânea praticada em 1983, situando-a em 6,94% do PIB, conforme mostra o quadro 3. A crítica que se pode fazer ao método utilizado é que este, ao se amparar na comparação do papel moeda em poder do público com os depósitos à vista no sistema bancário, tende a subestimar a sua dimensão porque supõe que grande parte das transações realizadas neste mundo se efetue em dinheiro.<sup>(8)</sup> A taxa não tão expressiva, mas também não desprezível, obtida para o Brasil, pode atingir patamar bem mais elevado, considerando-se razoável situá-la entre 20 e 40% do PIB, o que significaria uma evasão fiscal em torno do que é arrecadado de cerca de 30%.<sup>(9)</sup> O importante a reter em tudo isso é que o aumento que poderia ocorrer na economia subterrânea, como resultado da ampliação da recessão, poderia solapar ainda mais a base legal tributável e dificultar um melhor desempenho das finanças públicas.

---

<sup>8</sup> A Economia invisível. Exame, op. cit.

<sup>9</sup> A Economia invisível. Exame, op. cit.

## QUADRO 3

A ECONOMIA INVISÍVEL COMO PERCENTAGEM DO PRODUTO INTERNO BRUTO (PIB) - BRASIL 1976 - 83

Ano	Economia Invisível/PIB (%)
1976	1,78
1977	2,35
1978	0,49
1979	2,30
1980	1,16
1981	2,35
1982	5,48
1983	6,94

Fontes: Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).

A ECONOMIA INVISÍVEL. Exame, São Paulo (300):26-34, Jan. 1984.

Assim, a continuidade da política recessiva não somente poderia, por si só, corroer as bases geradoras de recursos para o governo como também, ao vitalizar o fenômeno da economia oculta poderia produzir os mesmos resultados. Se a isso se somam os estragos que a alta inflação provoca na receita dada a defasagem existente entre a geração dos impostos e a sua arrecadação confirma-se a situação nada confortável que poderia se apresentar para as contas públicas. Ao governo não restaria diante disso, senão continuar aprofundando sua política de cortes nos gastos públicos globais para alcançar as metas firmadas com o FMI, o que, por sua vez, provocaria maior recessão, maior retração das receitas públicas e aumento da economia oculta num processo que tenderia a se autoalimentar até



a ocorrência de uma virtual paralisação do setor público.

Mas não residiam apenas no comportamento da economia as dificuldades que o governo poderia enfrentar para levar à frente sua política suicida. Mais importante era a mudança ocorrida na realidade política, especialmente a partir de 1983, muito resultante da catástrofe econômica, cuja dinâmica não só parecia caminhar no sentido de passar o atestado de óbito do poder autoritário, mas também de reverter determinadas situações e de reorientar os objetivos da sociedade, desafiando e retomando o controle do Estado. Acuada, com os insucessos econômicos e o fortalecimento político da sociedade civil, o poder autoritário vinha encontrando resistências crescentes não somente para fazer prevalecer suas determinações mas também assistindo, impotente, ainda que esbravejando, a alterações e interferências não apenas na condução da política econômica mas também em seu quadro instrumental, o que se tornava sério entrave para que os seus objetivos fossem atingidos.

Assim, habituados a ver docilmente seus projetos aprovados sem relutância no Congresso e com o Estado munido de instrumentos capazes de manter submissos os administradores estaduais e municipais, os gestores da política econômica brasileira - que negociaram à sombra da sociedade os Acordos com o FMI - devem ter sido surpreendidos com os rumos tomados pelos acontecimentos políticos no correr do ano, que fizeram com que, volta e meia, houvesse alterações em seus planos. Subitamente, não somente aumentaram as pressões sobre o Governo Federal por

parte das esferas inferiores para abocanharem maior fatia do "bolo" tributário apesar de sua tenaz resistência, mas também passaram a ser rejeitados, às vezes em clima de grande tensão, alguns decretos-leis, através dos quais o Executivo vinha legislando sem atropelos sobre a matéria de economia desde 1965. Tudo isso indicava alterações importantes na relação de forças políticas, mas em virtude de sua miopia, somente após os primeiros insucessos da política econômica no novo contexto, ficaria claro para as autoridades econômicas governamentais que o caminho não mais se encontrava livre para decidirem segundo seus interesses, e os das poucas forças que ainda as apoiavam, sobre os destinos do País. O Congresso parecia iniciar um processo de recuperação de sua dignidade e o povo invadiu as ruas do Brasil reivindicando democracia. O poderoso Executivo via suas bases ruírem diante da gravidade da situação, tendo que render-se à evidência - embora resistindo de suas últimas trincheiras - de que não restava outro caminho senão o da negociação para materializar seus planos, pelo menos enquanto conseguia, ilegítimamente, manter-se no poder.

O certo é que o País mudara, e muito rapidamente, por razões ditadas, em última instância pela retração da atividade econômica e pela perda de credibilidade de um governo que poucos êxitos para muitos equívocos, desmando e corrupção apresentava ao final de vinte anos, tendo como parceira uma situação econômica ainda mais grave que a existente em 1964. Alguns eventos políticos importantes seriam decisivos para isto.

Em primeiro lugar, dez governadores estaduais e centenas de prefeitos pertencentes aos quadros da oposição seriam eleitos pelo voto direto em novembro de 1982 e tomariam posse em março de 1983. Todos assumiram seu mandato - o que também era verdadeiro para os que foram eleitos pelo partido do governo - numa situação financeira extremamente delicada, agravada pela presença incômoda no País do FMI. Com isso não lhes restava outra alternativa senão a de administrar a crise e procrastinar sine die algumas das promessas feitas em suas campanhas. Todavia, mesmo a administração de austeridade imposta pela situação econômica exigiria que fossem ampliados os recursos para essas esferas mergulhadas em sérias dificuldades financeiras, com algumas delas já próxima da insolvência. Isto somente se tornaria possível se revigoradas as pressões sobre o Poder Central para descentralizar as decisões sobre a política tributária e desconcentrar os recursos da órbita federal, para o que tornava-se imprescindível a realização de pelo menos alguns ajustes no sistema tributário nacional para esta finalidade. A bem da verdade essas pressões já estavam presentes no cenário desde meados da década de 70, mas o Poder Central sempre soube absorvê-las, seja distribuindo migalhas dos recursos com a adoção de medidas paliativas, seja com promessas de dar uma solução ao problema no futuro. De qualquer forma, como os governantes estaduais eram apenas indicados por ele, sempre se tinha a certeza de que as reivindicações seriam contidas em limites toleráveis. A diferença em 1983 é que o quadro político se alterara com governadores legitimamente eleitos e não indicados pelo Poder Central e, pior, enfrentando graves

dificuldades financeiras. Com isso assiste-se, no ano, ao lado das tentativas de negociações desenvolvidas pelos representantes das esferas estaduais e municipais para equacionar este problema, a um aumento das pressões sobre o Governo Federal oriundas dos inúmeros encontros realizados por vereadores, prefeitos e governadores em vários estados e locais do País que deram origem também a inúmeras cartas e propostas para a reformulação do sistema. Apesar disso, o Governo, amparado em justificativas de ordem econômica e acenando com os compromissos assumidos com o FMI, continuaria se recusando, como sempre o fez, a atender as solicitações realizadas. Em setembro de 1983, por exemplo, ao receber no Palácio do Planalto cerca de mil prefeitos, vereadores e deputados, participantes do Encontro Nacional Pró-Reforma Tributária, o Presidente Figueiredo seria lacônico em sua resposta ao ser interpelado sobre a possibilidade de sua realização, afirmando que "a primeira possibilidade de um início de reforma tributária, só no segundo semestre do ano que vem." E que isso se devia à falta de recursos do governo que estava encontrando dificuldades para cobrir os seus próprios déficits e viabilizar os acordos com o FMI. (10) Talvez não tenha ele percebido que nem tudo continuava como dantes no quartel de Abrantes e que o tempo em que a recusa terminante silenciava os solicitantes estava sendo superado pela efervescência política do País que aumentava as fendas no poder autoritário. O que durante anos seguidos foi negado para não se perder o controle político sobre essas esferas seria obtido, transcorridos menos que três meses após a última recusa, através

10

Jornal do Brasil, 28 de setembro de 1983, p. 4.

da ação política, e o Governo Federal, atropelado pelos acontecimentos acabaria tendo, a fortiori, de abrir mão de parcela de seus recursos.

Em segundo lugar, as oposições conseguiriam, nas eleições gerais de 1982, fazer maioria na Câmara Federal, embora no Senado o partido do Governo - Partido Democrático Social (PDS) - continuasse mantendo maioria em virtude da execrável figura do senador biônico, filho espúrio do "pacote político" de abril de 1977. O fato de ter perdido a maioria na Câmara, pela primeira vez, colocaria em cena um sério complicador para o Executivo habituado a legislar, sem problemas, em matéria de economia, através dos conhecidos decretos-leis. Isto porque, embora de sua autoria, os projetos relativos à matéria econômica deviam ser submetidos a apreciação do Poder Legislativo e serem aprovados por maioria simples ou, se não votados, por decurso de prazo, expediente por sinal bastante utilizado ao longo do tempo. Ao perder a maioria para os partidos oposicionistas tornava-se claro que a era de governar por decreto exauria-se e que não restava outra alternativa ao governo senão a de atrair os votos para os seus projetos de algum partido que se dispusesse a fazê-lo a troco do recebimento de algumas benesses. Não foi difícil, inicialmente, viabilizar essa estratégia. A cooptação do Partido Trabalhista Brasileiro (PTB) com a promessa de concessão de alguns favores e cargos na administração federal permitiu ao Governo ser aprovado no primeiro exame, cujo tema foi o Decreto salarial 2012 que restringia conquistas dos assalariados obtidas com o Decreto 6.708 aprovado em outubro de

1979. Mas se isso foi possível nos primeiros meses do ano, o mesmo não ocorreria depois, à medida que a situação da economia se agravava, os acordos com o FMI não eram cumpridos e o Governo passou a necessitar da aprovação de projetos ainda mais perversos para a população, cujo descontentamento com a condução da política econômica era crescente.

Assim, no mês de maio, sob a justificativa de serem os salários inflacionários, o que dificultava o cumprimento das metas firmadas com o FMI, o governo encaminharia ao Congresso o Decreto-lei 2.024 (jul. 1983), que achatava ainda mais, em relação ao 2.012 (fev. 83), aprovado com o auxílio do PTB, os reajustes salariais. O projeto ficou tramitando no Congresso, mas antes de ser submetido à votação, o governo, pressionado pelo Fundo, encaminharia àquele um novo decreto salarial, que reimplantava efetivamente o arrocho dos salários à medida que estabelecia a correção de todos, independente da faixa em que se situavam, em apenas 80% do Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC). A perversidade do novo decreto recebeu a execração não somente de amplos segmentos da sociedade, mas de todos os setores oposicionistas e, de quebra, também de parlamentares pertencentes ao partido do governo. Era a evidência de que a rebeldia chegava às hostes governamentais juntamente com a certeza, para sensaboria do Executivo e dos gestores da política econômica, de que o decreto, tido como uma peça crucial para viabilizar os acordos com o FMI, não seria aprovado. O que acabaria ocorrendo na madrugada de 19 de outubro, três meses depois de também ter sido rejeitado o 2.024.

A rejeição do 2.045 seria prontamente respondida com o envio ao Congresso do decreto-lei 2.064 que tinha por desiderato resolver a questão salarial e, ao mesmo tempo, abrir novas frentes para a expansão da carga tributária, crucial para viabilizar as metas estabelecidas para o ano de 1984 com o FMI em relação às contas do setor público. Em virtude do seu conteúdo altamente recessivo e lesivo aos interesses dos assalariados, especialmente da classe média, numa dimensão ainda maior que o 2.045, tornou-se evidente, nos poucos dias que o novo decreto tramitou pelo Congresso, estar antecipadamente selada sua morte e com a participação ampliada de membros pertencentes ao partido do próprio governo. A rebeldia grassava e novamente não restaria ao governo senão o caminho da negociação, substituindo o 2.064 por outro decreto-lei, o 2.065 mais brando, apesar de se ter preservado seu conteúdo recessivo e penalizador das camadas assalariadas, especialmente da classe média, cujo empobrecimento a longo prazo seria inevitável.

Dessa dinâmica tornava-se cada vez mais clara uma certeza: o poder discricionário exalava seus últimos suspiros à medida que amplos segmentos da sociedade passavam a exigir maior participação na definição dos rumos do país e o Congresso resgatava seu papel, negando aos gestores da política econômica a autoridade que após 1964 possuíram para conduzirem-na consoante seus interesses. Ao minar ainda mais as bases do poder autoritário não somente se encontravam formas e força política para opor-se aos seus desafios, mas também para promover

mudanças no quadro instrumental, reiteradamente negadas, porque contrárias aos interesses do sistema, ao longo de seu reinado. Exemplo seminal disto refere-se às alterações promovidas no sistema tributário no final de 1983, contrariando o Poder Central, mas que mostrariam o seu definhamento e a ascensão política da sociedade civil, colocando os planos dos atuais governantes num impasse: a negociação e a promoção definitiva da abertura política e econômica - então uma reivindicação da maioria da população - sob pena de verem seus planos frustrarem-se porque era evidente que suas bases de sustentação fragilizaram-se e a era do autoritarismo se aproximava do fim.

Uma primeira alteração ocorrida refere-se a aprovação da Emenda Passos Porto em 01 de dezembro de 1983 que, pela sua abrangência, configurou-se como uma mini-reforma do sistema tributário e que teve como objetivo o fortalecimento das finanças estaduais e municipais. A versão final aprovada e que acabou sendo fruto de negociação desenvolvida entre o Executivo e Legislativo, depois que confirmou-se ser inevitável sua aprovação, implicava, *inter alia*, que a União teria que abrir mão de parcela expressiva de seus recursos para os cofres estaduais e municipais à medida que introduzia importantes alterações no sistema de transferências governamentais. E era contra isso e o que essas transferências poderiam representar em se tratando de fortalecimento econômico dessas esferas, aumentando sua autonomia e reduzindo sua tutela, que o Executivo há muito vinha se opondo, alegando extemporaneidade e insuficiência de recursos para promover modificações no quadro



tributário, especialmente após os acordos firmados com o FMI. Mas se durante longo tempo, com o Congresso silente e a sociedade acuada, o Executivo reinara absoluto e habituara-se a fazer prevalecer suas determinações, a situação agora revelava fortes indícios de que o quadro político se alterara. Assim, ignorando os apelos e ameaças do que poderia representar para a economia e para o insucesso dos acordos com o FMI, a Emenda, apresentada por um Senador do próprio partido governamental, muito mais que ser indicadora de que a paciência dos representantes políticos das esferas inferiores se esgotara, constituía uma mostra inequívoca de que o Legislativo, ao se fortalecer e começar a resgatar seu papel no concerto dos poderes, passava a ter capacidade de influir decisivamente em matéria de economia, ainda que isso fosse motivo de irritação, inútil, para o Executivo. Mais que isso mostrava que, com o seu fortalecimento e o da sociedade, tornava-se possível influir na mudança de rumos da política econômica, o que se confirmou com a rejeição dos projetos salariais ao longo de 1983 e com a aprovação da Emenda Constitucional em discussão. O conteúdo desta, não somente constituiria um passo decisivo para injetar fôlego ao federalismo fiscal macerado após o golpe de 64, desconcentrando os recursos tributários, uma vez que adotava medidas que fortaleceriam economicamente Estados e Municípios, submetidos à impotência pelo poder discricionário, mas implicava também a drenagem de recursos do Governo Federal, independente do que isso representaria para os seus compromissos assumidos, à sombra da sociedade. Sua aprovação anunciava que a era de governar por decretos exauria-se, e que o poder autoritário,

isolado, não mais conseguia fazer prevalecer suas determinações, e ainda que a sociedade, politicamente fortalecida, seria capaz de reorientar seus objetivos e promover mudanças nos instrumentos de política econômica conforme os interesses em jogo. O fortalecimento do federalismo, soterrado após o golpe de 64, dada a natureza do Estado que se instaurara, aparecia como um indicador de definhamento daquele e de que novos rumos se descortinavam para a sociedade brasileira.

Este fato se tornaria ainda mais visível com a aprovação da Emenda Constitucional apresentada pelo Senador João Calmon, votada no mesmo dia que a Passos Porto. Estabelecia essa emenda patamares mínimos de recursos orçamentários da União, Estados e Municípios que deveriam ser destinados ao setor educacional. Isto, além de reduzir os recursos governamentais para cobrir seus propalados déficits, para desprazer dos condutores da política econômica, apontava no sentido de tornar a estrutura de gastos públicos mais justa à medida que aumentaria os recursos destinados à área social. Assim enquanto o caminho se encontrava livre para materializar seus planos e de seus aliados, o Estado burocrático-autoritário não encontrou dificuldades para direcionar os recursos para as áreas e setores que, por constituírem sua base de sustentação, influíram na sua determinação. À medida que se alteram as relações de forças políticas, novos interesses emergem e passam a influir sobre o direcionamento desses gastos.

Os dois eventos mostravam, de forma irretorquível,

como o fortalecimento democrático e a recuperação do mecanismo de controle sobre o Estado, através do Orçamento, propiciam à sociedade influir sobre os seus destinos e decidir sobre a melhor forma de realização dos gastos públicos, sobre a distribuição do ônus que estes representam para os membros da sociedade e sobre a partilha desses recursos entre as esferas governamentais de maneira que não haja desequilíbrios acentuados de suas finanças, impedindo a submissão de algumas em relação a outras, com o que o princípio federativo tende a ruir e a abrir caminho para o Estado Unitário. Embora o Orçamento da União estivesse esvaziado e desfigurado, o importante a reter deste movimento era que, com o seu avanço, consolidava-se a possibilidade da sociedade recuperar o controle político sobre o Estado e, com isso, caminhar no sentido da construção de uma nação mais justa imprimindo-se um caráter de maior equidade também ao sistema fiscal, quer pelo lado das receitas ou despesas, quer fortalecendo as bases do federalismo, num quadro que o permitisse, obviamente, as composições e alianças políticas.

Estas as dificuldades de ordem econômicas e políticas que apareciam para as autoridades econômicas para viabilizarem os compromissos assumidos com o FMI. Por um lado, por maior que fosse o esforço fiscal empreendido, ele poderia ser neutralizado pela destruição das bases de onde se originam os recursos, a menos que fosse retomado o crescimento. E a execução desordenada da política fiscal sem a obediência a um plano global de reestruturação atuaria, seguramente, no sentido de aumentar seu

grau de desagregação e de amplificar suas mazelas já bem conhecidas. Por outro, porque ainda que se obtivesse êxito nesta frente poder-se-ia fracassar - caso não fosse alterada a direção da política econômica - pela dinâmica política que apontava, no bojo das crescentes reivindicações da sociedade para a restauração do Estado de Direito e no fortalecimento do Poder Legislativo, que a era do Executivo governar por decretos aproximava-se do fim.

O ano de 1984 confirmaria muitas dessas previsões, embora algumas poucas metas, no campo econômico, fossem plenamente atingidas. O superávit de US\$ 13,1 bilhões obtido na balança comercial deveu-se, em boa medida, ao vigoroso crescimento de 6,8% conhecido pela economia norte-americana, que permitiu às exportações brasileiras uma expansão de 23,3% em relação a 1983, ao passo que as importações contraíram-se em -9,3%. Essa performance do setor exportador, responsável por 13% do PIB no ano, aliada à recuperação dos salários à medida que o Decreto-lei 2.065 se tornava letra morta, com o ascenso dos movimentos trabalhistas, propiciou à economia uma taxa de crescimento de 5,3%, insuficiente, entretanto, apesar da reversão em relação ao ano anterior, para recompor o nível de atividade econômica do final dos anos 70 e resolver os problemas de desemprego. As demais metas situaram-se distantes daquelas inicialmente firmadas com o FMI. A taxa de inflação manteve-se no patamar de 223% longe da previsão inicial de 70%, enquanto a base monetária, pressionada também pelas exportações, conheceu uma expansão superior à inflação, atingindo 243,8%. O esperado

superávit operacional de 0,3% do PIB transformou-se num déficit de 1,6% e somente foi possível contê-lo nesse nível porque aprofundaram-se os cortes nos gastos públicos uma vez que a receita do Tesouro, apesar de todos esforços realizados, contraiu-se em termos reais, pelos motivos anteriormente discutidos, cerca de 7,7%, enquanto a carga tributária bruta reduziu-se para inexpressivos 21,5% do PIB.

Mas se no campo econômico a situação do País continuava deteriorando-se, apesar da inflexão ocorrida no crescimento do produto em 1984, no campo político as mudanças seriam profundas e acabariam por selar, definitivamente, a morte do regime autoritário, abrindo a possibilidade concreta de uma nova alternativa de poder cimentada em novas alianças.

Dando continuidade ao movimento de rebeldia de vários segmentos da sociedade iniciada em 1983, a população brasileira, liderada pelos governadores e partidos de oposição, sindicatos e associações de classe, ocupou as ruas do País exigindo eleições diretas para Presidente e o restabelecimento do Estado de Direito. Entre a histórica manifestação na Praça da Sé, em São Paulo, no dia 25/01/84, que reuniu 50 mil pessoas e que abriu para o País o movimento pelas diretas-já, à rejeição pelo Congresso Nacional, em abril, da Emenda apresentada pelo deputado federal, Dante de Oliveira, para o seu restabelecimento, o País viu-se mergulhado na turbulência agradável da esperança. Em poucos meses, milhões e milhões de pessoas haviam tomado as praças e as ruas do País, cantando o

hino da democracia e acuando o regime militar que se decompunha. Este, ainda dispondo de parcas munições, crescentemente minguadas com a marcha da crise econômica, ainda consegue barrar, no Congresso, o projeto das eleições diretas. Mas não consegue impedir que se unam contra ele, alguns meses depois, os partidos de oposição que, contando com a participação e o apoio de vários membros do partido do governo, formam a Aliança Democrática, visando lançar um candidato alternativo, civil e de oposição ao regime, ao Colégio Eleitoral.

No dia 15 de janeiro de 1985, o Colégio Eleitoral - figura espúria criada pelo regime militar para eleger de forma indireta os governantes do País e dar-lhes um (falso) ar de legitimidade - decretaria o fim do regime militar, indicando o candidato da oposição ao regime, Tancredo Neves, para ocupar a Presidência com o compromisso de promover a transição política e convocar o Congresso Nacional para elaborar uma nova Constituição para o País. O poder usurpado da sociedade parecia ser, assim, retomado num movimento cívico sem precedentes na história do País, que representaria, por um lado, o canto do cisne do poder autoritário, e, de outro, a possibilidade de redefinição dos objetivos da sociedade. Esses que obviamente seriam estabelecidos em função da correlação das novas forças sociais, exigiriam a realização de reformas instrumentais necessárias para materializá-los. Entre essas figurava, com destaque, a do sistema fiscal, que, estruturado para viabilizar o projeto de sociedade imposto pelo regime militar, e por ele próprio mutilado ao longo de seu império, perdera completamente

a sua funcionalidade, quer como instrumento de política econômica, quer como instrumento para viabilizar os objetivos que se descortinavam para a sociedade que renascia das cinzas dos vinte anos de autoritarismo. Nas mãos do novo governo eram depositadas portanto, a possibilidade concreta - que foi se tornando clara a partir da crise econômica e das rachaduras por ela causadas no seio das classes que davam sustentação ao regime -, e a responsabilidade de corrigir suas distorções e de adequá-lo aos propósitos de uma sociedade para a qual, no discurso, se prometia justiça e democracia.

Assumindo o posto, em 15 de março de 1985, em meio à turbulência e impasses provocados pela doença e posterior falecimento do Presidente eleito, Tancredo Neves, o novo governo, na figura de seu ex-vice, José Sarney, cumpriria o compromisso de convocar o Congresso Nacional para elaborar, após as eleições parlamentares de 1986, uma nova Constituição para o País, o que viria a ocorrer a partir de fevereiro de 1987.

Sob a orientação da nova administração, algumas mudanças seriam introduzidas no quadro tributário/fiscal no período que antecedeu a instalação do Congresso Constituinte, que pareciam revelar uma clara reorientação da política fiscal, prenunciando a realização de importantes reformas para a consolidação de uma sociedade justa e democrática. Entre as várias alterações realizadas no quadro fiscal neste período, cabe destacar:

a) o início da remoção da cortina de fumaça que envolvia a questão orçamentária no País utilizada para obliterar os abusos dos administradores da Velha República no trato da coisa pública, burlando a fiscalização e o acompanhamento de seus atos do Congresso e da sociedade.

b) a aprovação pelo Congresso, no mês de outubro, da reforma tributária de emergência, que teve por objetivo o fortalecimento financeiro dos Estados e dos Municípios, e, portanto, a revitalização do federalismo. Ainda que a Emenda aprovada não tenha correspondido à dimensão dos recursos pleiteados pelos governos subnacionais, por ter sido fruto de negociação com o Governo Federal, foram significativos os ganhos obtidos por aqueles, especialmente se se considera que a Emenda Passos Porto ainda não tinha sido implantada em sua plenitude.

c) a aprovação, também pelo Congresso, do pacote tributário de dezembro. Embora justificado como fundamental para o financiamento do déficit público, uma vez que era com ele perseguido o objetivo da recomposição e estabilização da carga tributária, e, portanto, de sua elevação, o pacote, continha, entre outros objetivos, dois que são mais relevantes para confirmar a mudança de filosofia da política fiscal: a) o deslocamento da base de tributação do Imposto sobre a Renda (IR) das baixas e médias rendas assalariadas para as altas rendas, o capital e o mercado financeiro, visando a implantação, em termos definitivos, da progressividade deste tributo; b) a obtenção de recursos para o financiamento dos novos programas sociais



criados com o pacote. Assim, a expansão da carga tributária deveria passar a ancorar-se não mais sobre as camadas desfavorecidas da população, mas sobre aquelas que durante o regime militar praticamente permaneceram infensas ao ônus da tributação. Com isso, a política fiscal, considerada em seus objetivos de receita e despesa adquiriria, indiscutivelmente, uma feição mais progressiva.

Em que pese essas mudanças que pareciam indicar alterações importantes nos rumos da política fiscal, não representavam elas mais do que o ensaio de alguns passos para corrigir as distorções introjetadas no sistema fiscal ao longo dos vinte anos de arbitrio. Sua importância - se este era de fato o objetivo perseguido - residia em sinalizar que mudanças fundamentais no quadro fiscal/tributário estavam a caminho mas que caberia ao Congresso Constituinte, que se instalaria após as eleições de 1986, materializá-las. A dimensão e profundidade dessas mudanças passavam a depender, portanto, da composição política do Congresso renovado e da correlação das forças sociais ali representadas.

De qualquer forma, algumas questões que teriam de ser enfrentadas pelos constituintes em relação ao sistema fiscal encontravam-se pré-determinadas, conforme apontado na análise precedente. A necessidade de recuperar a capacidade de gastos do Estado, recompondo a sua receita, aparecia com uma das prioridades a ser dedicada atenção, já que a carga tributária se encontrava em níveis ínfimos e o setor público gerava magníficos

déficits, tornando-se crescentemente incapaz de realizar investimentos e de atender, minimamente, as demandas sociais. Também o fortalecimento financeiro dos Estados e Municípios, indispensável para a recuperação do equilíbrio da federação, repontava como uma das questões vitais para a (re)construção da democracia. De igual forma, incluíam-se entre essas preocupações, o resgate do instrumento fiscal como promotor da justiça social, da correção dos desequilíbrios regionais de renda e como indutor do desenvolvimento. Além disso, a limitação de poderes do Executivo e o fortalecimento do Legislativo sobre matéria de economia e finanças, junto à remoção da cortina de fumaça que cobria a questão orçamentária no País, tornando-a transparente, aparecia, lado-a-lado com a reconquista dos princípios constitucionais que defendem os contribuintes dos abusos dos governantes, como questões que deveriam merecer a atenção e permear os debates no Congresso Constituinte. Nas mãos destes, era depositada a responsabilidade de confirmar os anseios da população de construção de uma sociedade digna e civilizada ou de continuar mantendo-a presa nas teias da iniquidade.

## CAPÍTULO II

### AS PROPOSTAS DE REFORMA DO SISTEMA FISCAL

## 1. INTRODUÇÃO

Após a convocação do Congresso constituinte, assistiu-se no País, no período que antecedeu à sua instalação, à apresentação de inúmeras propostas de reforma do sistema fiscal, que tinham por propósito balizar os debates e influir na tomada de decisões dos constituintes sobre as mudanças a serem introduzidas no aparato fiscal. Às vezes específicas, como as oriundas, de uma maneira geral, de órgãos de classes e mesmo da Comissão de Reforma Tributária e Administrativa (CRETAB) formada por especialistas da área sob os auspícios do Ministério do Planejamento, às vezes mais abrangentes, à medida que tratavam de todos os temas da Constituição, como foi a proposta da Comissão de Notáveis convocada pelo Presidente Sarney sob o comando do Senador Afonso Arinos, certo é que todas elas pretendiam subsidiar e influenciar os trabalhos constituintes no tema em questão.

Entre as inúmeras propostas divulgadas na imprensa a partir de 1986, algumas delas dispostas no quadro 1 <sup>(1)</sup>, pelo menos três, pela sua sistematização, devem ser destacadas: a proposta da Comissão Afonso Arinos, a do Instituto de Advogados de São Paulo e da Associação Brasileira de Direito Financeiro (IASP/ABDF) e a da Comissão de Reforma Tributária e

---

<sup>1</sup> Um resumo mais abrangente das propostas de entidades e partidos encontra-se na folha de São Paulo, de 9 de novembro de 1986. A proposta da CRETAD, que não figura no quadro, será objeto de análise mais detalhada, neste capítulo, pela sua importância.

QUADRO 1 - PRINCIPAIS PROPOSTAS PARA O CAPÍTULO TRIBUTÁRIO DA NOVA CONSTITUIÇÃO

Estudos	Linhas Gerais	Sugestões	
		Direito dos Contribuintes	Imunidades
Comissão Arinos	Modelo tributário compreende impostos, taxas, contribuições especiais, empréstimos e investimentos compulsórios. Os tributos são partilhados entre a União, Estados e municípios. Propõe a criação de um novo imposto, sobre a propriedade de bens suntuários ou luxuosos.	Leis que instituem ou aumentem impostos só podem entrar em vigor noventa dias após sua publicação oficial. Os impostos tem caráter pessoal, graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte. É proibido exigir tributo não uniforme.	São livres de impostos o patrimônio e a renda dos serviços públicos, os templos religiosos, os partidos políticos e as instituições culturais e assistenciais. Também são imunes livros e jornais.
FIESP	Empresas estatais que exerçam atividades econômicas ficam sujeitas aos mesmos tributos que oneram os particulares. O orçamento público será unificado, compreendendo tributos, moeda, previdência social e estatais. Empréstimos públicos voluntários não poderão ser superiores a porcentagem orçamentária fixada em lei complementar.	Impostos só podem ser criados por lei. Um "Conselho Econômico" dará parecer sobre a conveniência e as repercussões de planos, projetos e medidas econômicas. Esse órgão será composto paritariamente por membros do governo e do setor privados.	Na indenização por desapropriação, não incidirá tributo de qualquer espécie. Heranças não podem ser oneradas por tributos, salvo o imposto "causa mortis", de alíquota progressiva, não superior a 10%.
IASP/ABDF	Modelo fiscal compreende impostos, taxas e contribuições, distribuídas pelos três níveis de governo. A União pode instituir empréstimos compulsórios. Municípios podem cobrar impostos sobre serviços, vendas a varejo, locação de móveis e "leasing". Estados cobram impostos sobre compra de imóveis, doações e sucessões, circulação de mercadorias, transporte intermunicipal, propriedade de bens de alto valor e veículos em geral.	Leis que instituem ou aumentam tributos somente entrarão em vigor noventa dias após a publicação oficial. Os impostos serão graduados de acordo com a capacidade econômica dos contribuintes e instituídos segundo critérios que evitem a regressividade. Somente a lei pode criar tributos.	Não haverá impostos sobre patrimônio, renda e serviços públicos, templos religiosos, partidos políticos, instituições de educação e de assistência social: livros, jornais, periódicos e outros veículos de comunicação, inclusive audiovisuais.
PCB	Apenas a União pode cobrar impostos (sobre importação, exportação, rendas, propriedade, uso e consumo de bens e serviços). A arrecadação dos impostos é partilhada entre a União, Estado e municípios. Os três níveis de governo podem cobrar taxas e contribuições de melhoria sobre imóveis. Um "Conselho Nacional de Tributação", com representação paritária dos três níveis de governo administrará a arrecadação dos impostos, baixando normas e instruções complementares.	Impostos só podem ser criados ou aumentados por lei. As taxas não podem ter base de cálculo idêntica dos impostos.	Não haveria impostos sobre patrimônio, renda ou serviços do poder público; templos religiosos; partidos políticos; instituições culturais e assistenciais; livros e jornais; cooperativas, nas relações com os associados; e propriedade rural familiar. Não será cobrada contribuição previdenciária de aposentados e pensionistas.

FONTE: Folha de São Paulo, 09 de novembro de 1986, p. 59.

Administrativa (CRETAD). Sobre elas centraremos a discussão em relação ao conteúdo das propostas apresentadas.

## 2. O CONTEÚDO DAS PROPOSTAS

Tanto a proposta do IASP/ABDF como a da Comissão Afonso Arinos, apesar de contemplarem a criação de novos impostos e de algumas contribuições nas três esferas de governo, não se apresentavam, no seu conjunto, capazes de alterar a essência do formato tributário.

Ambas as propostas propugnavam, por exemplo, a criação de um tributo - de competência da União - que incidiria sobre o consumo de bens especiais, os quais seriam enumerados em lei especial. De igual forma, continham a sugestão de instituição de um imposto - de competência estadual - sobre as doações e transmissões causa mortis de quaisquer bens e valores. Embora ambas as alterações sugeridas significassem, de fato, um avanço em relação ao quadro existente, à medida que se preocupavam com a questão da seletividade da tributação indireta e com a taxação sobre o patrimônio, certo é que revelavam-se insuficientes para corrigir as distorções, que não eram poucas, do sistema tributário.

A proposta Afonso Arinos contemplava, ainda, a criação de um novo imposto federal sobre a propriedade de bens imóveis de caráter suntuário, excluídos os de valor cultural, artístico

ou religioso. Não determinava, entretanto, o fato gerador desse novo imposto, apenas sugerindo que essa definição fosse feita mediante lei complementar. Propunha além disso, transformar o ITR num instrumento mais eficaz de transformação das estruturas agrárias, e, à semelhança da proposta do IASP/ABDF buscava fortalecer a competência dos Estados e Municípios com a criação de novas figuras tributárias, sem ousar, entretanto, propor medidas que concretamente corrigissem o desequilíbrio financeiro existente entre as esferas da federação. A par dessas inovações, ambas as propostas pouco modificavam o sistema.

A proposta da Comissão de Reforma Tributária e Administrativa implicava, por seu turno, uma profunda reforma da estrutura fiscal. Com ela, reduzia-se o número de impostos indiretos, que, fundidos, passariam a integrar uma base ampla, junto com algumas contribuições parafiscais (salário - educação e Finsocial); adotavam-se providências para que as finanças estaduais e municipais fossem fortalecidas, promovendo-se uma redistribuição de recursos e encargos; e procurava-se imprimir ao sistema a feição de progressividade, com a criação de impostos sobre o patrimônio, as heranças e doações, e com a ampliação da base de incidência do imposto de renda. Dada a importância que essa proposta assumiu nos trabalhos constituintes no tocante ao capítulo tributário, com a incorporação de várias de suas sugestões à nova moldura fiscal, vale a pena conhecê-la na sua totalidade, discutir a viabilidade que apresentava e avaliar os problemas que continha.

## 2.1. A Proposta da CRETAD<sup>(1)</sup>

A proposta da CRETAD - apresentada à Constituinte pelos técnicos que a formalizaram - teve como norte dois objetivos básicos<sup>(2)</sup>. O primeiro, a modernização dos instrumentos fiscais, procurando eliminar as distorções que foram preservadas e/ou engendradas pela reforma de 1966 e (re) introduzidas ou mesmo amplificadas após sua implantação em nome do casuismo e do poder de arbitrio do Estado autoritário. Este objetivo da reforma contemplava, assim, dois princípios fundamentais: a redução das iniquidades do sistema - o que demandaria uma ampla revisão do sistema de tributação direta e indireta, de forma a torná-lo mais progressivo, mais eficiente e menos fragmentado - e a recuperação da autonomia federativa, de forma a reatribuir aos Estados e Municípios a autonomia técnica, política e econômica com a promoção de uma redistribuição de recursos e encargos.

O segundo objetivo referia-se à recuperação da capacidade de gasto do Estado, altamente comprometida nos anos da recessão, quando a carga tributária bruta, que alcançara cerca de 26% em meados da década de 70, reduzira-se para algo em torno de 21-22% do PIB. Ainda em situação mais grave, a carga tributária líquida, debilitada pelos pesados encargos da dívida

---

<sup>1</sup> SEPLAN/PR. Comissão de Reforma Tributária e Administrativa. Proposta para a reformulação do sistema tributário. Doc. I, maio de 1986.

<sup>2</sup> Coordenada no início pela Profa. Sulamis Dain, a Comissão que mais à frente passou a ter o economista Fernando Rezende na sua coordenação, era ainda integrada pelos seguintes técnicos: Beatriz A. Silva, Francisco de Paulo C.C. Giffoni, José Roberto Afonso, Luiz A. Villela, Ricardo Varsano e Tereza Lobo.



pública interna, que cresceram de 1% do PIB em 1980 para 6% em 1984, reduziu-se de 16% em 1975 para apenas 6% em 1984, mantendo-se em níveis ínfimos a partir daí.

Para atingir estes objetivos, a proposta foi apresentada de forma orgânica, consolidada em quatro grandes capítulos: o primeiro, sobre o sistema de tributação da renda e do patrimônio; o segundo, sobre a tributação indireta incidente sobre a produção e a circulação de bens e serviços; o terceiro dedicado à discussão e propostas de alterações nas relações intergovernamentais e no sistema de transferências compensatórias de recursos; e o último sobre a questão das contribuições sociais, propondo sua modificação e a criação de um programa de descentralização de encargos, cujos recursos deveriam provir de algumas contribuições parafiscais (salário-educação e FINSOCIAL) e de Fundo de Assistência Social (FAS).

No capítulo referente à tributação sobre o patrimônio e a renda, os principais objetivos eram o de dotar o sistema de um maior grau de equidade, imprimindo-lhe uma feição progressiva e extinguindo privilégios, e o de aumentar a capacidade de arrecadação de recursos por parte do Estado com a ampliação das bases de tributação existentes e a criação de novas.

Para atingir estes objetivos, propunha-se: a) tornar o imposto de renda abrangente, conferindo idêntico tratamento para os rendimentos do trabalho e do capital, que passariam a ser levados à tabela progressiva do imposto; b) criar um imposto

sobre o patrimônio líquido; c) criar um imposto sobre as heranças e doações; d) criar um adicional sobre o imposto de renda das pessoas físicas e jurídicas, o qual seria apropriado pelos Estados para compensar a perda que teriam com o imposto de renda na fonte (IR-fonte) dos funcionários públicos, que passaria a ser arrecadado pela União; e) manter a forma anterior e a competência do imposto sobre a propriedade territorial urbana (IPTU) e do imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA); f) manter a forma anterior, mas com a competência dos Estados, do imposto sobre a transmissão de bens imóveis (ITBI) e do imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR).

No capítulo referente à tributação de bens e serviços, os objetivos eram, também amplos: a simplificação e modernização dos tributos; a ampliação do grau de autonomia dos Estados e Municípios; a desconcentração da receita tributária e a descentralização administrativa; e a neutralidade dos impostos em relação ao comércio exterior e ao processo de investimento.

Para tanto, a proposta preconizava: a) a manutenção dos impostos sobre o comércio exterior (importação e exportação) na forma anterior, mantida a competência da União; b) o mesmo procedimento para o imposto sobre operações financeiras; c) a extinção do IPI e a criação de impostos de competência federal sobre fumo, bebidas e veículos automotores; d) a criação de um imposto, de competência dos municípios, sobre o comércio varejista de combustíveis líquidos e gasosos; e) a substituição

do ICM e dos demais impostos indiretos (ISS, ISTR, ISC, IUM, IUEE, IUCL), excluídos, portanto, os impostos sobre o comércio exterior, sobre operações financeiras e sobre produtos industrializados, por um imposto ampliado sobre o valor agregado, cujo produto seria distribuído entre os Estados (75%) e municípios (25%) e que teria como sistemática de incidência o princípio do destino (consumo) e não o da origem (produção), que balizava a incidência do ICM; f) a extinção do Salário-educação e do FINSOCIAL, e a criação de um adicional temporário do imposto sobre o valor agregado (IVA), que seria arrecadado pelo governo federal e utilizado, até a sua extinção, para o financiamento de um programa de descentralização de encargos para os Estados e Municípios, como se verá à frente.

O terceiro e o quarto capítulo completavam a proposta. No terceiro discutiam-se as contribuições sociais existentes e, para a correção dos problemas de iniquidades, vulnerabilidade aos ciclos econômicos e descentralização, era proposto: a) fusão do FGTS com o PIS/PASEP e sua transformação em um fundo coletivo; b) reforma do mecanismo de financiamento da Previdência, de forma a reduzir a sensibilidade de sua receita aos ciclos econômicos, estabelecendo que uma parcela de sua contribuição fosse definida em função dos lucros e que se desonerassem os setores intensivos em mão-de-obra; c) a transferência dos recursos do FINSOCIAL e do salário-educação para o programa de descentralização.

Em relação às transferências para compensar desigualdades das bases econômicas e tributárias seria proposta a criação do Fundo de Equalização dos Estados (FEE) e do Fundo de Equalização do Município (FEM) que seriam alimentados por um percentual da receita da União - eliminando-se a possibilidade de casuismos e a vulnerabilidade de alguns impostos aos ciclos econômicos -, cujo rateio deveria levar em conta os seguintes critérios: para os Estados, a população, o inverso da renda per capita e o inverso da participação da unidade federativa na arrecadação total do imposto sobre o valor adicionado (IVA); para os Municípios, a população e sua cota-parte no IVA. A proposta ainda apresentava outros pontos importantes, tais como: a extinção das vinculações de receitas; a exclusão dos territórios dos recursos do Fundo de Equalização dos Estados e o abandono da distinção entre municípios das capitais e os demais.

Para complementar o Fundo de Equalização, a proposta ainda contemplava a criação de um Fundo Social, que também seria formado com recursos de União e que teria como objetivo o financiamento da ampliação dos gastos sociais realizados pelos Estados e Municípios em educação, saúde, habitação popular, saneamento básico e abastecimento. O rateio desse fundo entre as esferas subnacionais seria definido consoante o aumento anual da participação dos gastos sociais na despesa total, com o claro objetivo de incentivar e premiar as unidades administrativas mais preocupadas com os programas sociais.

O quarto e último capítulo encerrava e fechava, integradamente, a proposta. Tratava ele da questão da descentralização e das transferências de encargos do governo federal para os Estados e Municípios, visando fortalecê-los com essas novas funções. Para tanto, propunha a criação do Fundo de Descentralização, cujos recursos deveriam provir do adicional a ser estabelecido para o IVA (FINSOCIAL e Salário-educação) e do FAS. Caberia aos Estados e Municípios aderirem aos programas selecionados para a descentralização, apresentando projetos e pleiteando recursos em atividades para as quais estavam mais aptos do que o governo federal. Desse processo resultaria inequivocamente, seu fortalecimento político e institucional. O Fundo teria a natureza de um mecanismo transitório de repasse de recursos, que seria gradativamente extinto à medida que fossem consolidadas essas atividades, enquanto os Estados promoveriam, em contrapartida, um aumento gradativo nas alíquotas do IVA, de forma a atender suas necessidades de recursos. Assim, no final, recursos e encargos estariam descentralizados após um período de transição necessário para a adaptação das estruturas político-institucionais à nova situação.

## **2.2. Observações sobre a Proposta da CRETAD**

Analisada em seu conjunto, a proposta apresentada pelos técnicos da CRETAD à Constituinte configurava uma profunda correção de rota na estrutura tributária brasileira, adequando-a ao contexto político-econômico do País.

Em primeiro lugar, porque com ela resgatavam-se princípios fundamentais das finanças públicas de uma sociedade que, pelo menos ao nível do discurso das novas elites dirigentes, se pretendia justa e democrática. As propostas de ampliação da base de tributação do imposto de renda e de extinção dos privilégios de que desfrutavam determinados segmentos da sociedade - agricultura, mercado de capitais, investidores do mercado financeiro etc. - em relação à sua incidência, transforma-lo-iam, concretamente - ou pelo menos criariam as condições para tanto -, em um imposto abrangente, com o mérito de não discriminar a origem do rendimento para sua imposição. Por outro lado, a sugestão para a instituição de impostos sobre o patrimônio tinha a pretensão de gravar a riqueza acumulada que não é alcançada, em parte porque não se realiza, por outras formas de tributação direta, desempenhando, assim, o papel de instrumento de justiça fiscal, ao mesmo tempo que, secundariamente, constituiria uma fonte de receita adicional para os cofres públicos. Isso, aliado à autonomia que os Estados passariam a desfrutar para decidir sobre as alíquotas de seu principal imposto - o IVA -, podendo, portanto, executar uma política tributária mais justa, isentando ou reduzindo os impostos incidentes sobre os produtos de primeira necessidade, por exemplo, criava as condições concretas para que, em seu conjunto, o sistema tributário brasileiro adquirisse uma feição progressiva, resgatando-se o sempre desprezado princípio da Eqüidade.

Por outro lado, inúmeras medidas eram sugeridas, na proposta, para a (re) construção, em termos definitivos, do federalismo no País. Estimativas preliminares realizadas pelos técnicos da Comissão, oriundas das simulações por eles feitas, indicavam um apreciável fortalecimento financeiro dos Estados e Municípios. Para se ter uma idéia dessa melhoria, considerando-se o conceito de recursos efetivamente disponíveis, isto é, computadas as transferências intergovernamentais, os Estados teriam a sua participação aumentada no total do bolo tributário de 35 para 40%; os Municípios de 18 para 21%, enquanto a União veria a sua reduzida de 47 para 39%.

A importância da proposta não se prendia, entretanto, somente à ampliação de recursos para as esferas subnacionais. Também a transferência de determinados encargos da órbita federal para os Estados e Municípios, especialmente daqueles onde as esferas inferiores comprovadamente são mais eficientes, assumia um papel-chave na estratégia de seu fortalecimento técnico e político e na consolidação do sistema federativo. Isto porque a ampliação de suas funções traria, em seu bojo, também a ampliação de seu poder. Se isso acarretava maiores responsabilidades e exigia uma administração mais eficiente, certo é que não somente a sociedade seria beneficiada, como os próprios poderes públicos teriam a oportunidade de resgatar, concretamente, a credibilidade e a importância de seu papel.

Completando o arsenal de medidas para permitir que fosse também resgatado o Princípio do Federalismo no País,

estava a reatribuição da autonomia das esferas estadual e municipal em relação à determinação das alíquotas de seus tributos, podendo decidir, por moto próprio, sobre a política tributária mais adequada aos seus objetivos econômicos e sociais, sem que isto gerasse guerras interestaduais, já que a sugestão era de que o IVA incidisse sobre o consumo e não sobre a produção.

Mas se isso era muito, não era tudo. Com a proposta abriam-se importantes espaços - embora a mesma não definisse, sensatamente, de que forma isso seria feito - para a criação de instrumentos eficientes e de mecanismos transparentes para que a sociedade participasse, juntamente com o Legislativo, do processo decisório sobre a alocação dos recursos públicos e ainda que fiscalizasse sua gestão. A proposta de criação de vários fundos (de descentralização, de equalização fiscal e de programas sociais) e de constituição de um patrimônio coletivo do PIS/PASEP e do FGTS, além da importância que deveria assumir a peça orçamentária nesse processo, exigiria a definição de critérios claros sobre a utilização e distribuição de seus recursos, bem como de mecanismos e poderes constituídos de fiscalização que deveriam ser formados por representantes de vários setores da sociedade. Esperava-se que esse papel não estivesse restrito ao Poder Legislativo. A sociedade civil deveria, assim, criar canais que lhe permitissem participar desse processo.



Mas há ainda que se destacar mais dois pontos altamente positivos na proposta. Um referente à sugestão de transformar o PIS/PASEP e o FGTS em um patrimônio coletivo dos trabalhadores, cujos recursos seriam canalizados para a formação de um fundo de seguro-desemprego bastante distinto do então existente. Essa medida teria o condão de eliminar as iniquidades desses fundos e de criar condições para que o trabalhador, quando desempregado, continuasse recebendo o salário necessário para o seu sustento e o de sua família, o que não ocorria com o sistema em vigor. O outro referente à proposta de revisão das fontes de receita da Previdência. Essas, então assentadas sobre a folha de salários da economia, revelavam-se altamente sensíveis aos ciclos econômicos além de provocarem profundas distorções ao nível das contribuições, caso a empresa fosse intensiva em mão-de-obra ou em capital, com prejuízos para a primeira. A idéia louvável e justa, era a de se estabelecer contribuições que incidissem sobre os lucros, atenuando os encargos sobre os baixos salários e sobre as empresas altamente absorvedoras de mão-de-obra.

Sem pretender esgotar a discussão sobre todas as sugestões contidas na proposta, merecem registro, por último, os ganhos administrativos que ela propiciaria e a remoção de distorções técnicas - presentes no sistema tributário e perversas para o funcionamento da economia - que ela, se aprovada, poderia efetuar. Por um lado, ao simplificar a legislação tributária com a redução do número de tributos indiretos, era facilitada a sua administração e beneficiado o

processo de fiscalização. Por outro, ao pôr cobro à sistemática da tributação em cascata existente nas figuras do Salário-educação e do FINSOCIAL, a qual, sabidamente, é incompatível com uma estrutura industrial integrada, a proposta procurava corrigir distorções que, sanadas com a reforma tributária de 1966, haviam sido reintroduzidas no sistema em nome do casuísmo e da necessidade de recursos.

Analisada em seu conjunto, a proposta não somente aparecia como perfeitamente adequada ao estágio de desenvolvimento econômico e social atingido pelo País, como também atendia aos objetivos de um novo projeto de sociedade em gestação. Todavia, sua maior virtude - o fato de ter sido concebida de forma integrada, o que praticamente exigia sua aprovação em bloco para que todos os seus frutos fossem colhidos - repontava como um dos maiores riscos para que ela se frustrasse em seus propósitos. Isto porque o exame de suas partes - e o risco aqui não era remoto - sem a consciência de sua interação e interdependência para os objetivos perseguidos e dos impactos que provocaria sobre a distribuição da carga tributária e sobre a repartição da receita entre as esferas da federação, por exemplo, poderia provocar oposições e disputas em torno de questões e de perdas/ganhos que se compensavam em outras medidas. O desconhecimento desse fato por parte dos constituintes poderia, portanto, inviabilizá-la no seu todo, já que não se apresentou a alternativa de seu encaminhamento de outra forma.

Sem entrar na discussão da dimensão que poderia assumir a polêmica em torno da sugestão para criação de impostos sobre o patrimônio, dadas as resistências seculares que existem por parte das classes dominantes em relação à sua cobrança - ainda que eles já existam na maioria dos países desenvolvidos e até mesmo em alguns países do Terceiro Mundo - parecia indiscutível que sua rejeição poderia comprometer o objetivo de imprimir um perfil progressivo à estrutura tributária e de criar fontes adicionais de recursos para os cofres públicos. Se isso viesse a ocorrer - o que parecia perfeitamente possível - um de seus objetivos se esfumaria, a menos que a proposta para o imposto de renda contida na proposta fosse aprovada em sua totalidade, capacitando-se a imprimir os contornos desejados ao sistema.

Consideremos o exemplo da tributação indireta ou mais especificamente, a proposta de criação do IVA. Definida sua incidência pelo princípio do destino, sua avaliação isolada, sem o conhecimento de que eventuais perdas/ganhos por parte de determinadas unidades administrativas poderiam ser compensadas em outras alterações do quadro, certamente engendraria resistências em várias frentes:

a) nos Estados com saldos positivos na balança comercial interestadual;

b) nos Estados produtores de minerais (Minas Gerais e Pará), ancoradas na justificativa de que, dado o caráter

predatório dessa atividade, seria indispensável a indenização para a região onde ela ocorresse;

c) desse mesmo argumento poderiam se valer outras regiões em relação à exploração de recursos energéticos de uma maneira geral.

O desconhecimento do caráter integrado da proposta da CRETAD constituía, assim, um sério risco para a sua viabilidade, e muito empenho seria exigido para que, aprovada em apenas alguns pontos, o sistema não apresentasse desequilíbrios acentuados.

Ainda em relação ao IVA apresentava-se também o inconveniente relativo à sonegação que um imposto dessa natureza pode propiciar, já que cobrado pelo estado consumidor. Este risco, também sério para a sua aprovação, exigia a apresentação de alternativas concretas que demonstrassem ser possível contorná-lo sem grandes problemas através, por exemplo, de uma boa administração e aprimoramento da máquina fazendária. Uma outra alternativa interessante, mas que não foi contemplada na proposta, seria a de permitir que o estado produtor se apropriasse de 1-2% do imposto gerado, creditando ao estado consumidor o restante. Com isso, além de fechar-se a brecha para a sonegação, o estado produtor teria motivação para engajar-se e empenhar-se na sua fiscalização. De qualquer modo, a proposta de criação do IVA pelo princípio do destino deixava antever inevitáveis resistências à sua aprovação.

Além desses pontos - e nem todos aqui estão indicados, pois havia outros de menor importância - algumas observações devem ser feitas em relação à proposta originária da CRETAD apresentada à Constituinte.

O primeiro diz respeito ao fato de não ter ela explorado o papel do ITR e do IPTU como instrumentos de desenvolvimento social, cingindo-os a uma mera fonte de recursos. O ITR, por exemplo, se aprimorado poderia contribuir, seja na forma de um imposto sobre a renda presumida ou incidente sobre outra variável que penalizasse a ociosidade da propriedade rural, para alterar as estruturas agrárias, à medida que, ou incentivaria o grande proprietário a explorar suas terras, ou tornaria seu ônus tão elevado que não lhe restaria outra alternativa senão a de vendê-las. Na forma de proposta, os latifúndios improdutivos, a não ser no caso da taxaço sobre heranças, continuariam infensos à tributação, o que se contrapunha à pretensão de construir um sistema que tivesse como preocupação não somente a arrecadação de recursos mas também a justiça social. O IPTU, por outro lado, ignorado na proposta como instrumento potencial de desenvolvimento social, poderia também ser adequado para promover a ocupação ordenada do solo e para penalizar a especulação urbana. Algumas experiências realizadas no Brasil nessa direção demonstravam resultados positivos nesse sentido. Isso, sem considerar que ele poderia, de fato, ser transformado num imposto efetivamente progressivo, contribuindo para resgatar o Princípio da Equidade.

Outro problema da proposta referia-se aos fundos que seriam criados, e, mais especificamente, aos Fundos de Descentralização e ao Fundo Social, e à forma de sua distribuição. Inequivocamente, eram os estados desenvolvidos os mais aparelhados do ponto de vista técnico-administrativo para elaborarem mais rapidamente seus projetos e encaminharem os seus pleitos ao governo federal. Caso predominasse a postura, nesse caso, de distribuição de recursos consoante a apresentação de projetos, como previa a proposta, ela assumiria uma forma injusta, já que desfavorável aos estados menos desenvolvidos ou mesmo pobres. Assim, para corrigir este desequilíbrio, seria indispensável oferecer aos últimos - o que a proposta original também não contemplava - a assessoria técnica necessária para que os pleitos fossem encaminhados de forma a evitar perdas em sua participação nos recursos dos fundos ou, alternativamente, que fossem estabelecidos outros critérios de distribuição.

Por fim uma observação que parece relevante. A reforma tributária de 1966 foi realizada quase que simultaneamente e, portanto, articulada às reformas financeira, do mercado de capitais e à reforma administrativa. Isso propiciou uma profunda modernização do aparelho do Estado e a redefinição, em bases mais sólidas, do seu mecanismo de financiamento. Nas propostas discutidas, a reforma tributária navegava solitária em águas turbulentas. Isto porque, a reforma financeira, que havia sido proposta em 1986, teria sido abortada pelos grupos de pressão do setor bancário, e a reforma administrativa, que também começou a

ser ensaiada neste mesmo ano, não encontrou um Estado com poder suficiente para fazê-la alcançar vôo na dimensão requerida. Nem as propostas contemplavam, também, o resgate da peça orçamentária como um instrumento de controle da sociedade sobre o Estado através de seus representantes políticos. Por si só, embora necessária, a reforma tributária afigurava-se frágil para desempenhar um papel importante na correção dos desequilíbrios financeiros do setor público e na redefinição do mecanismo de financiamento do Estado. E desarticulada para atuar como peça vital de um novo projeto de desenvolvimento. Estas questões, portanto, teriam, inevitavelmente de ser contempladas na nova moldura constitucional, que, se esperava, definiria as linhas e os princípios para um novo projeto de sociedade.

### CAPÍTULO III

#### OS DEBATES NO PROCESSO CONSTITUINTE



## 1. O PERFIL DOS CONSTITUINTES

Durante vinte meses, entre 1<sup>o</sup> de fevereiro de 1987 - data da instalação da Constituinte - e 5 de outubro de 1988 - dia em que a nova Constituição foi promulgada - 559 parlamentares estiveram reunidos no Congresso Nacional para materializar os anseios da sociedade por uma nova Carta que rompesse os últimos laços com o regime autoritário e que propiciasse, ao País, o reencontro com o Estado de direito e com a justiça social.

Analisada a composição partidária no Congresso constituinte, parecia improvável que estes caminhos poderia tornar-se sinuosos. Afinal, o Partido do Movimento Democrático Brasileiro (PMDB) - que liderou a oposição ao regime militar e que trazia em sua carta programática o compromisso com a reinstauração do Estado de direito e com a justiça social - contava com uma bancada de 307 parlamentares, o correspondente a 54,92% do total de membros do Congresso.<sup>(1)</sup> Se a ele se somassem os demais partidos de esquerda - PDT, PT, PC do B, PCB e PSB - chegava-se a um total de 359 parlamentares, que representariam 64,22% dos membros supostamente comprometidos com aqueles objetivos, conforme mostra o quadro 1. Com essa representatividade, parecia improvável, se dominante a coesão partidária - e ideológica para os demais partidos - que outros

---

(1) Não se considera aqui, a migração de parlamentares para outros partidos ocorrida durante o processo e nem a crise do PMDB, que levou à criação do Partido da Social Democracia (PSDB).

rumos pudessem se descortinar nos trabalhos constituintes e que frutos de outra natureza fossem colhidos na Constituição.

QUADRO 1  
A COMPOSIÇÃO PARTIDÁRIA NA CONSTITUINTE

PARTIDOS	No. REPRESENTANTES	PARTICIPAÇÃO
PMDB	307	54,9
PFL	131	23,4
PDS	37	6,6
PDT	26	4,7
PTB	18	3,2
PT	16	2,9
PL	7	1,2
PDC	6	1,1
PC do B	5	0,9
PCB	3	0,5
PSB	2	0,4
PSC	1	0,2
TOTAL	559	100,0

FONTE: Folha de São Paulo, 19/01/1987. Caderno Especial - "Os eleitos: Quem é Quem na Constituinte"

Se do ponto de vista partidário, ilações podiam ser feitas sobre os resultados da constituinte, se prevalecessem os compromissos programáticos e houvesse coesão nas votações, o mesmo não se podia dizer, entretanto, em relação ao perfil

ideológico dos parlamentares. A Folha de São Paulo, que realizou uma pesquisa junto aos membros do Congresso Constituinte, permitindo-lhes se auto-conferir a posição ideológica que imaginavam ter, concluiu - embora chamando a atenção para a "...inevitável dose de subjetividade (que essa classificação) carrega, decorrente, em especial, do fato de que a grande maioria dos políticos atribui, a si próprio, uma rotulagem ideológica que nem sempre corresponde àquela com a qual a opinião pública, de modo geral a vê -, que o Congresso Constituinte teria um caráter esmagadoramente centrista.<sup>(2)</sup> Os números da pesquisa, que se encontram no quadro 2, permitem concluir que, de fato, enquanto a esquerda contava com 52 membros (9,3%) e a direita com 69 (12,3%), as tendências do centro, entre as quais se incluem a centro-esquerda e a centro-direita, representavam 78,4% dos constituintes. Ainda que se considerasse que os parlamentares de centro-esquerda apoiassem a esquerda nas questões fundamentais, ainda assim, a posição progressista seria minoria, contando com apenas 178 parlamentares, o correspondente a 32% do Congresso constituinte. Isso significa que, na ausência de coesão partidária nas votações, as decisões sobre as questões mais polêmicas exigiriam amplas negociações e a formação de alianças entre essas forças, com concessões de parte-a-parte para a aprovação da matéria, com as posições mais progressistas em nítida posição de inferioridade numérica.

---

(2) Folha de São Paulo, 19/01/1987, op. cit.

QUADRO 2  
A COMPOSIÇÃO IDEOLÓGICA DA CONSTITUINTE

CATEGORIA IDEOLÓGICA ÇÃO (%)	No. PARLAMENTARES	PARTICIPAÇÃO (%)
Esquerda	52	9,3
Centro-Esquerda	126	22,5
Centro	181	32,4
Centro-Direita	131	23,4
Direita	69	12,4
TOTAL	559	100,0

FONTE: Folha de São Paulo, 19/01/1987. Caderno Especial - "Os eleitos: Quem é Quem na Constituinte".

## 2. OS RUMOS DAS COMPOSIÇÕES

Ao contrário do que seria razoável esperar - mesmo considerando a fragilidade dos partidos políticos no Brasil - os trabalhos constituintes colocaram a nu a falta de unidade e de coesão interna do PMDB - partido sobre o qual foram depositadas as esperanças da população brasileira na (re)construção de uma nova ordem democrática cimentada no império da justiça. A falta de apoio de seus membros aos compromissos programáticos do partido fez com que várias matérias, que faziam parte de seu ideário, não fossem aprovadas e que conhecessem, em alguns casos, até mesmo retrocesso, como ocorreu com a questão da

reforma agrária. O que pode explicar este comportamento do partido?

Leme<sup>(3)</sup>, em trabalho sobre o assunto, aponta duas razões para a falta de unidade e de coesão interna do PMDB. A primeira deve-se, segundo ele, além de sua própria origem de frente de oposições, ao fato de o partido ter visto agravado seu processo de perda de identidade com a adesão de muitos parlamentares que, embora eleitos pela sua sigla, provinham do partido que sustentara o autoritarismo. Isso teria feito com que o partido, dividido em várias facções e com um amplo espectro ideológico, sofresse um inquestionável processo de desfiguração. A segunda, pela proximidade que o partido manteve com o poder a partir de 1985, com acesso inclusive aos recursos públicos e às benesses do Estado, o que dificultou a sua tomada de posições em matérias que, apesar dos compromissos partidários em jogo, conflitavam com os interesses do Executivo.<sup>(4)</sup>

Analisando a posição ideológica dos partidos no processo, LEME conclui também que "do quadro partidário que aportou na Constituinte, os únicos partidos que apresentavam maior nitidez ideológica - e maior coesão - foram os pequenos

---

(3) LEME, H.C. "Aspectos políticos da questão tributária na Constituinte". In: TEIXEIRA, N. O sistema tributário na constituição de 1988 e os impactos nas finanças públicas de São Paulo. Campinas, FECAMP/FUNDAP, dez. 1988.

(4) Integrante do PMDB, a deputada Cristina Tavares, reconheceria, em entrevista à Folha de São Paulo, que "...o PMDB está chegando a um ponto de deterioração, que o está levando ao seu final". De igual forma, assim se manifestaria o deputado Percival Muniz (PMDB-BA): "a popularização que ocorreu nessa subcomissão (ciência, tecnologia e comunicações) basicamente entre parlamentares do PMDB, demonstra que o nosso partido acabou". Cf. Folha de São Paulo, 26 de maio de 1987.

partidos à esquerda (PT, PSC e PSB), e, na outra ponta, e em menor grau o PL e o PDS".<sup>(5)</sup> Isso o leva a concluir que "nesse quadro, a tendência que se configurou foi a formação de blocos que se aglutinaram suprapartidariamente, enquanto expressão da articulação de interesses, tanto do ponto de vista regional - naquelas questões mais afetas aos problemas locais, como o capítulo tributário - quanto ideológico, nas questões mais principistas do texto constitucional".<sup>(6)</sup> Foi essa tendência que levou à criação, durante o processo, de vários grupos, através dos quais se encaminhavam as negociações: Centrão, Consenso etc.<sup>(7)</sup>

Assim, em maior ou menor grau, o fato é que, sobrepondo-se aos interesses partidários, alternaram-se na constituinte, com maior expressão, ora os interesses de conteúdo regional, ora os ideológicos, estes últimos mais restritos às questões que tratavam de princípios que deveriam conter a Constituição. Nos embates que se travaram, as matérias em debate, especialmente as mais polêmicas, tiveram de ser negociadas entre os grupos, com concessões parte-a-parte para a sua aprovação. É tendo como referência os rumos tomados pelas composições políticas para a feitura da Constituição, que se analisa, em seguida, o processo de elaboração da seção relativa

---

(5) LEME, H.C., op.cit.

(6) Idem.

(7) O Centrão foi articulado como bloco suprapartidário de caráter conservador para se opor ao grupo do Consenso, que, também formado por parlamentares de vários partidos, se posicionava como esquerda positiva para se diferenciar da esquerda inviável. Cf. Folha de São Paulo, 30/07/ e 04/08/87.

às finanças públicas - com ênfase sobre o capítulo tributário - onde, indiscutivelmente, os interesses regionais dominaram as suas ações e os seus horizontes.

### 3. OS DEBATES SOBRE AS FINANÇAS PÚBLICAS

Em entrevista à revista Isto é, o relator da Comissão do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças, José Serra, faria, à época da aprovação do seu Substitutivo - com o qual se encerrava uma das primeiras etapas do processo - a sua avaliação sobre as pressões que vinha sofrendo na sua área. Ele próprio, certamente surpreendido com os rumos dos trabalhos, manifestaria suas preocupações, com as seguintes palavras:

"Durante muito tempo, imaginou-se que a Assembléia encarregada de definir uma nova ordem jurídica para o País seria monopolizado pelo permanente confronto entre progressistas e conservadores, esquerda e direita. Nos últimos dias, sem que se pudesse aplicar aos participantes dos debates quaisquer dos chavões ideológicos, um novo divisor de águas emergiu no rastro de uma das mais antigas pendengas da política brasileira: a questão regional".

Para ele "...bastou que se falasse em recursos orçamentários, em dinheiro...para que a questão regional

aflorasse de maneira aguda, passando por cima de todas as considerações partidárias e ideológicas".(8)

As preocupações de Serra tinham sua razão de ser. Desde o início dos trabalhos constituintes foram fortes as pressões por recursos públicos, e a sensação que se sentia era de que, caso essas reivindicações não fossem ponderadas e negociadas, o sistema tributário resultaria completamente desfigurado, com sérias conseqüências para o equilíbrio federativo. Apesar dos esforços realizados nessa direção, essa acabou sendo a tendência que dominou os trabalhos na seção relativa às finanças públicas na nova Constituição, e mais especificamente no tocante ao capítulo tributário, cabendo às demais questões, que também estavam em jogo, um papel secundário. Uma questão, por exemplo, como a relativa à distribuição do ônus da tributação entre os membros da sociedade, que envolvia, pela sua natureza, posições doutrinárias e ideológicas dos parlamentares, acabou sendo tratada apenas a nível de "princípios", que acabaram sendo incorporados ao texto constitucional, ao contrário da questão regional, onde houve clara e precisa definição das competências e partilha da arrecadação entre as esferas governamentais. Isso revela, de forma cristalina, a definição de prioridade entre as duas questões: enquanto a distribuição dos recursos entre as unidades federativas foi resolvida na própria Constituição, a que diz respeito à equidade da tributação foi remetida para a

---

(8) Isto é, 10 de junho de 1987, p. 18.



legislação, quando só então viria a ser travada outra batalha para se decidir sobre a sua materialização. Talvez, por essa razão, não tenham sido os "princípios" aprovados motivo de grandes polêmicas e conflitos entre os constituintes, como viria a ocorrer, por exemplo, com a proposta de criação do imposto sobre o patrimônio líquido dos contribuintes. Enquanto "princípio", a equidade soa factível, mas enquanto realidade é preciso ponderá-la.

Isso não significa críticas à Constituição sobre os "princípios" e os marcos nela estabelecidos para que se materialize o objetivo de Equidade. De fato uma constituição deve tratar, se pretende ser duradoura, de princípios e não de metas. Apenas procura-se destacar que a prioridade conferida à questão regional pelos constituintes, acabou polarizando os debates no Congresso e colocando as demais questões em plano secundário. E ainda que nela avançou-se além dos "princípios" e que o norte por ela imprimido aos trabalhos, atuou como um óbice para uma reforma mais ampla e profunda do sistema tributário. Não foi por outra razão que em entrevista à Folha de São Paulo, José Serra reconheceria os limites da reforma do sistema tributário na Constituinte:

"Eu acho que nós vamos ter uma reforma do sistema tributário bastante razoável. Não é aquele que se deseja, porque entre desejo e realidade há um caminho muito complexo e um entendimento político de

diversidades regionais, de problemas dentro da federação extremamente difíceis de serem transpostos".<sup>(9)</sup>

Em todas as etapas do processo constituinte foi, portanto, essa tendência que norteou os trabalhos e os debates na área. Da Comissão de Sistema Tributário, Orçamento e Finanças, passando pela Comissão de Sistematização para finalmente ser apreciado na sessão plenária do Congresso, o projeto que tratou das finanças públicas, e mais especificamente do sistema tributário, realizou este percurso dardejado pelos conflitos e pelos interesses regionais, até a sua aprovação final, quando revelou-se, enfim, consensual. Resgatar a trajetória por ele conhecida nessas etapas, as polêmicas e disputas que despertou, os pontos importantes que deixou de incorporar ou que foram modificados, é o que se procura fazer em seguida.

### 3.1 A Comissão do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças

A Comissão do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças, que teve como Presidente o deputado Francisco Dornelles e como relator José Serra, foi formada por 63 parlamentares, dos quais 40% eram nordestinos, e que se distribuía, segundo a classificação da Folha de São Paulo por

---

(9) Folha de São Paulo, 10 de maio de 1987.

categorias ideológicas, em centro (43%), centro-direita e direita (36%) e esquerda e centro-esquerda (21%).

A Comissão se dividiu em três subcomissões para a elaboração dos trabalhos: Tributos, Orçamento e Sistema Financeiro. Aprovados os projetos ao nível das subcomissões, seriam eles encaminhados ao relator da Comissão, que, compondo os vários interesses, apresentaria o seu substitutivo para o plenário da Comissão temática. Uma vez aprovado o projeto, seu destino seria a Comissão de Sistematização, cuja tarefa consistiria em compatibilizar os projetos das Comissões Temáticas - Comissão da Soberania e dos Direitos e Garantias do Homem e da Mulher; Organização dos Poderes e Sistema Governo; Sistema Tributário, Orçamento e Finanças; Ordem Econômica; Ordem Social; Comissão de Família, Esportes, Comunicação, Ciência e Tecnologia; Organização do Estado; comissão de Organização Eleitoral, Partidária e Garantia das Instituições - e apresentar, para debates e aprovação, o texto completo de Constituição.

Entre as três subcomissões formadas, a mais disputada na sua formação foi a de tributos. Dominada pela bancada nordestina, que se compôs com outros "estados pobres" e de acordo com Serra e Dornelles, para eleger como seu relator, o deputado Fernando Coelho, contra as pretensões do PMDB de garantir a indicação do deputado Irajá Rodrigues e sua "proposta revolucionária" de três impostos para o sistema, o relatório aprovado refletiu o peso dos interesses regionais e desencadeou

uma disputa aberta entre os Estados do Norte e Nordeste, de um lado, e os do Sul e Sudeste de outro, em torno de alguns pontos.

A principal preocupação da subcomissão foi a de recuperar a autonomia fiscal especialmente dos Estados, por um lado, e descentralizar, por outro, os recursos tributários de forma a favorecer financeiramente Estados e Municípios ainda que em detrimento da União.

O objetivo de fortalecimento da autonomia fiscal implicou, por seu turno, a aprovação de algumas importantes questões. Em primeiro lugar, a reatribuição a Estados e Distrito Federal de sua competência - que havia sido retirada com a Constituição de 1967 - para a criação de novos tributos. No novo quadro, portanto, União e Estados voltavam a equiparar-se em relação à possibilidade de instituição de novas figuras tributárias, desde que os de competência estadual não fossem concorrentes com a União, permitindo-se a essa, inclusive, criar impostos que substituíssem aqueles. Nesse caso, o produto de sua arrecadação seria partilhado em partes iguais (50%) entre as duas esferas. Em segundo lugar, a concessão também aos Estados e Distrito Federal - possibilidade no quadro anterior restrito à União - de poderes para a instituição de empréstimos compulsórios para o atendimento de despesas extraordinárias provocadas por calamidade pública, mediante lei aprovada por maioria absoluta dos membros da Assembléia Legislativa das esferas em tela. Em terceiro, a ampliação da base tributável tanto dos Estados como dos Municípios. Neste sentido, além do

ICM ter sido transformado num imposto de base ampla, que absorveria cinco impostos federais - ISC, ISTR, IUCL, IUEE e IUM - e um municipal - o ISS - ainda se instituiu, no campo de competência dos Estados, o Imposto sobre a Transmissão de "Causa Mortis" e doação (herança) como se transferia, para sua órbita, o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e eram mantidos, em seu campo, o ITBI "inter-vivos" e o IPVA. Para os Municípios, visando compensar a redução de seu campo de competência com a fusão do ISS ao novo ICMS - Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços - seria ampliada a sua participação na arrecadação desse imposto de 20 para 25% e instituído o Imposto sobre Vendas Varejo (IVV).

Paradoxalmente, uma medida que ampliaria consideravelmente a autonomia dos Estados acabou sendo rejeitada no Congresso. Referia-se ela à instituição do Imposto sobre o Valor Agregado (IVA) - na figura do ICMS - com incidência pelo princípio do destino, conforme a proposta da CRETAD. Assim, embora este imposto fosse aprovado na subcomissão, optou-se pela sua sistemática de cobrança pelo princípio da produção (origem). A justificativa para explicar a rejeição da proposta da CRETAD, que não somente atribuiria maior autonomia fiscal aos governos estaduais mas também favorecería os Estados mais pobres - tradicionalmente importadores - foi a de que o imposto cobrado sobre o consumo poderia ampliar, pelas suas características e maiores dificuldades para a sua fiscalização, a sonegação e reduzir, com isso, a sua arrecadação. Escudados nessa argumentação, os representantes dos Estados menos desenvolvidos

rejeitaram a proposta no que foram prontamente apoiados pelos Estados do Sul/Sudeste, que seriam os mais prejudicados com a sua aprovação. Na verdade, nem o Presidente da Comissão, Francisco Dornelles, nem o seu relator, José Serra, representantes dos Estados do Sudeste, nutriam, por motivos óbvios, qualquer simpatia pela proposta, aparentando, ao contrário, estarem dispostos a lutar para barrá-la.<sup>(10)</sup>

Assim, a opção feita pelos Estados menos desenvolvidos de aumentarem seus recursos, via ampliação dos percentuais do FPEM, descartando o estabelecimento do ICMS pelo princípio do destino, fragilizou a autonomia estadual - à medida que poderiam os Estados decidirem livremente sobre suas alíquotas com essa sistemática de incidência -, facilitou o trabalho da Comissão e evitou maiores conflitos entre os seus representantes. Estes conflitos vieram à tona, entretanto, em torno dos critérios estabelecidos para a distribuição do FPE.

Como visto, a descentralização dos recursos figurou entre as principais preocupações dos membros da subcomissão. Com esse objetivo, o caminho preferido foi, desde o início dos trabalhos constituintes, a ampliação dos Fundos de Participação dos Estados e Municípios (FPEM), então formados com recursos oriundos do IR e do IPI, em percentuais correspondentes a 33% de sua arrecadação, que eram distribuídos entre os Estados (14%), e Municípios (17%), sendo 2% destinados a um Fundo Especial, cujos recursos eram aplicados nas regiões menos desenvolvidas. No

---

(10) Cf. Folha de São Paulo, 26/4/1987.

projeto aprovado na subcomissão, esses percentuais seriam elevados respectivamente para 18,5% (Estados), 22,5% (Municípios), mantendo-se o Fundo Especial com os mesmos 2% mas com os seus recursos destinados a incentivar investimentos empresariais. Previa-se, ainda, que estes percentuais seriam elevados de forma gradual até 1993 de forma a dar tempo à União de adequar suas fontes de receitas - reduzida com as mudanças introduzidas no projeto - aos seus dispêndios. Cabe notar, que não houve nos trabalhos da subcomissão de tributos a menor preocupação em promover uma correspondente descentralização dos encargos da União para as esferas subnacionais, de forma a compensar a redução de receita que ela sofreria com a transferência de seis impostos de sua órbita para os Estados e com a ampliação dos percentuais do FPEM. Como diria o relator da subcomissão, Fernando Coelho Bezerra, "nós só queremos descentralizar os recursos".(11)

O foco de conflitos entre os Estados nessa questão originou-se da aprovação, na subcomissão, dos critérios de partilha do FPE, que descartavam aqueles (Estados) com renda per-capita superior à média nacional de serem seus beneficiários. Indiscutivelmente, essa medida favoreceria os Estados do Norte-Nordeste-Centro-Oeste, prejudicando os do Sul e do Sudeste. Com a sua aprovação na subcomissão, o conflito se acirrou, as pressões - inclusive de governadores - se ampliaram

---

(11) ISTOÉ, 10/6/1987.

e sua solução foi transferida para o plenário da Comissão do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças. (12)

Não foi, entretanto, somente nessa frente que os interesses regionais se sobrepuseram. Na subcomissão de Orçamento, que também teve como relator um representante do Nordeste, o deputado José Muniz Maia, aprovou-se uma proposta que garantia a aplicação de 31,97% dos recursos orçamentários na região Nordeste, enquanto estabelecia a destinação de 25,65% ao Sudeste. (13) Já na subcomissão do Sistema Financeiro, essa tendência se confirmava com a aprovação de um artigo que proibia a realização de depósitos bancários de recursos oriundos das regiões menos desenvolvidas para as mais ricas.

Reunidos os três relatórios, foram eles alvo de intensas negociações entre os membros da Comissão do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças e de seu relator, José Serra. Os excessos nacionalistas e regionais contidos no projeto do Sistema Financeiro foram retirados e Serra conseguiu transferir para outra fase dos trabalhos constituintes a questão referente às vantagens do Nordeste nas despesas da União, omitindo-a na seção do Orçamento. Em relação ao sistema tributário, as resistências dos representantes dos Estados mais pobres às pressões dos Estados do Sul e do Sudeste para modificar o

---

(12) A proposta do FPE exclusivo para estados com renda per capita abaixo da média nacional criaria situações paradoxais, já que a regra tanto excluía, ou viria a excluir, estados de regiões menos desenvolvidas (Distrito Federal, Amazonas e Mato Grosso do Sul, por exemplo) dos seus benefícios como criava condições para participar de seu rateio estados de regiões mais desenvolvidas (Paraná, por exemplo). Essa possibilidade contribuiria para garantir a sua rejeição final.

(13) Cf. Folha de São Paulo, 12 de maio de 1987.



sistema de partilha proposto, juntamente com a oposição dos municípios à retirada do ISS de sua órbita, acabaram gerando um acordo para a sua aprovação, que implicou, ao contrário do que Serra pretendia e com o que se vinha mostrando extremamente preocupado, drenar ainda mais recursos da União.

Assim, visando conciliar os interesses dos Estados em torno do FPE, negociou-se em troca da retirada do texto do dispositivo que privilegiava os de menor renda, remetendo para lei complementar a definição de seus critérios de rateio, a ampliação de seu percentual de 18,5% para 21,5%, o que indiscutivelmente favoreceria os mais pobres.<sup>(14)</sup> Em contrapartida, os Estados mais desenvolvidos seriam contemplados com a instituição de um Fundo de Exportação alimentado com a arrecadação do IPI, que evoluiu de 5 para 10% no decorrer das negociações, e com a atribuição de sua competência para a cobrança de um adicional do IR até o limite de 5% do imposto devido à União. Com essa última introduzia-se, no sistema, a figura da competência compartilhada - inexistente na estrutura anterior - entre duas esferas sobre a cobrança de um mesmo imposto.

Por outro lado, para acalmar as pressões dos representantes dos Municípios, especialmente das capitais, das

---

(14) Eram duas as propostas que estavam na mesa de negociação naquele oportunidade em relação à distribuição do FPE: a de José Serra, que estabelecia que 20% de seus recursos seriam destinados exclusivamente para dezoito Estados com renda per capita inferior à média nacional, enquanto 80% seriam rateados entre todos os Estados; e a do deputado Osmundo Rebouças (PMDB-CE), que propunha 80% para os dezoito e 20% para serem distribuídos entre todos. Com o acordo feito, abriu-se mão desse dispositivo, que vinha emperrando os trabalhos da comissão.

grandes cidades e do interior paulista contrários à perda do ISS, que se integraria à base do ICMS, transferiu-se para a sua órbita o ITBI "inter-vivos" e ampliou-se de 25 para 50% a sua participação no ICMS no caso de operações relativas às prestação de serviços ao consumidor final. Esperava-se, com essas medidas, que cessassem as pressões para a retirada do ISS do novo imposto, com o que se comprometeria, ainda que em parte, a sua modernização.

Essas alterações, e mais especificamente a elevação do Fundo de Participação dos Estados, que agravavam ainda mais as finanças federais, receberam a seguinte justificativa do relator da comissão, José Serra:

"O aumento do Fundo de Participação dos Estados deve ser entendido no contexto político da comissão. O aumento obtido (foi) o único possível para que se chegasse a um acordo sobre o relatório. Isso permitiu um avanço em várias outras áreas que ficariam comprometidas se outro encaminhamento tivesse vingado."(15)

Em relação à questão da equidade fiscal, os resultados finais aprovados na comissão praticamente preservaram os avanços

---

(15) Folha de São Paulo, 24 de junho de 1987.

registrados na Subcomissão de Tributos. Nesse sentido, além da manutenção da proposta de criação do imposto sobre Herança e Doações, foram confirmados os princípios de tributação referentes à legalidade, anualidade, irretroatividade e isonomia. Além disso, seria reafirmado o sentido de progressividade do sistema tributário - embora o princípio tenha sido substituído por uma aspiração - e reiterado o caráter seletivo para o IPI e o ICMS, com o que se objetiva atenuar a regressividade da tributação indireta. Enquanto "princípios" que informariam os legisladores sobre a tributação, essas questões não constituiriam motivos de discordâncias, mas sua aprovação abriria espaços potenciais para sua viabilização. O mesmo não se podia dizer, entretanto, em relação ao papel dos incentivos fiscais na estrutura tributária, cuja revisão (e possível revogação) não somente contribuiria para reduzir as renúncias tributárias do governo, aumentando a carga tributária, como também para atenuar a iniquidade do sistema. Na votação deste ponto, o avanço conquistado na subcomissão de tributos, onde se estabeleceu a avaliação pelo Poder Legislativo durante o primeiro dia de cada legislatura de todas isenções e benefícios fiscais, considerando-os revogados se nesse período não fossem legalmente mantidos, na Comissão do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças, sob a pressão dos interesses regionais mais interessados na manutenção desses favores, ocorreria um recuo em relação a este ponto. Na versão aprovada, ressaltava-se que a avaliação dos incentivos fiscais não deveria prejudicar os direitos dos contribuintes - garantindo o direito do benefício nos prazos e condições estipulados - e alterava-se a sistemática

de controle dos gastos tributários em relação aos prazos de avaliação, remetendo sua definição para as leis complementares, erigindo-se, com isso, as primeiras barreiras à sua extinção.

Com essa moldura, o relatório da comissão do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças seria aprovado no dia 12/06/87 por 50 votos contra três e uma abstenção. E encaminhado para a Comissão de Sistematização.

### 3.1 A Comissão de Sistematização

Integrada por 93 parlamentares, entre os quais os presidentes e relatores das oito comissões temáticas e os 24 relatores das subcomissões - os demais membros foram designados pelos partidos - a Comissão de Sistematização iniciaria logo em seguida os seus trabalhos, tendo como Presidente o senador Afonso Arinos (PFL--RJ) e como relator o deputado Bernardo Cabral (PMDB-AM).

Segundo a classificação dos parlamentares realizada pela Folha de São Paulo por categorias ideológicas houve uma leve predominância da posição centro-esquerda sobre o agrupamento de centro e também uma expressiva predominância de centro-esquerda sobre o de centro-direita. Segundo LEME "em linhas gerais, observou-se, portanto, uma inclinação mais à esquerda na Comissão de Sistematização em relação à composição do plenário da Assembléia Nacional Constituinte".<sup>(16)</sup> Isso

---

explica porque a Sistematização privilegiaria artigos progressistas para o anteprojeto da Constituição em detrimento de outros mais conservadores, quando em conflito.<sup>(17)</sup>

## QUADRO 3

A COMPOSIÇÃO IDEOLÓGICA DA COMISSÃO DE SISTEMATIZAÇÃO  
(em %)

Categorias	%
Esquerda	12,3
Centro-Esquerda	29,5
Centro	28,7
Centro-Direita	18,8
Direita	10,7
Total	100,00

Fonte: LEME, H.C. "Aspectos políticos", op. cit.

A Comissão de Sistematização esteve reunida de junho a 17 de novembro de 1987, quando foi aprovado o projeto da nova Carta, que, com 271 artigos permanentes e 42 transitórios, seria encaminhada aos 559 membros da plenária para votação em dois turnos. Até a aprovação final do Projeto, foram apresentados para exame pelo relator, Bernardo Cabral, o primeiro anteprojeto em 15/7/1987 e o Segundo Substitutivo em setembro que, balizou

(16) LEME, H.C., "Aspectos políticos da...", op. cit.

(17) Folha de São Paulo, 24 de junho de 1987.

as discussões finais. Foi neste período que os grupos suprapartidários consolidaram-se e procuraram exercer sua influência na definição das matérias, à medida que, segundo o regimento da Constituinte, as modificações no plenário exigiriam a adesão e o apoio da maioria dos membros do Congresso, o que dificultaria a mudança de seus contornos.

Na seção que diz respeito à matéria do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças, alguns pontos permaneceriam sem consenso: a) o estabelecimento do Adicional do IR do imposto devido à União, a ser cobrado pelos Estados; b) a oposição que os Municípios continuavam exercendo contra a retirada do ISS de seu campo de competência, apesar dos ganhos que haviam obtido na etapa anterior para compensá-los. O ponto mais grave, entretanto, e em torno do qual se desenvolveriam as negociações, referia-se à situação financeira da União criada pelo projeto da Comissão de Sistema Tributário, Orçamento e Finanças, que retirava expressivos recursos do Governo Federal sem compensá-lo com uma redução de seus encargos. Ao fim e ao cabo, este acabou sendo o principal ponto de negociações na área, embora atropeladas pelas divergências de posições entre o Ministro da Fazenda, Bresser Pereira, que se mostrava mais preocupado com a questão dos empréstimos compulsórios, e o Secretário Geral do Ministério, Mailson da Nóbrega, que via no sistema de distribuição regional das receitas o principal problema para a União e mesmo para a ordem federativa. Como resultado dessas negociações, o 2º Substitutivo Cabral, acabou representando um texto de consenso, despido de conotações ideológicas e que, na

parte da tributação, promovia modificações importantes para atenuar as perdas da União, sem, entretanto, retirar os ganhos obtidos pelas esferas subnacionais. Encaminhado à votação da Comissão, o texto seria aprovado sem grandes traumas.

No texto final, incorporavam-se, na área tributária, as seguintes modificações em relação ao projeto de Comissão de Sistema Tributário, Orçamento e Finanças.

Em primeiro lugar, para compensar a União de sua perda de recursos, houve uma série de mudanças, embora insuficientes para reverter o quadro da descentralização aprovado. Ampliou-se o campo de competência da União, com a transferência para a sua órbita do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) - embora visto mais como um instrumento potencial para a transformação das estruturas agrárias do País e menos como fonte de arrecadação - e com a criação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), que integraria o seu elenco de tributos. Em segundo, restringiu-se o poder residual da criação de novos impostos à União, retirando dos Estados e dos Distritos Federal a autonomia que lhes fora concedida anteriormente. Além disso, reduziu-se de 50% para 20%, o percentual dos novos impostos criados pela União que deveriam ser repassados aos Estados. Além disso, embora mantendo a competência dos últimos instituírem empréstimos compulsórios no caso de calamidade pública, ampliou-se o poder da União nessa frente ao permitir-lhe também a sua criação para a realização de investimentos de relevante interesse nacional. Com o que praticamente se retornava à

situação anterior - à qual se pretendia pôr cobro -, que fazia do compulsório uma fonte potencial de receita para a União e um elemento permanente de pressão sobre os contribuintes. (18)

Em segundo lugar, a solução também negociada para as matérias que envolviam disputas entre as regiões implicou: a) supressão das disposições transitórias do artigo que regulava a forma de repartição do FPEM, com o que os novos percentuais estabelecidos na Constituição entrariam em vigor imediatamente após a sua promulgação, antes mesmo, portanto, de serem definidos seus novos critérios. O que, obviamente, favoreceria, os Estados mais pobres; b) aumento de 2 para 3% do Fundo Especial formado com recursos do IPI e do IR e a inclusão, entre seus beneficiários, da região Centro-Oeste. Nunca é demais repisar que a principal inovação introduzida neste fundo é que ele deixaria de representar uma transferência de recursos da órbita federal para os governos subnacionais para se transformar em uma fonte de financiamento para investimento das empresas nas regiões menos desenvolvidas, constituindo-se, portanto, em uma transferência do governo para o setor privado; e c) a aprovação do IR adicional dos Estados, mas com seu campo de incidência restrito aos lucros das empresas e aos ganhos e rendimentos de capital até o limite de 5% pago à União por pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas nos respectivos territórios. Modificaram-se, portanto, dois pontos que

---

(18) Na verdade, o 2º substitutivo Cabral ainda estabelecia a possibilidade do compulsório pela União para absorção temporária de poder aquisitivo, o que somente foi rejeitado na votação final da Sistematização.



favoreceriam os Estados mais pobres e um - ao qual continuaria sendo posto resistência - que beneficiaria os mais desenvolvidos. (19)

Em terceiro lugar, o acerto com os municípios significou: a) a retirada do ISS da base do ICMS e sua reatribuição à competência municipal. Na verdade, as pressões se tornaram tão fortes à época que não houve outra alternativa senão a de desfigurar o ICMS; b) em contrapartida, restringiu-se a base de incidência do Imposto sobre Varejo (IVV) aos combustíveis líquidos e gasosos, exceto óleo diesel. Restringia-se, com isso, a sua regressividade e atenuava-o enquanto elemento de bitributação. Com esse acordo, os Municípios ampliaram sua autonomia fiscal e saíram altamente favorecidos financeiramente com os ganhos anteriores.

---

(19) A resistência dos Estados mais pobres ao IR adicional se devia ao fato de que, por serem os principais beneficiários das transferências do IR, seriam eles prejudicados com sua cobrança pelos Estados mais ricos.

No que tange à questão da distribuição do ônus da tributação entre os membros da sociedade, foi nessa fase da constituinte - o que se explica pela composição política da Comissão de Sistematização - onde mais se avançou para materializar o Princípio da Equidade. Além da preservação das conquistas obtidas na Comissão do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças, incorporaram-se ao texto: a) a determinação de que a fixação das alíquotas do ITR deveria ser feita de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, o que significava um grande avanço em relação à proposta anterior, que tratava este imposto de um ponto de vista meramente fiscalista; b) a restrição da base de incidência do IR estadual aos lucros das empresas, rendimentos e ganhos de capital, retirando de sua imposição os rendimentos assalariados; c) a substituição do Imposto sobre Venda e Varejo pelo Imposto sobre Vendas de Combustíveis; e d) a criação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), que deveria desempenhar o papel de minimizador das distâncias sociais. A proposta inicial era, na verdade, de criação do Imposto sobre o Patrimônio Líquido, de mais fácil administração e cobrança, que, no entanto, foi derrotada na Comissão ao obter apenas 46 votos favoráveis (precisava de 47) contra 44 e uma abstenção. A vaguidão do IGF, a ser definido em lei complementar, facilitou a sua aprovação por 47 votos contra 37. (20)

---

(20) Folha de São Paulo, 9 de novembro de 1987.

Já em relação a revisão dos incentivos fiscais, o projeto, embora preservando os direitos daqueles concedidos por prazo certo e sob condição, reafirmou a obrigatoriedade de avaliação de seus efeitos durante o primeiro ano de cada legislatura pelo Poder Legislativo competente, recolocando-se, assim, como estabelecido na subcomissão de tributos, a determinação de observância de um prazo fixo para seu exame. Todavia, no capítulo das disposições transitórias, restringia-se a avaliação dos incentivos em vigor aos de natureza setorial, o que revelava que a força dos interesses regionais prevalecia também nessa questão.

Nenhuma alteração substancial seria realizada nessa fase nas seções que tratavam do Orçamento e do Sistema Financeiro, e o Projeto da Comissão de Sistematização, fruto do consenso entre os grupos do Congresso, seria aprovado e encaminhado para a votação no plenário, mas ainda com alguns pontos pendentes.

### 3.3 A Sessão Plenária

A sessão plenária para a votação da Constituição constou de dois turnos. No primeiro, foram intensas as pressões e as negociações entre os grupos parlamentares para a modificação/aprovação de determinados pontos. Nessa fase da Constituição, cujo regimento aprovado permitia somente a apresentação de emendas supressivas, o bloco suprapartidário, denominado "Centrão", conseguiu aprovar no plenário um projeto

que modificou os termos do regimento e abriu possibilidades de apresentação de emendas a todo o projeto da Comissão de Sistematização.<sup>(21)</sup> A votação do segundo turno praticamente confirmou, sem alterações substantivas, o texto aprovado na primeira fase.

Um balanço realizado pela Folha de São Paulo no início de 1988 indicava que o Projeto da Sistematização recebera um total de 2023 emendas e que o "Centrão" havia apresentado o seu próprio projeto, com a pretensão, embora negada por seus representantes, de que ele substituísse o da Comissão de Sistematização.<sup>(22)</sup>

Em relação ao Sistema Tributário e Orçamento, o projeto do "Centrão" representava, indiscutivelmente, um retrocesso quando comparado ao da Sistematização. Isso, por algumas importantes razões.

Em primeiro lugar, porque preservava a descentralização de recursos sem a correspondente descentralização de encargos da União para as esferas subnacionais. Ao contrário, aumentava as perdas de receita da União e ampliava seus gastos. Isto porque elevava o Fundo de Exportações alimentado pelo IPI em 1% - o objetivo era o de tornar também seus beneficiários os municípios portuários - e

---

(21) Folha de São Paulo, 11 de novembro de 1987.

(22) Folha de São Paulo, 14/01/88 e 20/01/88.

retirava, por outro, o artigo da Sistematização que proibia à União assumir dívidas de Estados e Municípios em caso de desmembramento - o que constituía um incentivo para a sua proliferação -, além do que restabelecia a concessão de incentivos e isenções fiscais para algumas atividades - previdência privada, por exemplo. Em compensação, restringia à União a competência do Empréstimo Compulsório, restituía à sua órbita o IUM, visando excluir da competência estadual a tributação do mercado financeiro do ouro, e mantinha, adulterando o texto da Sistematização, o direito da União de cobrir seus déficits com operações de crédito, o que além de reduzir o papel do Congresso no controle das contas públicas, deixava novamente aberto o caminho para o descontrole dos gastos do Estado. Como se não bastasse, ainda retirava do Legislativo, a aprovação do Orçamento dos investimentos das Empresas Estatais. Além disso, reduzia as fontes de financiamento dos Municípios - introduzia o termo "divisíveis" na cobrança de taxas e retirava o seu direito de instituir contribuição de custeio - e excluía da incidência do IPI e do ICM as exportações de manufaturas semi-elaboradas, visando favorecer os Estados exportadores de tais produtos.

Critico do projeto do "Centrão", o deputado César Maia diria que "a melhor palavra para caracterizar (o projeto) é feudal".<sup>(23)</sup> Já o deputado José Serra, apesar de tecer várias críticas ao seu conteúdo afirmaria que, afora isso, "o projeto

---

(23) Folha de São Paulo, 19 de janeiro de 1988.

do centrão manteve o espírito do texto da Comissão de Sistematização, que, por sua vez, é praticamente o mesmo da Comissão de Orçamento, Tributário e Finanças".<sup>(24)</sup> Isso, obviamente, em relação ao projeto da Comissão dessa área.

A rejeição por parte do deputado Bernardo Cabral da maior parte das emendas apresentadas pelo Centrão e as dificuldades encontradas pelo grupo em obter os 280 votos a seu favor em plenário, dada a sua heterogeneidade e o caráter polêmico das matérias em votação, abriu espaços para que várias questões do projeto fossem decididas através de acordo.

Em relação ao Sistema Tributário alguns pontos encontravam-se pendentes. Em primeiro lugar, a questão que dizia respeito à perda de recursos da União sem a correspondente descentralização dos encargos e que vinha, embora tardiamente, sendo torpedeada pelo Governo Federal, que pretendia vê-la modificada. No programa "Conversa ao Pé do Rádio", do dia 15 de abril, o Presidente Sarney reconheceria ser "... imperioso fortalecer as finanças dos Estados e Municípios" mas alertava para o fato de que "... devemos ter cuidado para não inviabilizar a União". Segundo ele, "se o Governo Federal não tiver meios para reduzir os efeitos das diferenças, a pobreza vai aumentar ainda mais e perderemos os avanços que se vêm realizando para melhorar a péssima distribuição de renda no

---

(24) Folha de São Paulo, 20 de janeiro de 1988.

Brasil, péssima distribuição não só de caráter regional, como também de caráter pessoal". (25)

Em segundo lugar, outro ponto aprovado na Comissão de sistematização que se mantinha polêmico referia-se ao IR estadual. As pressões para a sua retirada do texto provinham do próprio Governo Federal, que tinha posição contrária à competência compartilhada com os Estados, e da bancada do Nordeste-Norte-Centro-Oeste, alegando conflitos tributários com as verbas destinadas aos fundos de participação nos quais a região tem expressiva participação. A condição imposta pelos representantes dessas regiões para aprovação deste ponto, era a mudança do quorum de 2/3 para maioria absoluta dos membros do Senado, exigido para o estabelecimento das alíquotas mínimas do ICMS para as operações internas e para as interestaduais, e de 2/3 para a solução de conflitos tributários entre os Estados, que não estava previsto no projeto da Sistematização. Justificava esse pleito, o temor do elevado quorum exigido para a aprovação de alíquotas pelo Senado - o que poderia emperrar o processo - e as dificuldades que surgiriam para o equacionamento de eventuais conflitos entre os Estados.

---

(25) Folha de São Paulo, 16 de abril de 1988. O governo federal realizaria, a este propósito, uma última tentativa de romper o pacto regional estabelecido e atenuar a descentralização de recursos. Através de seu líder, deputado José Lourenço, apresentou duas emendas que tinham, por objetivo, recolocar, na sua área de competência, os impostos únicos e especiais e incluí-los na base de repartição do FPE e do FPM, o que significaria, diminuir a "perda" de receita disponível da União, melhorar os ganhos dos estados menos desenvolvidos e impor perdas aos mais desenvolvidos. Apesar de sedutoras para os "estados pobres", as emendas foram derrotadas, porque implicariam o rompimento dos acordos realizados em torno do capítulo tributário desde os primeiros momentos de sua feitura.

Apesar das pressões oriundas de vários setores, o plenário do Congresso constituinte garantiu, na votação em primeiro turno, praticamente o mesmo texto aprovado na Comissão de Sistematização, embora com algumas alterações necessárias para a obtenção do consenso.

Dentre os pontos polêmicos, não haveria recuo para reduzir as perdas de recursos da União, com a rejeição, inclusive, de uma emenda que determinava a elaboração de um plano conjunto da União, Estados e Municípios no prazo de seis meses para a descentralização de encargos que deveria acompanhar a reforma tributária.<sup>(26)</sup> Mas restringia-se a ela, a competência para a instituição de empréstimos compulsórios nos casos de calamidade pública, investimentos e guerra externa. Constante também do projeto do Centrão, teria essa medida o condão de reduzir, também, a autonomia dos Estados, embora tenha sido uma peça importante nas negociações desenvolvidas para a aprovação do texto. Ademais, seria reestabelecido o imposto federal sobre o ouro, enquanto ativo financeiro ou instrumento cambial, que passaria a sujeitar-se à incidência de 1%, no mínimo do IOF, sendo que do produto de sua arrecadação 30%

---

(26) Folha de São Paulo, 1 de junho de 1988. A bem da verdade, encaminhamentos nessa direção já haviam sido feitos pelo deputado José Serra no seu substitutivo da Comissão de Tributos, Orçamento e Sistema Financeiro, no qual propunha os recursos do FINSOCIAL para financiar o programa de descentralização dos encargos. Proposta, entretanto, que foi excluída pelo deputado Bernardo Cabral na primeira versão do Projeto da Sistematização, baseado no fato daquela receita ser pretendida pela área da seguridade social. Outras iniciativas com o mesmo propósito de assegurar o processo de descentralização foram rejeitadas na Comissão de Sistematização, como a do Senador Richa, e, finalmente, na Plenária Final, como a do deputado José Serra. Para isso contribuíram outros parlamentares de oposição orientados pelos governos estaduais, que não queriam ampliação de gastos, e pressões de setores corporativos (LBA, por exemplo), cujos servidores federais resistiam à idéia de transformarem-se em funcionários estaduais ou municipais.



seriam destinados aos Estados, Distrito Federal e Territórios e 70% ao município de origem. A transferência integral do produto deste imposto para as esferas subnacionais, resultou das negociações realizadas para que os parlamentares das regiões mineradoras recuassem na proposta de sua cobrança pelo ICMS.

Também seria aprovado por 295 votos contra 83 e oito abstenções, o IR estadual sobre os lucros das empresas, os rendimentos e ganhos de capital, alterando-se, em contrapartida, como resultado do acordo celebrado entre os parlamentares, o quorum exigido do Senado para a determinação de alíquotas do ICMS.

Por outro lado, a proposta do "Centrão" de imunidade fiscal à previdência privada seria amplamente derrotada, e aprovadas as propostas de criação do IGF. Também a proposta do "Centrão" de retirar dos Municípios a competência para instituir como tributo contribuição de custeio de obras ou serviços resultantes do uso do solo urbano, seria aprovada. Além disso modificaram-se os critérios de partilha dos 3% do IR e do IPI destinados às regiões NO-NE-CO, assegurando ao semi-árido do Nordeste a metade dos recursos destinados à Região.

Para a votação em segundo turno, esperava-se, como de fato ocorreu no início dos trabalhos, maiores pressões do Governo Federal para modificar o sistema tributário e mesmo o da Previdência, no tocante à distribuição dos recursos entre as esferas da federação e aos custos ampliados que os benefícios

sociais estabelecidos no texto aprovado representariam para os cofres previdenciários. Além disso, o Governo Federal, juntamente com o Partido da Frente Liberal (PFL), continuava resistindo à criação do IR estadual, e se posicionara contrário à concessão da anistia bancária aos devedores do Plano Cruzado - o que, aliás, encontrava ressonância no pensamento progressista do Congresso. O PFL ainda pretendia suprimir, do texto, a figura do Imposto sobre Grandes Fortunas. De qualquer forma, seria sobre a Previdência Social, dados os encargos criados pelo texto com a concessão de inúmeros benefícios sociais, que recairiam as maiores e mais polêmicas discussões nessa fase.<sup>(27)</sup>

O texto aprovado no primeiro turno e revisto pelo relator, Bernardo Cabral, seria aprovado pelo Congresso no dia 27/7/88 e apresentado ao Plenário para o recebimento de emendas supressivas, correções de erros, omissões e contradições. Dois dias depois teve início a votação das emendas supressivas.

Em meio à polêmica travada com o Governo Federal sobre o montante de recursos que ele perderia com o capítulo tributário e sobre os custos da Previdência, seguidamente contestados, o Planalto acabaria excluindo a reforma tributária da lista de supressões prioritárias que havia elaborado, convencido de que finalmente sua sorte havia sido selada nas votações do primeiro turno, já que nessa última fase não mais cabiam emendas modificativas, e por ser insuficiente sua base de

---

(27) A previsão do Ministro da Fazenda, Renato Archer, era de que a Previdência gastaria 30% a mais com a nova Carta. Cf. Folha de São Paulo, 22 de junho de 1988.

apoio parlamentar. Mas manteve a sua disposição de suprimir a transferência de 80% do FINSOCIAL para a Previdência e de 60% do PIS/PASEP para o seguro desemprego, o que dificultaria ainda mais a situação da Previdência.

Apesar das pressões do Planalto e mesmo dos representantes de alguns partidos, o Congresso aprovou no dia 27/8/88, a reforma tributária aprovada no primeiro turno de votação. Uma modificação introduzida no texto final merece ser mencionada: a supressão do corpo da Constituição do artigo que determinava o exame pelo Poder Legislativo competente, no primeiro ano de legislatura, da disposição legal de concessão de isenção ou outro benefício fiscal. Remetido para as Disposições Transitórias, garantiram-se, nessa questão, os direitos adquiridos e determinou-se a avaliação dos incentivos setoriais em vigor pelos Poderes Executivos da União, dos Estados e dos Municípios, considerando revogados, após dois anos, os que não fossem confirmados por lei. Fazendo um balanço da reforma realizada, o deputado José Serra<sup>(28)</sup>, assim se pronunciaria:

"A principal mudança no capítulo tributário não foi, exclusivamente, a redistribuição de receitas da União em favor dos Estados e Municípios, cujo significado, é bom notar, foi prejudicado pela falta de um dispositivo claro e disciplinado da redistribuição de funções e encargos.

---

(28) Serra, José. "Constituição no fim". Folha de São Paulo, 6 de setembro de 1988, p. 2.

Outra mudança absolutamente crucial, foi a fusão de cinco impostos federais (...) no ICM. Isso envolve simplificação e modernização (são impostos em cascata, acumulativos, que passarão a incidir sobre o valor agregado).

Acrescente-se a flexibilidade das alíquotas do ICM, que permitirá alterar a regressividade do sistema tributário, ou, ainda, a exigência de que o Imposto de Renda seja universal, abrangente e não possa privilegiar nenhuma categoria econômica social ou profissional.

O capítulo sobre o Orçamento poderá trazer uma verdadeira revolução no campo do gasto público no Brasil. Ampliou-se, de forma responsável, a participação do Legislativo na elaboração do Orçamento e ampliou-se, também, a abrangência do Orçamento".

Jaguaribe<sup>(29)</sup>, por outro lado, condenaria os excessos de benefícios previdenciários concedidos

"... foram muito infelizes, por outro lado, as excessivas facilidades de aposentadorias por tempo de serviço, num país em que se começa a trabalhar muito cedo, privilegiando gente em plena capacidade

---

(29) Jaguaribe, H. "Para uma avaliação da Constituição". Folha de São Paulo, 10 de setembro de 1988.

de trabalho, em detrimento da saúde financeira do INAMPS e de um emprego socialmente mais justificado de seus recursos".

De qualquer forma, a nova Constituição, promulgada no dia 5/10/1988 às 15:50 horas no Congresso Nacional, encerrava o período de transição para a democracia iniciado com a alternância de poder do regime militar para o civil. Mas incluía nas suas disposições transitórias, um artigo que assegurava a sua revisão após cinco anos contados de sua promulgação. Os equívocos e desvios poderiam, então, ser corrigidos.

#### 4. CONCLUSÕES

Contrariando as expectativas de muitos analistas, os debates na constituinte no tocante às finanças públicas não foram marcados pelo confronto entre posições progressistas e conservadoras, entre esquerda e direita. Polarizou o debate, sobrepondo-se à questão ideológica, a questão regional e mesmo local - o que levou ferrenhos adversários político-ideológicos a se unirem em defesa de seu Estado e região. Assim, desde o início dos trabalhos constituintes até a aprovação do texto definitivo da nova Constituição, foi central, nessa área, a preocupação com a descentralização de recursos da União para os Estados e Municípios e com o fortalecimento de sua autonomia. As questões, por outro lado, que implicavam posições doutrinárias e ideológicas mereceram uma atenção secundária, sendo tratadas ao

nível de "princípios" e transferidas para a legislação as decisões para a sua materialização.

Afigura-se, diante disso, crucial refletir sobre os motivos que conduziram a essa situação, onde a questão regional se sobrepôs às demais nas discussões sobre o sistema tributário e, numa perspectiva mais ampla, sobre as finanças públicas. A nosso juízo, duas eram as questões em jogo, de caráter mais geral, no capítulo tributário: a) a relativa à distribuição do ônus da tributação entre os membros da sociedade; e b) a que diz respeito à distribuição de receitas/encargos entre as esferas governamentais - Governo Federal, Estados e Municípios - consentânea com o equilíbrio federativo. Era evidente, entretanto, que modificações importantes nessas questões exigiam que tivessem ocorrido mudanças substantivas tanto no pacto distributivo como no pacto federativo.

Em relação ao primeiro parecia claro que, apesar da Nova república, não ocorrera, de fato, alterações significativas na correlação das forças sociais, com os mesmos atores que desempenharam importantes papéis no regime militar, ocupando posições de mando e de destaque na nova ordem, com a presença de um Congresso, renovado mas conservador, onde era pequeno o peso das posições de esquerda. Nesse quadro, de transição pactuada, questões doutrinárias e ideológicas, como a relativa à distribuição do ônus da tributação, mereceriam atenção secundária, transferindo-se a sua solução para outra arena ao

torná-las dependentes de regulamentações, leis complementares, etc.

No tocante à disputa federativa, que se esperava monopolizasse a constituinte, dadas as visíveis alterações ocorridas nas alianças políticas, lado-a-lado com os clamores pelo reequilíbrio da federação, oriundos de vários setores, o que se assistiu foi a uma derrota do Governo Federal - fragilizando-se uma das pernas do tripé federativo - e a uma luta regional pela partilha do bolo tributário, despida de preocupações quanto à constituição de bases mais sólidas para o sistema. Como entender tal movimento?

A verdade é que o Governo Federal já vinha perdendo a disputa pelas receitas tributárias desde a aprovação, em dezembro de 1983, da emenda Passos Porto, no bojo da crise econômica demarrada em 1981, da rebeldia do Congresso contra a política recessiva e da fragilização das bases de apoio do regime militar. A eleição de um presidente civil em 1985 no Colégio eleitoral representou, por outro lado, não somente o fim do reinado do autoritarismo, mas também a definição de outro arco de alianças no qual se apoiaria o governo eleito. Esse quadro, onde além de o presidente não ter sido ungido com o voto direto - mais grave ainda era o fato de que em virtude do falecimento de Tancredo Neves, o candidato eleito pela Aliança Democrática, assumiria seu vice, José Sarney, desprovido de legitimidade -, era ele dependente do apoio político dos governadores eleitos em 1982, que haviam desempenhado importante

papel na campanha das "diretas-já" e da Aliança Democrática, desequilibrou a disputa federativa em prol dos últimos. Tanto isso é verdade, que, já no final de 1985, antes mesmo que a Passos Porto tivesse sido implantada na sua plenitude, governadores e prefeitos conseguiriam aprovar a Emenda Airton Sandoval - uma reforma de emergência que lhes garantiria novos ganhos na disputa pela receita tributária.

Em situação de desvantagem, o Governo Federal agravou ainda mais esse quadro ao atuar de forma desastrada ou mesmo ao se omitir durante os trabalhos constituintes. Na fase das comissões temáticas, por exemplo, ao manifestar-se através da área econômica, na figura do secretário da Receita Federal, Guilherme Quintanilha, recomendando maior centralização dos recursos, quando era forte a tendência no Congresso por uma maior descentralização e pelo reequilíbrio federativo, o que uniu os constituintes contra suas pretensões. Por outro lado, a omissão do governo nessa fase dos trabalhos, quiçá porque acreditava na maior importância das etapas seguintes, abriu espaços para que os interesses em conflito fossem resolvidos com o estabelecimento de alianças, que não contemplavam, na devida dimensão, os interesses da União, por que ausente dessa disputa. Assim, quando a constituinte avançou para outras fases, parecia claro que o Governo Federal não somente se tornara o grande perdedor como também eram mínimas as chances de reversão desse quadro face às alianças que haviam sido seladas entre os efetivos participantes do processo.



Nem mesmo as pressões e as negociações desenvolvidas a partir da gestão do Ministro da Fazenda, Bresser Pereira, em pleno andamento dos trabalhos da Comissão de Sistematização, aliadas aos apelos que começaram a ser feitos pelo Presidente da República, José Sarney, apontando as dificuldades que o País enfrentaria se aprovado o capítulo tributário naqueles termos, resultaram frutíferas para reverter o quadro aprovado de descentralização das receitas. Na verdade, os poucos ganhos que a União ainda conseguiu obter nessa etapa para atenuar o problema deveu-se, principalmente, às mudanças introduzidas neste capítulo pelo relator da Comissão, Bernardo Cabral, em seu substitutivo. Nem mesmo os argumentos esgrimidos pelo Ministro Mailson da Nóbrega, que sucedeu Bresser Pereira na Fazenda, de que as regiões menos desenvolvidas perderiam recursos para as mais desenvolvidas na estrutura aprovada, revelaram-se capazes de desmontar o pacto realizado e de dissolver as alianças estabelecidas.

Assim, quando o Governo Federal se dispôs a participar da disputa em torno das receitas, encontrou as alianças seladas e a partilha do bolo tributário previamente acertada, no plano geral, entre as esferas subnacionais. Isso indicava que, na prática, a disputa federativa tinha sido rapidamente descartada, com o foco de atenção deslocando-se para a definição da fatia do bolo que caberia a Estados e Municípios, considerados isoladamente, ou ao conjunto de cada governo. Estes, na confortável posição de terem obtido maiores receitas, ainda rejeitariam as emendas que propunham a descentralização dos

encargos. O Governo Federal, impotente para romper as alianças estabelecidas, assistiria à remontagem da estrutura em vigor desde meados da década de 60, mas com o sinal trocado, indicando ser ele agora o grande perdedor. E, junto com ele, o equilíbrio federativo.

O próximo capítulo procura apresentar o novo quadro tributário contido na Constituição. Como se verá, apesar da ênfase atribuída à questão regional, avançou-se em pontos importantes para a defesa do contribuinte das investidas tributárias do governo, para a questão da Equidade, em termos potenciais, e ainda para a retomada do controle do Estado pela sociedade, através de seus representantes políticos, com as mudanças orçamentárias e com a redefinição do papel do Estado. Distante de um quadro ideal, foi o possível de se obter num contexto de transição pactuada onde a democracia (re)ensaiava os primeiros passos e onde tanto era acentuada a disputa por recursos tributários entre as esferas governamentais, como por outro lado, explodiam as demandas sociais reprimidas. Com isso, seu resultado final acabaria deixando antever que rapidamente se recolocaria a necessidade de uma nova reforma do sistema, especialmente porque, em seus principais traços, a estrutura legada pela Constituinte, guardava muitas semelhanças com a que se pretendeu corrigir.

## CAPÍTULO IV

### O QUADRO TRIBUTÁRIO NA CONSTITUIÇÃO DE 1988

## 1. INTRODUÇÃO

A análise do novo quadro das finanças públicas estabelecido no texto constitucional de 1988 não se restringe, neste capítulo, ao mero exame do sistema tributário. Se este é importante para que se avalie o novo poder de tributação do Estado, a distribuição de seu ônus entre os membros da sociedade e as relações financeiras e fiscais entre as esferas governamentais, que demarcam os limites do federalismo, não é ele suficiente para dar conta do que ocorre ao nível das decisões de gasto do Estado e menos ainda de seu endividamento. Isto, para não dizer sobre os fatores que os determinam, sobre as restrições a eles impostas e sobre as suas conseqüências para as finanças públicas e para a economia.

Por essa razão, além da análise do sistema tributário na nova Constituição, realiza-se, aqui, uma discussão sobre a moldura orçamentária contemplada no texto constitucional e sobre o papel atribuído ao Banco Central no redesenho institucional realizado. Com isso, completam-se as peças que compõem o quadro das finanças públicas e obtêm-se os elementos indispensáveis para a compreensão e análise da gestão da coisa pública em suas múltiplas dimensões.

## 2. O SISTEMA TRIBUTÁRIO

O exame do capítulo tributário contido na Constituição de 1988 centra-se, aqui, na avaliação das modificações realizadas nas peças que, distorcidas ao longo do período autoritário, revelavam o seu anacronismo e disfuncionalidade face aos ideais de uma sociedade mais justa e democrática e à sua capacidade de gerar recursos para o desempenho das tarefas atribuídas ao Estado. Com esse propósito, são analisadas, por um lado, as questões relativas aos princípios constitucionais, que defendem os contribuintes dos abusos dos governantes, e as que se preocupam com a questão da equidade fiscal e com a recuperação do federalismo; por outro, avalia-se tanto a nova estrutura tributária herdada como os impactos que ela poderia engendrar sobre a carga tributária incidente sobre a sociedade, e, portanto, sobre a capacidade de gastos do governo.

### 2.1. Os Princípios de Defesa dos Contribuintes

O novo texto constitucional representa de longe, um grande avanço em relação ao anterior no tocante à explicitação de princípios universalmente consagrados nas sociedades democráticas, que têm o condão de informar e estabelecer as relações Estado/cidadão, inibindo abusos, que pudessem vir a ser cometidos pelos governantes, e reafirmando o tratamento igualitário a ser concedido aos membros que compõem a sociedade.

Assim é que, na seção II do capítulo tributário, que trata das limitações do poder de tributar, encontram-se explicitados os princípios da legalidade, da anualidade e da irretroatividade do tributo. O papel que estes princípios cumprem - e é bom que se diga que o último não figurava na Constituição anterior - é tanto o de propiciar ao contribuinte a máxima clareza e conhecimento sobre o montante de sua renda, que deverá destinar aos cofres públicos para o pagamento de tributos, como o de defendê-lo de eventuais investidas sobre o seu bolso. Assim, enquanto o princípio da legalidade só admite a cobrança e o aumento de tributo se tal fato for estabelecido pela lei, o princípio da anualidade impede que isso ocorra no mesmo exercício fiscal - o que representaria uma mudança de regras já definidas e um aumento de ônus não previsto pelos contribuintes -, e o da irretroatividade veta a sua vigência para fatos geradores ocorridos antes da promulgação da lei. Ainda permanece viva na memória de todos, a forma como o poder autoritário, lançando mão do nefando recurso do decreto-lei, desrespeitou seguidamente estes princípios com o objetivo de saciar sua fome voraz por recursos.

Neste sentido, importa destacar a extinção no novo texto constitucional, desse desditoso instrumento, que permitia ao autoritarismo governar por decretos. Em seu lugar, visando não manter atadas as mãos do Executivo, o novo texto autoriza ao Presidente da República a adoção de medidas provisórias para casos de relevância e urgência. Essas medidas, que têm força de lei a partir de sua promulgação, devem imediatamente ser

submetidos à aprovação do Congresso Nacional, que tem até trinta dias para apreciá-las e convertê-las em lei. Caso isso não ocorra perdem elas eficácia, e, caso seja de interesse do Executivo a sua permanência, só lhe resta reeditá-las e submetê-las ao mesmo processo. Por mais críticas que fossem feitas à presença deste instrumento na Constituição, que flexibilizou a ação do Executivo e lhe assegurou poderes, certo é que com a substituição do decreto-lei pelas medidas provisórias, reduziu-se o prazo para sua apreciação (de seis meses para trinta dias) e eliminou-se a possibilidade de sua aprovação por decurso de prazo. A exigência que se colocava para impedir que se inaugurasse uma nova era de desmandos com esse instrumento era que o Executivo fosse sensato na definição das matérias de relevância e urgência, e o Congresso responsabilmente preparado para obstar, com rapidez, atos de desatino cometidos contra a sociedade.

Há ainda mais duas questões que merecem ser destacadas no texto. A primeira diz respeito à inovação introduzida na nova Carta que proíbe a utilização do tributo com efeito de confisco. A segunda, a que estabelece o princípio da isonomia. Não contemplado na Constituição anterior, as brechas para o tratamento diferenciado dos contribuintes em situação equivalente garantia privilégios injustificáveis para segmentos poderosos politicamente (militares, magistrados e parlamentares) e para rendimentos oriundos de aplicações financeiras isentas de tributos ou taxados exclusivamente na fonte. Nesse sentido, foi mais que louvável, portanto, a proibição contida no art. 150,

inciso II, às esferas de governo de "instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos". Embora a observância a essa determinação ainda continue em curso - algumas categorias, como os militares, parlamentares e magistrados já foram enquadrados nas novas regras - e muito setores permaneçam privilegiados na legislação em vigor, é indiscutível que, com a afirmação do princípio da Isonomia, criaram-se as condições para que setores e segmentos da sociedade, ainda infensos ao ônus da tributação, fossem convocados para dele participarem em condições de igualdade com os demais.

Há, finalmente, um último ponto constante do novo texto constitucional que deve ser mencionado. É o que estabelece que "a lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços". (Art. 150, parágrafo 5º). Embora aparente ser uma medida sem importância, essa questão afigura-se vital para que o contribuinte seja informado do montante de sua renda que é destinada aos cofres públicos. Se isso é possível de ser percebido em relação à tributação direta (renda e patrimônio) o mesmo não ocorre com as formas indiretas de tributos, à medida que eles se incorporam ao preço final do produto. O desconhecimento deste fato acaba tornando o contribuinte desinteressado em exercer maior vigilância e fiscalização sobre



o Estado no tocante à utilização de seus recursos e em lutar para fazer prevalecer os seus direitos de cidadão. Nesse sentido, o ideal seria encontrar fórmulas que explicitassem os impostos pagos pelos contribuintes na compra de bens e serviços, o que não somente representaria um avanço na transparência das relações Estado/cidadão como constituiria, no mínimo, um importante aprendizado para o exercício da democracia e do posicionamento mais esclarecido do contribuinte face aos governantes. Essa a responsabilidade da lei prevista para tratar da questão.

A idéia dominante antes e mesmo durante um período considerável dos trabalhos constituintes era a de que os limites do poder de tributar do Estado deveriam ser explicitados de forma clara no texto com o propósito de impedir o arbítrio e os casuismos cometidos pelo Executivo, que haviam sido uma constante durante o período autoritário. Essas preocupações foram, sem dúvidas razoáveis, contempladas nos princípios acima discutidos. Mas a verdade é que não somente permaneceram algumas brechas existentes na Constituição anterior como outras foram ampliadas na nova Carta. Embora defensáveis do ponto de vista do raio de manobra da política econômica, não há como discordar que elas representariam uma fragilização desses princípios, e, portanto, uma preocupação a mais para os contribuintes.

A primeira brecha que aparece na Constituição refere-se à autorização feita ao Executivo para alterar as alíquotas dos impostos de Importação, Exportação, Produtos

Industrializados e Operações Financeiras, excluindo-os, portanto, do raio de ação do princípio da anualidade. Ainda que da perspectiva da política econômica tal procedimento seja correto para evitar o seu imobilismo - na Constituição anterior este poder também era conferido ao Executivo para os casos dos Impostos de Importação, Exportação e Produtos Industrializados - é inegável que se contrapõem àquele princípio, constituindo-se, de forma permanente, em armas potenciais para o governo resolver seus eventuais problemas de caixa. Assim, por mais que esses impostos tenham de ser ágeis para a política econômica, certo é que especialmente no caso do Imposto sobre Operações Financeiras e do IPI, dado que o novo formato tributário reduziu os recursos do governo federal, aliado ao fato de encontrar-se ele enredado numa armadilha financeira, não haveria como impedir que fossem eles manipulados com o mero objetivo de expansão da carga tributária. Se isso ocorresse comprometer-se-ia o objetivo materializado em vários princípios de garantir que os contribuintes não fossem expropriados tributariamente, e de forma arbitrária, pelo Executivo.

O mesmo argumento pode ser estendido à questão dos empréstimos compulsórios. Instrumento utilizado à exaustão pelo governo militar para atender as necessidades de caixa da União, predominou o consenso entre os constituintes de que seria necessário fechar o leque de possibilidades previsto na Constituição anterior para a sua utilização. Era uma forma de impedir que volta e meia os contribuintes fossem surpreendidos com a sua convocação para destinar recursos adicionais aos

cofres públicos sob a forma de empréstimos quase sempre remunerados abaixo das taxas vigentes no mercado e, às vezes, transformados em verdadeiros tributos.

Nessa perspectiva, foi vitoriosa até o substitutivo Cabral de julho de 1987, a tese de que a instituição de empréstimos compulsórios - poder conferido à União, Estados e Distrito Federal - restringir-se-ia ao atendimento de despesas extraordinárias provocadas por calamidade pública. À União ainda era reservado o poder de sua criação para atender os gastos com guerra externa.

Todavia, muito certamente como resultado das pressões exercidas pelo Executivo, o 2º substitutivo do deputado Bernardo Cabral terminou por introduzir, no Projeto, o texto da Constituição anterior, que tratava dos empréstimos compulsórios, ampliando novamente o leque de suas possibilidades. Assim, além de sua instituição nos casos acima descritos, passava a ser prevista a sua instituição pela União com vistas à: a) absorção temporária de poder aquisitivo da população; e b) realização de investimento público de relevante interesse nacional.

Ora, esse recuo repunha de forma ampliada o poder de retirar recursos dos contribuintes e da economia pelo Estado sem precisar de justificar-se por não haver dificuldades para classificar investimentos como de interesse nacional, e, por outro lado, porque, a qualquer momento, passava a União a ter prerrogativas constitucionais, escudada em quaisquer

justificativas, para absorver temporariamente o poder aquisitivo da população. Assim os óbices erigidos para coibir as investidas do Estado sobre o bolso dos contribuintes seriam neutralizados pela concessão desse poder ilimitado.

O projeto de Sistematização encaminhado ao plenário da Constituinte terminou atenuando esse problema, ao eliminar a possibilidade da instituição do empréstimo compulsório para a finalidade de absorção temporária do poder aquisitivo da população, embora mantendo a sua criação para financiar investimentos de interesse nacional. O novo texto constitucional confirmou essa alteração e restringiu a cobrança de compulsórios à União para os casos de : a) calamidade pública, guerra externa ou sua eminência; e b) investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o princípio da anualidade. Essa brecha indicava poder vir a tornar-se um problema para os contribuintes. Isto porque, como os critérios para definir o que seja "interesse nacional" não se restringem aos campos técnico, econômico, social mas passam também pela arena política, de segurança nacional etc., não resultaria exagero esperar que, diante da gravidade da situação das finanças do setor político, poderia haver uma profusão de projetos de investimentos revestidos dessa qualidade.

Por último, cabe ainda apontar dois canais existentes na Constituição anterior e mantidos na atual que garantem à União expandir a arrecadação. O primeiro refere-se ao seu poder para instituir novos tributos, o que representa uma medida

correta dada a historicidade da estrutura tributária. O outro, à autorização para que ela possa instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, observados os princípios de legalidade, da irretroatividade e de anualidade. Ainda que justificáveis, ambos revelam o poder ampliado da competência residual para a criação de tributos por parte da União.

O objetivo dessa seção foi o de mostrar que, se por um lado, a nova Constituição cerceou o poder Executivo e procurou defender o cidadão de seus abusos e desmandos, por outro, ela manteve e ampliou algumas frestas nessa relação que, visando não manietar a política econômica, poderiam se transformar no mesmo pesadelo, ao qual se pretendia pôr cobro, para o contribuinte.

## 2.2. A Estrutura tributária

A estrutura tributária contida no novo texto constitucional pode ser vista no quadro 1. Sua comparação com a estrutura anterior revela uma redução no número de impostos de dezesseis para quatorze, o que tornou-a mais enxuta e mais simplificada. Nesse processo ocorreu a extinção de alguns impostos e a criação, juntamente com a transformação, de outros.

Os impostos que permaneceram na atual estrutura são em número de nove: 1) importação; 2) exportação; 3) renda; 4) propriedade territorial rural; 5) produtos industrializados; 6)

operações financeiras; 7) veículos automotores; 8) propriedade territorial urbana; 9) serviços de qualquer natureza.

Foram sete os impostos extintos: 1) transporte rodoviário; 2) serviços de comunicações; 3) combustíveis e lubrificantes; 4) energia elétrica; 5) minerais; 6) circulação de mercadorias; 7) transmissão de bens imóveis.

Cinco, os impostos criados: 1) grandes fortunas; 2) circulação de mercadorias e serviços; 3) transmissão "causa mortis" e doação; 4) transmissão de bens imóveis "inter-vivos", e 5) vendas de combustíveis a varejo.

Sobre essas mudanças algumas palavras devem ser ditas.

Dos cinco impostos criados, três são efetivamente impostos novos. O imposto sobre grandes fortunas fez a sua aparição nos debates finais para a aprovação do Projeto da Sistematização. O imposto sobre a transmissão "causa mortis" e doação e o impostos sobre a venda de combustíveis a varejo, embora também constituam novidades na nova estrutura, tiveram trajetórias distintas. O primeiro figurou em todas propostas de reforma tributária anteriores à Constituinte (CRETAD, Afonso Arinos etc.) e não sofreu nenhuma resistência para a sua aprovação, tendo sido aprovado na Subcomissão de Tributos, na Comissão Temática do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças e em todas as fases da constituinte. O segundo já teve uma trajetória atribulada. Aprovado na subcomissão de tributos como um imposto sobre as vendas a varejo, foi somente no 1º

substitutivo Cabral que restringiu-se sua incidência à venda a varejo de combustíveis líquidos e gasosos e, com essa abrangência, incorporado à Constituição.

Os dois outros impostos criados já existiam, com outras características, na estrutura tributária e apenas foram transformados e/ou modificados.

Um, o imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços resultou da fusão de seis tributos: ICM, ISTR, ISC, IULC, IUEE, IUM. O objetivo dessa fusão foi a criação de um imposto sobre o valor agregado de base ampla, moderno e produtivo. A idéia original, e que foi vencedora em várias etapas da Constituinte, era a de a ele também integrar o Imposto sobre Serviços, de competência municipal. Com isso não somente estariam equacionados os problemas de incidência entre os dois impostos como também abria-se a possibilidade de tornar-se ele mais produtivo. Todavia, a resistência das administrações municipais à sua extinção, fez com que os constituintes recuassem em seus propósitos já no Segundo Substitutivo Cabral e reatribuissem sua competência aos Municípios, desmembrando-o do imposto sobre o valor agregado de base ampla. Confirmada essa posição nas sessões plenárias perdeu-se em parte, com isso, a oportunidade de criação de um imposto moderno, eficiente e mais produtivo.

O outro, o imposto sobre a transmissão de imóveis "inter vivos" constitui parte do campo de incidência do imposto

sobre a transmissão de bens imóveis da Constituição anterior. Este dividiu-se em "causa mortis" - ampliado porque incide sobre outras formas de riqueza - e em "inter vivos". Duas figuras tributárias que figuravam, diga-se de passagem, na estrutura

Quadro 1

A ESTRUTURA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA:  
ANTERIOR E CONSTITUIÇÃO DE 1988

Estrutura Anterior		Constituição de 1988	
1.	Impostos	1.	Impostos
	. Importação		. Importação
	. Exportação		. Exportação
	. Renda		. Renda
	. Propriedade Territorial Rural		. Propriedade Territorial Rural
	. Produtos Industrializados		. Produtos Industrializados
	. Operações Financeiras		. Operações Financeiras
	. Transportes Rodoviários		. Grandes Fortunas
	. Serviços de Comunicações		. Transmissão "causa mortis" e doação
	. Combustíveis e Lubrificantes		. Circulação de Mercadorias e Serviços
	. Energia Elétrica		. Veículos Automotores
	. Minerais		. Propriedade territorial urbana
	. Circulação de Mercadorias		. Transmissão de Imóveis "inter vivos"
	. Transmissão de bens de Imóveis		. Vendas a Varejo de Combustíveis
	. Veículos Automotores		. Serviços de Qualquer Natureza
	. Propriedade Territorial Urbana		
	. Serviços de Qualquer Natureza		
2.	Taxas	2.	Taxas
3.	Contribuição de Melhorias	3.	Contribuição de Melhorias

tributária anterior a 1966.

### 2.3. A Questão da carga tributária



Uma das razões pelas quais se lutou por uma reforma do sistema tributário foi a necessidade de expandir a carga de impostos incidente sobre a sociedade de forma a possibilitar a recuperação da capacidade de gastos do Estado sabidamente comprometida nos anos oitenta. De fato, dado o processo de ajustamento recessivo, a que foi submetida a economia brasileira a partir de 1981, não somente a carga tributária bruta declinou de 25-26% do PIB em meados da década de 1970, para algo em torno de 21-22% a partir de 1984, como provocou um declínio ainda mais acentuado da carga tributária líquida que caiu, no mesmo período, de 16% para 10% do PIB, em virtude do crescente endividamento do governo e da ampliação de seus encargos financeiros. Como é essa última a variável relevante para avaliar a capacidade de consumo e de investimentos do Estado, seus números não deixam dúvidas sobre o reduzido poder de gastos do Estado e da necessidade de equacionamento deste problema.

Embora não esteja explicitado este objetivo na nova Constituição, confirma-se em uma série de mudanças introduzidas no sistema, que algumas condições foram criadas para que a carga tributária se expandisse. Mas se colocava, à época, que uma avaliação mais definitiva sobre os ganhos que essas mudanças poderiam gerar, supondo obviamente condições macroeconômicas dadas, dependia da implantação final da nova estrutura - o que passaria ainda pela legislação complementar, ordinária e pelas regulamentações - e de uma apreciação das elasticidades dos tributos ao processo econômico. Em que pesem essas restrições, cabe, aqui, apontar e discutir as alterações contidas no novo

texto que potencialmente indicavam ampliação de espaços para a expansão da carga tributária.

A mais evidente é a que se refere ao aumento dos impostos na nova estrutura. Há de se lembrar que embora existissem dezesseis impostos na estrutura anterior e apenas quatorze na atual, não ocorreu na prática, extinção de nenhum deles. Apenas seis (ICM, ISTR, ISC, IULC, IUÉE, e IUM) foram fundidos em um - o ICMS - o que explica essa redução. Em contrapartida foram introduzidos três novos tributos: a) grandes fortunas; b) heranças e doações; c) vendas de combustíveis. A criação desses impostos repontou, assim, como uma das primeiras mudanças que poderiam elevar a arrecadação.

Outra foi, sem dúvidas razoáveis, a transformação de seis impostos indiretos (ICM, ISTR, etc) em outro de base ampliada incidente sobre o valor agregado - o ICMS. A simplificação tributária que resultou desta proposta ao propiciar maiores facilidades para a sua administração e fiscalização já indicava, por si, ganhos indiscutíveis para o seu desempenho. A isso se somava o fato de que, por se tratar de um imposto moderno, cobrado sobre uma base ampla, ampliavam-se as possibilidades de sua maior eficiência e produtividade quando comparadas à situação anterior.

Também positivas para os efeitos da arrecadação seriam as mudanças introduzidas em relação à incidência do IR. Em primeiro lugar, destaque deve ser dado à questão da isonomia. Ao

ser estabelecido que não deveria ser concedido tratamento diferenciado para os contribuintes, independente das formas de renda e remuneração que eles obtêm, criaram-se condições potenciais para a expansão de sua arrecadação em várias frentes: aplicações financeiras que poderiam deixar de ser taxadas exclusivamente na fonte e serem levadas à tabela progressiva do IR; setores e segmentos insensíveis ao ônus da tributação ou suavemente taxados na estrutura anterior: militares, magistrados e parlamentares; setor agrícola; bolsa de valores e de mercadorias etc. A observância da isonomia aparecia, assim, como uma importante e potencial frente de expansão do IR. (1)

Por outro lado, a revisão e reavaliação dos incentivos e benefícios fiscais existentes a cada início de legislatura, assim como o poder de que passaria a desfrutar o Congresso Nacional na concessão de novos subsídios, repontaram como possibilidade de que não somente os vazamentos de receita tributária poderiam diminuir e tornarem-se mais positivos em seus efeitos para a sociedade, expandindo, com isso, a carga tributária bruta, como a própria carga tributária líquida poderia ser beneficiada não somente por este fato mas também pela redução dos subsídios.

Também importante nesse sentido foi a diversificação introduzida nas fontes de financiamento da Seguridade Social, que deixaram de estar restritas à folha de salários da economia,

---

1 Promulgada a Constituição, as categorias dos parlamentares, magistrados e militares, anteriormente subtributadas pelo IR, viram a taxaço sobre suas rendas ser equiparada aos demais rendimentos do trabalho assalariado.

e dos recursos provenientes dos orçamentos das esferas da federação. No novo texto constitucional, incorporaram-se, também, o faturamento e lucro das empresas com o objetivo de evitar as fortes flutuações das receitas da Previdência, atenuando os efeitos sobre elas engendrados pela recessão.

Este elenco de mudanças sinalizava em direção à possibilidade de uma recomposição da carga tributária. Estimativas preliminares realizadas em um quadro essencialmente estático indicavam que o seu aumento poderia ser da ordem de 4% do PIB. E ainda que, se fossem aprimoradas as máquinas fiscalizadoras e arrecadadoras, reduzindo a sonegação, não seria surpreendente se essa expansão fosse consideravelmente maior.

(2) O fato, entretanto, é que reconhecia-se ser prematuro extrair qualquer ilação sobre essa questão. Isto porque, não somente o quadro tributário federal ainda precisava ser completado, com a definição das novas figuras criadas, das alíquotas dos impostos e de sua incidência, como as esferas estaduais e municipais permaneciam como enigmas sobre o comportamento que adotariam face ao novo quadro. Em trabalho de 1988, anterior à promulgação da Constituição, DAIN observaria a este respeito:

"Ao não definir alíquotas, alterar estruturas de tributos ou sistemas de incentivos, as alterações constitucionais são insuficientes para prognosticar

---

2 Cf. REZENDE, F. e AFONSO, J.R. A reforma tributária e o financiamento do setor público. São Paulo, mimeo, 1988.

com segurança os novos patamares da carga tributária. A não ser por associação ao comportamento cíclico da economia, aliada às projeções da taxa inflacionária, a análise da projeção da carga tributária é inconclusiva". (3)

Assim, embora no novo texto constitucional pudessem ser identificadas frentes potenciais para a expansão da carga tributária, sua elevação, em condições macroeconômicas dadas, passava a depender da legislação infraconstitucional, ou, mais precisamente, das leis complementares e ordinárias e das regulamentações das matérias referentes às finanças públicas.

#### 2.4. A Questão da eqüidade

Essa questão constou, embora sem a ênfase merecida, do rol das preocupações que balizaram os trabalhos dos constituintes na elaboração da nova Carta. Desde o anteprojeto da submissão de tributos parecia claro que uma das correções que se propunha fazer em relação à estrutura anterior referia-se à melhoria da distribuição do ônus tributário entre os membros da sociedade.

É por essa razão que na seção relativa aos Princípios Gerais o novo texto coloca que "sempre que possível os impostos

---

3 DAIN, Sulamis. Crise Fiscal e Sistema distributivo. Rio de Janeiro, FEA/UFRJ, 1988 (Tese Prof. Titular), p. 107.

terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte". E ainda que "a administração tributária poderá, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes". (Art. 145, parág. 1º). Medida, sem sombra de dúvidas, indispensável para avaliar a capacidade contributiva do cidadão e viabilizar a progressividade dos impostos que incidem sobre a renda e o patrimônio.

Antes de avançar na análise das alterações introduzidas no texto que tornaram potencialmente - porque isso ainda deveria ser confirmado pelo novo Código Tributário - o sistema passível de ser dotado de uma feição mais progressiva e, portanto, mais adequado aos objetivos de uma sociedade justa e democrática, convém avaliar a composição dos impostos, classificando-os, conforme a sua incidência, entre impostos diretos - teoricamente progressivos - e indiretos - que apresentam características regressivas.

A primeira alteração em relação à estrutura anterior refere-se ao número de impostos diretos e indiretos. Enquanto aquela abrigava cinco impostos diretos e onze indiretos, a estrutura herdada da Constituinte revela um equilíbrio entre os mesmos. Isso se explica pela criação de dois impostos diretos - grandes fortunas e heranças e doação - e a fusão de seis impostos - ICM, ISTR, ISC, IULC, IUEE, IUM - em um de base

ampliada - o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

Quadro 2

A NOVA ESTRUTURA  
IMPOSTOS DIRETOS E INDIRETOS

Diretos	Indiretos
. Renda	. Importação
. Grandes Fortunas	. Exportação
. "Causa Mortis" e Doação	. Produtos Industrializados
. Territorial Rural	. Operações Financeiras
. Predial Urbano	. Circulação de Mercadorias e Serviços
. "Inter Vivos"	. Vendas a Varejo de Combustíveis
. Veículos Automotores	. Serviços de Qualquer Natureza

É claro que essa modificação na composição dos impostos não constitui garantia de um perfil mais equitativo do ônus tributário para a sociedade. Mas também não se pode negar que efetivamente ela abriu espaços para que isso ocorresse. E se considerar que vários princípios nesse sentido contidos na nova Constituição deveriam balizar a elaboração das leis complementares e ordinárias pelos parlamentares, era possível concluir que se encontrava em suas mãos a oportunidade de construção de um sistema onde a questão da equidade figurasse com destaque. Vejamos a razão disso.

No tocante à tributação direta cabe sublinhar a importância da criação do imposto sobre heranças e doação, os critérios que foram reafirmados para o imposto de renda e os princípios previstos para nortear a cobrança do imposto territorial rural e da propriedade territorial urbana. O imposto sobre grandes fortunas, embora pudesse vir a se transformar em um importante instrumento de justiça fiscal, deixaria muitas dúvidas e impediria ilações antecipadas sobre este seu papel pela indefinição sobre o seu fato gerador e sobre a sua abrangência. Não se podia negar, entretanto, o seu potencial como mecanismo redutor das distâncias sociais.

Para o imposto de renda estabeleceu a Constituição que deverá ser ele informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade na forma da lei. Embora o sistema anterior tivesse aliquotas progressivas, ele não alcançava adequadamente o rendimento de alguns setores da sociedade (exportações, agricultura etc.) assim como não incidia sobre algumas aplicações financeiras (bolsas de valores, bolsas de mercadorias, rendimentos de poupança, etc.) enquanto o fazia de forma tênue sobre outras (aplicações em CDBs, Letras de Câmbio etc).

A explicitação dos princípios da generalidade, da universalidade e da progressividade do Imposto de Renda acompanhados da proibição no texto de que houvesse "tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, vetada qualquer distinção em razão de ocupação



profissional ou função por ele exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos" constitui uma prova inequívoca de que foram criadas as condições para que os privilégios de que desfrutavam determinados setores fossem extintos. Os princípios da isonomia e da eqüidade tornaram-se, assim, factíveis de serem atingidos, e para o Imposto de Renda, abriu-se a oportunidade de se transformá-lo efetivamente em um tributo que contribuisse para reduzir as distâncias sociais.

O imposto sobre herança, cuja criação aparece na figura do Imposto sobre a transmissão "causa mortis" e doação, representou, inegavelmente, um avanço significativo para imprimir ao sistema tributário brasileiro uma feição de justiça fiscal. Antiga aspiração dos que se preocupam com a questão da eqüidade, a inexistência desse imposto propiciava às várias formas de renda e riqueza não realizadas - à exceção dos bens imóveis - imunidade à tributação. A importância de sua criação deve ser vista menos como um instrumento de arrecadação de recursos - embora não se deva desprezar este seu papel - e mais como um instrumento para melhorar o perfil de distribuição da renda nacional. A explicitação do princípio de que suas alíquotas poderão ser progressivas parece reafirmar a preocupação dos constituintes com o papel social que lhe foi designado.

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural também acabaria adquirindo, no novo texto constitucional, um importante

papel de instrumento potencial a ser acionado para transformações das estruturas agrárias do país. A explicitação no texto de que "... suas alíquotas (serão) fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas e não incidirá sobre pequenas glebas rurais..." representaria uma inequívoca recuperação do papel que lhe foi atribuído no Estatuto da Terra. Deve-se registrar que foi somente a partir do Segundo Substitutivo Cabral que esse princípio foi incorporado ao projeto e ainda que não se fazia ele presente nas propostas mais importantes apresentadas à Constituinte (CRETAD, Afonso Arinos etc.). A sua explicitação retirou-lhe o papel de mero instrumento arrecadador de recursos e abriu espaços para a sua utilização como instrumento de justiça social.

Merecedora de aplausos, nesse sentido, foi a explicitação de que o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana poderá ser progressivo de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade. Dada a autonomia de que dispunham os municípios na determinação de suas alíquotas no quadro anterior, é bem verdade que muitos deles já exploravam este seu papel. Todavia, a explicitação deste princípio no texto constitucional representou um avanço em termos sociais e o passaporte para que ele fosse explorado nessa direção por todos os municípios, inibindo a especulação e promovendo ordenadamente a ocupação do solo urbano. Bastaria a eles incorporar, em suas constituições (Lei Orgânica), este princípio.

No tocante à tributação indireta o texto apresentou também, grandes progressos que poderiam atenuar a sua regressividade. Isto porque não somente foi preservada a seletividade do IPI em função da essencialidade do produto como se passou a admiti-la também para o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços, abrindo-se, com isso, espaços efetivos para que fosse corrigida a grande iniquidade representada pelos impostos - especialmente o ICM - que passaram a compô-lo. É claro que a confirmação de que efetivamente a regressividade desses impostos - principalmente do ICMS - seria atenuada dependeria dos constituintes estaduais e dos critérios estabelecidos para a determinação da essencialidade do produto. Todavia, se predominasse o bom senso entre os legisladores e prevalecesse o espírito de justiça social, a tributação indireta, em seu conjunto, poderia também contribuir para diminuir as desigualdades de renda da sociedade.

Essa possibilidade de atenuar a regressividade da tributação indireta só não foi mais abrangente porque os constituintes, pressionados por interesses municipais, acabaram excluindo do ICMS, o Imposto sobre Serviços. Mantido na competência dos Municípios, deixou de ser atribuído a este tributo a observância do critério da seletividade para a sua incidência, o que poderia manter o seu grau de regressividade. Todavia, como competiria à lei complementar apenas fixar a alíquota máxima desse imposto - como também para o de vendas a varejo de combustíveis - continuaria existindo a possibilidade dos municípios imprimir-lhe uma feição seletiva, graduando suas

aliquotas - observado o limite estabelecido - em função da importância econômica e social do serviço.

Há que se comentar, ainda, os demais impostos indiretos. Os de importação, exportação e operações financeiras constituem instrumentos importantes da política econômica e as decisões adotadas em relação ao seu manejo e às suas alíquotas vinculam-se às necessidades do comércio exterior e da política monetária. Não se justificava, portanto, que a eles fosse atribuída a mesma característica estabelecida para o IPI e o ICMS. Já o Imposto sobre Vendas a Varejo de Combustíveis repontava, sem a menor sombra de dúvida, como uma figura tributária espúria, apenas criada para resolver, no curto prazo, problema de caixa dos municípios brasileiros. Pensada a sua criação para compensar os municípios da perda que sofreriam em sua autonomia com a retirada do ISS, ele ainda assim permaneceu na estrutura mesmo com o recuo dos constituintes em relação à competência tributária deste último tributo. Além de um imposto regressivo - ainda que penalizando apenas os proprietários de automóveis - o IVVC se configurava também como uma bitributação por ser a sua base de incidência a mesma do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

Algumas alterações introduzidas em contribuições parafiscais indicavam que, materializadas, favoreceriam também a questão da equidade. A destinação dos recursos do PIS/PASEP para o financiamento de um programa de seguro-desemprego revigorado, representaria um bom exemplo de correção de algumas iniquidades

dessas contribuições, que recolhidas de forma coletiva pela sociedade, via preços, transformavam-se em patrimônio individual dos trabalhadores. A proposta para que o FGTS fosse também transformado em um patrimônio coletivo dos trabalhadores, e não individual, não obteve, entretanto, o mesmo êxito. Mas de qualquer forma, algum avanço registrou-se para a questão da equidade.

É inegável que, apesar das debilidades apontadas, a orientação do texto constitucional foi a de criar as condições para que o sistema tributário brasileiro adquirisse um perfil progressivo e para que contribuísse, efetivamente, para melhorar a distribuição de renda na sociedade. Neste sentido, até mesmo a determinação de que os Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios reavaliassem todos os incentivos de natureza fiscal setorial em vigor, propondo aos Poderes Legislativos respectivos as medidas cabíveis (Disposições Transitórias, Art. 41) poderia contribuir para uma maior justiça fiscal. De igual forma, a determinação, no mesmo artigo, de reavaliação e confirmação/extinção de incentivos concedidos por convênio entre Estados nos prazos previstos no texto visou reduzir vazamentos de receitas (despesas tributárias), que, muitas vezes, apenas beneficiam setores específicos da sociedade cristalizadas no aparelho do Estado e que, na prática, acabam contribuindo para aumentar o grau de regressividade do sistema. Para alcançar a progressividade informada na Constituição, bastaria aos legisladores balizarem-se pelos princípios nela contidos e fazê-los prevalecer ainda

que isto implicasse alterações nas posições dos agentes econômicos em relação à distribuição do ônus tributário, da renda e do patrimônio. Sobre as dificuldades de se avaliar os efeitos do novo texto sobre a equidade, Dain observaria que

" A nova definição constitucional do sistema tributário não permite uma avaliação em profundidade de seus efeitos sobre o aumento da equidade. Isto se deve ao fato de que questões decisivas ao estabelecimento de uma tributação mais abrangente de fontes de renda e setores de atividades não pertencem ao campo constitucional". (4)

## 2.5. A Questão do Federalismo

Peça vital para a consolidação do processo democrático no País, dadas as gritantes desigualdades econômicas e tributárias existentes entre as suas regiões, o federalismo foi contemplado, no tocante à recuperação de seu equilíbrio, com mundaças que suscitaram grandes polêmicas e demandaram intensas negociações entre os constituintes. Uma avaliação de seu primeiro esboço contido na proposta da SubComissão de Tributos e do formato aprovado na sessão plenária final revela, de forma cristalina, a penosa trajetória de sua elaboração e da obtenção do consenso em torno dos pontos aprovados. Consenso que não

---

(4) DAIN, Sulamis, op. cit., p. 101.

significou, entretanto, ausência de problemas, inter alia, para a ordem federativa.

Na verdade, pode-se dizer que, marcado e dominado pelos interesses regionais, o Congresso Constituinte, se no capítulo referente ao sistema tributário, se destacou, por um lado, por acirradas disputas pela repartição das receitas fiscais, não se preocupou, por outro, com uma definição mais precisa sobre o importante componente da descentralização dos encargos - um dos pilares do espírito federativo que havia sido contemplado na proposta da CRETAD. Disso resultaria uma estrutura desequilibrada, similar à de 1964/66, apenas com o sinal trocado, onde o Governo Federal sairia prejudicado em favor dos Estados e Municípios e talvez incapacitado - caso não viesse a utilizar, o que parecia pouco provável, das prerrogativas que a Constituição lhe outorgou - ao cumprimento das tarefas que lhe são destinadas. A busca de um federalismo integrado e cooperativo resultou, assim, na Constituição, em um federalismo onde a fragilidade de uma das pernas do tripé poderia comprometer a sua reestruturação. Vejamos essa questão mais de perto.

Vários são os pontos que devem ser apreciados para que, analisados em conjunto, permitam ilações mais seguras sobre a capacidade do texto constitucional em exame de materializar o objeto de recuperação do equilíbrio federativo no País. Entre estas, a autonomia fiscal dos Estados e Municípios; a descentralização dos recursos tributários acompanhada de

mecanismos redistributivos, que compensem desigualdades econômicas e tributárias inter-regionais; e a redivisão de encargos entre as esferas governamentais, são as que merecem um exame mais detido. A análise que se segue procura avaliá-las, visando aquilatar em que medida as mudanças introduzidas foram importantes para a (re)edificação do federalismo no País e onde, de fato, elas representaram um retrocesso para o sistema.

#### 2.5.1. A Autonomia fiscal dos estados e municípios

A análise dessa questão - um dos pilares do federalismo - deve observar: a autonomia de que desfrutam as esferas governamentais para criarem novos impostos e decidirem sobre as alíquotas dos que integram o seu campo de competência; a sua capacidade de geração própria de recursos, o que depende de questão anterior e da definição de sua área de competência.

##### 2.5.1.1. A Distribuição das competências

Uma questão crucial para o equilíbrio federativo é, indiscutivelmente, a capacidade das esferas que o compõem de geração própria de recursos. O sistema erigido em 1966 concentrou fortemente os impostos na esfera federal e tornou dependentes de suas transferências os Estados e Municípios. Com isso, reduziu-se apreciavelmente a sua autonomia e a sua capacidade de resistir às determinações do Poder Central. O fortalecimento do federalismo no Brasil - indispensável para o avanço do processo democrático - colocava assim, como uma de



suas peças vitais, a ampliação dessa autonomia - o que exigia, também, uma melhor distribuição das competências tributárias - para as esferas subnacionais, de forma que fosse atingido o equilíbrio federativo.

Nesse aspecto, o novo texto constitucional representou um inegável avanço. No quadro 3 encontram-se dispostas as competências tributárias de cada uma das esferas da Federação nele contidas. As alterações mais importantes em relação à proposta da CRETAD foram, como é fácil perceber, a atribuição da competência aos Estados do imposto sobre a Transmissão "Causa Mortis" e Doação; a exclusão do ISS do imposto estadual de base ampla e sua reatribuição aos Municípios; a transferência do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis "Inter-Vivos" para a órbita municipal; e a criação do Imposto sobre Grandes Fortunas, de competência da União, que deveria cumprir o papel que fora reservado na proposta da CRETAD ao Imposto sobre o Patrimônio Líquido das Pessoas Físicas. Encontra-se também retratada no Quadro 3 a estrutura anterior. Salta aos olhos, quando feita a comparação entre elas, a profunda mudança que tornou a distribuição das competências inegavelmente mais equilibrada.

Em primeiro lugar, à redução do campo de competência da União contrapôs-se uma ampliação das competências relativas aos Estados e municípios. De fato, enquanto a primeira viu reduzidos de 11 para 7 o número de impostos de sua competência, os Municípios ampliaram os de sua responsabilidade de 2 para 4 e os Estados permaneceram com o mesmo número de 3. Na prática,

entretanto, ampliou-se expressivamente a capacidade de geração de recursos próprios dos Estados, dado que, embora mantendo o mesmo número de impostos em seu campo, foi aumentada consideravelmente a sua base de tributação.

Em relação aos Municípios, foram inegáveis os ganhos obtidos, nesse aspecto, na nova estrutura. Permaneceram em sua esfera os dois impostos por eles administrados anteriormente - o IPTU e o ISS - e ainda lhes foram destinados mais dois: o Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis "Inter Vivos" e o Imposto sobre Vendas de Combustíveis a Varejo, exceto óleo diesel.

Quanto aos Estados, embora tenha permanecido o mesmo número de tributos na nova estrutura, seu campo de competência e sua capacidade de geração própria de recursos foram indiscutivelmente, ampliados. Em primeiro lugar, se perderam eles o ITBI, ganharam, por outro lado, o Imposto sobre a Transmissão "Causa Mortis" e Doação. A avaliação sobre ganhos/perdas provocados por essa mudança só poderia ser feita quando fossem definidas as alíquotas do novo imposto e se tivesse mais conhecimento sobre o seu potencial de arrecadação. Em segundo lugar, o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transportes e de Comunicação resultou da fusão de seis tributos - ICM, ISTR, ISC, IUCL, IUEE, IUM - com sua base fiscal ampliada, portanto, em relação ao ICM. Esta representou, por sinal, talvez a principal mudança da Constituição para o avanço da autonomia federativa. Com este novo imposto, e com a

Quadro 3

## A DISTRIBUIÇÃO DAS COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS

ANTERIOR	CONSTITUIÇÃO DE 1988
UNIÃO	UNIÃO
- Importação	- Importação
- Exportação	- Exportação
- Renda	- Renda
- Propriedade Territorial Rural	- Propriedade Territorial Rural
- Produtos Industrializados	- Grandes Fortunas
- Operações Financeiras	- Produtos Industrializados
- Transportes Rodoviários	- Operações Financeiras
- Serviços de Comunicações	- Taxas e Contribuição de Melhorias
- Combustíveis e Lubrificantes	
- Energia Elétrica	
- Minerais	
- Taxas e Contribuição de Melhorias	
ESTADOS	ESTADOS (1)
- Circulação de Mercadorias	- Circulação de Mercadorias e Serviços
- Transmissão de Bens Imóveis	- Transmissão "causa mortis" e Doação
- Veículos Automotores	- Veículos Automotores
- Taxas e Contribuições de Melhorias	- Taxas e Contribuição de Melhorias
MUNICÍPIOS	MUNICÍPIOS
	- Transmissão de Bens Imóveis "inter-vivos"
- Propriedade Territorial Urbana	- Propriedade Territorial Urbana
- Serviços	- Serviços
- Taxas e Contribuição de Melhorias	- Venda de Combustível a Varejo
	- Taxa e Contribuição de Melhorias

(1) Os Estados podem ainda cobrar um adicional de até 5% do imposto de Renda devido à União pelas pessoas físicas e jurídicas incidente sobre lucros, ganhos e rendimentos do capital.

proibição à União de conceder incentivos e isenções dos impostos estaduais e municipais, os Estados adquiririam importante papel na definição da política fiscal e mesmo da política econômica, porque qualquer iniciativa do Governo Federal de implementação de planos, programas ou políticas que dependessem do instrumento do ICMS, teria de contar com a concordância dos Estados e do CONFAZ, que, na verdade, se transformou no grande limitador da atuação da esfera estadual para o uso do ICMS como instrumento de política econômica e social. Em terceiro lugar, a Constituição autorizou-lhes instituir adicional do imposto de Renda devido à União por pessoas físicas e jurídicas incidente sobre lucros, ganhos e rendimentos do capital, observado o limite de 5% do imposto pago. Ademais, à semelhança das demais esferas, continuaram os Estados com o poder de instituir taxas e contribuições de melhorias.

No tocante à União, ocorreu uma nítida redução de seu campo de competência. Perdeu ela os Impostos sobre Transporte Rodoviários (ISTR), Comunicações (ISC), Combustíveis e Lubrificantes (IUCL), Energia Elétrica (IUÉE) e Minerais (IUM). Ganhou, em contrapartida, o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), do qual se desconhecia, entretanto, - e ainda se desconhece - o potencial de arrecadação. Por outro lado, contudo, ampliou-se o espaço que lhe foi reservado para aumentar a sua captação de recursos. Em primeiro lugar, restringiu-se à União o poder para criar impostos e contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas

respectivas áreas. Em segundo, foram mantidos infindos ao princípio da anualidade, os Impostos sobre Produtos Industrializados (IPI), Operações Financeiras (IOF), Importação (II) e Exportação (IEX). Embora justificável para não imobilizar a política econômica, certo é que essa medida propiciaria à União amplo raio de manobra para enfrentar períodos de dificuldades financeiras. Em terceiro lugar, à União foi outorgado poder para instituir empréstimos compulsórios não somente para o atendimento de despesas provocadas por calamidade pública, mas também para outros objetivos como o de realização de investimento público considerado de relevante interesse social e ainda para a cobertura de despesas em caso de guerra externa ou de sua iminência. Em quarto lugar, ainda lhe foi atribuída competência para, neste último caso, instituir impostos extraordinários compreendidos ou não em sua competência tributária, que seriam suprimidos gradativamente, cessadas as causas de sua criação. Finalmente, poderia ela, como os Estados e Municípios, cobrar taxas pelo exercício do poder de polícia pela utilização dos serviços públicos prestados ou postos à sua disposição, e contribuição de melhorias decorrentes de obras públicas.

Do que precede - e embora algumas críticas fossem tecidas à nova estrutura - pode-se afirmar, sem receio de incorrer em equívocos, que a distribuição de competência no novo texto constitucional, afigurou-se bem mais equilibrada do que a anterior, repontando de forma positiva para a recuperação do equilíbrio federativo no Brasil.

#### 2.5.1.2. Criação de impostos e determinação de alíquotas: e autonomia ferida

Se em relação à distribuição das competências tributárias entre as esferas governamentais, a nova Constituição representou importantes ganhos para o federalismo, o mesmo não se pode dizer sobre a autonomia conferida às esferas subnacionais em relação à sua liberdade para criar impostos e decidir, por moto próprio, sobre as alíquotas dos tributos que integram seu campo de competência.

No tocante à primeira questão - criação de novos impostos - o novo texto, reeditando o Código Tributário Nacional de 1966 e a Constituição de 1967, manteve a exclusividade da União na matéria, vetando essa liberdade para os Estados e municípios. Com isso, esmoreceram-se os alicerces do federalismo e perdeu-se a oportunidade de se corrigir uma das distorções do sistema introduzida pelo autoritarismo.

Esse recuo em relação aos textos anteriormente aprovados parece, à primeira vista, estranho para os que não acompanharam mais de perto o processo de negociação para a feitura do projeto constitucional. Afinal, a reatribuição da autonomia para as esferas subnacionais não somente constava das principais propostas apresentadas à Constituinte, como também

figurou, de fato - ainda que restrita aos Estados e Distrito Federal - nos textos aprovados até o Primeiro Substitutivo Cabral.

É fato entretanto, que o recuo explica-se, em boa medida pelas negociações desenvolvidas para a aprovação do texto. Como os Estados e Municípios pretendiam ampliar a sua participação nos recursos oriundos do IR e do IPI - o que efetivamente ocorreu - tiveram de abrir mão de sua competência residual, restringindo-a à União para a qual se abria a possibilidade, com isso, de compensar/atenuar suas perdas de receita. De qualquer forma, a retirada do poder residual dos Estados de criarem novos impostos recolocou uma das distorções da estrutura tributária montada em 1966. Ainda que as esferas subnacionais tenham sido compensadas com a ampliação dos percentuais do Fundo de Participação dos Estados e dos Municípios (FPEM), nada garantia que essa barganha lhes tenha sido vantajosa. Nem para as suas finanças, e menos ainda para o equilíbrio federativo.

No que diz respeito à liberdade dos Estados e Municípios de determinarem as alíquotas de seus impostos, o novo texto apresentou avanços, embora não na dimensão pretendida e sugerida na proposta da CRETAD. Isto se deveu, em boa medida, ao fato de não ter-se adotado a sugestão da Comissão sobre a sistemática de incidência que deveria ter o imposto estadual cobrado sobre a circulação de mercadorias e serviços. Não somente foi descartada a sua imposição pelo princípio do destino - o que daria ampla liberdade aos Estados para definirem suas

alíquotas, já que incidente sobre o consumo - como também excluiu-se de sua base - para o que jogou papel importante as pressões municipalistas - os serviços municipais. Com isso, restringiu-se a autonomia que os Estados teriam para a administração do principal tributo das duas órbitas.

Na forma como o texto foi aprovado, as alíquotas do imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transportes e Comunicações poderiam ser diferenciadas de acordo com a essencialidade do bem, sem estarem submetidas à restrição anteriormente existente para o ICM de um limite superior determinado pelo Senado Federal. Cada Estado passou a ter, portanto, liberdade para fazer política fiscal consoante os seus objetivos econômicos e sociais. Colocaram-se, todavia, algumas restrições: atribuiu-se ao Senado o poder de estabelecer as alíquotas aplicáveis às operações interestaduais e de exportações e ainda tanto as alíquotas mínimas como, para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, as alíquotas máximas para as operações internas. Isso significou que somente a partir deste piso mínimo fixado pelo Senado é que os Estados poderiam manejá-las livremente para cima, evitando desencadear guerras interestaduais, o que ampliou, mas não na dimensão pretendida, a autonomia federativa. Se aprovada a proposta da CRETAD da incidência do imposto pelo princípio do destino, a autonomia seria plena. Como optou-se por manter a sistemática do princípio da origem, as restrições tornaram-se inevitáveis.



Em relação aos demais impostos dos Estados e Distrito Federal, o IPVA e o Imposto sobre a Transmissão "Causa Mortis" e Doação, foi mantida a liberdade dessas esferas para definir as alíquotas, do primeiro, enquanto para o segundo foi atribuído ao Senado poder para estabelecer a sua alíquota máxima, com o que ficou também reduzida a sua autonomia.

Situação não muito distinta foi estabelecida para os Municípios. O novo texto concedeu-lhes, por um lado, autonomia para definir as alíquotas de dois impostos que integram o seu campo de competência: o IPTU - cabe lembrar que essa autonomia existia na Constituição anterior - e o Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis "Inter Vivos". Todavia, estabeleceu, por outro, que seriam fixadas alíquotas-teto através de leis complementares para os dois outros impostos de sua competência - o Imposto sobre Serviços e o de Vendas a Varejo de Combustíveis. Observados, portanto, esses limites, os Municípios teriam liberdade para manejá-los. Aparentemente, os municípios parecem, ter sido, apesar das restrições, mais beneficiados. Todavia, se se considerar que antes eles possuíam ampla liberdade para estabelecer as alíquotas do seu principal tributo, que é o ISS, desfaz-se o equívoco e confirma-se que o novo texto incorreu, também aqui, em retrocesso.

Houve, entretanto, um importante ganho na nova Constituição para o federalismo, que merece destaque. É o que proíbe à União de "... instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios".

Com a proibição à invasão de áreas de competência, removeu-se um dos entulhos do autoritarismo, que tantas perdas financeiras causou aos Estados e Municípios, e retribuiu-se às esferas subnacionais maior autonomia na administração de seus tributos.

Analisadas em conjunto, as medidas incluídas na nova Constituição que visaram fortalecer a autonomia fiscal dos Estados e Municípios - um dos pilares do federalismo - representaram um avanço considerável em relação à situação anterior, embora ainda insuficientes em um contexto de predomínio do equilíbrio da federação.

#### 2.5.2. A Repartição das receitas tributárias

Se no tocante à distribuição dos tributos e ao fortalecimento da autonomia fiscal das esferas subnacionais, o texto constitucional revelou-se tímido, o mesmo não se pode dizer sobre a repartição das receitas tributárias entre as três esferas da federação. Neste aspecto, o texto, que apenas reproduziu, com pequenas alterações, os resultados da Comissão Temática de Tributos, Orçamento e Sistema Financeiro - que teve como relator o Deputado José Serra - seguiu orientação distinta da proposta da CRETAD e foi muito além do que essa sugeria deixando, também, de adotar a recomendação do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços pelo princípio do destino.

Assim, sob a pressão dos representantes do nordeste e também dos de São Paulo, descartou-se a importante sugestão do ICMS pelo princípio do destino, que, supostamente, favoreceria os Estados mais pobres, que são predominantemente consumidores/importadores de produtos industrializados, e que teria o papel de atenuar as discrepâncias existentes entre as bases tributárias regionais. Ademais, não foram incorporadas as sugestões para a criação de um fundo de equalização tributária e de um fundo social e sequer contemplado um programa de descentralização de encargos. Preferiu-se, para melhorar a distribuição do bolo tributário, trilhar o caminho mais fácil de manter e ampliar a participação dos Estados e Municípios nos recursos que lhe são transferidos, provenientes do produto do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados. Como este fundo favorece os Estados mais pobres, dados os seus mecanismos redistributivos, a aprovação de seu aumento exigiu que fosse, também, aprovada a constituição de um fundo para compensar os Estados exportadores de manufaturados de suas perdas de receitas decorrentes da isenção nas vendas externas do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transportes e Comunicações, que seria alimentado com 10% do IPI. Sobre os dois importantes impostos da União - o IR e o IPI - lançaram-se, portanto, com voracidade, os representantes das esferas subnacionais, fragilizando o perseguido equilíbrio federativo. A estrutura de distribuição de recursos contida na Constituição pode ser avaliada a partir do quadro 5 e comparada

com a estrutura anterior, que se encontra retratada no quadro 4. (5)

Quadro 4

## PARTILHA E DISTRIBUIÇÃO DOS IMPOSTOS:

## SITUAÇÃO ANTERIOR

Competência	Partilha/Distribuição		
	União	Estados	Municípios
<b>UNIÃO</b>			
. Importação	100,0	-	-
. Exportação	100,0	-	-
. Renda	67,0	14,0 (FPE) 2,0 (F.especial)	17,0
. Territorial Rural	-	-	100,0
. Produtos Industrializados	67,0	14,0 (FPE) 2,0 (F.especial)	17,0
. Operações Financeiras	100,0	-	-
. Transportes Rodoviários	30,0	50,0	20,0
. Serviços de Comunicações	100,0	-	-
. Combustíveis e Lubrificantes - 1987	44,0	37,3	18,67
- 1988	40,0	40,0	20,0
. Energia Elétrica	40,0	50,0	10,0
. Minerais	10,0	70,0	20,0
<b>ESTADOS</b>			
. Circulação de Mercadorias	-	80,0	20,0
. Transmissão de Bens Imóveis	-	50,0	50,0
. Veículos Automotores	-	50,0	50,0
<b>MUNICÍPIOS</b>			
. Predial Urbano	-	-	100,0
. Serviços de Qualquer Natureza	-	-	100,0

(5) Os novos percentuais do FPEM somente serão plenamente atingidos em 1993, com o que se esperava dar tempo à União para se ajustar à sua nova situação financeira.

## QUADRO 5

## PARTILHA E DISTRIBUIÇÃO DOS IMPOSTOS NA NOVA CONSTITUIÇÃO

Competência	Partilha/Distribuição		
	União	Estados	Municípios
<b>UNIÃO</b>			
. Importação	100,0	-	-
. Exportação	100,0	-	-
. Renda	53,0	21,5 (FPE) 3,0 (NO-NE-CO)	22,5(FPM) -
. Produtos Industrializados	43,0	21,5 (FPE) 3,0 (NO-NE-CO) 7,5 (F.Exportação)	22,5(FPM) - 2,5(F.Exportação)
. Operações Financeiras(*)	100,0	-	-
. Propriedade Territorial Rural	50,0	-	50,0
. Grandes Fortunas	100,0	-	-
<b>ESTADOS</b>			
. Circulação de Mercadorias e Serviços	-	75,0	25,0
. Transmissão "Causa Mortis" e Doação	-	100,0	-
. Veículos Automotores	-	50,0	50,0
<b>MUNICÍPIOS</b>			
. Predial Territorial Urbano	-	-	100,0
. Transmissão "Inter Vivos"	-	-	100,0
. Vendas a Varejo de Combustíveis	-	-	100,0
. Serviços de Qualquer Natureza	-	-	100,0

(\*) O IOF cobrado sobre o ouro é distribuído integralmente para as esferas subnacionais na proporção de 30% para os Estados e 70% para os Municípios.

Não há necessidade sequer de uma análise perfunctória para perceber a expressiva perda de receitas imposta à União na estrutura aprovada, que ultrapassou, consideravelmente, a distribuição sugerida pela CRETAD. Estimativas elaboradas com distintas metodologias e sem considerar as elasticidades dos novos impostos, apontavam uma redução da receita da União, que oscilava entre 16 e 26%, tendo como contrapartida uma grande expansão da receita dos Estados e Municípios, no conceito de recursos efetivamente disponíveis. Numa perspectiva mais otimista, a União teria a sua participação reduzida de 44,6% em 1985 para 36,5%, enquanto os Estados aumentariam a sua de 37,2% para 40,7% e os Municípios de 18,2% para 22,0% (6). É claro que estas eram estimativas elaboradas em um quadro estático que não consideravam - adequadamente - o desempenho que teria a nova estrutura. Não se podia negar, entretanto, que, nessa estrutura, a União inevitavelmente perderia posição para as esferas subnacionais. Importava, então, saber se essa distribuição não se transformaria em fonte de seu desequilíbrio, e, portanto, em desequilíbrio do federalismo.

Que mudanças explicam essa inversão de posições entre as esferas governamentais? Além da redução dos impostos de competência da União (ISTR, ISC, IUCL, IUEE, IUM), foi a brutal elevação dos fundos de Participação dos Estados e Municípios (FPME) a principal responsável pela perda da receita federal. De fato, se antes eles absorviam juntamente com o Fundo Especial,

---

(6) Cf. REZENDE, F. e AFONSO, J.R.R. "A reforma fiscal no processo de elaboração da nova Constituição". Rio de Janeiro, IPEA/INPES, nov. de 1987. (texto para discussão nº 121).

33% dos recursos arrecadados com o IR e o IPI, no novo texto eles saltaram para 47% do IR e 57% do IPI, uma vez que criado um Fundo de Compensação às Exportações de Manufaturados, formado com recursos equivalentes a 10% do produto do último tributo.

Como se percebe, se em relação ao fortalecimento da autonomia fiscal dos Estados e dos Municípios, a nova Constituição faltou ousadia para a recuperação do equilíbrio federativo, no que diz respeito à distribuição do bolo tributário entre as esferas governamentais, ela foi consideravelmente generosa. Cabe agora novamente a pergunta: seria essa estrutura adequada para o equilíbrio da federação ou poderia ela se transformar em um fator de seu desequilíbrio? A resposta a essa questão nos remete à discussão sobre outra importante peça do sistema federativo: a distribuição dos encargos entre as esferas governamentais.

### 2.5.3. A Redefinição dos encargos entre as esferas de governo

Assim como a descentralização dos recursos afigurava-se crucial para a vitalidade do federalismo, o mesmo poderia ser dito sobre a descentralização dos encargos, não somente pelo que ela poderia representar para o fortalecimento técnico e político das esferas subnacionais, mas também pela maior eficiência que poderia ser obtida no que diz respeito à gestão e aplicação dos recursos dos recursos públicos. Assim, se à redução das receitas da União e ampliação da dos Estados e Municípios estivesse

acoplado um projeto definido de redivisão das tarefas e encargos entre essas esferas, como previsto na proposta da CRETAD, seria possível afirmar, sem receio, que o equilíbrio federativo contaria com grandes chances de materializar-se. Não foi isso, entretanto, que se pôde depreender da análise do novo texto Constitucional. Vejamos a razão disso.

Em primeiro lugar, se o texto foi explícito em relação à descentralização dos recursos, foi ele, em contrapartida, vago em relação à definição dos encargos, embora referindo-se à municipalização de serviços públicos básicos (ensino, saúde etc.). Isto porque não houve referência, no texto, de seu encaminhamento, o que colocou em risco a sua efetivação e abriu espaços para que se complicasse, ainda mais, as finanças federais. Em segundo lugar, à redução das receitas do Governo Federal contrapôs-se, paradoxalmente, uma elevação de suas despesas (aumento do percentual destinado à educação de 13 para 18%; gastos com a criação de novos Estados; ampliação de recursos vinculados à saúde, assistência à família e à criança etc), indicando que poderia se aprofundar a crise fiscal e financeira em que se encontra ele mergulhado. Quais os riscos que essa situação colocou para o equilíbrio federativo?

Com a competência da União praticamente restrita a dois impostos relevantes - IR e IPI - que podem ser manejados como importantes instrumentos de política econômica e de desenvolvimento regional e social, e apropriando-se de parcelas minoritárias de seu produto, poderia ela tornar-se impotente,



quer para orientar o processo de crescimento, quer para levar à frente programas indispensáveis para a redução das desigualdades regionais de renda. Como os Estados mais pobres são os que mais dependem das transferências do Governo Federal, certamente poderiam vir a ser eles os penalizados com a fragilização da União, com o que o equilíbrio federativo ficaria comprometido. Até mesmo os próprios fundos de participação dos Estados e Municípios, que foram ampliados, corriam o risco de serem esvaziados se o IPI começasse a sofrer a concorrência do imposto estadual sobre a circulação de bens e serviços. Neste caso, a situação ainda seria mais grave para as regiões mais pobres, que possuem uma base de tributação bastante débil. Típica situação em que a descentralização desejada teria o condão de prejudicar exatamente os que mais por ela lutaram. O resultado final, poderia, assim, ser de desequilíbrio entre as regiões mais pobres, juntamente com a União, e as dos Estados mais desenvolvidos em situação privilegiada. A descentralização, neste caso, poderia engendrar, paradoxalmente, um processo de concentração dos recursos e de desequilíbrio federativo, frustrando um dos importantes objetivos que se pretendeu alcançar, inicialmente, com a elaboração da nova Carta.

Analisando essas questões, Dain <sup>(7)</sup> afirmaria:

"O processo decisório sobre a reformulação do sistema tributário na Constituinte marcada pela temática regional, deu lugar ao projeto no qual se configura

---

(7) DAIN, Sulamis,, op. cit.

o pior dos mundos: a limitação excessiva da autonomia fiscal e a prevalência da ampliação dos percentuais de partilha dos fundos constitucionais, de modo independente do esforço tributário próprio, da capacidade e da necessidade de recursos para o gasto".

Para ela, ao contrário do que alguns poderiam pensar

"pouco se avançou na concepção de um equilíbrio federativo, que significasse também um ganho de equidade, em termos das relações interpessoais. Nem pela ótica dos tributos, nem pelo aperfeiçoamento dos mecanismos redistributivos, é possível antever a possibilidade de universalização de uma política de necessidades básicas. Ao contrário, destacam-se as tendências para o descomprometimento da União com o financiamento e execução de políticas sociais, justificada pela diminuição de seus recursos, e a total ausência de princípios, diretrizes e definições em torno à questão da descentralização de encargos."

### 3. A Peça orçamentária

A atenção dedicada pelos analistas da área de finanças públicas ao exame do novo formato tributário contido no texto constitucional, terminou obliterando a importância assumida pelo processo orçamentário no novo texto, quer para a sua recuperação como instrumento de planejamento quer para o resgate de mecanismos de controle do Estado pela sociedade ou ainda para a (re)instauração do Estado de direito no país. Não foi por outra razão que o deputado constituinte, César Maia, afirmaria, à época da aprovação da seção que trata dessa questão, ter "a Constituinte, certamente, dado uma importante contribuição à construção de um Estado democrático, com a apresentação e aprovação da seção dos orçamentos" (8).

Na verdade, se através dos princípios, normas e regras estabelecidos para o sistema tributário torna-se possível avaliar, por um lado, o montante de impostos que potencialmente pode ser extraído da sociedade pelo Estado e, por outro, a forma como o seu ônus será distribuído entre os seus membros além da discriminação das receitas entre as esferas da federação, é através do orçamento que se decide onde e de que forma estes recursos serão empregados e utilizados e a que áreas, setores, regiões etc. beneficiarão. O orçamento transforma-se, nessa perspectiva, não somente numa importante peça do processo de

---

(8) MAIA, César. "O novo processo orçamentário". In: Folha de São Paulo, 2 de maio de 1988, p. A.28 (Caderno de Economia).

planejamento mas também numa peça onde se definem prioridades e áreas que deverão ser contempladas com os gastos públicos. E é ao poder Legislativo, onde os interesses da sociedade estão representados, que cabe, nas sociedades democráticas, a palavra final sobre a sua definição e a tarefa de acompanhar e de fiscalizar a sua execução. Nesse sentido, a peça orçamentária constitui um instrumento de controle da sociedade sobre o Estado através de seus representantes políticos.

No Brasil pós-64 assistiu-se, entretanto, a uma completa desfiguração do processo orçamentário. Isso pode ser confirmado em várias frentes. A primeira, pela retirada do Legislativo de seu poder de decidir sobre matéria orçamentária ao atribuir-lhe o papel decorativo de aprovar ou rejeitar integralmente a mensagem do governo. A segunda, com o esvaziamento gradativo do OGU - que tradicionalmente reúne as contas do governo e que é apresentado ao legislativo para aprovação - lado-a-lado com a proliferação de outros orçamentos - monetário, estatais etc. - cuja aprovação era decidida ao nível do Executivo. Nessa parafernália orçamentária, perder-se-iam todos os mecanismos de controle sobre o Executivo, que, reinando soberano, ainda possuía autonomia para decidir, à sombra do orçamento por ele próprio elaborado, sobre a distribuição de benesses para setores conjunturalmente em dificuldades que lhe davam apoio político ou para a realização de obras que lhe rendessem dividendos, já que detinha pleno controle, inter alia, da administração da dívida pública com a qual cobria suas necessidades adicionais de recursos sem ter de

prestar contas à sociedade de seus atos. O resultado final desse processo foi, como se sabe, um Estado falido, gerador de magníficos déficits e incapaz de desempenhar minimamente suas tarefas sociais.

A seção relativa ao orçamento procurou fazer uma correção de rumos dessa situação, desmontando a armadilha orçamentária erigida pelo Estado autoritário em seu benefício. Em sua nova arquitetura, reatribuiu poderes ao Legislativo para decidir sobre matéria orçamentária, ampliou o OGU, a ele incorporando outras peças orçamentárias antes sob a iniciativa do Executivo, criou condições para a sua utilização como instrumento de planejamento e estabeleceu mecanismos para o acompanhamento e fiscalização da execução orçamentária por parte do Congresso. Vale a pena, por tudo isso, conhecer mais detalhadamente essas questões.

### 3.1. O Novo processo orçamentário (9)

São três as peças que passaram a compor o novo processo orçamentário: O Plano Plurianual, as Diretrizes Orçamentárias e os Orçamentos Anuais. Entre elas estabeleceu-se uma interconexão e determina-se que deverão ser compatibilizadas entre si, tendo como referência as prioridades definidas no Plano Plurianual.

---

(9) Ver a respeito: Constituição do Brasil de 1988; SERRA, José. "A crise fiscal e as diretrizes orçamentárias". In: Revista de Economia Política. São Paulo, Brasiliense, vol. 9, nº 4, outubro/1989; MAIA, César. "O novo processo orçamentário". In: Folha de São Paulo, op. cit.

A primeira mudança introduzida nesta questão diz respeito à abrangência dos orçamentos, prevendo-se que, elaborados pelo Executivo, deverão ser apreciados pelo Legislativo. Assim, além do Orçamento Fiscal, que unificado, passou a englobar as contas de responsabilidade da União que antes transitavam no Orçamento Monetário, incorporaram-se a este processo, o Orçamento de Investimentos das Empresas Estatais (empresas em que a União, direta ou indiretamente detém a maioria do capital social com direito a voto) e o Orçamento da Seguridade Social (previdência, saúde e assistência social). A importância dessa abrangência é que com ela buscou-se recobrar a capacidade de Legislativo de se cientificar e de apreciar todos os gastos públicos - a exceção fica para as despesas de custeio das empresas estatais - e de se ter perfeito conhecimento sobre a situação financeira do Estado, o que antes, devido à pulverização dos orçamentos de iniciativa do Executivo e à cortina de fumaça sobre eles lançada, afigurava-se impossível. Com essa abrangência, criaram-se as condições concretas para que a sociedade recuperasse o orçamento como um instrumento de controle sobre o Estado.

Para o Plano Plurianual, que deve ter a duração correspondente ao período de um mandato de governo, previu-se que estabelecerá, por sua vez, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital bem como para as despesas de custeio dela decorrentes e ainda para os programas de duração continuada. Embora contemplado na Constituição anterior, o então

orçamento Plurianual de Investimentos havia se tornado, nas palavras de Serra<sup>(10)</sup>, uma peça rigorosamente ornamental, à medida que não somente estabelecia apenas dotações financeiras, excluindo a definição de metas físicas, como também, e por causa disto, era constantemente reformulado. Já com o Plano Plurianual da nova Constituição procurou-se não somente contornar estes problemas - embora possa ser retificado por lei durante a sua vigência - como também dar-lhe condições de balizar a elaboração das outras peças orçamentárias, que, com ele, deveriam ser compatíveis. Nesse sentido, ele efetivamente espelharia o conteúdo de um programa de governo e representaria um importante instrumento para o planejamento. Foi com essa preocupação que o texto constitucional estabeleceu que os planos e programas nacionais, regionais e setoriais nele previstos deveriam ser elaborados em consonância com o Plano Plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional.

A lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), que representou uma novidade no processo Orçamentário, teria como atribuição: a) definir as metas e prioridades da administração pública federal - ou seja, do Plano Plurianual - incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente; b) orientar a elaboração da lei orçamentária anual; c) dispor sobre alterações na legislação tributária; d) estabelecer a política de aplicação de recursos das agências financeiras oficiais de fomento (BNDES e Caixa Econômica, por exemplo); e e) autorizar a

---

(10) SERRA, J. "A crise fiscal e...", op.cit.

criação de cargos e carreiras, concessão de vantagens ao funcionalismo e contratação de pessoal.

Estabeleceu-se que a LDO deveria ser encaminhada pelo Executivo para a operação do Legislativo até o mês de abril de cada ano, antecedendo, portanto, em cerca de quatro meses o início do exame do orçamento anual. Este é o prazo que acreditou-se adequado para que o Congresso debatesse e chegasse a um consenso sobre essas questões anteriormente decididas, na prática, ao nível do Executivo. Encerrada essa etapa, as decisões tomadas orientariam a elaboração do orçamento anual.

Mas é preciso, antes de discutir a lei orçamentária anual, destacar alguns pontos extremamente positivos da LDO. Não é difícil perceber que com ela se cercearam os abusos anteriormente cometidos pelo Executivo em termos da legislação tributária, da concessão de financiamento a setores de sua proteção, da prática fisiológica na contratação de pessoal e da autorização de gastos não contemplados no orçamento sem uma fonte definida de financiamento. Em todas essas questões, o Congresso passou a ser co-responsável, não lhe restando mais o cômodo argumento de encontrar-se de mãos atadas. Isto porque, além dessas novas funções, passou a ser-lhe permitido - apesar da proibição de emendas sobre gastos nas áreas de pessoal e encargos, serviço da dívida e transferências constitucionais para as esferas subnacionais - a apresentação de emendas, que, compatíveis com o Plano Plurianual, incidissem prioritariamente sobre os investimentos e as despesas dele decorrentes, desde que



acompanhadas da indicação dos recursos necessários. A participação do Legislativo no processo orçamentário reforçou-se, com isso, e aumentou a sua responsabilidade na correção de rumos de questões e projetos que, embora pré-estabelecidos e apresentados pelo Executivo, não interessam à sociedade.

A lei de orçamento anual que, como visto, compreende três segmentos - O Orçamento Fiscal, o Orçamento de Investimento das Empresas Estatais e o Orçamento da Seguridade Social - fecha o processo, tendo como balizador para a sua elaboração a LDO. Há alguns pontos nesses segmentos que merecem ser destacados, à medida que revelam a preocupação dos constituintes tanto com a recuperação de controles sobre os atos do Executivo como com o papel que os gastos públicos devem desempenhar.

Assim, procurando evitar o excesso de gastos tributários realizados pelo Estado autoritário durante a sua vigência sem o conhecimento da sociedade, a nova Constituição determinou que o Orçamento Fiscal seja acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e as despesas, das isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia. Por outro lado, visando garantir que os gastos públicos tenham a preocupação com a equidade, determinou que o Orçamento Fiscal e de Investimento das Empresas Estatais, além de compatibilizados com o Plano Plurianual, tenham, entre outras funções, a de reduzir desigualdades inter-regionais de renda, segundo critério populacional. E ao impedir a vinculação entre receitas e

despesas pôs cobro ao artifício anteriormente existente de se garantir de forma permanente, recursos para interesses cartoriais e fisiológicos no espaço orçamentário.

Mas não é só. Procurou-se, também, certamente motivados pelo descalabro financeiro a que chegou a administração pública no País, criar mecanismos que freassem os gastos incontroláveis do Estado e o seu ensandecido endividamento. Assim, a Constituição passou a proibir a realização de operações de crédito acima das despesas de capital, cerceando o uso da dívida pública para o pagamento de pessoal, juros e despesas de custeio. De igual forma, limitou os gastos com pessoal dos poderes públicos em relação às suas receitas correntes. Embora em ambos os casos, fosse previsto um período de adaptação por parte das esferas governamentais à nova situação, é inegável que tais determinações afiguraram-se fundamentais para coibir excessos de gastos, geração de déficits e endividamento incontrolável. Mesmo porque o Congresso tornou-se co-responsável caso isso ocorra, ferindo a Constituição, além de ter também a tarefa de fiscalizar a execução orçamentária. Sobre essa última questão algumas palavras devem ser ditas.

Para fiscalizar e exercer uma vigilância sobre o processo e a execução orçamentária a Constituição determinou a criação de uma Comissão mista permanente de Senadores e Deputados a quem cabe: a) examinar e emitir parecer sobre o Plano Plurianual, a LDO, o orçamento anual e os créditos adicionais solicitados; b) examinar e emitir parecer também

sobre os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos na Constituição; c) exercer o acompanhamento e a fiscalização orçamentária.

Para desempenhar a última tarefa, determinou a Constituição que o Executivo deve publicar, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária. Este aparece, portanto, como o instrumento a ser utilizado pela Comissão para fiscalizar a sua execução e avaliar a compatibilização entre as contas do governo e as diretrizes estabelecidas. Com isso, passou-se a ter, de fato, meios para o acompanhamento dos passos do Executivo e para a correção de desvios por ele cometidos no processo.

A nova peça orçamentária representou, sem dúvidas razoáveis, uma grande contribuição para a construção de um Estado democrático. Recuperou as condições para o processo de planejamento, fortaleceu o poder do Legislativo na sua definição, integrou os níveis nacional, regional e setorial, preocupou-se com a questão relativa às desigualdades regionais de renda e transformou-se num instrumento de controle da sociedade sobre o Estado. Isto não significou que cumpriria, de imediato, todas essas funções. Além do processo de aprendizado das novas regras, o Legislativo teria de se adaptar à nova situação e aparelhar-se para cumprir suas novas responsabilidades, enquanto o Executivo teria de fazer uma limpeza de seus atuais problemas e promover o saneamento financeiro do Estado para que adquirisse condições de cumprir o

Orçamento e, com isso, passar a respeitar o novo texto constitucional.

#### 4. O PAPEL DO BANCO CENTRAL

Para completar a nova moldura institucional e obstruir, de vez, os canais responsáveis pelos gastos incontroláveis do Estado, a Constituição, no seu art. 164, estabeleceu a proibição ao Banco Central de conceder, direta ou indiretamente, empréstimos ao Tesouro Nacional e a qualquer órgão ou entidade que não fosse instituição financeira. Na prática, isso significou eliminar o papel de banco de fomento que o BACEN incorporou com os desdobramentos da reforma bancária de 1964 e que tinha, na autonomia que lhe foi concedida para administrar a dívida pública a partir de 1971, a razão e a força de sua existência. Por isso, o novo texto constitucional retirou do Banco o papel de emissor de títulos da dívida pública que lhe fora outorgado pela Lei Complementar n<sup>o</sup>. 12 e restringiu a sua ação ao objetivo de regular a oferta de moeda ou a taxa de juros. Com essas alterações criou as condições tanto para a constituição de um banco central independente, restrito às funções clássicas de regular a liquidez da economia como para se recuperar o controle, juntamente com a nova peça orçamentária, sobre os gastos e o déficit públicos.

A verdade, entretanto, é que essa mudança no papel do Banco Central já havia sido antecipada pelo Ministro da Fazenda,

Bresser Pereira, no final de sua gestão em 1987.<sup>(11)</sup> De fato, pelo Decreto-lei n<sup>o</sup>. 2.376, de 25 de novembro daquele ano, procurou-se consolidar o processo de reordenamento do setor público deslanchado a partir de 1985. Com ele retirou-se o papel do BACEN de administrador da dívida pública e de agente financiador do Tesouro, bem como foram definidos critérios para a ampliação da dívida interna e criada a Letra Financeira do Tesouro (LFT), que, emitida pelo Tesouro Nacional deveria prover recursos para cobrir as necessidades orçamentárias da União. Pelo decreto, transferiu-se para o Congresso o poder de autorizar a elevação da dívida pública que estaria restrita, por um lado, a cobrir déficits no Orçamento Geral da União (OGU), e por outro, a atender a parcela do serviço da dívida não incluída no Orçamento Fiscal, desde que referentes: a) ao principal monetariamente corrigido; e b) aos valores líquidos de colocação no mercado, acrescidos de uma variação que deveria observar o limite equivalente à da OTN para os títulos não sujeitos à cláusula de correção monetária.

Essas mudanças indicavam a possibilidade de uma alteração fundamental do desempenho institucional e financeiro do setor público, ao mesmo tempo que aparecia como uma peça vital para a consolidação do processo de unificação orçamentária que se completaria em 1988. Isto porque, como foi visto, fora com a brecha aberta pela Lei Complementar n<sup>o</sup>. 12, que deu plenos poderes ao BACEN para administrar a dívida pública, associada à

---

(11) Uma análise mais detalhada dessa questão encontra-se em: OLIVEIRA, F.A. (coord.) Déficit e Endividamento do Setor Público, São Paulo, IESP/FUNDAO, 1988 (Relatório de Pesquisa n<sup>o</sup>. 5).

armadilha da conta-movimento, que as contas governamentais foram lançadas em um processo contínuo de deterioração sem que a sociedade dele se inteirasse. A extinção da conta-movimento em 1986 e a transferência para o Congresso das decisões sobre a dívida deveriam recriar as condições para uma melhor gestão da coisa pública.

No novo quadro caberia à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) definir o volume de títulos a ser colocado no mercado consoante as necessidades orçamentárias, mas observados os limites fixados pelo Legislativo. Manteve-se o papel do Banco Central de comprador de títulos do governo para a execução da política monetária, o que por outro lado assegurou ao Banco, no caso do Tesouro encontrar dificuldades na colocação de títulos junto ao público, fazê-lo, monetizando o déficit e inflando a sua carteira. Isso, para inibir variações acentuadas para cima das taxas de juros com vistas a tornar convidativa a sua aquisição pelo mercado.

O mesmo decreto ainda determinaria a liquidação, até 31/12/87, dos débitos/créditos de qualquer origem ou natureza, entre o Tesouro Nacional, o Banco Central e o Banco do Brasil necessária pela limpeza das funções efetuada entre essas instituições e para remover as pendências entre elas existentes.

Com este redesenho institucional esperava-se alcançar a almejada independência do Banco Central e pôr cobro aos grandes desequilíbrios financeiros do setor público, à medida

que retirava do BACEN e do Conselho Monetário Nacional o poder de que os mesmos desfrutavam para decidirem, à revelia da sociedade, sobre o aumento de despesas públicas e sobre a distribuição de benefícios, consoante interesses raras vezes públicos, sem a definição de fontes adequadas de receitas. Ao fortalecer o papel do Congresso nesse papel, acreditava-se que os abusos cometidos estavam com os seus dias contados e que a sociedade recuperaria os mecanismos de controle sobre o Estado.

O fato, entretanto, é que, apesar da entrada em vigor do decreto-lei, o governo, ao não conseguir cumprir o orçamento - apesar de sua unificação - e ver ampliado o seu desequilíbrio, continuou financiando-se predominantemente junto ao Banco Central, comprometendo uma das peças vitais no novo desenho institucional. Nesse sentido, a nova Constituição, embora tenha explicitado regras mais claras de endividamento, definindo com maior clareza as funções e relações a serem realizadas e estabelecidas entre o Tesouro Nacional e o Banco Central e de ter avançado ainda mais para garantir a independência dessa instituição ao mudar as regras para que o seu Presidente não fosse mero delegado do Executivo, corria o risco de também não ser cumprida pelo menos enquanto a União não conseguisse cumprir o orçamento.

A verdade é que, sem fazer avançar uma reforma do Estado e sem redefinir o seu padrão de financiamento, o que pressupunha reformas estruturais, tudo permaneceria irresolvido. E embora a nova peça orçamentária representasse uma indiscutível

conquista para a retomada do controle sobre o Estado, e a possibilidade de independência do Banco Central, vital para política econômica e para coibir a geração de déficits públicos, certo é que, como muitos argumentavam, muito ainda teria de se avançar para que a nova Constituição se transformasse efetivamente, em realidade.



CAPÍTULO V

A DESORDEM FISCAL E OS CAMINHOS PARA UMA NOVA  
REFORMA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

## 1. INTRODUÇÃO

Transcorridos menos de três anos de promulgação da nova Constituição, o tema da reforma fiscal ressurgiu, com vigor redobrado, na agenda dos debates travados no País sobre as mudanças consideradas necessárias tanto para tornar o sistema mais eficiente e mais justo como para recolocar a economia na rota da estabilidade e do crescimento auto-sustentado. Oriundas de distintos segmentos da sociedade, entre os quais se inclui o próprio governo, as propostas de reforma que passaram a ser divulgadas na imprensa reconhecem, com ênfases diferenciadas que, apesar et pour cause das mudanças introduzidas com a nova Constituição, o sistema não somente permanece repleto de distorções como revela, ao contrário do pretendido, ter-se caminhado no sentido de aumentar a desordem fiscal no País. Isto, por algumas importantes razões.

Em primeiro lugar, porque o Governo Federal, deblaterando com crônicos desequilíbrios financeiros e impotente para pôr cobro aos seus déficits e retomar os investimentos, tem procurado cobrir esse hiato de recursos através do endividamento e do mero aumento de tributos. Nesse processo têm se desrespeitado, por um lado, os princípios que nortearam o reordenamento institucional estabelecido na nova Constituição, e priorizado, por outro, a elevação de impostos não partilhados com Estados e Municípios - IOF, por exemplo -

e de contribuições sociais - PIS, Finsocial, Contribuição sobre o lucro das empresas -, com vistas a evitar perdas de receitas para as esferas subnacionais. Dada a perversidade destes tributos para os aparelhos de produção e distribuição, em virtude de sua sistemática em cascata, contra essa investida tem se insurgido, de forma crescente e orquestrada, o empresariado, escudado no correto argumento de que os mesmos além de distorcerem os preços relativos da economia, inibem os investimentos e reduzem a competitividade dos produtos brasileiros no exterior. Em segundo lugar, Estados e Municípios, ainda que favorecidos com a ampliação dos recursos tributários resultante da descentralização promovida, continuam se defrontando com dificuldades financeiras, dados os estoques de suas dívidas passadas e a ampliação ocorrida em seus gastos, especialmente após 1988, comprometendo as políticas de austeridade e os esforços de contenção do déficit público. Finalmente, porque parece ser evidente que pouco se avançou na materialização dos ganhos potenciais contidos na Constituição em relação a melhor distribuição do ônus tributário entre os membros da sociedade, permanecendo a carga tributária mal distribuída e talvez ainda mais iníqua do que na estrutura anterior.

Ora, todas essas disfunções, que aumentam o sacrifício da população, penalizam a produção e acabam ampliando a desordem fiscal sem que o governo consiga se reestruturar e reequilibrar suas contas, mantendo, por isso,

a ameaça permanente de que novas investidas tributárias poderão ocorrer, torna compreensível a insatisfação dos contribuintes que efetivamente arcam com o ônus da tributação, diante da profusão de tributos, da complexidade de sua legislação e das peripécias jurídicas feitas pelo governo para promover seguidas alterações nas regras do jogo com o objetivo de aumentar a arrecadação. Assim também como mais do que justificam as reivindicações por uma nova reforma fiscal de profundidade, que não se preocupe apenas com a mera simplificação do sistema, mas também com a definição de regras claras e estáveis de tributação para os contribuintes, com a sua efetiva modernização e eficiência, eliminando entraves à atividade produtiva e coibindo a sonegação, e ainda com a justiça fiscal, ampliando-se a base da tributação e extinguindo privilégios fiscais. Como algumas dessas preocupações estiveram presentes na reformulação do sistema realizada pelos constituintes e algumas incorporadas à Constituição enquanto "princípios", conforme visto anteriormente, cabe analisar, em seguida, os óbices que têm se colocado à sua materialização, porque somente assim, ter-se-á condições de lobrigar o caminho a ser percorrido para garantir que propostas nessa direção possam se viabilizar, assegurando a edificação de um novo sistema assentado em bases mais duradouras.

## 2. O SISTEMA EM DESORDEM

Viu-se, nos capítulos anteriores, ter constituído a descentralização de recursos em prol de Estados e Municípios a principal prioridade dos constituintes na reformulação do sistema tributário e ainda que outras questões revelantes, se bem que não descartadas e contempladas ao nível de "princípios" na Constituição, tiveram transferidas suas definições para a arena da legislação, já que passaram a depender da elaboração de leis complementares, leis ordinárias e regulamentações previstas no corpo constitucional. Cabe, diante disso, investigar: a) os efeitos provocados pelo processo de descentralização sobre o sistema tributário e sobre a economia face à reação do Governo Federal ao mesmo; b) a razão de não se ter avançado na votação de matérias pertencentes ao campo infraconstitucional para a materialização daqueles "princípios", o que, obviamente, tem impedido que alguns de seus problemas sejam sanados.

Desde o início predominou o consenso entre os congressistas, analistas e áreas governamentais de que seriam expressivas as perdas de receitas impostas à União com a entrada em vigor do novo sistema tributário, caso não fossem adotadas providências para atenuá-las. Essa alternativa, embora pudesse instabilizar o quadro tributário e ser nociva para a economia e para o contribuinte, passou a ser

considerada como inevitável, à medida que, além de não ter se obtido êxito na promoção do correspondente processo de descentralização de encargos, o Governo Federal continuava incorrendo em elevados déficits orçamentários, cuja redução era necessária não somente pela sua influência sobre as expectativas inflacionárias mas também por constituir seu combate uma *conditio sine qua non* para o sucesso das políticas de combate à inflação e para a retomada do crescimento econômico. O que não se esperava era que a reação do governo ao problema acabaria provocando uma maior desordem fiscal, que, sem conseguir dar uma solução satisfatória para o seu desequilíbrio financeiro, engendraria impactos desfavoráveis para a economia, para o contribuinte e para as próprias bases do federalismo, estimulando, rapidamente, a união de vários segmentos na reivindicação de uma nova reforma fiscal.

Segundo SERRA E AFONSO<sup>(1)</sup>, o governo teria procurado atenuar/compensar suas perdas em três frentes, a par de ter sido favorecido por alguns fatores conjunturais: a) redução de gastos, através da diminuição de transferências não constitucionais para Estados e Municípios; b) estabelecimento de restrições creditícias para as esferas subnacionais, desonerando-se de alguns encargos financeiros;

---

1 SERRA, J. e AFONSO, J.R.R. As Finanças Públicas Municipais: trajetória e mitos. Campinas, mimeo, 1991.

e c) criação de tributos e elevação de alíquotas de impostos não sujeitos à partilha com as demais esferas governamentais.

Em relação à primeira, o Governo Federal conseguiu, em que pese o fracasso da Operação Desmonte, com a qual pretendia transferir compulsoriamente para as esferas subnacionais encargos anteriormente financiados com tributos que lhes foram transferidos - IUEE, IUCL, IUM, ISTR, ISC -, uma redução, entre 1988/1990, nas transferências não constitucionais para aquelas esferas, correspondente a 0,5% do PIB, com o peso desse ajuste recaindo preponderantemente sobre os Estados que viram sua quota decrescer, neste período, de 1,65 para 1,08% do PIB.<sup>(2)</sup>

No tocante às restrições creditícias, a postura do Governo Federal, após a promulgação da Constituição, foi a de diminuir o refinanciamento da dívida externa vincenda de Estados e Municípios e de exigir-lhes o pagamento dos compromissos em atraso, consubstanciados nos Avisos MF-30 e sucessores e que atingiam, no final de 1989, a cifra de US\$ 14 bilhões. O objetivo dessas medidas era claro: desonerar o Orçamento da União de encargos com a rolagem das dívidas estaduais e municipais e garantir, com o recebimento ainda que parcial dos seus créditos, um reforço nada desprezível para os cofres do Tesouro. Paralelamente, buscou-se dificultar o acesso dessas esferas ao crédito interno, com a

2 Idem.

revisão dos limites estabelecidos para o seu endividamento e com a imposição de restrições à concessão de crédito bancário para o setor público. Na prática, entretanto, devido às pressões dos representantes dos Estados e Municípios no Congresso, de governadores e prefeitos, essas medidas acabaram sendo flexibilizadas em várias oportunidades, garantindo-se, ao fim e ao cabo, a rolagem de suas dívidas, como aconteceu no início de 1991, quando promoveu-se a troca de títulos estaduais por federais, e no final deste mesmo ano, quando o seu refinanciamento foi usado como moeda de troca para a aprovação do pacote fiscal apresentado pelo Executivo para garantir o ajuste de 1992, necessário para o fechamento do acordo com o FMI.<sup>(3)</sup>

Finalmente, no que diz respeito ao terceiro ponto, viu-se o Governo Federal favorecido, em primeiro lugar, pela aceleração do processo inflacionário ocorrida após 1988, que achatou, em termos reais, os recursos dos fundos de participação em 1989, pois, como lembram SERRA e AFONSO<sup>(4)</sup>, "até aquele ano, transcorriam 45 dias, em média, entre o recolhimento do imposto ao Tesouro Nacional e o crédito das cotas." Em segundo, procurou-se priorizar, a partir daí, o aumento da arrecadação não submetida à partilha entre Estados e Municípios. Após o fracasso da criação do selo-pedágio que acabou sendo considerado inconstitucional pela justiça,

---

3 Para alguns desses pontos ver SERRA E AFONSO, op. cit., nota 1.

4 Cf. SERRA e AFONSO, op. cit.



criou-se a Contribuição sobre o Lucro das Empresas em 1989 para financiamento da Previdência, aumentou-se a alíquota do FINSOCIAL, que passou de 0,5% em 1988 para 2% em 1990, alterou-se a forma de cobrança do PIS, e lançou-se mão do IOF com ênfase a partir do governo Collor para a taxação dos ativos financeiros da economia. Como resultado dessas alterações, os impostos sujeitos à partilha, que em 1970 representavam 54% da arrecadação federal e 48% em 1988, viram sua participação reduzir-se, no total, para 39% em 1990.<sup>(5)</sup> Em terceiro, foram alterados os prazos de apuração, cálculo e recolhimento dos impostos, reduzido o tempo de sua permanência na rede bancária e aprofundado a sua indexação.

Se compreensível e justificada a reação do Governo Federal ao processo de descentralização, não logrou ele, entretanto, com a sua estratégia, o equacionamento de seu próprio desequilíbrio financeiro assim como não se capacitou a cobrir demandas desatendidas por Estados e Municípios. Sua ação, ao contrário, aumentou a desordem e a ineficiência do sistema tributário com reflexos negativos para a economia e a sociedade, agravando as desigualdades interpessoais de renda com a majoração da tributação indireta e das contribuições sociais, sem apresentar qualquer ganho, também, para a definição da nova ordem federativa. Vejamos mais de perto essas questões.

---

5 Idem.

Do ponto de vista das contas públicas, o setor público consolidado, depois de incorrer em um déficit operacional correspondente a 4,3% do PIB em 1988, amargou um desequilíbrio ainda maior no ano seguinte, quando o mesmo atingiu a expressiva casa de 6,9% do PIB. Neste ano, prejudicado pela adoção da política de juros estratosféricos do ministro Mailson da Nóbrega para deter a hiperinflação, o Governo Central acabou responsável por cerca de 80% de seu total. Em 1990, dado o forte ajuste promovido pelo Plano Collor na área fiscal, e beneficiado pela expresssiva elevação das receitas ocorridas com as medidas adotadas - apesar do declínio do PIB de 4% - o setor publico consolidado acabou gerando um superávit de 1,3% do PIB, com o Governo Central registrando um ajuste de 6% do PIB em relação ao ano anterior, o que permitiu, inclusive, a cobertura do déficit gerado por Estados e Municípios e Empresas Estatais. Todavia, dada a transitoriedade de muitos ganhos obtidos - IOF sobre a riqueza líquida, efeito TUMA, estímulos ao pagamento de impostos com cruzados novos etc. - e o insucesso dos programas de enxugamento e modernização do Estado, muito cedo se confirmou a precariedade do ajuste realizado assim como assistiu-se ao retorno do desequilíbrio, já em 1991, especialmente numa situação de deterioração da arrecadação provocada pelo aprofundamento da recessão e pela reaceleração inflacionária e de aumento das despesas que se tornou mais acentuado após a promulgação da Constituição de 1988.

Por outro lado, ao optar por aumentar a arrecadação sobre a tributação indireta e sobre tributos não partilhados com Estados e Municípios - IOF, FINSOCIAL etc. - e adotar medidas de outra natureza que se traduzissem em aumento real de receita - redução dos prazos de apuração/recolhimento de impostos, aumento da indexação tributária etc. - o governo instabilizou o quadro tributário, (re)semeou incertezas junto aos contribuintes sobre regras que facilmente poderiam ser quebradas e atraiu, com isso, a oposição de amplos segmentos da sociedade ao sistema vigente. A anarquia fiscal, o aprofundamento das distorções do sistema com o aumento do IOF e da tributação em cascata, muitas vezes desrespeitando as normas constitucionais e gerando inúmeras contestações e pendências judiciais, tornaram ainda mais inseguros os contribuintes, penalizaram a produção, distorcendo preços relativos, aumentando o custo do capital de giro das empresas e reduzindo o seu poder de competitividade, assim como estreitaram ainda mais o raio de manobra da política econômica. Por essa razão, nas críticas que passaram a ser-lhe endereçadas por distintos setores da sociedade, predominou a unanimidade de que o sistema continha limitações não somente do ponto de vista alocativo e distributivo, mas que se tornara, também, excessivamente complexo, estimulando a sonegação e a evasão. Mesmo no "Projeto de Reconstrução Nacional", apresentado pelo governo no início de 1991, concordava-se com o fato de que

"o sistema tributário brasileiro apresenta uma série de problemas estruturais que dificultam a correta condução da política econômica. É um sistema regressivo, baseado em impostos indiretos, e excessivamente complexo, o que justifica sua revisão".(6)

Ademais, se se esperava que parte apreciável da receita adicional dos governos estaduais e municipais obtida com a nova Constituição seria destinada para o resgate parcial da dívida dessas esferas - e medidas/pressões foram adotadas nessa direção - ou ainda para a cobertura de encargos antes de responsabilidade da União, essa expectativa, tudo indica, parece ter-se frustrado. Segundo dados preliminares das contas nacionais, divulgados pelo IBGE, do aumento correspondente a 2,45% do PIB conhecido pelos Estados em termos de sua receita líquida no período 1988/1990, muito como resultado da reforma constitucional, 74% desse ganho teriam sido dispendidos com o aumento de despesas correntes, sendo que somente os gastos com pessoal registraram uma expansão, no mesmo período, por força dos novos dispositivos constitucionais e pela influência das eleições de 1988 e 1989, correspondente a algo próximo a 2% do PIB. Situação semelhante, embora em menor grau, se observaria para os Municípios. De seus ganhos de receita líquida, no mesmo período, equivalentes a 2,2% do PIB, 30%

6 Citado em GALVEAS, E. "A reforma fiscal e tributária". Folha de São Paulo, 25 de agosto de 1991.

deste total seriam destinados ao aumento de gastos com salários, enquanto 70% efetivamente representariam aumento em suas poupanças, que se encontravam anteriormente, entretanto, num patamar bastante reduzido.<sup>(7)</sup>

Ora, diante desse quadro, em que o Governo Federal reduzia suas já pouco expressivas ações nas áreas sociais, dadas suas limitações ampliadas de recursos e em que as esferas subnacionais, com destaque para o conjunto dos Estados, viam suas receitas adicionais obtidas com o processo de descentralização serem absorvidas por aumentos de gastos com pessoal, a reforma frustrava-se no ponto em que os constituintes haviam mostrado maior preocupação, por força do peso dos interesses regionais, que era o do fortalecimento financeiro dos Estados e Municípios. Como consequência desse processo, e dada a redução das transferências não constitucionais para as esferas subnacionais por parte do Governo Federal, tendeu a ampliar-se o conjunto de demandas sociais que deixaram de ser atendidas ou passaram a sê-lo de forma mais precária pelas esferas de governo, aumentando a debilidade das bases federativas e a dívida social. A ação do Governo Federal, neste sentido, conduzida de forma desastrada e sem a obediência a um plano global de reestruturação do sistema acabaria não somente preservando, mas ampliando os

---

7 FIGGE.

problemas do sistema. Por essa razão, SERRA e AFONSO<sup>(8)</sup> afirmam em seu trabalho que:

"No meio disso tudo e na realidade, prevalece, de fato, um quadro de regras não obedecidas, compromissos recíprocos não saldados, confusões sobre competências tributárias, transferências negociadas e atribuição de encargos. Apesar de suas intenções, a Constituição de 1988, de fato, mais do que promover uma reorganização definitiva do sistema federativo brasileiro, representou, isto sim, um capítulo do desenvolvimento da crise desse sistema."

A descentralização de recursos promovida pela reforma de 1988 e a reação que a ela se seguiu revelaram-se, assim, incapazes de dar uma solução satisfatória também aos problemas financeiros dos governos. Pelo contrário, provocaram impactos desfavoráveis em várias frentes: na própria moldura tributária, ao aumentarem o peso dos impostos em cascata e aprofundarem sua complexidade; na ordem federativa, à medida que se transformaram em fator de desequilíbrio do sistema; na atividade econômica, dados os aumentos de custos das empresas, o agravamento das distorções de preços relativos, o atrofiamento da política econômica etc., e na própria questão distributiva, com a expansão da

8 SERRA e AFONSO, op. cit., nota 1.

tributação indireta e das contribuições sociais e com as mudanças de prazos/indexação dos tributos. Algumas dessas mazelas, entretanto, poderiam ter sido evitadas ou atenuadas caso, predominando a observância e a regulamentação de várias matérias da Constituição, tivesse sido explorado o potencial, até mesmo de arrecadação, contido em vários de seus "princípios". Cabe, por isso, analisar como e porque razão tão pouco se avançou, neste ponto, durante todo este período transcorrido após a promulgação da Constituição.

Não constitui nenhuma novidade o fato de que os poucos avanços conseguidos no campo da legislação para materializar alguns "princípios" contemplados na Constituição, no capítulo das finanças públicas, resultaram, em boa medida, de problemas conjunturais e menos da disposição do Congresso em dar-lhes concretude. É o caso, por exemplo, do princípio da isonomia da tributação. Tirante a extensão da incidência do Imposto de Renda aos magistrados, parlamentares e militares, definida durante o processo de elaboração da nova Carta mas neutralizada pela elevação posterior dos salários dessas categorias para compensar o aumento correspondente deste imposto, praticamente restringiu-se à edição do Plano Collor em 1990, quando se ampliou a tributação para os lucros dos setores exportadores e a estendeu, em menor grau, para outros setores até então imunes ao seu ônus - agricultura, bolsas de valores e de mercadorias, etc. - o registro de novos avanços nessa

direção. O mesmo pode ser dito em relação à determinação constitucional no tocante à revisão e redefinição de incentivos fiscais que, marcada neste período por um jogo de pequenos avanços e consideráveis recuos, especialmente em relação aos de cunho regional, continua pendente e procrastinada pelos setores que se beneficiam de sua existência<sup>(9)</sup>. Por outro lado, ainda permanecem sem condições de cobrança, por falta de regulamentação, impostos criados com a nova Constituição, como os previstos para incidirem sobre as grandes fortunas e sobre as heranças e doações. O primeiro, em que pese a apresentação de um projeto de lei por parte do Senador Fernando Henrique Cardoso (PSDB-SP) em 1989 para sua instituição e o encaminhamento ao Congresso, por parte do próprio Poder Executivo, no bojo do Plano Collor em 1990, de outro projeto para votação, tem tido sua apreciação sistematicamente adiada. O segundo, que também continua dependente de regulamentação do Senado Federal, conforme previsto na Constituição, tem visto impedido, por essa razão, o início de sua cobrança pelas administrações estaduais que já elaboraram e aprovaram seu conteúdo, como a de São Paulo, por exemplo. Nos novos termos estabelecidos na Constituição, também o ITR tem visto as tentativas de sua definição

---

9 A Constituição, em seu art. 41, parágr. 1º, das Disposições Transitórias, determinou a suspensão de todos os incentivos fiscais de natureza setorial, que não fossem confirmados por nova lei, a partir de 5 de outubro de 1990. Dito meses após terminado este prazo, esses incentivos não haviam sido reavaliados, tanto por omissão do governo como do Congresso, embora seus beneficiários continuassem recebendo-os, dando continuidade, sem base legal, à drenagem de recursos dos cofres públicos. Cf. Folha de São Paulo, 30 de junho de 1991.



arrastar-se penosa e infrutiferamente (10). Mesmo as medidas previstas para que os consumidores tenham conhecimento dos impostos indiretos que pagam continuam indefinidas e dependentes da legislação. No meio de todo isso, as Medidas Provisórias, cujo uso não foi por longo tempo regulamentado pelo Congresso e que deveriam obedecer aos critérios de "relevância e urgência", para promulgação, foram utilizadas sem parcimônia em matéria de finanças públicas, muitas das vezes desrespeitando a Constituição e aumentando o imbróglio do sistema, com todos os prejuízos resultantes para os contribuintes que assistiam, impotentes, às seguidas quebras de regras de um jogo em movimento.

A situação não é diferente nos demais assuntos que integram o Título VI da nova Constituição, que trata da Tributação e do Orçamento. A Lei complementar que deve dispor sobre as finanças públicas e a dívida pública interna e externa, ainda está por ser feita; o art. 164 da Constituição, que proíbe, em seu parágr. 1º, ao Banco Central de conceder, direta ou indiretamente, empréstimos ao Tesouro Nacional e a qualquer órgão ou entidade que não seja instituição financeira, vem sendo descumprido sempre que o Governo Federal se encontra com insuficiência de recursos; o

10 No final de 1991 seria rejeitado, pela Câmara dos Deputados, um projeto de lei que, visando a regulamentação do novo ITR, propunha a sua progressividade em função do número de módulos fiscais da propriedade e do grau de utilização da área aproveitável, com alíquotas que variavam de 0,05% (3 a 6 módulos e aproveitamento superior a 80% da área) a 18,75% (acima de mil módulos e aproveitamento inferior a 10% da área) sobre o valor da terra nua. Cf. Sinopse das Principais Mudanças na Legislação Tributária Federal ao Final de 1991. In: AFONSO, J.R.R. O Ajuste Tributário de Emergência ao Final de 1991. Brasília, mimeo, Janeiro de 1992.

Orçamento, cujas normas estabelecidas deveriam garantir uma gestão saudável e transparente dos recursos públicos vem sendo, segundo SERRA<sup>(11)</sup>, sistematicamente desrespeitado tanto pelo Executivo como pelo Legislativo. Criação de receitas fiscais inexistentes pelos parlamentares para obras que não se materializarão, inobservância de regras que devem nortear a aprovação da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) - criação de incentivos sem definição de suas fontes de receitas, alocação de recursos para obras típicas de Estados e Municípios etc. -, abandono do Plano Plurianual de Investimentos como consequência da LDO votada no primeiro semestre de 1991, aliadas a transgressões de outra ordem - ampliação dos membros da Comissão de Orçamento, recusa na limitação do número de emendas ao orçamento que podem ser apresentadas por cada parlamentar etc. -, são alguns exemplos, apontados por SERRA<sup>(12)</sup>, que revelam, juntamente com as pendências e indefinições anteriormente apontadas, um quadro que poucas esperanças transmite, ao cidadão e ao contribuinte, de que a Constituição, cuja revisão está para ser feita em 1993, venha a se transformar, de fato, em realidade.

Este descumprimento de regras e de descompromisso com a ordem constitucional, que têm sido explicados por

11 SERRA, José. "O mau exemplo". Folha de São Paulo. São Paulo, 15 de outubro de 1991.

12 Idem. Em outro artigo, SERRA afirma sobre essa questão: "... ao contrário do que se pensa, na parte que disciplina os orçamentos nacionais, estaduais e municipais, a Constituição abre caminho para uma grande austeridade. O problema é que não tem sido obedecida por ninguém". SERRA, J. "Pingos nos is" Folha de São Paulo, 24 de setembro de 1991.

alguns analistas, pelo menos no tocante ao Executivo Federal, como decorrentes de sua incapacidade de desatar o nó financeiro em que se encontra enredado, parecem desvelar, especialmente quando se considera o omissivo papel do Congresso na regulamentação da Constituição e, não raras vezes, a sua conivência em sua adulteração, e até mesmo do Judiciário, duas questões que podem ser apontadas para explicar, por um lado, o caráter meramente retórico de alguns princípios constitucionais e, por outro, a tranquilidade com que as elites dirigentes fazem, desfazem e deixam de cumprir a lei ante uma população que se prima pela passividade.

A primeira refere-se ao fato de que, ao contrário do que apontamos no primeiro capítulo, não teriam ocorrido alterações significativas na correlação das forças sociais com a troca de comando do regime militar pelo civil. As mudanças ocorridas parecem ter sido suficientes apenas para promover a alternância de poder, que se tornara uma necessidade do sistema pelo crescente desgaste do autoritarismo, mas não para a edificação de uma sociedade assentada em outras bases. As negociações desenvolvidas pelo Presidente eleito, Tancredo Neves, com as forças que deixavam o poder e a rápida rearticulação por estas realizada, configuraram claramente um quadro de transição pactuada que, se por um lado, permitiu a ocupação de espaços e de posições de mando dos atores de ontem na ordem que se instaurou, especialmente diante da fragilidade política de José Sarney,

que assumiu a Presidência com o falecimento de Trancredo, por outro indicou, para a sociedade, que se caminhava no sentido de "mudar algumas coisas para que elas permanecessem como estavam". Nos trabalhos constituintes, e especificamente no capítulo das finanças públicas, foi esta a postura que prevaleceu em um Congresso renovado mas conservador: garantir, na própria Constituição, os interesses ali clara e diretamente representados e transferir, para o campo da legislação, a batalha das questões que não só envolviam posições doutrinárias e ideológicas como também afetavam interesses de classes e de frações de classes poderosas. Remeter sua decisão para a legislação era uma forma de adotar o "princípio", imprimindo uma feição progressiva à Constituição, sabendo-se das dificuldades de materializá-lo. Essa, a razão, dos princípios aprovados não terem sido motivo de grandes polêmicas e conflitos entre os constituintes.

A segunda diz respeito a uma dimensão da natureza da sociedade brasileira pouco conhecida entre os economistas. Esta, que se refere à sua desarticulação e ao seu desapego às instituições, raízes de sua crença em governantes e lideranças políticas como demiurgos de seus anseios, explica, para além de fatores conjunturais, tanto a pouca seriedade com que são encaradas as leis no País como a passividade da população com essa postura. Através do manejo de símbolos fáceis e princípios abstratos, que não se transformam em realidade - como muitos da Constituição de 1988 -, as elites

dirigentes têm conseguido sucesso, mesmo com o desrespeito acintoso da Constituição, fazer prevalecer, ao longo do tempo, os interesses particulares de seus grupos e frações de classes. O que torna mais que atuais as palavras de BUARQUE DE HOLANDA em seu clássico estudo sobre as raízes do Brasil, ao analisar a fraqueza de nossas instituições e a mentalidade predominante no País:

"As Constituições feitas para não serem cumpridas, as leis existentes para serem violadas, tudo em proveito de indivíduos e oligarquias são fenômeno corrente em toda a história da América do Sul. É em vão que os políticos imaginam interessar-se mais pelos princípios do que pelos homens: seus próprios atos representam o desmentido flagrante dessa pretensão."(13)

---

13 BUARQUE DE HOLANDA, S. Raízes do Brasil. 9ª edição. Rio de Janeiro, J. Olympio, 1976, p. 137.

### 3. CONCLUSÕES: OS CAMINHOS PARA UMA NOVA REFORMA

A convocação do Congresso constituinte feita pelo Presidente Sarney em 1985, criou, entre os brasileiros, a expectativa de reinstauração do Estado de direito e de correção das muitas distorções presentes no quadro instrumental e institucional que, herdadas do regime militar, obstavam a convivência da sociedade com os valores da democracia e da justiça social e que inibiam, ao mesmo tempo, o crescimento econômico e a estabilidade monetária.

Especificamente, em relação ao sistema fiscal, esperava-se que, além de alterações que permitissem a (re)construção das bases do federalismo no País e do resgate do princípio da equidade, seriam criadas as condições para aumentar a capacidade de gastos do Estado, com a recomposição e redistribuição da carga tributária, e ainda que seriam recuperados e fortalecidos os princípios constitucionais de defesa dos contribuintes, removidos os óbices do sistema à produção, desfeita a armadilha orçamentária existente e promovida uma limpeza de funções entre as autoridades monetárias e o Tesouro Nacional, com o que se fecharia a brecha existente para os gastos incontrolláveis do setor público.

Reunido, o Congresso constituinte, composto por uma maioria esmagadoramente centrista e dominado por bancadas que

fizeram prevalecer os interesses regionais, esmerou-se, ao longo de vinte meses, contando com a colaboração omissa do Governo Federal, em assegurar um expressivo aumento da participação de Estados e Municípios no "bolo" tributário desvinculado de quaisquer transferências de encargos para essas esferas, erigindo, com isso, uma estrutura similar à de 1964, mas com o sinal trocado, na qual a União saia enfraquecida, com prejuízos para o equilíbrio federativo, para a própria ordem democrática e para as finanças públicas. No tocante às demais questões tributárias, especialmente em relação às que envolviam posições políticas e doutrinárias, como a que se refere à equidade, os temas foram tratados e incorporados à Constituição ao nível de "princípios", e sua definição transferida para o campo da legislação, onde deveria ser travada a batalha para garantir a sua materialização. Avanços significativos também se registraram na matéria que dispôs sobre o Orçamento, com a criação de normas e práticas, que deveriam presidi-lo, adequadas a uma sociedade democrática e aos esforços de controle do Estado e de gestão da coisa pública. O mesmo se pode dizer em relação à nova institucionalidade desenhada para o setor público, especialmente no tocante às relações envolvendo as Autoridades Monetárias e o Tesouro Nacional.

Passados pouco mais de três anos da promulgação da Constituição, o País constata, com certa perplexidade, que o sistema se encontra ainda mais desestruturado do que

anteriormente e, tão repleto de contradições, que desencadeou-se uma ofensiva orquestrada, envolvendo vários segmentos da sociedade, em prol de sua reforma. Uma análise perfunctória da situação atual do sistema justifica plenamente tal reivindicação. De fato, a reação do Governo Federal à perda de recursos imposta pelo processo de descentralização da nova Constituição, terminou mutilando e tornando ainda mais complexo e injusto o sistema, sem que se tenha resolvido os seus desequilíbrios financeiros. Neste processo, desrespeitaram-se vários princípios de defesa dos contribuintes contra as investidas governamentais, com o uso de abusivas Medidas Provisórias, instalando-se a incerteza e a imprevisibilidade no seio da sociedade. Os governos estaduais e municipais, embora favorecidos com recursos tributários ampliados, continuam mergulhados em dificuldades financeiras, incapazes de atender, de forma satisfatória, as demandas sociais, enquanto se deteriora, por falta de recursos, a infraestrutura econômica e social do País. Matérias importantes da Constituição, que poderiam atenuar esses problemas, permanecem sem regulamentação. O Orçamento é seguidamente descumprido, assim como não há observância à determinação constitucional de proibição de financiamento do Tesouro Nacional pelo Banco Central.

Na verdade, este quadro não deveria constituir motivo de surpresas para quem analisou e acompanhou, por um lado, os rumos das composições políticas no Congresso



constituente e o andamento das negociações desenvolvidas em torno de determinados pontos durante o processo de elaboração da nova Carta constitucional, e tinha certeza, por outro, das dificuldades econômicas enfrentadas pelo País e também pelo setor público brasileiro. A clareza sobre estes pontos permitia, então, antever várias questões. Em primeiro lugar, dado que não haviam ocorrido alterações significativas na correlação das forças sociais atuantes no sistema - e a própria composição política da constituinte confirmava este fato - que assegurassem mudanças relevantes na repartição do ônus tributário entre os membros da sociedade, não se poderia esperar avanços expressivos nessa direção, ainda que figurassem eles como pontos primordiais em algumas cartas programáticas de partidos políticos. Assim, a aprovação de importantes "princípios" relativos a essa questão e mesmo a criação de impostos sobre o patrimônio, que passaram a depender de regulamentação para serem instituídos, se podem ser creditados às gestões das correntes progressistas do Congresso, também não se pode negar que, ao se torná-las dependentes de novos acordos na arena da legislação, erigiram-se barreiras à sua materialização, dadas as dificuldades de sua votação e as facilidades congressuais de postergamento de sua apreciação. Em segundo lugar, também por não terem ocorrido modificações importantes no pacto regional, que garantissem uma efetiva preocupação com o reequilíbrio federativo, podia-se esperar uma investida das esferas subnacionais sobre os recursos tributários com vistas

a decidir a disputa com a União iniciada em meados da década de 60 neste campo, e que começou, a partir da segunda metade dos anos setenta a pender para Estados e Municípios. Com a omissão do Governo Federal no processo, a estrutura de competências e partilha de tributos, que emergiu da Constituinte, representou o coroamento do final dessa contenda, reproduzindo-se praticamente o mesmo sistema anterior, mas agora com uma expressiva derrota para a União. Finalmente, em virtude da crise econômica e inflacionária em que se encontrava mergulhado o País, aliado ao profundo desequilíbrio financeiro do setor público nos anos 80, tornava-se possível prever que, somente na hipótese de equilíbrio das contas públicas, contra o que também jogavam a recessão e os altos níveis de inflação, seria possível à União o cumprimento do Orçamento e a limitação dos gastos à arrecadação sem a recorrência a financiamentos do Banco Central. O que não se tornou factível, seja pelos impactos desfavoráveis da economia sobre a arrecadação, seja pela redução de recursos do Governo Federal imposta pela descentralização realizada e pela expansão dos gastos contida na nova Carta ou ainda, e, isto parece mais relevante, pela incapacidade do governo de arbitrar e impor os custos do ajuste àqueles setores em condições efetivas de pagar a conta. Como consequência deste quadro, e dada a ação descoordenada do governo para a superação de suas dificuldades financeiras, passou a ganhar força, compreensivelmente, os apelos para a realização de uma nova

reforma do aparato fiscal. Esta, entretanto, para ser bem sucedida não se pode restringir à sedutora idéia de uma mera simplificação dos tributos, como vem sendo proposto, com apoio crescente, por algumas correntes.

Rezende<sup>(14)</sup>, em recente trabalho, aponta vários objetivos que deveriam ser contemplados numa reforma do sistema: a) redução do número de impostos e simplificação dos procedimentos de sua cobrança; b) eliminação da tributação que onera os investimentos e as exportações; c) revisão da proibição de vinculações de impostos a finalidades específicas com vistas a recuperar os investimentos em infraestrutura; d) seletividade da tributação sobre o consumo e mudanças de sua sistemática de cobrança para o princípio do destino; e) seletividade do IRPF e reavaliação do tratamento diferenciado aos lucros em função de objetivos como o de geração de empregos decorrente do aumento dos investimentos e da ampliação da capacidade produtiva; e f) aumento da corresponsabilidade entre o Estado e o contribuinte, preservando competências tributárias das distintas esferas governamentais e criando-se condições para que a aproximação do poder público à comunidade se traduza em participação e representação da última e em legitimidade da ação do primeiro. Apesar de considerar essenciais estes pontos, reconhece ele, em seu trabalho, que

---

14 REZENDE, F. "Ajuste Fiscal e Reforma Tributária". Economia em perspectiva. São Paulo, Conselho Regional de Economia, Carta de Conjuntura nº 86, nov./dez. 1991.

"Não há como alcançar uma solução equilibrada na ausência de um debate conduzido com base em uma visão global do sistema. Isso significa que as posições de cada uma das partes envolvidas no processo - governo, em seus três níveis de governo, empresários, trabalhadores e políticos - têm que ser estabelecidas e negociadas desde o início. Porque de nada adianta elaborar uma proposta técnica consistente nos bastidores do Governo Federal, se ela não tiver o respaldo necessário à sua aprovação, como bem o demonstrou a experiência vivida por ocasião da Constituição de 1988."<sup>(15)</sup>

De fato, se se pretende uma reforma mais profunda do sistema, que torne suas bases mais duradouras, é preciso, antes, ter clareza sobre o papel do Estado e definir, a priori, a distribuição dos encargos entre as esferas governamentais para, a partir desse desenho de gastos, estabelecer níveis de tributação adequados e a proporção de sua repartição entre Governo Federal, Estados e Municípios. A partir deste ponto, que implica o redesenho do papel do Estado e o da ordem federativa pretendida, a questão central da reforma passa a ser a definição dos agentes que sofrerão a incidência dos tributos, o que depende da questão distributiva, e portanto, da correlação das forças sociais, e

15 REZENDE, F., op. cit., nota 12.

clareza sobre o papel dos impostos para o crescimento e para a estabilidade monetária. Questões que, como é fácil perceber, são decididas no âmbito estritamente político, envolvendo negociações, acordos e acertos entre as partes engajadas no processo em torno de um projeto de sociedade. Concluída essa etapa, a estrutura tributária, moderna, justa, simplificada e enxuta, surge como resultante do processo, sem os penduricalhos, anacronismos e distorções que, via de regra, brotam como frutos de processos não negociados, como os ocorridos com as reformas de 1966 e de seus desdobramentos, com a de 1988 e com os remendos tributários que vêm sendo realizados pelo governo, especialmente na década de 80 e início dos anos 90. É claro que a estrutura assim negociada será o reflexo da correlação das forças sociais no País, mas obtida através do consenso, e não de fórmulas mágicas como as que se amparam na mera simplificação do sistema. É este o caminho da negociação que REZENDE<sup>(16)</sup> também sugere que deve.

"ser percorrido para evitar que a visão paroquial de interesses regionais e a negociação varejista de proposições que visam atender a interesses particulares concorram para a ocorrência de surpresas desagradáveis... Nesse sentido, a deflagração do processo de reforma tributária deve ser acompanhada da instituição de um foro próprio

---

16 REZENDE, F., op. cit., nota 12.

para a discussão das propostas, a avaliação de posições, o mapeamento dos conflitos e as margens de negociação."

A proximidade da revisão constitucional prevista para 1993 coloca novamente a oportunidade para que não se frustrem os anseios da sociedade relativos à construção de um sistema que combine regras estáveis de tributação com critérios efetivos de eficiência, modernidade, civilidade e justiça. Por mais difícil que seja o alcance desse quadro, dadas as resistências de setores poderosos a essas transformações e as atitudes anti-sociais e anti-coletivas das elites dirigentes do País.

## BIBLIOGRAFIA

- AFONSO, J.R.R. O Ajuste Tributário de Emergência ao Final de 1991. Brasília, mimeo, Janeiro de 1992.
- BAWLY, Dan. O Subterrâneo da Economia. São Paulo, McGraw-Hill do Brasil, 1983.
- BRUGINSKI DE PAULA, T. "Estrutura e Evolução das Contas Fiscais". In: Financiamento da Economia e Sistema Financeiro no Brasil. São Paulo, IESP/FUNDAP, junho de 1987.
- BUARQUE DE HOLANDA, S. Raizes do Brasil. 9ª edição, Rio de Janeiro, J. Olympio, 1976.
- DAIN, Sulamis. Crise Fiscal e Dilema Distributivo. Rio de Janeiro, FEA/UFRJ, 1988 (Tese Prof. Titular).
- EXAME. "A Economia Invisível". Exame. São Paulo, (300): 26-34, Jan. 1984.
- GALVEAS, E. "A reforma fiscal e Tributária". Folha de São Paulo. São Paulo, 25/8/1991.
- LANGONI, C.G. "Bases Institucionais da Economia Brasileira". Revista de Finanças Públicas. Rio de Janeiro, 41(347): 102-8, jul/set. 1981.
- JAGUARIBE, H. "Para uma avaliação da constituição". In: Folha de São Paulo. São Paulo, 10 de setembro de 1988.
- LEME, H.C. "Aspectos políticos da questão tributária na Constituinte" In: TEIXEIRA, N.G. (coord.) O sistema tributário na constituição de 1988 e os impactos nas

finanças públicas de São Paulo. Campinas, FECAMP/FUNDAP, dez. 1988.

MAIA, César. "O novo processo orçamentário". In: Folha de São Paulo. São Paulo, 2 de maio de 1988 (Caderno de Economia).

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. A reforma tributária de 1966 e a acumulação de capital no Brasil. São Paulo, Brasil - Debatres, 1981.

\_\_\_\_\_ A crise do sistema fiscal brasileiro (1965-1983). Campinas, IE/UNICAMP, 1985 (Tese de doutoramento).

\_\_\_\_\_ "O sistema tributário brasileiro: análise crítica da proposta da CRETAD". Revista de Administração Pública. Rio de Janeiro, EBAP/FGV, Vol. 21, nº 4, out.dez./1987.

\_\_\_\_\_ "Perspectivas da Tributação no Brasil". In: TEIXEIRA, N.G. (coord.) O Sistema tributário na constituição de 1988 e os impactos nas finanças públicas de São Paulo. Campinas, FECAMP/FUNDAP, mimeo., 1988.

\_\_\_\_\_ (Coord.) Déficit e Endividamento do Setor Público. São Paulo, IESP/FUNDAP, 1988 (Relatório de Pesquisa nº 5).

\_\_\_\_\_ Constituinte, Reforma Tributária e Federalismo: algumas notas críticas. Belo Horizonte, CEDEPLAR/UFMG, Texto para discussão nº 41, jan. de 1988, 24 p.



PISCITELLI, R.B. (Org.) O sistema tributário na nova Constituição; da crise financeira às perspectivas com o novo sistema. Brasília, Editora UnB, 1988, 1988, 128 p.

REZENDE, F. "Ajuste fiscal e Reforma Tributária". Economia em Perspectiva. São Paulo, Conselho Regional de Economia, Carta de Conjuntura nº 86, nov./dez. 1991.

REZENDE, F. e AFONSO, J.R. O financiamento do setor público no Brasil: perspectivas. Rio de Janeiro, mimeo., 1988.

\_\_\_\_\_ A reforma fiscal no processo de elaboração da nova Constituição. Rio de Janeiro, IPEA/INPES, nov. 1987 (Texto para discussão nº 121).

REZENDE, F. e SILVA, B.A. Contribuições Sociais. Rio de Janeiro, IPEA/INPES, Texto para discussão nº 107, 1987.

SEPLAN/PR. Comissão de Reforma Tributária e Administrativa. Proposta para a reformulação do sistema tributário. Brasília, DOC.I, maio de 1986.

SERRA, José. "A crise fiscal e as diretrizes orçamentárias". In: Revista de Economia Política. São Paulo, Brasiliense, vol. 9, nº 4, out.-dez./1989.

\_\_\_\_\_ "O mau exemplo". Folha de São Paulo. São Paulo, 15 de outubro de 1991.

SERRA, José e AFONSO, J.R.R. As Finanças Públicas Municipais: Trajetória e mitos. Campinas, mimeo, 1991.

VARIANO, R. Tributação de Mercadorias e Serviços. Rio de Janeiro, IPEA/INPES, Texto para discussão nº 106, março de 1987.

- \_\_\_\_\_ Avaliação do Sistema Tributário Proposto no Projeto de Constituição. Rio de Janeiro, IPEA/INPES, Texto para discussão nº 122, nov. de 1987.
- VILLELA, L. e GIFFONI, C.P. Tributação da Renda e do Patrimônio. Rio de Janeiro, IPEA/INPES, Texto para discussão nº 105, 1987.