

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
INSTITUTO DE ECONOMIA
MONOGRAFIA DE BACHARELADO

**A REFORMA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO
BRASILEIRO: UMA ANÁLISE SOBRE AS
NECESSIDADES E OBJETIVOS**

AFONSO HENRIQUE LIMA DE CARVALHO
Matrícula nº: 111031057

ORIENTADOR: Prof. João Felipe Cury Marinho Mathias

JUNHO 2020

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
INSTITUTO DE ECONOMIA
MONOGRAFIA DE BACHARELADO

**A REFORMA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO
BRASILEIRO: UMA ANÁLISE SOBRE AS
NECESSIDADES E OBJETIVOS**

AFONSO HENRIQUE LIMA DE CARVALHO
Matrícula nº: 111031057

ORIENTADOR: Prof. João Felipe Cury Marinho Mathias

JUNHO 2020

As opiniões expressas neste trabalho são de exclusiva responsabilidade do(a) autor(a).

AGRADECIMENTOS

Agradeço a todos aqueles que fizeram parte desta jornada, desde a aprovação no curso de Ciências Econômicas até o momento em que apresento a conclusão dessa jornada.

Aos meus pais e meus amigos, que me apoiaram e incentivaram na decisão de iniciar esse ciclo que aqui se encerra, e que sempre estiveram ao meu lado nos momentos de desconfiança e dificuldade.

Ao meu orientador, Professor João Felipe Cury Marinho Mathias, que topou o desafio de me auxiliar na finalização da monografia.

Aos meus amigos do ramo jurídico que me auxiliaram a trabalhar esse tema por uma perspectiva diferente da que se está acostumado a ver.

Ao Professor Fernando Oliveira de Araújo, que me motivou desde a escolha do tema até sua conclusão, com dicas precisas para manter o foco e cumprir com os objetivos.

RESUMO

O trabalho possui como objetivo identificar os principais problemas do sistema tributário nacional, que justificam a necessidade de uma reforma. Para isso, será feita uma análise histórica da formação do sistema atual, identificando a forma como ele se desenvolveu desde o início do federalismo até a atualidade. Pretende-se identificar, por meio de uma leitura paralela do sistema tributário e da Constituição Federal, se o sistema cumpre sua função de garantir ao Estado as condições necessárias para prover condições para uma sociedade justa. Será analisado, ainda, como os últimos 20 anos da República culminaram com o momento em que diversas reformas de base estão sendo debatidas, inclusive a reforma tributária. Por fim, serão analisadas as propostas em discussão e realizada uma crítica referente a capacidade de estas resolverem os problemas identificados. O grande debate que se planeja alcançar com o trabalho é o da qualidade do sistema tributário, do ponto de vista econômico e jurídico, e como as propostas de reforma em pauta dialogam com este debate.

ÍNDICE

INTRODUÇÃO	8
CAPÍTULO I – O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO	11
I.1 “O Direito Fundamental a uma Tributação Justa”	11
I.2 Os primórdios da arrecadação	14
I.3 Constituição de 1988 e o Federalismo Fiscal	17
I.4 O Sistema Tributário Brasileiro e suas Características	19
I.5 Regressividade e Desigualdade Social.....	23
CAPÍTULO II – ECONOMIA BRASILEIRA RECENTE E AS REFORMAS.....	28
II.1 Contexto Tributário pós redemocratização	28
II.2 Os Anos de Ouro	29
II.3 Polarização e Crise.....	34
II.4 Governo “tampão” e reformista	36
II.5 O Governo Bolsonaro	40
CAPÍTULO III: PROPOSTAS ATUAIS E SEUS OBJETIVOS.....	41
III.1 A PEC 45/2019	41
III.2 A PEC 110/2019.....	44
III.3 Convergências e Divergências.....	46
III.4 Críticas e Alternativas.....	48
CONCLUSÃO	51
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	53

Lista de Tabelas

Tabela 1: Síntese das receitas tributárias por foco da arrecadação e contexto histórico	17
Tabela 2: Composição da receita tributária da União.....	24
Tabela 3: Síntese da comparação entre a PEC 45 e a PEC 110	48

Lista de Gráficos

Gráfico 1: Composição das receitas tributárias estaduais	24
Gráfico 2: Composição da carga tributária no Brasil e na OCDE.....	25
Gráfico 3: Índice de Gini em diferentes momentos de renda.....	26
Gráfico 4: Carga tributária direta e indireta por décimo de renda	27
Gráfico 5: Evolução percentual do PIB.....	29
Gráfico 6: Evolução anual do IDH.....	30
Gráfico 7: Evolução EMBI+	31
Gráfico 8: PIB (Paridade de Poder de Compra) per capita - US\$	32
Gráfico 9: Salário mínimo real - R\$ (Brasil: 2000-2010).....	32
Gráfico 10: Taxa de Pobreza.....	33
Gráfico 11: Aprovação do Governo.....	33
Gráfico 12: Evolução do PIB – por governante	35
Gráfico 13: Taxa de desemprego	36
Gráfico 14: Taxa de desemprego – por legislação trabalhista	39

INTRODUÇÃO

A questão tributária brasileira já passou por muitas discussões e revisões desde a época do império. Muito desse debate ocorreu devido às transformações que a própria sociedade e economia brasileira sofreram desde então.

O primeiro sistema tributário brasileiro de que se tem notícias era baseado no modelo primário-exportador brasileiro. A tributação sobre produtos importados representava a maior parte da receita do Império, devido a inexistência de produção doméstica de boa parte dos produtos consumidos no país.

Com a proclamação da República e o advento da Primeira Guerra Mundial, as primeiras mudanças estruturais foram realizadas, devido à instalação de um sistema federalista de governo e à repentina redução dos fluxos de importação e exportação.

Com o desenvolvimentismo e a alteração da base produtiva brasileira, a partir da década de 1950, as despesas públicas entraram em espiral crescente, enquanto as receitas não eram capazes de acompanhar o movimento, gerando a necessidade de uma reforma tributária que viria a ser colocada em prática apenas pelo governo militar.

O próximo momento de revisão das políticas tributárias veio apenas com a Constituinte de 1989, com a redemocratização e a descentralização da arrecadação.

Desde então, pouca coisa mudou. Os problemas se mantiveram e, com as mudanças políticas e econômicas, particularmente desde o início dos anos 2000, dos últimos vinte anos, a reforma surgiu novamente como pauta prioritária do governo eleito.

Porém, junto com as promessas vieram as polêmicas. A grande dificuldade para lidar com um assunto tão importante, a oportunidade de ajudar a resolver problemas antigos, como a guerra fiscal e a desigualdade, e a competência para realizar uma reforma de base em um cenário de crise política e polarização são tidos como os grandes desafios para os atuais governantes.

Neste trabalho, o objetivo é analisar as propostas de reforma tributária em curso no congresso, as motivações para estas e as agendas que deveriam compor estas pautas.

O objetivo principal é realizar uma pesquisa em documentos públicos que destaque os principais pontos das propostas em discussão e identificar eventuais lacunas nas mesmas.

Além disso, será feita uma revisão do histórico de nosso sistema tributário brasileiro, serão explicitados detalhes técnicos do sistema em curso, como as fontes de arrecadação existentes e suas características, e será apresentado o contexto que levou a priorização desta pauta.

O escopo da pesquisa será delimitado às propostas já apresentadas e suas motivações. Não é o objetivo desse trabalho, porém, tentar fazer um paralelo com propostas diferentes aplicadas em outros países, e nem prever ou validar previsões de resultados da implementação das propostas a longo prazo.

A motivação e relevância dessa pesquisa se deve à contemporaneidade das discussões apresentadas, e ao grande interesse dos entes federativos nas propostas de alteração da forma de arrecadação, que podem alterar o volume de arrecadação destes.

Além disso, é importante analisar as propostas de forma idônea, sem levar em consideração os interesses políticos envolvidos nestas propostas, e é isso que será feito nesse trabalho.

A estrutura textual será trabalhada de forma a apresentar, primeiramente, o sistema tributário brasileiro. Será estudado o histórico do sistema tributário, as origens dos microssistemas nele existentes e as reformas e transformações da arrecadação pública ao longo do tempo. Serão apresentadas as especificações dos impostos hoje existentes, dando-se sempre maior foco aos impostos de consumo, que são o cerne da reforma proposta. Também será feita uma análise quanto à regressividade do sistema.

Após isso, será discutido o cenário que traz à discussão da necessidade de reformas estruturais. Serão revisitados os anos de governo Lula I e Lula II, e todo o crescimento econômico que foi observado no período. Será abordado, ainda, o governo e meio de Dilma e o início da crise e sobre a entrada de Michel Temer, no qual serão apresentadas as duas primeiras reformas que foram aprovadas após a crise – a reforma trabalhista e a reforma da previdência, destacando a dificuldade política existente para coloca-las em prática.

Por fim, haverá um capítulo de revisão textual, em que serão expostas as propostas em tramitação, suas motivações e os objetivos que pretendem ser alcançados com elas. Será feita, ainda, uma revisão das críticas existentes a cada uma e uma análise quanto à capacidade destas de atingirem os seus objetivos e realizarem as transformações devidas

no sistema tributário que serão capazes de efetivamente resolver os problemas apresentados.

CAPÍTULO I – O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Neste capítulo serão apresentados os fundamentos do sistema tributário, suas características e principais críticas. Inicialmente será apresentada a base do sistema tributário brasileiro e sua relação com a justiça social, definida como um dos objetivos fundamentais da República.

Em seguida, será feita uma retrospectiva histórica da formação do Estado brasileiro, e será analisado como as transformações na base produtiva e no contexto internacional foram responsáveis por alterações no foco da arrecadação pública.

Na terceira seção, será abordado o processo de formação da Constituição de 1988, que ditou as bases do sistema tributário nacional e os resultados desse processo.

Na quarta seção, serão apresentadas as principais características do sistema tributário brasileiro e os diversos mecanismos criados pela Constituição de 1988 e por leis posteriores para manter o funcionamento da arrecadação pública.

Por fim, será feita uma análise crítica do sistema, onde será feito um paralelo entre os fundamentos apresentados na primeira seção com os impostos e mecanismos existentes atualmente. O objetivo será discutir a questão da regressividade tributária inerente a estes.

I.1 “O Direito Fundamental a uma Tributação Justa”

A Constituição Federal, em seu artigo 3º, determina os seguintes objetivos fundamentais para a República:

“Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.” (BRASIL, 1988)

Para atingir esses objetivos, o Estado necessita de recursos financeiros, e é para isso que existe o conceito de Sistema Tributário.

“Numa economia capitalista, os impostos não são um simples método de pagamento pelos serviços públicos e governamentais: são também o instrumento mais importante por meio do qual o sistema político põe em prática uma determinada concepção de justiça econômica e distributiva” (MURPHY e NAGEL, 2005, p. 5)

Porém, a forma como esses recursos são captados também deve ser analisada de forma a não gerar distorções e, conseqüentemente, não tornar o próprio sistema de arrecadação injusto socialmente. Caso ele não seja muito bem estruturado, ele mesmo é capaz de se tornar um vetor da desigualdade social, se tornando contraditório ao artigo acima mencionado.

Nessa discussão sobre a justiça social por trás da arrecadação, uma definição é extremamente importante: a classificação de impostos entre diretos e indiretos.

Os impostos diretos são os que incidem diretamente sobre a renda do contribuinte. Por estarem diretamente ligados à renda, eles tendem a ser justos: quanto maior a renda ou patrimônio do contribuinte, maior o valor que será pago de imposto, evitando distorções no quadro geral.

Já os impostos indiretos são aqueles que atuam diretamente sobre o produto. Esses impostos são cobrados sobre as mercadorias e serviços, não tendo relação com a renda do indivíduo, mas sim com a produção e consumo.

Além disso, a característica principal do imposto indireto é que ele pode ser facilmente transferido. Como o imposto é cobrado sobre o produto, ele não é vinculado ao produtor, podendo ser repassado ao consumidor por meio do aumento do preço. Nas palavras de Gassen et al. (2013):

“(...) essa espécie de encargo fiscal tem como uma de suas principais características a sua repercussão econômica na cadeia de consumo, de modo que se opera a transferência do ônus tributário ao consumidor final por intermédio da incorporação do tributo no preço do bem ou serviço, como um custo adicional. Assim, ocorre uma cisão entre o chamado contribuinte de direito, previsto no ordenamento como o responsável pelo fato imponible e que ocupa, conseqüentemente, o polo passivo da obrigação tributária, e aquele que arca

economicamente com o encargo em si, conhecido pela doutrina e jurisprudência por contribuinte de fato.” (GASSEN et al., 2013, p. 3)

É exatamente nesse repasse ao consumidor que se observa a capacidade do sistema tributário de criar distorções. Para que um imposto seja socialmente justo, a contribuição individual deve ser sempre proporcional à capacidade econômica do contribuinte, o que não é necessariamente verdade quando se fala de impostos que podem ser repassados e cuja alíquota não incide diretamente sobre essa capacidade:

“Muito embora o cidadão deva contribuir para manutenção do Estado e da própria sociedade, o sistema tributário, por seu lado, deve proporcionar as condições mínimas de sobrevivência desse cidadão e manter um mínimo patrimonial para que este possa continuar a gerar riquezas aptas a serem tributadas. Dessa forma, a efetiva capacidade do cidadão de contribuir economicamente com a manutenção e atividades desenvolvidas pelo Estado deve ser sempre respeitada, sob pena de tornar nossa matriz tributária mais regressiva.” (GASSEN et al., 2013, p. 11)

É, também, uma obrigação do Estado evitar esse tipo de distorção, garantindo a justiça social por trás do sistema tributário, e é exatamente isso que a Constituição pondera em seu artigo 145, parágrafo 1º:

“Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.” (BRASIL, 1988)

Com relação a essas distorções, pode-se classificar um sistema tributário em progressivo ou regressivo. Do ponto de vista tributário, tributos progressivos são aqueles cuja alíquota utilizada no cálculo do imposto varia de forma progressiva de acordo com a renda do indivíduo que por ele está pagando. Ou seja, sistemas baseados em tributos diretos são naturalmente progressivos.

Já os tributos regressivos são aqueles que não fazem distinção de alíquota entre os contribuintes que por eles pagam. Assim, indivíduos com menor capacidade econômica são mais afetados por estes tributos do que indivíduos com maior capacidade, dado que o valor de tributo é fixo para ambos.

Os impostos indiretos, devido a sua natureza e a incapacidade de distinguir quem será o contribuinte responsável pelo pagamento deles, são necessariamente regressivos. Isso significa que um sistema tributário baseado em impostos indiretos é regressivo por natureza.

Nas próximas seções, será traçado um histórico da formação do sistema tributário brasileiro. Será analisado, ainda, o sistema atual quanto à sua capacidade de prover justiça social com base nos conceitos apresentados acima.

I.2 Os primórdios da arrecadação

O sistema tributário brasileiro atual teve suas bases no regime tributário do sistema imperial, tendo sido adaptado para o federalismo com a proclamação da República em 1889.

Como descreve Varsano (1996), a primeira Constituição da República, promulgada em 24 de fevereiro de 1891, pouco alterava o sistema tributário já existente, que era focado basicamente em impostos de importação que representavam 2/3 da receita pública à época. Porém, ao seguir os princípios da Constituição dos Estados Unidos da América e definir o federalismo como sistema de governo, seria necessário realizar adaptações ao sistema para garantir receita aos estados e municípios, de forma a manter sua autonomia.

Assim, criou-se um regime de separação e fontes tributárias, que até hoje persiste. A União ficaria encarregada de impostos ligados a divisas e a fronteiras, além de taxas para utilização de sistemas federais de correios e telégrafos. Aos estados, foi definida a autonomia sobre os impostos relacionados à propriedade – imóveis rurais e urbanos –, à produção e exportação, além das taxas por utilização dos serviços de correios e telégrafos do estado. Já os municípios teriam seus impostos determinados por seus respectivos estados.

A Constituição garantia, ainda, o poder para a União e para os Estados de criar tributos, de forma a assegurar a sua autonomia financeira conforme necessário.

Ainda segundo o autor, todo o período entre a promulgação da primeira Constituição e a da Constituição de 1934, que instituiu a nova República, foi marcado pela criação de tributos que existem, de certa forma, até hoje. O imposto de renda geral foi instituído em 1924, mas diversos outros impostos sobre rendas específicas foram criados antes disso. Antes disso, em 1892, foi criado o imposto sobre o fumo, que se estendeu a outros

produtos antes do início do século, virando o imposto sobre consumo, e em 1922 foi criado o imposto sobre vendas mercantis, que se tornou o imposto sobre vendas e consignações. Porém, o imposto sobre importações permanecia sendo o mais importante da União, representando metade da receita tributária, enquanto o imposto de consumo era responsável por apenas 10% da mesma – cenário que acabou mudando com a Primeira Guerra Mundial e redução do fluxo de comércio exterior.

Como destaca Rozolen (1999), a Constituição de 1934 foi responsável por diversas alterações no sistema tributário brasileiro. O imposto de exportação declarado como competência estadual em 1891, era cobrado inclusive sobre operações interestaduais, o que foi abolido pela nova Constituição. Os municípios ganharam mais atribuições e pararam de depender apenas do Estado para determinar suas receitas – taxas sobre serviços municipais, imposto de licenças e imposto predial foram definidos em Constituição como atribuição destes.

A principal inovação da Constituição, porém, foi a repartição de receita. Foi criado o mecanismo de transferência que permite que a arrecadação fique centralizada em um único ente federativo, e este deveria ficar responsável por transferir uma proporção desta receita aos demais entes.

No momento do início da industrialização brasileira, o imposto de renda já era responsável por uma grande parcela da arrecadação da união, ficando apenas atrás do imposto de consumo. Nesse momento, após duas grandes guerras e a redução brusca dos fluxos de importação, a tributação doméstica se estabelece como a principal fonte de receita tributária. Como destaca Varsano (1996):

"Em 1946, o imposto de consumo era responsável por cerca de 35% da receita total da União e o imposto de renda (IR), cuja arrecadação chegou a superar a do imposto de consumo em 1944, representava cerca de 21% da mesma. O Brasil ingressa na fase em que a tributação explora principalmente bases domésticas ao mesmo tempo em que começava um processo de desenvolvimento industrial sustentado". (VARSANO, 1996, p. 5)

Na década de 1960 foi levada a cargo uma reforma tributária, que visava resolver uma situação criada pelo desenvolvimentismo dos anos 1950: as receitas não eram mais suficientes para fazer frente às diversas despesas que as três esferas governamentais haviam contraído no período devido aos investimentos diretos do Estado.

Nessa época, o IR e o imposto sobre o consumo foram revistos. O segundo se transformou no atual IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados. Além disso, a reforma atacou o problema dos impostos cumulativos, adotando um sistema primitivo de imposto sobre o valor adicionado.

Varsano (1996) destaca, ainda, que como essa reforma foi promulgada nos primeiros anos do governo militar, sofreu algumas alterações durante o período, notadamente pelo crescimento do autoritarismo. Estados e municípios foram, aos poucos, perdendo sua autonomia frente à União, e isso teve impacto, também no ponto de vista fiscal e tributário. Com a redução da autonomia destes entes para até mesmo decidir a alocação de recursos, as transferências foram também reduzidas.

Entre as décadas de 1970 e 1980, é observado que o grande número de incentivos fiscais concedidos pelo governo causa, novamente, uma insuficiência tributária. Assim, foram feitas diversas alterações na legislação tributária que causaram alguns regressos no sistema existente. Entre elas, a criação do PIS – Programa de Integração Social – e do Finsocial, ambos impostos cumulativos. Nas palavras de Varsano (1996):

“Embora o esforço legislativo tenha comprometido a qualidade da tributação, inclusive criando mais um tributo cumulativo, o Finsocial -- contribuição para o Fundo de Financiamento Social -- , e transformando o IPI e o ICM em tributos pouco semelhantes ao que se concebe ser um imposto sobre o valor adicionado, a preservação de seu nível foi essencial para que, num longo período de estagnação da economia e de inflação crescente, o Estado brasileiro não atingisse condição ainda mais precária que a observada atualmente.” (VARSANO, 1996, p. 11)

Durante o processo de redemocratização, a concentração da receita que havia ocorrido nos anos de autoritarismo foi revista, e a nova Constituição de 1988 trouxe consigo uma nova reforma tributária.

Pode-se sumarizar o período anterior à Constituição de 1988 em uma tabela, com o foco da arrecadação e o contexto político que explica este foco, conforme abaixo:

Tabela 1: Síntese das receitas tributárias por foco da arrecadação e contexto histórico

Período	Foco da Arrecadação	Contexto
1891-1914	Importações	Federalismo Separação de Fontes Tributárias
1914-1934	Transição Externo-Interno	Primeira Guerra Mundial Redução dos Fluxos Externos
1934-1966	Consumo Doméstico	Autonomia Municipal Mecanismos de Transferência Substituição de Importações
1966-1988	Consumo Doméstico	Autoritarismo Centralização Incentivos Fiscais

Fonte: Elaboração própria

I.3 Constituição de 1988 e o Federalismo Fiscal

Após anos de autoritarismo, um dos grandes esforços da redemocratização foi o de devolver aos estados e municípios a autonomia que havia sido deles tirada durante a reforma realizada nos anos 1960.

Como aponta Razolan (1999), o chamado Federalismo Fiscal foi amplamente defendido pelo congresso constituinte, o que acabou causando um desequilíbrio inverso ao dos anos 1960: como a arrecadação estava sendo descentralizada em uma proporção muito maior do que a dos encargos, a União passou a ser o agente deficitário na conta.

Além disso, as alterações realizadas foram muito mais na forma do que no conteúdo do sistema. Devido aos fortes interesses políticos envolvidos, era mais interessante demonstrar resultados no curto prazo do que efetivamente debater a estrutura de receitas e despesas das diversas camadas de governo. Mais do que isso, devido ao fato de o processo de formulação da nova Constituição ter ocorrido de forma descentralizada, por comissões independentes, o projeto de país que dela saiu era ainda maior do que o que já existia anteriormente, e o sistema tributário, da forma como existia, não seria capaz de prover os recursos necessários para tudo que foi planejado em paralelo a ele. Nesse sentido, destaca Varsano (1996):

“A Assembléia Nacional Constituinte, a despeito da amplitude do debate que promoveu, ao fracionar a discussão do papel do Estado por quase todas as

comissões -- enquanto em uma delas se desenhava, isoladamente, o sistema tributário --, criou um sistema de financiamento insuficiente para o tamanho do Estado implicitamente definido nas diversas comissões. Este, por sua vez, não se fundamentou em uma previsão realista da disponibilidade de recursos para o financiamento de suas ações. A situação de desequilíbrio orçamentário que já existia, ao invés de ser eliminada, consolidou-se.” (VARSANO, 1996, p. 13)

A principal consequência das contradições supracitadas foi a concepção de um pacto federativo e um Estado de Bem-estar social cujo sistema de financiamento exigiria a discussão de reformas num futuro não muito distante.

O maior marco dessa tentativa de fortalecer os estados foi a determinação da autonomia para os estados de definir a alíquota do seu principal imposto, o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS – que é tido até hoje como a “menina dos olhos” dos estados devido à sua relevância na geração de receita.

Os sistemas de transferência de recursos também foram revistos. A União passou a repassar uma parcela maior do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados a estados e municípios. Os estados, por sua vez, também tiveram a parcela a transferir para os municípios aumentada, o que em conjunto com a autonomia dos mesmos para definir a alíquota do ICMS gerou uma grande ampliação dos recursos recebidos pelos municípios. Para permitir essas transferências, seriam utilizados dois fundos: O Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal – FPE – e o Fundo de Participação dos Municípios – FPM –, criados pela reforma de 1966.

De forma a equilibrar as contas nacionais após essas alterações, existia um plano de descentralização de encargos no projeto original da comissão, mas este ocorreria a longo prazo de forma a proteger os demais entes federativos e prepará-los para receber as novas atribuições. Caberia à União criar um fundo de emergência que garantiria que o processo de transição fosse realizado de forma gradual e que os serviços não seriam afetados durante o período. A União teria, por meio deste fundo, uma coparticipação nos gastos que estivessem sendo repassados aos estados e municípios, e o fundo seria alimentado principalmente pelo Finsocial – que seria extinto ao fim do processo.

Porém, como o processo da constituinte foi descentralizado, enquanto a comissão responsável pela reforma tributária definia essa utilização para o Finsocial, outra comissão, a da Ordem Social, já planejava utiliza-lo para a seguridade social, texto que

foi preferido no ato de consolidação do resultado das comissões. Assim, esse imposto, que como já foi dito era cumulativo, acabou sobrevivendo ao processo, se tornando o atual Cofins e o fundo de descentralização não foi criado – o que dificultou ainda mais o processo.

Por fim, vale destacar que a Constituição de 1988 manteve a vinculação de certas despesas, seja direta ou indiretamente. No caso das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, manteve-se um vínculo formal de 18% da receita de impostos da União, mas no caso das despesas com saúde e assistência social, o vínculo é tratado de forma indireta:

“Embora as seções do texto constitucional referentes a saúde e assistência social declarem que uma das diretrizes da ação governamental nessas áreas é a descentralização político-administrativa, a maior parte dos recursos que financiam tais atividades provém de contribuições sociais, cuja instituição é de competência exclusiva da União.” (VARSAÑO, 1996, p. 15)

O resultado deste processo e as características do sistema tributário criado por ele serão discutidos na próxima seção.

I.4 O Sistema Tributário Brasileiro e suas Características

O sistema tributário brasileiro pós 1988 não sofreu grandes alterações. O objetivo dessa seção é elencar as principais características desse sistema, explorar os diversos impostos existentes no sistema e entender a atribuição de cada ente federativo no que tange à arrecadação destes.

De início, é preciso definir alguns conceitos importantes. Segundo o artigo 3º do Código Tributário Nacional, tributo é “Toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Ou seja, o tributo é uma obrigação a pagar do cidadão, enquanto contribuinte, visando a gestão do desenvolvimento do Estado.

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 145, prevê três tipos de tributos, com características específicas:

“Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.” (BRASIL, 1988)

Impostos são tributos devidos ao Estado, sem contraprestação vinculada. Ou seja, o Estado recolhe o imposto independente de qualquer prestação de serviço e tem a autonomia de decidir de qual forma os recursos serão utilizados para a manutenção da máquina pública.

Já as **taxas**, diferente dos impostos, são vinculadas à utilização e algum serviço público específico e divisível e são recolhidas mediante o fornecimento destes. São também coletadas mediante a utilização de poder de polícia, ou seja, serviços de fiscalização exercidos por agências reguladoras.

Contribuições de melhoria são tributos coletados mediante realização de obra pública que venha a gerar valorização imobiliária. O tributo deve ser utilizado apenas para custear tal obra.

Além desses três tipos iniciais, a Constituição prevê ainda outros dois tipos de tributos, as **contribuições especiais** e os **empréstimos compulsórios**.

Assim como as taxas, as contribuições especiais também são vinculadas a uma contrapartida por parte do Estado. Essa contrapartida, porém, é mediata, não sendo um serviço prestado diretamente ao contribuinte. Em geral, as contribuições são utilizadas para financiamento de programas sociais (PIS, Cofins), de programas de desenvolvimento econômico (CIDE Combustíveis), de interesses profissionais (sindicatos e conselhos de classe) e de serviços indivisíveis (Contribuição de Iluminação Pública). São definidas pelo Artigo 149 da Constituição Federal.

Em 1994, como parte do Plano Real, foi criado o mecanismo da Desvinculação de Receitas da União – DRU – que tinha como objetivo permitir à União utilizar parte dos recursos recebidos com fim definido, como as contribuições especiais, de forma livre. O objetivo desse mecanismo era reduzir o engessamento do sistema, permitindo que até 20% das receitas vinculadas possam ser utilizadas para outros fins. Em 2016 o Senado

ampliou essa permissão para 30% e garantiu a prorrogação do mecanismo até 2023 por meio da Proposta de Emenda à Constituição nº 31, de 2016 (Brasil, 2016).

Sobre os empréstimos compulsórios, é definido no artigo 148 da Constituição Federal que podem ser instituídos por meio de aprovação de Lei Complementar, para forçar o contribuinte a emprestar um valor para o Estado, em troca de garantia de devolução. Esse mecanismo pode ser utilizado em caso de calamidade, ameaça de guerra ou investimento público de caráter urgente e relevante interesse nacional.

Será dado um destaque maior, neste trabalho, aos impostos e às contribuições especiais, que representam a maior complexidade do sistema tributário e os maiores desafios a uma possível reforma.

E sobre os impostos, a primeira discussão importante é referente à definição já explicitada de impostos diretos e indiretos. No Brasil, a maior parte dos impostos é indireto, ajudando a agravar a desigualdade social, questão que será discutida mais profundamente na próxima seção.

Dentre os impostos diretos, listam-se o Imposto de Renda, o Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor – IPVA – e o Imposto Predial Territorial Urbano – IPTU. São exemplos de impostos indiretos o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS –, o Imposto Sobre Serviços – ISS – e o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.

Quanto à jurisdição dos tributos, como já foi comentado, a Constituição Brasileira foi desenvolvida de forma a gerar autonomia a todos os níveis da federação, União, estado e municípios. Por conta disso, foram definidas regras de forma a garantir a receita necessária para que esta autonomia fosse exercida por parte dos entes federativos.

Nesse sentido, definiu-se competência para os três níveis no que tange a arrecadação destes. Conforme definido por Brasil (1988), à União coube definir impostos sobre importação e exportação de produtos; sobre a renda; sobre produtos industrializados; sobre operações de crédito, câmbio, seguro e valores mobiliários; sobre propriedade rural; e sobre grades fortunas – que nunca foi instituído devido a necessidade de lei complementar nunca aprovada. À União ainda foi garantido, ainda, o poder para criar tributos, desde que não cumulativos, mediante lei complementar.

Para os Estados e o Distrito Federal, foi determinada a competência para instituir impostos sobre transmissão *causa mortis* e doação de bens e direitos; sobre a circulação de mercadorias e prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação; e sobre a propriedade de veículos automotores.

Por fim, aos municípios, ficou definida a competência de tributar sobre a propriedade predial e territorial urbana; transmissão *inter vivos* de bens imóveis e direitos reais sobre imóveis; e sobre serviços de qualquer natureza.

Além disso, a Constituição determina a repartição das Receitas Tributárias entre os entes federativos. No artigo 157 da Constituição Federal, é determinado que a União deve transferir 20% de qualquer imposto criado pela União por meio de lei complementar aos estados e ao distrito federal. Além disso, o mesmo artigo institui que a totalidade do imposto de renda retido na fonte que incide sobre rendimentos do funcionalismo público estadual deve ser transferido pela União, responsável por essa arrecadação, ao estado correspondente.

Já no artigo 158, onde se fala sobre os municípios, há uma definição similar quanto ao imposto de renda retido na fonte: aquele cuja renda é proveniente da autarquia municipal também é completamente transferido ao município correspondente. Além disso, o imposto arrecadado pela União sobre propriedade rural nele instalada é repartido com o município. São transferidos para os municípios, ainda, pelo estado correspondente, 50% do imposto referente a propriedade de veículos automotores arrecadado sobre veículos licenciados no município e 25% do valor total arrecadado por meio de impostos estaduais referentes a circularização de mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Por fim, no artigo 159 são determinadas transferências que a União deve fazer ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal – FPE – e ao Fundo de Participação dos Municípios – FPM – referentes à arrecadação do Imposto de Renda e do Imposto sobre a Produção Industrial. Do total arrecadado, após as deduções previstas nos artigos 157 e 158, 21,5% deve ser transferido ao primeiro e 22,5% ao segundo. Além disso, a União deve transferir 3% desse total para programas de desenvolvimento das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste. Através de Emendas Constitucionais posteriores, foi determinada ainda a transferência de mais 2% desse total para o FPM, sendo 1% em julho e 1% em dezembro.

O mesmo artigo determina, ainda, a transferência de 10% do total arrecadado com o IPI para os estados, de forma proporcional ao valor de exportação de produtos industrializados de cada um. Os estados, por sua vez, são obrigados a distribuir 25% deste valor para os municípios. Além disso, 29% do valor das contribuições de intervenção no domínio econômico (notadamente CIDE Combustível), deve ser repassada aos estados, que também repartirão 25% deste valor com os municípios.

Com estes artigos, a Constituição federal cria as bases do Sistema Tributário Nacional, determinando competências, mecanismos de transferência e visando permitir a autonomia fiscal dos entes federativos (Brasil, 1988).

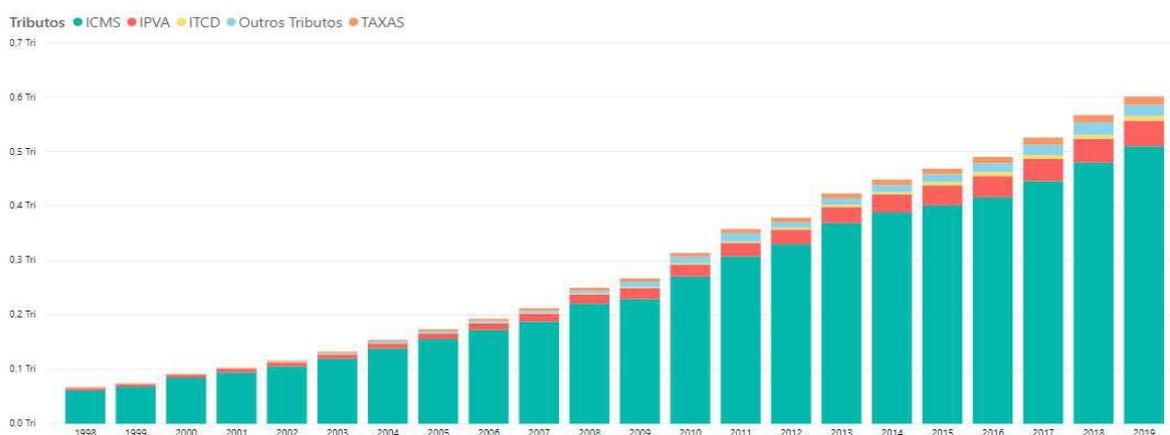
A autonomia gerada para os entes federativos de legislar sobre tributos de sua competência de forma independente criou, porém, um efeito colateral: a concorrência intermunicipal por recursos, utilizando-se de sua autonomia para reduzir seus impostos, gerar isenções, e atrair investimento e geração de emprego. A consequência é a redução do volume de arrecadação total do país, dado que as isenções são por muitas vezes desnecessárias para convencer o capital a se instalar no país.

1.5 Regressividade e Desigualdade Social

Outra consequência do sistema, da forma como foi criado, é a predominância de impostos indiretos. Esses impostos, que incidem diretamente sobre o produto, e não sobre a renda, podem ser repassados ao consumidor em forma de preço, afetando diretamente o consumidor final. Eles são os responsáveis, conforme será observado a seguir, pela regressividade do sistema tributário brasileiro.

No âmbito estadual, por exemplo, a arrecadação total histórica, que pode ser observada pelo gráfico abaixo, demonstra que a arrecadação estadual é baseada majoritariamente em impostos indiretos. Segundo o Boletim de Arrecadação de Tributos Estaduais, em 2019, o ICMS, imposto indireto que afeta o consumo, representou 84,84% da arrecadação total dos estados, enquanto o IPVA, único imposto direto de competência destes, representou apenas 7,8% do total, conforme evidenciado no Gráfico 1:.

Gráfico 1: Composição das receitas tributárias estaduais



Fonte: Boletim de arrecadação de Tributos Estaduais

No âmbito federal está presente o principal imposto direto do país, o Imposto de Renda. Este, que é o principal instrumento de justiça social dentro do sistema tributário, devido às suas alíquotas progressivas, representou em 2019, segundo dados da Receita Federal, 28,22% da arrecadação total da União.

Mais do que isso, os dados da Receita demonstram que contribuições especiais, como o COFINS, PIS/PASEP, a CSLL, a CIDE Combustíveis e a PSS representam, juntas, um peso maior para a arrecadação da União do que o IR, com um total somado de 28,85%, como pode ser observado na tabela 2, abaixo.

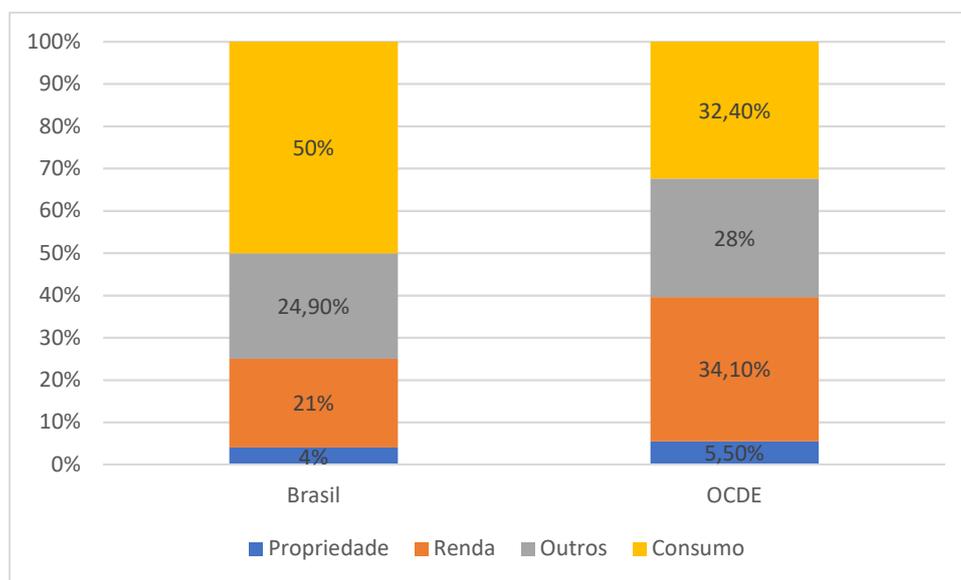
Tabela 2: Composição da receita tributária da União

RECEITAS	ARRECAÇÃO 2019
IMPOSTO SOBRE IMPORTAÇÃO	43.013
I.P.I-TOTAL	56.782
IMPOSTO SOBRE A RENDA-TOTAL	433.797
IOF - I. S/ OPERAÇÕES FINANCEIRAS	40.890
ITR - I. TERRITORIAL RURAL	1.773
COFINS - CONTRIB. P/ A SEGURIDADE SOCIAL	251.286
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	67.727
CSLL - CONTRIB. SOCIAL S/ LUCRO LÍQUIDO	88.351
CIDE-COMBUSTÍVEIS	2.741
PSS - CONTRIB. DO PLANO DE SEGURIDADE DO SERVIDOR	33.332
OUTRAS RECEITAS ADMINISTRADAS	22.091
SUBTOTAL [A]	1.041.784
RECEITA PREVIDENCIÁRIA [B]	434.284
ADMINISTRADAS PELA RFB [C]=[A]+[B]	1.476.068
ADMINISTRADAS POR OUTROS ÓRGÃOS [D]	61.011
TOTAL GERAL [E]=[C]+[D]	1.537.079

Fonte: Receita Federal

O INESC – Instituto de Estudos Socioeconômicos – realizou um levantamento em 2015 comparando a composição da carga tributária brasileira com a dos demais países da OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico, e o resultado foi o gráfico abaixo:

Gráfico 2: Composição da carga tributária no Brasil e na OCDE



Fonte: OCDE, Ministério da Fazenda e CETAD. Elaboração: INESC

A entidade reporta, ainda, outro problema no sistema tributário brasileiro que o difere dos demais países da OCDE e reduz o componente renda na carga tributária: a isenção de imposto de renda retidos na fonte sobre lucros e dividendos no Brasil, determinada pela lei nº 9.249/95.:

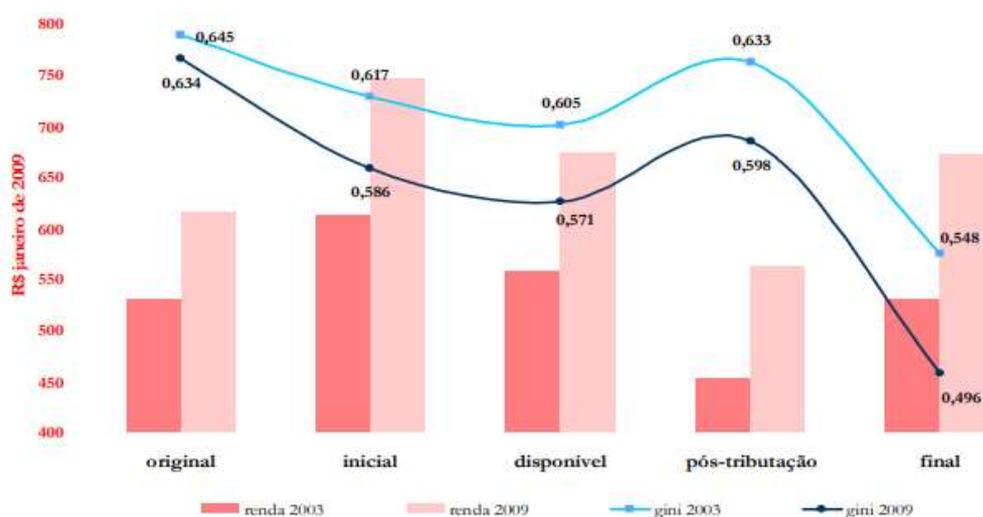
“os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior” (BRASIL, 1995)

Quando se compara esses números com o fato de sistemas baseados em impostos indiretos serem regressivos, conclui-se que o sistema tributário brasileiro é altamente regressivo e que o foco de uma reforma tributária deveria estar em alcançar o objetivo de justiça social presente na Constituição e ainda não alcançado.

Um contraponto a este argumento foi realizado em 2011, quando o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA – divulgou seu comunicado nº 92, chamado “Equidade Fiscal no Brasil: Impactos Distributivos da Tributação e do Gasto Social”. Nesse estudo, o instituto busca demonstrar que a regressividade do sistema tributário é contrabalanceada pela progressividade dos gastos sociais.

Duas informações desse estudo são extremamente relevantes para a análise que se pretende fazer neste trabalho. Em primeiro lugar, é apresentado o gráfico a seguir, que demonstra o índice de Gini, importante indicador de distribuição de renda, em diferentes momentos de renda:

Gráfico 3: Índice de Gini em diferentes momentos de renda



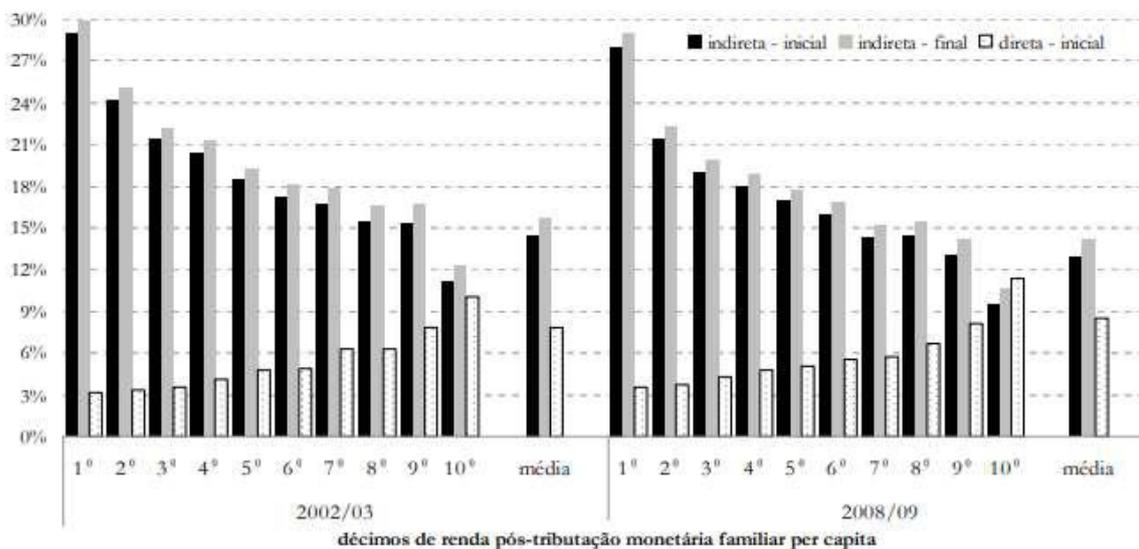
Fonte: POF/IBGE. Elaboração: IPEA

Pelo gráfico se observa que no momento da tributação o índice de Gini se eleva, comprovando que a tributação regressiva do Brasil possui efeitos diretos na concentração de renda. O argumento feito pelo estudo é de que, apesar disso, o índice regride no momento final, quando é considerado também a devolução dos tributos à sociedade por meio de programas sociais.

O mesmo estudo apresenta ainda outra informação importante, que pode ser observada no próximo gráfico, que abre a carga tributária por nível de renda e deixa ainda mais claro o efeito da regressividade do sistema tributário e dos impostos indiretos. Ao verificar a evolução da composição dos impostos por níveis de renda, observa-se que os 10% com menor renda são os que mais pagam impostos indiretos – 29% em 2008/09, enquanto os

10% com maior renda pagam apenas 12%.O Gráfico 4 evidencia essa desproporcionalidade.

Gráfico 4: Carga tributária direta e indireta por décimo de renda



Fonte: POFs 2002/03 e 2008/09

O resultado do estudo aponta que a regressividade tributária vinha sendo corrigida por meio de políticas sociais de redistribuição de renda. E isso realmente é verdade em certo ponto. No próximo capítulo será abordado o contexto político das últimas duas décadas e serão apresentadas as políticas sociais implementadas e o desenvolvimento econômico e social do período retratado nesse estudo.

Porém é fato, também, que esses resultados poderiam ter sido ainda melhores caso o problema da regressividade tributária já tivesse sido solucionado, permitindo que estas mesmas políticas de desenvolvimento social fossem realizadas com a utilização de recursos arrecadados de forma mais justa.

CAPÍTULO II – ECONOMIA BRASILEIRA RECENTE E AS REFORMAS

II.1 Contexto Tributário pós redemocratização

Como observado no capítulo anterior, existem dois pontos cruciais no sistema tributário brasileiro que levantam a necessidade de uma reforma estrutural.

O primeiro diz respeito à complexidade. Pelo fato de o sistema de governo brasileiro ser baseado no federalismo, o sistema tributário foi concebido de forma a gerar autonomia financeira para todos os entes federativos: União, Estados e Municípios. Esta autonomia é responsável pela criação de impostos específicos para estados e municípios específicos. No Brasil, existem 26 estados, além do distrito federal, e 5570 municípios, cada um com autonomia para deliberar seus próprios tributos.

Além de ser extremamente complexo de elencar todos os tributos existentes no território nacional e suas respectivas alíquotas por conta dessa vastidão de possibilidades, ainda existe um outro ponto de atenção nessa autonomia – a chamada Guerra Fiscal. Ela se caracteriza por estados e municípios alterando constantemente suas políticas de arrecadação, modificando alíquotas e criando isenções, de forma a atrair investimento e gerar emprego, captando recursos que estavam disponíveis em outras jurisdições.

O segundo ponto diz respeito à regressividade tributária. O sistema como constituído hoje é permissivo à manutenção da desigualdade social, pela maior parte da carga tributária ser formada por impostos indiretos, majoritariamente sobre o consumo, e são as classes mais baixas que têm no consumo a utilização da maior parte de suas rendas.

Ou seja, quem tem renda mais baixa é responsável por pagar, proporcionalmente, mais impostos do que aqueles que possuem renda mais alta.

A necessidade de rever esse sistema vem de longa data. Como observado no capítulo anterior, o próprio desenho da Constituição de 1988, que concebeu o sistema, já era contraditório com a regressividade inerente a ele, e desde os anos 1990 existem propostas em tramitação que visam realizar uma reforma tributária. Porém, os interesses políticos e a falta de iniciativa ou de capacidade de negociação com estes interesses por parte dos governantes, mesmo o mais popular dentre eles, nunca permitiu que as propostas avançassem e foram necessárias grandes transformações na sociedade e uma grande crise fiscal para que os projetos fossem novamente tratados como prioridade.

Uma breve revisão da Economia Brasileira a partir dos anos 2000 mostra as oportunidades perdidas em momentos de pacificação política e alta popularidade do Executivo e no momento de transição e crise política, particularmente após 2015.

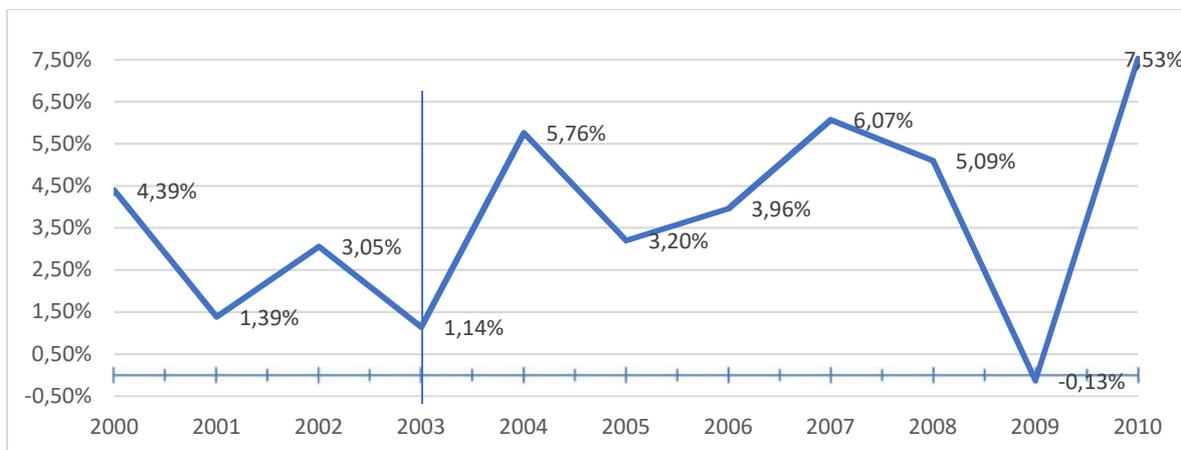
II.2 Os Anos de Ouro

Os anos 2000 e 2010 foram marcados por momentos de transformação política e econômica no Brasil. Desde o primeiro governo do Partido do Trabalhadores, comandado pelo então presidente Luiz Inácio Lula da Silva, o contexto político e social do brasileiro foi alterado de diversas formas.

Mesmo vislumbrando momentos de crise econômica mundial, os primeiros oito anos dessa era, que teve início em 2003, foram marcados por crescimento médio do PIB de 4,08% ao ano e expansão da qualidade de vida do brasileiro.

Com exceção do ano de 2009, onde o PIB sofreu uma pequena recessão, de 0,13%, acompanhando o cenário da crise financeira global, todos os demais anos foram de crescimento, tendo seu pico em 2010, com um crescimento de 7,53%, o maior desde 1986.

Gráfico 5: Evolução percentual do PIB

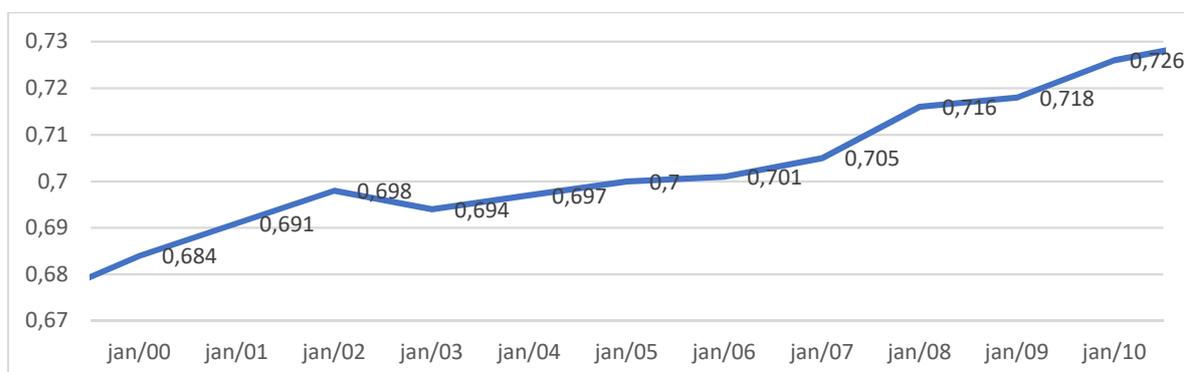


Fonte: Banco Mundial

Quando se fala de qualidade de vida, durante todos os anos de seu governo houve crescimento do IDH. Em 2007, o relatório do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD – escalou o Brasil pela primeira vez no grupo de países de alto desenvolvimento humano. Esse desempenho se deve, em muito, ao crescimento da expectativa de vida do brasileiro e à redução da taxa de analfabetismo, frutos das políticas sociais de combate a pobreza do governo e ao crescimento da Renda Nacional Bruta per

capita do brasileiro. No gráfico 6 é possível observar a evolução deste indicador ao longo da década:

Gráfico 6: Evolução anual do IDH



Fonte: Organização das Nações Unidas

No momento de sua eleição, havia uma grande insegurança por parte do setor financeiro, devido a seu histórico sindicalista e sua participação ativa em movimentos sociais de esquerda, inclusive sendo conhecido no exterior por seu apoio ao governo Chavista na Venezuela e à dinastia de Fidel Castro em Cuba. Muito se especulava sobre o risco de sua eleição transformar o país em uma república socialista. Era o chamado Risco-Lula. Nas vésperas da eleição, e enquanto o Mundo tentava absorver os possíveis efeitos de uma vitória petista, o EMBI+, medida de risco soberano para mercados emergentes, alcançou picos de 2443 pontos, contra uma média de 650 a 700 nos anos anteriores.

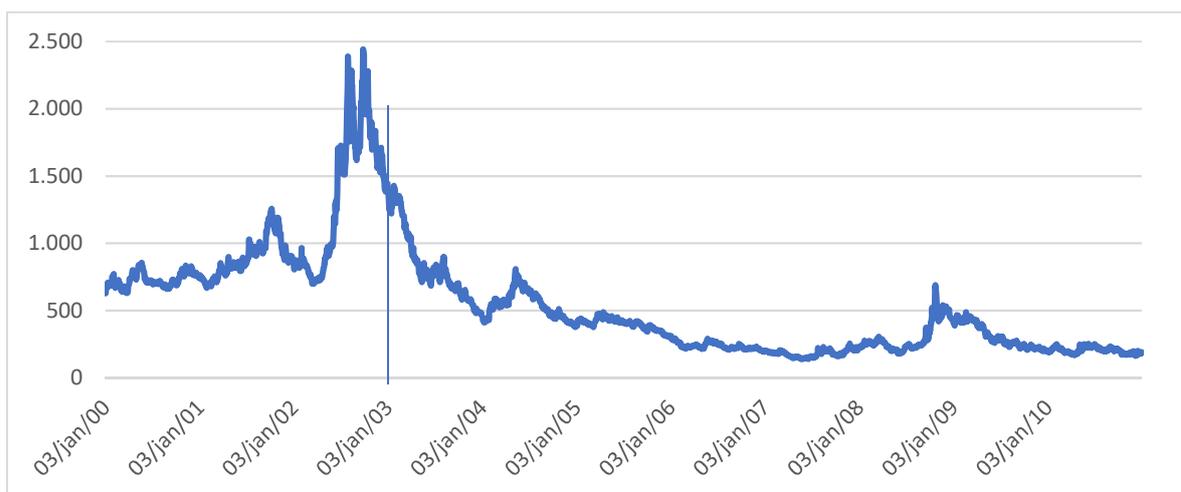
Em junho de 2002, em plena campanha, Lula, ciente do medo que assolava o setor financeiro brasileiro, redigiu uma carta que se tornou um marco na história política brasileira. A “Carta ao Povo Brasileiro” sustentava um compromisso de sua campanha com a continuidade da política econômica do atual presidente, Fernando Henrique Cardoso, firmando um compromisso com o capital financeiro no caso de sua eleição e, mais do que isso, apontava o caminho que seu governo efetivamente tomaria a partir de 2003, rompendo com o radicalismo e adotando uma postura conciliadora e moderada, como destacou, Gabriel Jorge Ferreira, então vice-presidente do Unibanco e presidente da Federação Brasileira dos Bancos – FEBRABAN – em entrevista à Folha de São Paulo no mesmo ano:

“O governo vem demonstrando que as promessas de campanha, como a ‘Carta ao Povo Brasileiro’, estão sendo cumpridas. Durante a reunião do BID (Banco Interamericano de Desenvolvimento), na Itália, a Febraban promoveu um

encontro com a participação de vários bancos internacionais e o que se constatou foi que a opinião geral era de que os fundamentos do país estão sólidos. Por isso, o Brasil está tendo uma performance extremamente positiva neste momento.” (FERREIRA, 2003)

Apesar de não ter surtido efeito imediato, dado que o risco país continuou a subir até as vésperas da eleição, a Carta acabou sendo um grande trunfo de seu governo iniciado no ano seguinte, uma vez que seus atos iniciais mantiveram coerência com o que foi nela prometido. Tudo isso contribuiu para que já em seu primeiro ano de governo todo o alvoroço criado nos meses que precederam a eleição fosse minado e o risco país alcançasse níveis ainda menores do que os do governo anterior. Ao longo dos anos, o país alcançou grau de investimento e, com exceção de um pequeno período durante a crise global, manteve seu índice EMBI+ constante.

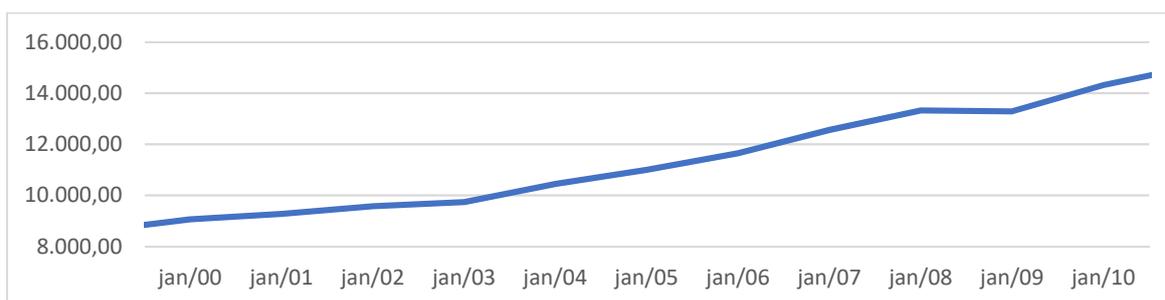
Gráfico 7: Evolução EMBI+



Fonte: JP Morgan

No lado social, o indicador de PIB pela Paridade de Poder de Compra – PPC – pode ser analisado para se identificar quanto o crescimento do PIB efetivamente gerou impacto na vida do brasileiro. O indicador, que busca comparar o PIB do país em uma moeda única ao custo de vida no país e trazer uma realidade melhor do poder de consumo do cidadão, subiu de US\$ 9.582,00 por habitante em 2002 para US\$ 15.061,96 em 2010, um aumento de 57,2% (Gráfico 9).

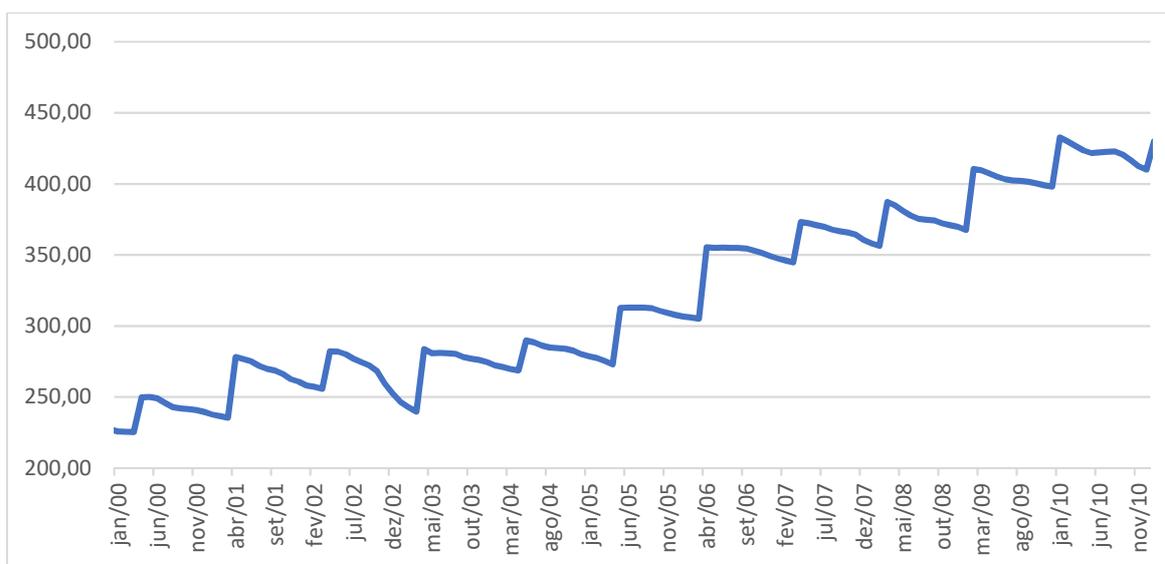
Gráfico 8: PIB (Paridade de Poder de Compra) per capita - US\$



Banco Mundial, World Development Indicators (WDI)

O salário mínimo sofreu reajustes positivos reais durante todo o governo, o que significa que os reajustes eram realizados sempre de forma a cobrir e ultrapassar a deterioração da moeda causada pela inflação. Entre dezembro de 2002 e dezembro de 2010, o aumento real do salário mínimo foi de 62,38%, conforme evidenciado no Gráfico 10:

Gráfico 9: Salário mínimo real - R\$ (Brasil: 2000-2010)

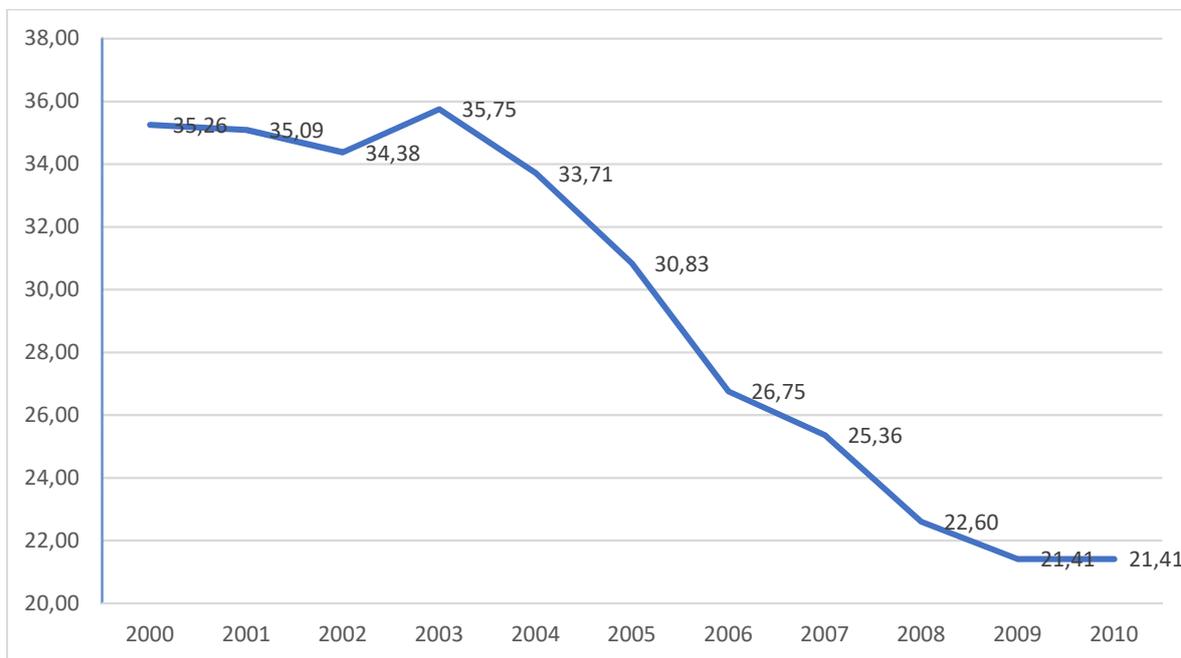


Fonte: IPEA

Por fim, mas talvez um dos indicadores mais importantes de seu governo, deve-se analisar a taxa de pobreza divulgada pelo IPEA. Esse indicador aponta o percentual da população que se encontra em estado de pobreza, ou seja, o percentual da população do país cuja renda domiciliar per capita é inferior a um valor definido como a linha da pobreza, que é o dobro do valor da linha de extrema pobreza, identificado como “uma estimativa do valor de uma cesta de alimentos com o mínimo de calorias necessárias para suprir adequadamente uma pessoa, com base em recomendações da FAO e da OMS”. Esse

indicador caiu de 34,38% para 21,41% em seu governo, devido a programas sociais, conforme visto no Gráfico 11:

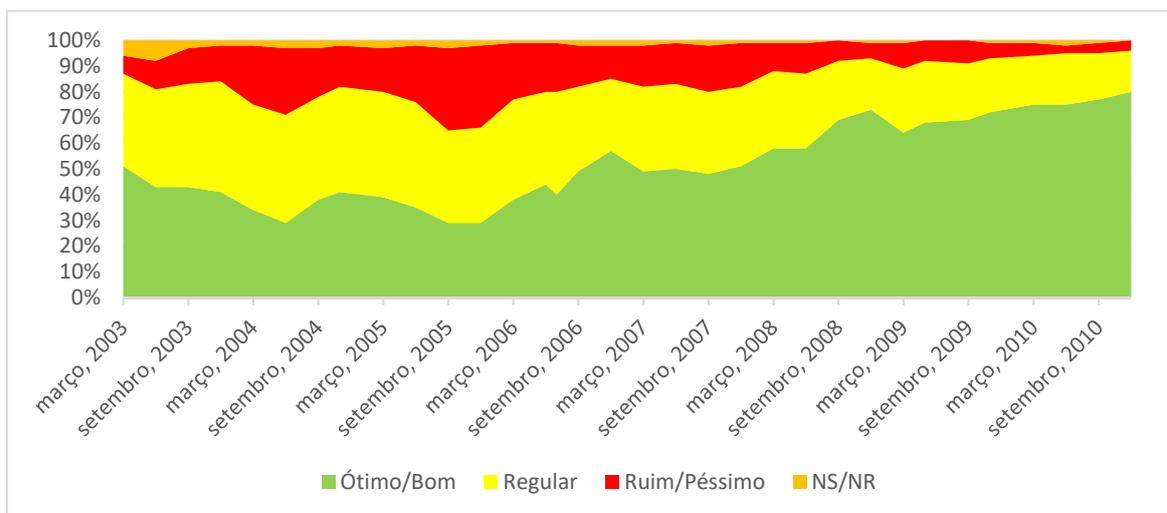
Gráfico 10: Taxa de Pobreza



Fonte: IPEA

Esse sucesso nas políticas econômicas e sociais elevou a popularidade do governo, que alcançou a marca histórica de 80% de aprovação, segundo a pesquisa do IBOPE, no último trimestre de seu mandato.

Gráfico 11: Aprovação do Governo



Fonte: IBOPE

Porém, nem com toda essa popularidade a favor, Lula conseguiu realizar reformas estruturais relevantes. Em 2003, ainda em seu primeiro ano de governo e antes do momento de popularidade, ele realizou uma reforma da previdência que alteraria os tetos de algumas classes de servidores e uma reforma tributária que, no que tange a justiça social, apenas desonerou produtos da cesta básica de consumo, não atacando diretamente a predominância de impostos indiretos e a estrutura regressiva do sistema.

Em seu segundo mandato, porém o cenário já era de uma popularidade crescente e com ela vinha a possibilidade de realizar alterações reais na legislação tributária. E aproveitando-se disso, Lula criou uma proposta de reforma tributária que atacaria diretamente a questão do ICMS, maior fonte de receita dos Estados. Sua ideia era criar uma lei única para reger o ICMS, que passaria a ser cobrado preponderantemente no destino das mercadorias, ficando o estado de origem preso a uma alíquota fixa de 2%. Com essa proposta, os grandes estados produtores, como Minas e São Paulo, perderiam autonomia frente aos consumidores.

A oposição destes estados, liderada pelos governadores Aécio Neves, de Minas Gerais, e José Serra, de São Paulo, causou o adiamento das votações pelo legislativo e posterior abandono das ideias. À época, Lula criticou abertamente os parlamentares por retirarem a prioridade da reforma.

II.3 Polarização e Crise

Todo o sucesso de Lula, tanto no lado social como no financeiro, deu credibilidade suficiente ao então presidente para eleger sua sucessora, Dilma Vana Rousseff. Anteriormente ministra-chefe da casa civil, mas sem o carisma e a habilidade de seu antecessor, a nova presidente iniciou seu governo em 2011, e se viu pressionada tanto pelo congresso, com que sua capacidade de negociação era baixa, quanto pela população, que esperava resultados semelhantes aos oito anos que a antecederam.

Aproveitando-se da fragilidade do novo governo, grupos políticos de oposição se organizaram para tentar voltar ao comando do país em 2014, tentativa que foi frustrada pelo voto popular, mas demonstrou à presidente os desafios que ela teria pela frente.

Obviamente, em um momento tão conturbado politicamente, seria necessário ao líder máximo da nação uma habilidade de negociação extremamente alta, que diferente de seu padrinho político, Dilma não possuía. O fato de ter feito alianças políticas controversas

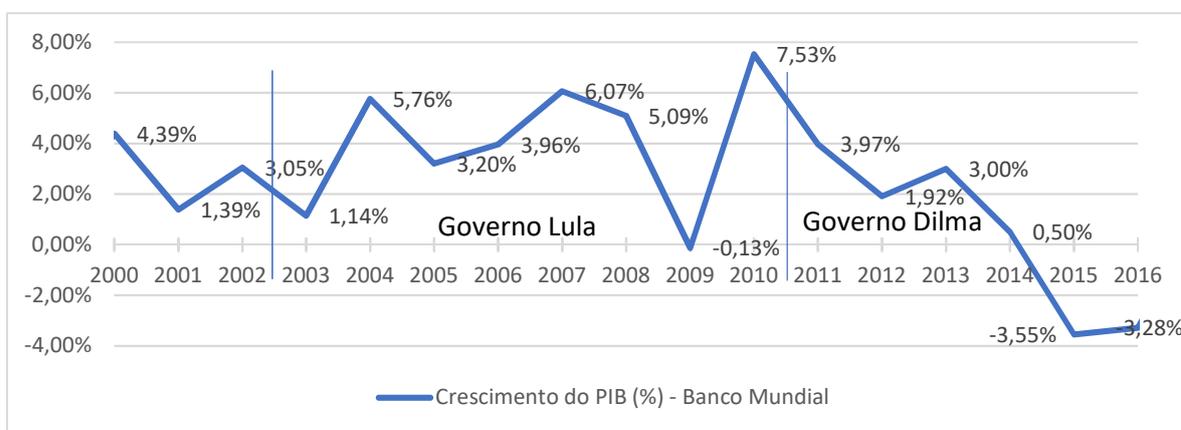
para conseguir a reeleição nesse cenário criou uma forma de pressão ainda mais emblemática – o seu próprio vice-presidente fazia parte de um grupo político que se mostrou sua maior oposição.

Os fracos resultados econômicos, a pressão política interna e externa, e os escândalos de corrupção trazidos à tona durante o seu segundo mandato culminaram com um processo de impeachment controverso, em que a falta do apoio do congresso foi mais uma vez a maior dificuldade para atuação de seu governo.

É interessante comparar os anos de governo do Partido dos Trabalhadores, separando aqueles sob o comando de Lula daqueles sob o comando de Dilma.

O primeiro resultado que chama atenção é a falha do governo Dilma na manutenção do crescimento da economia brasileira. Lula teve 4 anos melhores do que o melhor ano de Dilma, e nenhum, nem mesmo 2009, em que o número foi impactado por uma crise global, pior que os dois piores de sua sucessora. Foram esses dois anos, inclusive, que culminaram com a crise que a afastou do poder.

Gráfico 12: Evolução do PIB – por governante



Fonte: Banco Mundial

Quanto à taxa de desemprego, Lula alcançou resultados consistentes em sua redução, que foram mantidos no primeiro mandato de Dilma. Em seu segundo mandato, porém, houve um crescimento de 90,7% nesse indicador, que pulou de 4,3% em dezembro de 2014 para 8,2% em fevereiro de 2016 (Gráfico 14):

Gráfico 13: Taxa de desemprego



Fonte: PME

Observado com comparativo entre os primeiros oito anos de governo do PT e os seis derradeiros anos, duas situações se tornam claras. Primeiramente, todo o progresso obtido nos anos iniciais foi colocado em risco nos finais. A classe média perdeu parte do poder de compra recém adquirido e se revoltou, apoiando grupos políticos que se aproveitaram da situação. Em segundo lugar, a falta de habilidade política e a tomada de decisões erradas trouxe à tona discussões que estavam esquecidas nos anos de bonança: a dívida pública, os custos previdenciários e a dificuldade para empreender no país voltaram à cena nacional, e daí surgiu um “governo tampão”, com a promessa de execução de reformas estruturais para resolver esses problemas, sob o comando do antigo vice-presidente Michel Miguel Elias Temer Lulia. As promessas, porém, não se foram totalmente cumpridas.

II.4 Governo “tampão” e reformista

A primeira reforma iniciada nessa nova era seria a da previdência. Vista como a reforma mais simples de ser executada, foi o carro chefe do governo Temer, tendo sido encaminhada ao congresso ainda em seu primeiro ano de governo, 2016.

O objetivo da reforma era reduzir déficit do INSS, que à época se encontrava em 149,2 bilhões de reais e a previsão para o ano seguinte era de 181,2 bilhões.

A Proposta de Emenda Constitucional nº 287 de 2016 – PEC 287/2016 – previa a adequação da idade mínima de aposentadoria para os novos padrões de expectativa de vida do brasileiro, assim como aumentar o tempo mínimo de contribuição para ter acesso ao benefício. Além disso, algumas exceções que permitiam a aposentadoria em menor tempo pelas regras anteriores seriam excluídas, como a que incluía trabalhadores rurais e professores.

Entre as principais críticas à proposta, estava o fato de ela pouco fazer quanto às aposentadorias e pensões militares e outros Regimes Próprios de Previdência Social – RPPS – responsáveis pela aposentadoria de servidores públicos. Além disso, muito se criticava o fato de ela ser vista à época, como o melhor caminho para a resolução da crise fiscal existente, sendo que existem rombos fiscais causados por empresas devedoras que não seriam devidamente contabilizados ou cobrados.

Mesmo com o forte apoio do congresso, o governo teve dificuldades para aprovar as propostas originais, sofreu duros golpes de popularidade após eventos e denúncias de corrupção – o chamado “Joesley Day”, quando uma gravação do presidente negociando de forma extraoficial com empresários foi divulgada –, percebeu que sairia derrotado na votação em plenário e criou condições para que esta não ocorresse – intervenção federal no Rio de Janeiro, que impedia qualquer mudança constitucional de ocorrer até que fosse finalizada – se encerrando em 2018 sem conseguir nenhum avanço.

O grande ensinamento dessa experiência reforça o que já foi discutido: a confiança e apoio do congresso no governo não foi, mais uma vez, suficiente para vencer os interesses particulares envolvidos na reforma. A reforma final aprovada foi muito inferior à original.

Porém, para os analistas políticos mais atentos isso não foi uma grande surpresa. Já havia sido visto diversas tentativas de realização de reformas da previdência por governos até mais populares e com mais apoio no congresso, que fracassaram em ser efetivas devido a recuos realizados pelo governo para conseguir alguma aprovação, por menor que fosse.

Lula tentou criar tetos previdenciários para os servidores públicos em 2003, além de cobrar contribuição de servidores já aposentados. Ao fazer isso, sofreu pressão da ala do congresso que defendia os militares (entre eles Jair Bolsonaro) e do judiciário, que

causaram o recuo do governo e a exclusão das duas categorias e a aprovação da proposta parcial.

Dilma, em 2015, tentou reduzir o déficit da previdência alterando o fator previdenciário, que visava aumentar a idade e o tempo de contribuição necessários para a aposentadoria, e pra isso teve que retomar com a aposentadoria integral para servidores públicos, que Lula havia extinto.

Por fim, Jair Messias Bolsonaro, em 2019, após eleição com forte sentimento de revolta popular e com um congresso extremamente alinhado a suas propostas, conseguiu aprovar uma proposta de reforma da previdência ainda mais agressiva do que a proposta e não aprovada por Temer, demonstrando mais uma vez a importância do alinhamento entre executivo e legislativo para a aprovação de reformas.

Assim como a Reforma da Previdência, a Reforma Trabalhista foi proposta no governo Michel Temer como uma solução para a crise econômica em que o país havia se envolvido nos últimos anos.

O desemprego crescente no Brasil desde 2014 levou à necessidade de analisar as relações trabalhistas e, conseqüentemente, reformar a legislação existente.

A reforma proposta foi extremamente controversa por diversos fatores. Entre eles, destacam-se os seguintes, que impactam diretamente a vida do trabalhador de uma forma negativa:

A legislação passa a ser mais flexível, permitindo negociação entre empregador e funcionário para qualquer condição de trabalho prevista em lei. Anteriormente, as negociações só poderiam ser utilizadas caso suas definições fossem melhores do que os mínimos legais.

A criação do contrato intermitente de trabalho, em que o empregador pode assinar um contrato com os funcionários onde a remuneração é variável pelas horas trabalhadas, e não por uma quantidade fixa de horas, tira a estabilidade do emprego e reduz a renda mensal média do trabalhador.

A contribuição sindical passa a ser opcional, tirando parte do poder de barganha dos sindicatos através da redução de sua renda.

O trabalho em insalubridade passa a ser permitido para mulheres grávidas desde que haja atestado médico garantindo que a função não é danosa nem para a mãe nem para o bebê.

Como explicita Carvalho (2017), todo o conteúdo da reforma tende a reduzir o poder de barganha do empregado frente ao empregador, e isso combinado com o fato de a negociação sobrepor as definições legais no novo modelo tende a ampliar as desigualdades:

“Caso não se consiga preservar o poder de barganha dos trabalhadores, deve-se esperar uma ampliação das desigualdades. Inicialmente, uma piora da desigualdade funcional da renda com uma maior apropriação do excedente pelos empregadores. No entanto, cabe ainda acrescentar que o poder de barganha dos trabalhadores não é igualmente distribuído. Também pode ocorrer um aumento das desigualdades no mercado de trabalho. Aumento de jornada insuficiente para alguns, com respectiva menor duração, mais jornadas excessivas para outros (com menor remuneração de horas extras), com elevação dos efeitos adversos sobre a saúde e os acidentes de trabalho. E, com tendência a elevar a desigualdade de rendimentos, dependendo de setores que sofram maior concorrência de trabalhadores terceirizados, autônomos etc., setores em que sindicatos justamente encontram maior dificuldade de organizar sua base.” (CARVALHO, 2017, p. 14)

Apesar de a reforma ter sido aprovada visando reduzir os números de desemprego, os seus primeiros resultados não aparecem ter sido efetivos. Os números da PNAD Contínua divulgados após sua efetivação em novembro de 2017 não apresentaram resultados consistentes que sustentem a tese de que a reforma foi eficiente de alguma forma em seu objetivo (Gráfico 15).

Gráfico 14: Taxa de desemprego – por legislação trabalhista



Fonte: PNAD Contínua

Temer foi responsável, ainda pela reforma do Ensino Médio, por alterar a legislação referente à exploração dos campos do pré-sal, retirando a obrigatoriedade de coparticipação da Petrobrás, por aprovar o projeto de lei que permitiu a terceirização de todas as atividades das empresas – inclusive a atividade fim – e pela aprovação do teto dos gastos públicos.

E foi esse legado que ele deixou para seu sucessor, Jair Bolsonaro.

II.5 O Governo Bolsonaro

Com a eleição de Jair Bolsonaro à presidência em do Brasil para os anos de 2019 a 2023, foi formada uma equipe econômica de viés liberal, liderada pelo economista Paulo Guedes – nome respeitado e aprovado pelo mercado financeiro.

Sua equipe desenhou diversas propostas de reforma com o apoio do congresso, sendo a primeira a já abordada reforma da previdência, aprovada em 2019. Além dela, diversas reformas foram propostas pelo ministro com o objetivo de descentralizar os gastos, reduzir a burocracia federal e ampliar o poder de estados e municípios.

Dentre essas reformas em pauta, a que mais salta aos olhos, por possuir diversos pontos de atenção é a reforma tributária, que tem como objetivo simplificar o regime tributário hoje existente no país, mas corre o risco de gerar grandes distorções fiscais na atual estrutura federativa.

E são os projetos de reforma tributária em pauta que serão analisados no próximo capítulo, de forma a entender as propostas em tramitação, seus objetivos e quais os pontos de atenção que devem ser observados.

CAPÍTULO III: PROPOSTAS ATUAIS E SEUS OBJETIVOS

Como identificado ao longo do trabalho, o sistema tributário brasileiro foi desenhado de forma que se criaram dois grandes problemas: a complexidade, devido à alta quantidade de impostos, contribuições e taxas que são legisladas e repartidas por todos os entes federativos, permitindo inclusive a existência de guerra fiscal entre eles; e a regressividade, causada pela composição da carga tributária, com grande quantidade de tributos indiretos.

Visando corrigir essas situações, ao longo dos anos foram propostas diversas reformas ao sistema, que nunca foram devidamente priorizadas. Hoje, novamente, existem diversas propostas em pauta, e duas delas estão em momento avançado de discussão e possuem chances reais de serem aprovadas.

A primeira, a Proposta de Emenda Constitucional 45 de 2019 – PEC 45 –, foi apresentada à Câmara dos Deputados em abril de 2019. Já a segunda, a Proposta de Emenda Constitucional 110 de 2019 – PEC 110/2019 –, foi apresentada em julho de 2019 ao Senado.

O que será analisado a frente é o que as duas propostas pretendem para o sistema tributário nacional, e quais os pontos de convergência e divergência. Como os preceitos teóricos por trás de ambas as propostas são extremamente parecidos e as diferenças são muito mais na operacionalização dos objetivos do que neles em si, a análise será feita de forma comparativa, apesar das apresentações individuais.

Não se pretende nas próximas seções prever os resultados econômicos de cada proposta. Serão abordados os objetivos de cada uma delas e entendidas as motivações econômicas e sociais que levaram ao desenvolvimento de tais propostas. Por fim, será analisado se estas motivações têm relação com os problemas já explicitados durante os demais capítulos e serão apresentadas brevemente propostas alternativas que foram pautadas de forma a tratar eventuais lacunas.

III.1 A PEC 45/2019

A PEC 45, cuja tramitação ocorre na Câmara dos deputados, determina a criação do Imposto sobre Bens e Serviços – IBS – em substituição ao IPI, ao ICMS, ao ISS, ao COFINS e ao PIS. O IBS seria um imposto sobre o valor adicionado.

A justificativa para tal proposta é a de simplificação do sistema tributário e redução da burocracia:

“Os efeitos esperados da mudança proposta são extremamente relevantes, caracterizando-se não apenas por uma grande simplificação do sistema tributário brasileiro – com a consequente redução do contencioso tributário e do custo burocrático de recolhimento dos tributos –, mas também, e principalmente, por um significativo aumento da produtividade e do PIB potencial do Brasil.” (BRASIL, 2019a, p. 23)

Além disso, para manter a autonomia dos estados e municípios, o IBS seria composto por três alíquotas, mantendo a divisão das receitas que hoje existe na separação dos tributos. Se hoje a União é responsável pela arrecadação do IPI, do COFINS e do PIS, os estados pela do ICM e os municípios pela do ISS, cada ente federativo receberia, também uma parte do IBS.

“Neste modelo, para os contribuintes o IBS será um único imposto, com legislação uniforme e recolhido de forma centralizada, mas para os entes federativos será como se cada um tivesse o seu próprio imposto, na medida em que terão autonomia na fixação da alíquota do imposto.” (BRASIL, 2019a, p. 32)

Para controlar a distribuição da receita desse imposto, seria criado um comitê gestor, envolvendo os três níveis de governo.

“A arrecadação do IBS e a distribuição da receita entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios serão geridas por um comitê gestor nacional, que será composto por representantes da União, dos Estados e dos Municípios, reforçando o caráter federativo do imposto. O comitê gestor será responsável também pela edição do regulamento do IBS e pela representação judicial e extrajudicial dos entes federativos nas questões relativas o imposto.” (BRASIL, 2019a, p. 34)

A proposta prevê ainda que o IBS terá alíquota única para uma base ampla de bens e serviços, podendo haver diferença de alíquota apenas entre estados e municípios, e que ele será totalmente não cumulativo. Segundo a justificativa anexa à proposta, a garantia de uma alíquota única simplifica o sistema e impede a concessão de benefícios fiscais

para setores específicos, impedindo distorções competitivas e, conseqüentemente, a guerra fiscal (Brasil, 2019a).

Com relação ao período de transição, a proposta se divide em duas partes, uma focada na transição para o contribuinte, que é a que efetivamente coloca em prática o IBS, e outra focada na transição da distribuição federativa da receita.

Quanto à transição para os contribuintes, esta se daria em 10 anos, sendo os dois primeiros um período de teste e os outros dois um período de transição efetiva, conforme descrito na justificativa:

“A substituição dos tributos atuais pelo IBS será feita em dez anos, sendo os dois primeiros anos um período de teste e os oito anos seguintes o período de transição propriamente dito. No período de teste o IBS será cobrado à alíquota de 1%, sendo o aumento de arrecadação compensado pela redução das alíquotas da Cofins, não afetando, portanto, os Estados e Municípios. Já no período de transição todas as alíquotas do ICMS, do ISS, do IPI, do PIS e da Cofins (ad valorem e ad rem, internas e interestaduais) serão reduzidas em 1/8 por ano, sendo estes cinco tributos extintos no oitavo ano.” (BRASIL, 2019a, p. 36)

A justificativa defende, ainda, que a carga tributária deve se manter constante durante o período, e que as alíquotas de referência do IBS deveriam aumentar na proporção que garantisse que não haveria perdas com as reduções de 1/8 das demais alíquotas durante o mesmo. Caberia ao TCU calcular tais alíquotas e ao Senado aprová-las. Porém, os entes federativos manteriam a autonomia de fixar suas alíquotas a um valor diferente da alíquota de referência calculada. (Brasil, 2019a).

Com relação à transição da distribuição da receita, há um problema maior a ser discutido. No modelo de IBS proposto, o ente federativo de destino é o beneficiário da receita, uma vez que a receita será distribuída de forma proporcional ao consumo. Isso poderia prejudicar estados e municípios produtores. Para evitar que esse choque de receita tributária no curto prazo, a proposta dilui o impacto dessa mudança por um prazo de cinquenta anos. Nos primeiro vinte anos de transição os estados e municípios continuariam recebendo uma reposição dos valores perdidos com ICMS e ISS e apenas o valor que ultrapassasse essa reposição seria distribuído pelo critério de destino. Nos trinta anos subsequentes, essa reposição sofreria redução de 1/30 ao ano, até que fosse extinta (Brasil, 2019a).

Por fim, a justificativa anexa à proposta apresenta a questão das vinculações de receita. Como hoje a Constituição prevê percentuais da arrecadação de impostos específicos que são vinculados a receitas também específicas, para manter o nível de receita a ser destinada a cada uma dessas ações a alíquota do IBS seria composta por alíquotas singulares que substituiriam os mecanismos de transferência e os vínculos de receita hoje existentes:

“A exemplo do proposto para a alíquota total da União, dos Estados e dos Municípios, propõe-se que sejam fixadas alíquotas singulares de referência que são aquelas que correspondem exatamente à vinculação atual da receita do ICMS, do ISS, do PIS, do Cofins e do IPI a cada uma das destinações descritas nos parágrafos acima. As alíquotas singulares de referência serão calculadas pelo TCU e aprovadas pelo Senado Federal, sendo fixadas a cada ano da transição” (BRASIL, 2019a, p. 42)

A diferença entre a alíquota total e as alíquotas singulares vinculadas seria a alíquota singular de alocação livre, o que significa que a alíquota de um ente federativo poderia ser alterada de forma a permitir uma maior flexibilidade para a alocação de despesas, sem causar danos às áreas protegidas pela vinculação de receita:

“O motivo desta mudança proposta no sistema de vinculações e partilhas é dar mais flexibilidade e transparência na gestão do orçamento público, sem desproteger áreas atualmente protegidas pela Constituição.” (BRASIL, 2019a, p. 43)

Com essas promessas de flexibilização e simplificação do sistema tributário, a PEC 45/2019 se encerra, sem nada propor referente à ampliação da progressividade do sistema. Não há discussão de alteração da composição da carga tributária ou mesmo sobre alterações em tributos diretos. Porém, como já informado, ela não é a única proposta de reforma tributária em estágio avançado no Congresso, e a PEC 110/2019 será apresentada na próxima seção.

III.2 A PEC 110/2019

No texto inicial da PEC 110/2019, apresentada ao Senado alguns meses depois da PEC 45 ter sido apresentada à Câmara, foi apresentado o modelo de reforma tributária pensado pelo ex-deputado Luiz Carlos Hauly. Em palestra realizada no SEBRAE em agosto de 2019, Hauly definiu sua proposta como uma “reengenharia tecnológica, fraterna e solidária, com base em três pilares: a simplificação, a tecnologia e a distribuição de renda,

visando a diminuição do custo de produção, a diminuição da folha e o aumento do poder aquisitivo das pessoas”.

A justificativa da proposta promete, na mesma linha do que foi defendido por Haully na palestra previamente mencionada, que o foco da mesma é não apenas simplificar o sistema tributário, mas também reduzir desigualdades sociais por ele impactadas:

“A proposta reestrutura todo o sistema tributário brasileiro. A ideia é simplificar o atual sistema, permitindo a unificação de tributos sobre o consumo e, ao mesmo tempo, reduzindo o impacto sobre os mais pobres. Aumenta-se gradativamente os impostos sobre a renda e sobre o patrimônio e melhora-se a eficácia da arrecadação, com menos burocracia.” (BRASIL, 2019b, p. 22)

A justificativa aponta, ainda, que o impacto dessa reforma seria “semelhante ou até maior do que o ocorrido com o Plano Real” e diz que o objetivo das alterações é, sem aumento de carga tributária, gerar empregos, aumentar a competitividade e retomar o crescimento (Brasil, 2019b).

Na prática, pode-se dividir a proposta em dois polos: o primeiro fala sobre a modificação do sistema de arrecadação de impostos sobre o consumo e o segundo sobre a ampliação da arrecadação referente a renda e propriedade, impostos diretos.

Com relação aos impostos sobre consumo, a proposta prevê a criação do Imposto sobre Operações com Bens e Serviços – IBS – e de um imposto seletivo. Ambos seriam de competência federal. O IBS substituiria os seguintes tributos hoje existentes: o IPI –, o Imposto sobre Operações Financeiras – IOF –, o PIS/Pasep, o Cofins, o Salário Educação, a CIDE-Combustíveis, o ICMS e o ISS. O IBS seria de competência estadual, apesar de ser regido por uma legislação única federal, e seria criada uma associação de fiscos estaduais para administrar a arrecadação. Ele não incidiria, ainda, sobre alimentos e medicamentos, como forma de reduzir a oneração sobre a cesta básica e diminuir o impacto hoje existente sobre as camadas mais pobres (Brasil, 2019b)

O Imposto Seletivo seria incidente sobre produtos específicos, definidos por lei complementar, e teria competência federal. A proposta determina os bens que podem ser tributados desta forma: “petróleo e derivados; combustíveis e lubrificantes; cigarros; energia elétrica e serviços de telecomunicações.”. Os serviços de telecomunicação seriam apenas os federais. (BRASIL, 2019b, p. 22).

Já com relação aos impostos diretos, as alterações propostas começam pelo IR, que incorporaria a CSLL – Contribuição sobre o Lucro Líquido – e teria, portanto, suas alíquotas ampliadas. O ITCMD passaria por uma alteração pequena, passando a ser de competência da União, e não mais dos estados. O produto da arrecadação, porém, seria totalmente destinado aos municípios.

Para o IPVA são propostas alterações que visam reduzir a regressividade inerente ao imposto. Para isso, ele passa a incidir sobre aeronaves e embarcações e passa a excluir veículos comerciais destinados ao transporte de passageiros, cargas e à pesca. A proposta vislumbra ainda uma forma de evitar a guerra fiscal, dado que este imposto é de competência única dos municípios:

“Ainda em relação ao IPVA, cuja receita passa a ser integralmente dos Municípios, para evitar a continuação da "guerra fiscal" hoje existente e eventual leniência na definição da legislação do tributo, estamos propondo que lei complementar defina alíquotas máximas e mínimas e estabeleça parâmetros para a concessão de benefícios fiscais.” (BRASIL, 2019b, p. 23)

Por fim, para compensar possíveis disparidades per capita na receita entre os entes federativos, a proposta prevê a criação de um mecanismo de compensação. A proposta define que seria necessária lei complementar para definir como a compensação ocorreria por meio desse fundo de equalização, que foi chamado de Fundo de Solidariedade Fiscal.

III.3 Convergências e Divergências

Apresentadas as duas propostas e suas justificativas, pode-se analisar de que forma elas conversam entre si e quais suas principais divergências. Foi realizado um estudo de consulta, por parte dos consultores legislativos do congresso, comparando ambas as propostas. Este estudo, elaborado por Correia et al. (2019), será abordado nessa seção.

De início, entende-se que ambas as propostas focam basicamente na simplificação do sistema tributário hoje existente, reduzindo o número de tributos hoje existentes e centralizando a arrecadação de impostos sobre consumo em algum ente federativo, criando mecanismos para permitir a distribuição da receita entre todos os entes, evitando a perda de autonomia.

Enquanto a PEC 45 determina a competência federal do tributo, definindo que a definição das alíquotas federal, estadual e municipal seria feita por cada ente federativo, a PEC 110

define que a competência do tributo é estadual, mas seria instituído de forma federal por meio do Congresso nacional. Além disso, há a diferença no número dos tributos substituídos – nove no caso da PEC 110 contra cinco da PEC 45. (CORREIA et al., 2019)

Outra diferença importante se dá na determinação da alíquota do IBS. Na PEC 45, cada ente federativo define sua alíquota própria e a alíquota final é o conjunto dessas sub-alíquotas. Todos os bens e serviços destinados a um mesmo município, portanto, possuem a mesma alíquota. Já na PEC 110, a alíquota é padrão para todos os estados e municípios, mas pode variar para bens e serviços diferentes. Benefícios fiscais sobre bens e serviços também são possíveis apenas na redação da PEC 110, em que se prevê a possibilidade de benefícios para alimentos, medicamentos, transporte coletivo, saneamento e educação. (CORREIA et al., 2019)

Com relação à partilha e a vinculação da arrecadação do IBS, ambas as propostas preveem uma forma de operacionalização diferente. Enquanto na PEC 45 a partilha se dá de forma a dar autonomia para estados e municípios, dado que cada um receberia a parcela definida individualmente por meio de suas sub-alíquotas, na PEC 110 há a previsão de partilha entre todos os entes federativos no próprio texto constitucional proposto, ficando a partilha vinculada à proposta em si e não sendo permitido aos entes federativos legislarem individualmente sobre ela. A PEC 45 também é mais flexível na vinculação da arrecadação. Ela determina que existem alíquotas singulares vinculadas a cada serviço público, e uma alíquota singular livre, que permite que os estados e municípios tenham uma sub-alíquota mínima que é vinculada e possam ampliar sua sub-alíquota de forma a ampliar a alíquota singular livre. Já na PEC 110, como a alíquota é padrão para todos os estados e municípios, a partilha também é determinada no próprio texto constitucional, assim como os pisos mínimos para saúde e educação. (CORREIA et al., 2019)

O período de transição definido na PEC 110 também é mais curto. Enquanto a PEC 45 prevê um período total de dez anos para a transição para o IBS, a PEC 110 determina uma transição de apenas seis anos. Com relação à transição da partilha, a PEC 110 é ainda mais agressiva, sugerindo uma transição de quinze anos, contra os cinquenta anos da PEC 45.

Correia et al (2019) apontam ainda que ambas as propostas preveem a criação de um Imposto Seletivo, mas ambas divergem sobre a motivação de sua aplicação. Enquanto a PEC 110 define que o imposto tem objetivo arrecadatório e determina os produtos a que

pode ser aplicado, a PEC 45 determina que ele deva ter como objetivo desestimular o consumo de bens e serviços específicos, sem determinar quais são.

Porém, apenas a PEC 110 prevê alterações maiores ao sistema tributário. Apenas ela define alterações para impostos diretos, como o Imposto de Renda – Pessoa Jurídica, o Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação e o Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor. Além disso, a PEC 110 permite a criação de um adicional do IBS vinculado ao financiamento da previdência social e a criação de um fundo para redução da disparidade de receita per capita entre estados e municípios. (CORREIA et al., 2019)

Tabela 3: Síntese da comparação entre a PEC 45 e a PEC 110

Proposta	PEC 45	PEC 110
	Federal	Estadual
	Substitui 5 impostos	Substitui 9 impostos
IBS	Cada estado e município define sua alíquota	Sem distinção de Alíquota entre estados e municípios
	Sem distinção entre produtos	Pode haver diferenciação entre produtos
	Sem benefícios fiscais	Benefícios fiscais para alimentos, medicamentos, entre outros
	Cada estado e município recebe sua alíquota	Partilha definida no próprio texto
	Existência de alíquotas singulares vinculadas	Método de vinculação de receita definida na proposta
Transição	10 anos para a substituição pelo IBS	6 anos para a substituição pelo IBS
	50 anos para a transição completa da partilha	15 anos para a transição completa da partilha
Imposto Seletivo	Desestímulo de consumo	Arrecadação especial
IR	Não há alteração	Extinção da CSLL e incorporação da base ao IRPJ
ITCMD	Não há alteração	Passa à esfera federal e a receita é destinada aos municípios
IPVA	Não há alteração	Engloba aeronaves e embarcações

Fonte: Elaboração Própria

III.4 Críticas e Alternativas

Como já apontado, o principal problema da atual legislação tributária é sua regressividade. O fato de os tributos sobre o consumo representarem a maior parte da arrecadação pública atualmente, combinado com o fato de eles serem indiretos e regressivos, deveria ser o principal foco de uma reforma tributária.

As duas propostas apresentadas, porém, possuem um foco diferente: ambas objetivam, em primeiro lugar, reduzir a complexidade tributária. Esse objetivo, que também é importante e que também representaria um avanço legislativo, porém, deixa a questão da regressividade em segundo plano.

Na PEC 110 ainda existem algumas alterações que visam alterar a composição da arrecadação, mas a PEC 45 é absolutamente superficial nesse sentido, conforme defendeu a deputada Fernanda Melchionna ao Correio Braziliense, em entrevista realizada em novembro de 2019:

“A proposta do Baleia simplifica a tributação mantendo uma lógica da tributação sobre consumo. Hoje, 65% dos impostos são sobre o consumo, e, menos de 5%, sobre patrimônio. Temos, no Brasil, uma carga tributária extremamente regressiva. Que faz com que a base da pirâmide, os mais pobres, paguem, proporcionalmente, muito mais do que os ricos” (MELCHIONNA, 2019)

Pensando nisso, a oposição protocolou na Câmara uma nova proposta, a Emenda Substitutiva Global 178/2019, que visa alterar diversos pontos da PEC 45, ampliando a taxa sobre a renda e focando principalmente nas classes mais altas da sociedade.

Essa proposta da oposição é baseada em sete princípios, sendo o principal deles relacionado diretamente à redução da regressividade tributária. Chamado de Tributação Justa e Solidária, esse princípio é operacionalizado por meio da instituição de imposto de renda sobre juros e dividendos, de imposto sobre grandes fortunas, de cobrança de IPVA sobre aeronaves e embarcações, de imposto sobre heranças, a desoneração da cesta básica e dos medicamentos, entre outros. Ainda se determina que a progressividade tributária deva ser um princípio constitucional (Brasil, 2019c).

Outra proposta que foi desenvolvida, visando alterar a composição da arrecadação pública e reduzir a regressividade tributária, foi a PEC 128/2019, de autoria do deputado Luis Miranda. Essa proposta, que determina a criação do Imposto sobre Movimentação Financeira – IMF – e um modelo diferente de IBS, que não inclui o IPI – que manteria sua existência individual, mas focado em produtos cujo consumo deva ser desestimulado – e seria formado por uma alíquota dupla, sendo desmembrado em um imposto federal e um municipal e estadual. (Brasil, 2019d)

A proposta prevê, ainda, a criação de um imposto sobre lucros e dividendos recebidos por sócios e acionistas de empresas, e como forma de não gerar uma dupla tributação, a alíquota de imposto de renda das empresas seria reduzida na mesma proporção:

“Outra medida é a retomada da tributação sobre lucros e dividendos e sobre a movimentação financeira, interrompidas, respectivamente, desde 1995 e 2008, para que seja possível reduzir a tributação sobre o consumo, sobre a renda das empresas e sobre a contratação de trabalhadores, mantendo inalterada a carga tributária total da União.” (BRASIL, 2019d, p.30)

A principal motivação dessa proposta é estimular a atividade econômica, por meio da redução dos impostos sobre o consumo e mesmo sobre a renda das pessoas jurídicas, e a ampliação dos impostos diretos sobre pessoas físicas.

“A diluição da carga tributária entre mais tributos, transferindo parte da incidência do consumo para a renda e o lucro efetivo – em vez do faturamento –, além de estimular a atividade econômica e o consumo, fará com que aqueles com maior capacidade contributiva passem a suportar uma parte maior do ônus tributário, atualmente incorrido pelas pessoas mais pobres, viabilizando um processo de transição mais rápida de 7 anos, em vez de 10.” (BRASIL, 2019d, p.32)

Apesar da existência dessas alternativas, elas ainda estão em uma fase mais inicial, e as duas propostas originais seguem com maior probabilidade de serem aprovadas.

CONCLUSÃO

O Sistema Tributário brasileiro, definido pela Constituição de 1988, é altamente regressivo. Apesar do que foi definido pela própria Constituição, a forma como o processo de desenvolvimento do sistema foi conduzido gerou distorções no princípio da capacidade contributiva que causam problemas no alcance do objetivo de justiça social determinado como um dos objetivos fundamentais da República.

Com base nisso, existe a certeza da necessidade de uma reforma de base que altere este sistema, de forma a corrigir os erros cometidos na elaboração do mesmo, e aproxime o país de seus objetivos mais importantes.

A melhor forma de realizar esse ajuste está na alteração da distribuição da carga tributária, reduzindo a incidência de impostos indiretos e ampliando os impostos sobre renda e patrimônio, que são efetivamente progressivos.

Além disso, algumas propostas, como a taxa sobre grandes fortunas e heranças, são debatidas no contexto de melhorar a qualidade da tributação.

Após anos de discussão e de oportunidades perdidas, parece se ter chegado o momento de se discutir a reforma tributária. Após a aprovação e uma reforma da previdência e de outras reformas econômicas, a reforma tributária pode ser encarada como a “bola da vez”, e sua justificativa é sólida, encontrando respaldo pelas distintas visões políticas presentes no Congresso Nacional.

A primeira, a PEC 45, não possui nenhum foco direto na redução da regressividade tributária, focando apenas na complexidade e na burocracia hoje existentes. Já a segunda, a PEC 110, é ligeiramente mais progressiva, mas não ataca diretamente a desigualdade social, gerando apenas pequenos avanços. Precisa, portanto, receber emendas que a aprimorem. Esse é o jogo democrático que ocorre na “casa do povo”.

Considerando-se que o sistema atual está em atividade desde 1988, o período de transição determinado pela PEC 45, de 50 anos, também aparenta ser muito longo, e verificando-se que a regressividade tributária não é combatida diretamente por ela, entende-se que é provável que uma nova reforma seja necessária antes desse prazo caso a proposta seja aprovada como foi planejada.

Cabe ao Congresso aproveitar as propostas que já estão em pauta, tanto as principais quanto as alternativas, para formular uma reforma tributária mais profunda, com maior potencial de longevidade e que efetivamente seja capaz de reduzir as desigualdades sociais e cuja aplicabilidade se dê de forma a atingir a urgência que a sociedade espera.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. **Constituição** (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL. **Emenda Substitutiva Global nº 178/2019, de 3 de outubro de 2019**. Emenda Substitutiva Global à PEC nº 45/2019, que altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. [S. l.], 2019. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1815822&filename=EMC+178/2019+PEC04519+%3D%3E+PEC+45/2019. Acesso em: 17 jun. 2020.

BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição nº 45/2019, de 3 de abril de 2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. [S. l.], 2019. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019. Acesso em: 17 jun. 2020.

BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição nº 110/2019, de 9 de julho de 2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. [S. l.], 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7977850&ts=1576781827960&disposition=inline>. Acesso em: 17 jun. 2020.

BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição nº 128/2019, de 16 de agosto de 2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. [S. l.], 2019. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1792380&filename=PEC+128/2019. Acesso em: 17 jun. 2020.

BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição nº 287/2016, de 5 de dezembro de 2016**. Altera os arts. 37, 40, 109, 149, 167, 195, 201 e 203 da Constituição, para dispor sobre a seguridade social, estabelece regras de transição e dá outras providências. [S. l.], 2016. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1514975&filename=PEC+287/2016. Acesso em: 17 jun. 2020.

BRASIL ECONÔMICO. **Problema antigo, Previdência já foi alterada por FHC, Lula e Dilma**. Disponível em: <https://economia.ig.com.br/previdencia/reforma-urgente/2019-05-29/problema-antigo-previdencia-ja-foi-alterada-por-fhc-lula-e-dilma.html>. Acesso em: 17 jun. 2020.

CARVALHO, S. S. D. **UMA VISÃO GERAL SOBRE A REFORMA TRABALHISTA. Mercado de Trabalho**, Brasil, v. 1, n. 63, p. 81-94, out./2017. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/8130>. Acesso em: 17 jun. 2020.

CORREIA NETO, D. B. C. et al. **Reforma Tributária: Comparativo da PEC 45/2019 (Câmara) e da PEC 110/2019**. Brasil, jul./2019. Disponível em: https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/publicacoes-da-consultoria-legislativa/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/ReformaTributria_ComparativoPEC45ePEC110.pdf. Acesso em: 17 jun. 2020.

CORREIO BRAZILIENSE. **Da geração de emprego à desigualdade, reforma tributária divide opiniões.** Disponível em: https://www.correiobraziliense.com.br/app/noticia/politica/2019/11/25/interna_politica,808926/geracao-de-emprego-a-desigualdade-reforma-tributaria-divide-opinioes.shtml. Acesso em: 17 jun. 2020.

EXAME. **Propostas para reforma tributária acabam com a guerra fiscal.** Disponível em: <https://exame.com/economia/propostas-para-reforma-tributaria-acabam-com-a-guerra-fiscal/>. Acesso em: 17 jun. 2020.

FOLHA DE S. PAULO. **BC já age como autônomo, diz Febraban.** Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/fsp/brasil/fc2803200315.htm>. Acesso em: 17 jun. 2020.

GASSEN, Valcir; D'ARAÚJO, P. J. S; PAULINO, O. S. R. D. F. Tributação sobre consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos. **Sequência**, Florianópolis, v. 34, n. 66, p. 213-234, jul./2013. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2177-70552013000100009&lng=pt&nrm=iso. Acesso em: 17 jun. 2020.

INESC. **Reforma tributária: propostas prometem cortar isenções fiscais, mas não atacam desigualdade estrutural.** Disponível em: <https://www.inesc.org.br/reforma-tributaria-propostas-prometem-cortar-isencoes-fiscais-mas-nao-atacam-desigualdade-estrutural/>. Acesso em: 17 jun. 2020.

MELLO, E. R. D. **Direito Fundamental A Uma Tributação Justa.** 1. ed. Brasil: Atlas, 2013.

MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade: os impostos e a justiça.** 1. ed. Brasil: Martins Fontes, 2005.

O TEMPO. **Confira a lista de reformas de Paulo Guedes para blindar o Brasil da crise.** Disponível em: <https://www.otempo.com.br/brasil/confira-a-lista-de-reformas-de-paulo-guedes-para-blindar-o-brasil-da-crise-1.2309149>. Acesso em: 17 jun. 2020.

ROZOLEN, Silvana. **As Propostas de Reforma Tributária nos Anos 90 e a Questão Federativa no Brasil.** 1999. Trabalho de Conclusão de Curso – Instituto de Economia da Universidade Estadual de Campinas, Cmapinas, 1999.

UOL. **Temer, o impopular: o que mudou no país em dois anos e meio de governo.** Disponível em: <https://noticias.uol.com.br/politica/ultimas-noticias/2018/12/30/temer-o-impopular-o-que-mudou-no-pais-em-dois-anos-de-governo.htm>. Acesso em: 17 jun. 2020.

VARSAÑO, Ricardo. **Texto para discussão nº 405 a evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas.** Rio de Janeiro, janeiro de 1996. Disponível em: http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/TDs/td_0405.pdf >. Acesso em: 17 jun. 2020.