

Revista de Conjuntura

Publicação do Conselho Regional de Economia do Distrito Federal

ARTIGOS

Os cortes no orçamento de 2008

Max Leno

Reduzir gastos públicos. É possível? Quais? Como?

James Giacomoni

A Legislação ambiental e o desenvolvimento do setor elétrico no Brasil

Nivalde J. de Castro

Victor José Ferreira Gomes

O Brasil e a crise financeira internacional

Carlos Eduardo de Freitas

A reforma tributária de 2008

José Fernando Cosentino Tavares

O IPTU no Distrito Federal: um tributo que precisa ser melhor administrado

Paulo Luiz Figueirêdo de Oliveira



ENTREVISTA

Vito Tanzi, doutor em Economia pela Universidade de Harvard, em entrevista, aborda a necessidade de uma reforma tributária que, segundo ele, se faz necessária há duas décadas

Reforma tributária: urgente e necessária

A alta carga tributária, o excesso de burocracia e os juros elevados levam muitos especialistas a crer na urgência de uma reforma no sistema tributário do País

A reforma tributária de 2008

José Fernando Cosentino Tavares

29

A proposta de Emenda Constitucional 233, de 2008

Está no Congresso desde 28 de fevereiro nova proposta do governo de reforma tributária. Ela é resultado de duas décadas de debate político e técnico acerca dos problemas do sistema impositivo brasileiro, envolvendo União, Estados e municípios.

A última iniciativa de reforma tributária data de 2003 (PEC 41), que, depois de fatiada e aprovados seus dispositivos inadiáveis, estacionou na forma de duas novas PEC. A principal, PEC 285/04, que trata preponderantemente da unificação e cobrança do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) no destino, não prosperou porque se tornou difícil a aprovação de um texto eivado de tantas exceções e ressalvas. Dadas as peculiaridades da distribuição vertical das competências e receitas tributárias do federalismo brasileiro, acabam predominando no debate, em lugar de argumentos técnicos, instâncias burocráticas e políticas.

A PEC 233/08 retoma o processo cinco anos mais tarde. Segundo a argumentação oficial, trata-se da reforma possível, para resolver questões que se colocam no plano constitucional. A PEC incorpora alguns avanços textuais obtidos anteriormente, mas evita constitucionalizar o que pode ser regulado por outros instrumentos (leis complementares, e mesmo ordinárias).

Histórico e iniciativas anteriores

Mudança radical na estrutura tributária como a que houve em 1965 foi possível porque à época o regime político era autoritário. A Constituição de 1988

produziu movimento na direção oposta à ordem anterior, descentralizando a receita e aumentando a autonomia legislativa dos Estados e municípios. Mais intensamente a partir de 1992, instalou-se a competição entre Estados via incentivos tributários e financeiros no campo do ICMS, pela localização de empreendimentos privados, a chamada “guerra fiscal”.

De outro lado, a redistribuição, em 1988, das receitas disponíveis desequilibrava as finanças federais, levando a União a buscar, nos anos seguintes – em particular após a queda acentuada da inflação –, financiamento crescente mediante a criação e sucessivos aumentos de alíquotas de contribuições (Contribuição para o Programa de Integração Social/Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – PIS/Cofins, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira – CPMF, Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Combustíveis – CIDE...), quase todas vinculadas à seguridade social, não partilhadas com as demais esferas, indiretas e cumulativas.

Já se reconhecia a necessidade de reforma tributária na primeira metade da década de 90, mas praticamente nada prosperou. Missão de assistência técnica do FMI chefiada pelo diretor do Departamento de Assuntos Fiscais, em 1992, recomendou mudanças que influenciaram ou coincidiram com as propostas de revisão constitucional de 1993; a principal tentativa seguinte, de iniciativa do Executivo (PEC 175, de 1995, discutida durante 8 anos); e a PEC 293/04, que resultou do fatiamento da PEC 41/03, na sua volta do Senado para a Câmara.



Esse novo IVA teria poucas alíquotas, incidentes sobre categorias de mercadorias e serviços estabelecidos nacionalmente. A competência tributária dos Estados se resumiria à fixação de sobretaxas acima do alíquota-piso nacional das várias categorias. A alíquota interestadual seria a menor das alíquotas e única, implicando que as preocupações redistributivas viessem a ser atendidas por outros instrumentos.



Vito Tanzi e sua equipe atribuíram prioridade à reforma do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), do ICMS e do Imposto sobre Serviços (ISS), e preconizaram, para esses três tributos, num primeiro momento, (1) a transformação do IPI em Imposto sobre o Valor Adicionado (IVA)¹ do tipo consumo aplicado à indústria, com alíquota única, eliminando-se o efeito cascata remanescente, i.e., admitindo-se também créditos financeiros pela aquisição de bens de capital e bens de uso e con-

sumo do estabelecimento); (2) a criação de impostos seletivos sobre o consumo (*droits d'accise*) de tabaco, bebidas e automóveis, energia, gases de efeito estufa e, eventualmente, outros bens de luxo; (3) em relação ao ICMS, pelas mesmas razões acima, a permissão para o crédito nas compras de bens para integrar o ativo fixo e para uso e consumo, e ainda a aplicação do princípio do destino nas exportações, ressarcindo-se os Estados exportadores-perdedores a partir de um fundo financiado com ICMS sobre importações cobrado pela União.

Recomendaram ainda que, numa segunda fase da reforma do ICMS, o ISS e todos os serviços se incorporariam à base. A mudança nos dois tributos e na articulação entre os Estados seria aprovada pelo Congresso. Esse novo IVA teria poucas alíquotas, incidentes sobre categorias de mercadorias e serviços estabelecidos nacionalmente. A competência tributária dos Estados se resumiria à fixação de sobretaxas acima do alíquota-piso nacional das várias categorias. A alíquota interestadual seria a menor das alíquotas e única, implicando que as preocupações redistributivas viessem a ser atendidas por outros instrumentos.

Já a cobrança se faria na origem. A expectativa é de que as sobretaxas fossem sendo gradualmente eliminadas, e que o ICMS acabasse se transformando em um IVA nacional, com alíquotas uniformes. Por fim, o IPI se somaria ao novo ICMS em um único tributo sobre o valor adicionado, simplificando o sistema e facilitando a inserção do Brasil no Mercosul, que começava a se fortalecer à época.

Principais avanços conseguidos

As distorções do ICMS foram o foco das sucessivas iniciativas de reforma, porque o principal tributo estadual onerava exportações de bens semi-elaborados e primários e bens de capital. Isso resolveu-se, no caso das exportações, primeiro com a Lei Complementar 87,

¹ Nessa forma de tributação, a cobrança é feita ao longo da cadeia produtiva, deduzindo a cada etapa os valores de tributo já recolhidos em etapas anteriores. Dessa forma, diminui o risco de perda da receita por sonegação na ponta final do varejo, e cada contribuinte tem interesse em fiscalizar a emissão da nota fiscal pelo seu fornecedor, assegurando-se a utilização dos créditos do imposto. Um IVA moderno deve ser neutro, sua carga deve ser repassada para o consumidor, para não gerar distorções econômicas. A neutralidade impositiva é um atributo cada vez mais importante em um mundo interdependente e competitivo. É o contraponto da incidência cumulativa, ou em cascata. Aqui não se sabe quanto paga de tributo o consumidor final, não se consegue desonerar diretamente as exportações, nem o investimento, e o produto importado é favorecido, pois circula menos. O IVA tornou-se a principal forma de tributação do consumo e é comum a países grandes e pequenos. Esse tipo de tributo expandiu-se rapidamente nos últimos cinquenta anos. Quase desconhecido em 1960, hoje mais de cento e quarenta países já têm o IVA ou similar, entre elas nove das dez principais economias (os Estados Unidos da América são exceção), arrecada globalmente cerca de 20% das receitas tributárias e compõe o cardápio de reformas na maioria dos países em desenvolvimento.

de 1996, e depois com a Emenda Constitucional 42, de 2003, que constitucionalizou a desoneração e o fundo de compensação correspondente, embora continue faltando a lei complementar para regulá-lo. A Lei Complementar 87/96 resolveu apenas em parte o caso de bens de capital, mas as soluções adotadas não foram consagradas na Constituição, como agora se pretende com a PEC 233/08, que ainda revoga esse fundo.

Reconheciam-se outros defeitos no sistema tributário, como a cumulatividade das contribuições, em particular da Cofins e do PIS/Pasep, onerando as exportações, e sua não-incidência sobre produtos importados. Em 2002, por legislação ordinária, o PIS/Pasep tornou-se não-cumulativo e deixou de incidir sobre receitas de exportação, e passou a incidir sobre importados. O mesmo ocorreu com a Cofins um ano depois.

A CPMF, outro elemento de cumulatividade no sistema tributário brasileiro, acabou de ser extinta. Aprovada a reforma, o ISS será o único tributo indireto não-regulatório no sistema a incidir cumulativamente.

Oportunidade da atual reforma

O governo acredita que este é um bom momento para a aprovação de mudanças no sistema tributário. As expectativas de crescimento permanecem favoráveis, a economia está estável, as contas públicas, em ordem, e os setores produtivos procuram inserção internacional. Evidências dessa solidez são os recordes sucessivos de arrecadação federal neste primeiro trimestre, apesar do fim da CPMF. Crescimento e melhora nos métodos de cobrança parecem responder pela elasticidade das receitas. Tudo isso permite suportar concessões das partes interessadas, em particular da União, mesmo que na PEC as compensações propostas aos Estados ainda sejam acanhadas. Muito mais precisará ser oferecido por lei complementar.

Eventualmente a reforma não se concretizará em 2008, por ser ano eleitoral e por haver muito a esclarecer a respeito da PEC. Mas é do interesse mútuo do governo atual e da oposição, ambos com probabilidade igual de deter o poder de 2011 a 2014, promover a reforma em 2009. Esse impasse poderá estar superado antes das

eleições majoritárias de 2010, preparando-se o terreno para pontos percentuais a mais de crescimento futuro.

Conteúdo da proposta e justificativas

Problemas do Sistema Tributário Brasileiro

Há inúmeras razões para reforma, dado que nosso sistema é complexo e ineficiente. Parte dessa complexidade resulta da autonomia tributária dos governos subnacionais e da vinculação e critérios de repartição das receitas previstos na Constituição. A reforma, mesmo que não seja completa, parece estar indo na direção certa: 1) simplificar: são 6 os tributos indiretos sobre bens e serviços, em parte cumulativos, e 2 impostos sobre lucros; 2) desburocratizar: no caso do ICMS, 27 Estados legislam; a vasta legislação tributária brasileira é alterada com demasiada frequência. De acordo com pesquisa de 2008 do Banco Mundial e *PricewaterhouseCoopers*², a empresa-padrão brasileira é, dentre 178 países pesquisados, a que gasta o maior número de horas anuais com o cumprimento das obrigações relativas aos impostos (2.600 horas, em 137º lugar); 3) aumentar



A reforma não se concretizará em 2008 por ser ano eleitoral e por haver muito a esclarecer a respeito da PEC. Mas é do interesse mútuo do governo atual e da oposição, ambos com probabilidade igual de deter o poder de 2011 a 2014, promover a reforma em 2009.



² Ver http://www.doingbusiness.org/documents/FullReport/2008/DB08_Full_Report.pdf ou http://www.doingbusiness.org/documents/Paying_Taxes_2008.pdf.



Esse novo IVA absorverá o PIS, a Cofins e a Cide-Combustíveis, mas poderá ser mais amplo. Para vender a idéia e relacionar essa iniciativa com propostas anteriores, foi apelidado de Imposto sobre Valor Adicionado Federal (IVA-F). O novo IVA não abrange o IPI.



a formalidade, do que resultaria melhor distribuição da carga tributária; (4) minimizar as distorções do sistema (p.ex. cumulatividade), desonerando os investimentos e as exportações; e (5) substituir a competição tributária predatória entre Estados, já esgotada como incentivo à localização dos negócios, por mecanismos apropriados de desenvolvimento regional.

Como descrito no documento oficial de apresentação da proposta³, a solução da guerra fiscal está à vista, mediante a cobrança do ICMS na origem e a destinação da receita preponderantemente para o Estado de destino da mercadoria ou serviço. Isso se fará sem que essas mudanças impliquem maior evasão, nem perdas estaduais sem adequada compensação, nem descontrolo da carga tributária, pois a implantação da nota fiscal eletrônica é condição para a reforma e constará da Constituição. O funcionamento da nota fiscal eletrônica tem sido unanimemente bem avaliado.

As armas dessa guerra são benefícios negociados caso a caso, à margem do organismo que deveria exercer a coordenação do processo (o Conselho de Política

Fazendária – Confaz). As iniciativas isoladas, desarticuladas, prejudicam a concorrência, pois favorecem uma empresa em detrimento de outra e geram insegurança para os investidores, que não podem antecipar quais condições virão a ser oferecidas futuramente a um concorrente. Mesmo empresas já com incentivos temem não tê-los renovados, ou perdê-los, ou mesmo ter que ressarcir os já aproveitados, por conta de decisões judiciais que julguem seus benefícios inconstitucionais. Além disso, cada vez mais Estados não estão honrando o crédito de ICMS de mercadorias cujos produtores receberam incentivos nos Estados de origem (ou seja, se apropriaram de créditos sem ter havido a cobrança do imposto) ou, sendo exportadores, recolheram o imposto no outro Estado.

IVA Federal e o IPI

A reforma cria um imposto “sobre operações com bens e prestações de serviços”, para unificar parte dos tributos federais que incidem sobre a produção e o consumo. Vale a comparação com outras denominações: se valesse a terminologia adotada na União Européia, seria “imposto sobre o volume de negócios” (Directiva 112/2006), ou sobre “transmissões de bens e as prestações de serviços” (IVA português).

Esse novo IVA absorverá o PIS, a Cofins e a Cide-Combustíveis, mas poderá ser mais amplo. Para vender a idéia e relacionar essa iniciativa com propostas anteriores, foi apelidado de Imposto sobre Valor Adicionado Federal (IVA-F). O novo IVA não abrange o IPI.

Ainda, quanto à amplitude do IVA-F, pela Lei nº 10.833/03, a Cofins “com a incidência não-cumulativa tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica”, e a base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido acima.

No caso dos serviços, a PEC considera prestação de serviço sujeita ao IVA-F toda e qualquer operação que não constitua circulação ou transmissão de bens. Os serviços

³ Ver <http://www.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2008/fevereiro/Cartilha-Reforma-Tributaria.pdf>.

sujeitos ao ICMS estão listados na Constituição, e os serviços sujeitos ao ISS continuam sendo os definidos em lei complementar. Existe margem para se onerar esses mesmos serviços pelo IVA-F. Prestadores de serviços têm outro problema. Muitos desses contribuintes continuaram sujeitos ao PIS/Cofins à alíquota cumulativa de 3,65% calculados sobre o faturamento, por ser mais vantajosa. É de se supor que o IVA-F será cobrado exclusivamente de forma não-cumulativa, aumentando-lhes a carga tributária e os custos de manter registros de créditos e débitos.

Um aspecto do PIS/Cofins que merece atenção é a apuração do imposto devido. Débitos e créditos são calculados mediante aplicação da alíquota sobre, respectivamente, o faturamento e o valor de bens adquiridos e outros custos. Esse método presumivelmente não deverá prevalecer no IVA-F, pois, segundo a PEC, a exemplo do ICMS, o imposto integrará sua própria base de cálculo. O saldo a recolher passará a ser apurado pelo sistema de débito e crédito de imposto.

A Exposição de Motivos compromete-se com a completa e imediata desoneração dos investimentos na regulamentação do IVA-F – hoje os créditos são apropriados em 24 meses, no âmbito da Cofins – e com a apropriação de créditos pela compra de bens e serviços que não integram o produto final – o que depende apenas de lei. A apresentação afirma que não se poderá cumprir com o compromisso já em 2009, porque frustrou-se a arrecadação da CPMF.

No campo federal, o IPI continuará sendo cobrado separadamente. A não-inclusão do IPI no IVA federal se justifica de três maneiras: 1) os incentivos à informática e à Zona Franca de Manaus, para serem contemplados no IVA, exigiriam multiplicidade de alíquotas; 2) a natureza seletiva do IPI propicia que seja um tributo à parte, nos termos da legislação infraconstitucional, e caso incluído no IVA-F, exigiria alíquotas extremamente elevadas para alguns produtos supérfluos; e 3) o imposto se presta a instrumentar medidas de política industrial, caso se venha a adotar tal política.

O novo ICMS

Para eliminar a guerra fiscal, o objetivo da reforma em relação ao ICMS é o de unificar a legislação e transferir em sua maior parte a receita da origem (Estado

que produz o bem) para o destino (onde é consumido). A intenção, tecnicamente correta, de incorporar ao imposto os serviços sobre os quais incide o Imposto sobre Serviços (ISS), não prosperou pela inviabilidade política de retirar competência dos municípios.

Prevê a PEC que o novo ICMS seja instituído por lei complementar, em substituição da Lei Complementar 87/96. O novo ICMS será de competência conjunta dos Estados e do Distrito Federal. A iniciativa da lei caberá a um terço dos membros do Senado Federal ou a um terço dos governadores ou das assembleias legislativas, manifestando-se, cada uma delas, pela maioria relativa de seus membros, desde que estejam representadas, nos casos anteriores, todas as regiões do País, e ao Presidente da República.

No estabelecimento das alíquotas, as atribuições estão compartilhadas entre o Senado Federal e o Confaz,



Um aspecto do PIS/Cofins que merece atenção é a apuração do imposto devido. Débitos e créditos são calculados mediante aplicação da alíquota sobre, respectivamente, o faturamento e o valor de bens adquiridos e outros custos. Esse método presumivelmente não deverá prevalecer no IVA-F, pois, segundo a PEC, a exemplo do ICMS, o imposto integrará sua própria base de cálculo.





A desoneração dos investimentos do novo ICMS estará concluída simultaneamente com transição para a tributação no destino. Em 2016 (ou em oito anos a contar da aprovação da reforma), quando a alíquota interestadual cair para 2%, a apropriação dos créditos sobre bens de capital será imediata.



supondo-se que o primeiro zelaria para que a carga tributária não fosse aumentada com a possibilidade de alíquotas exageradas, e o segundo, para que as receitas estaduais fossem preservadas. Note-se, na descrição abaixo, a margem para ajustes suplementares com vistas a esses mesmos objetivos.

A alíquota padrão e as demais alíquotas (imaginam-se 4 ou 5, a partir das que existem hoje e dos debates anteriores sobre a federalização do ICMS) serão definidas por resolução do Senado Federal, de iniciativa de um terço dos senadores ou de um terço dos governadores, aprovada por três quintos do Senado. Resolução do Senado, desta vez aprovada pela maioria de seus membros, enquadrará mercadorias e serviços nas demais alíquotas, podendo apenas aprovar ou rejeitar as proposições do Confaz. Além disso, quanto às alíquotas: 1) o Confaz poderá reduzi-las e restabelecê-las; 2) lei estadual poderá aumentar ou reduzir a alíquota de mercadorias e serviços definidos em lei complementar.

No caso das transações interestaduais, o imposto poderá ser cobrado na origem, onde é menor o número de contribuintes, mas será entregue em sua maior

parte ao Estado de destino. Entendeu-se que parte da receita deveria caber ao Estado de origem da mercadoria ou serviço. O raciocínio subjacente a essa decisão é de que o Estado onde será feita a cobrança do imposto merece um incentivo para fiscalizar o tributo. Outro forte argumento, menos ortodoxo, é o de que não é justo que o Estado onde está a infra-estrutura que viabiliza a produção não participe da receita. A PEC propõe, em regra geral, que o equivalente a 2% da base de cálculo do imposto pertença ao Estado de origem, embora haja pressões para que esse percentual dobre de forma a atender São Paulo e outros Estados produtores. Admite-se que parcela tão pequena do imposto não habilite nenhum Estado a manter a guerra fiscal. Ainda assim, a PEC prevê sanções para o Estado que isoladamente conceder benefício tributário no âmbito do ICMS.

A transferência da receita da origem para o destino estará completa ao fim de oito anos (2016, se a PEC for aprovada este ano), preservado um percentual para o Estado de origem. Esse prazo, aparentemente longo, é o necessário para que se efetuem os devidos ajustes, pois haverá alteração significativa na distribuição dos recursos entre os Estados, em que os produtores (p. ex., São Paulo) perderão receita, e a obrigação da União de providenciar um mecanismo confiável para as devidas compensações. O prazo é igualmente necessário para que não se quebrem compromissos, nem cessem abruptamente os favores concedidos ao setor privado no âmbito da guerra fiscal, e menos ainda que a legislação unificada tenha que acomodar a pluralidade de incentivos concedidos estadualmente. A perspectiva da rápida extinção dos benefícios poderia ainda provocar o deslocamento de investimentos num horizonte relativamente curto.

A desoneração dos investimentos do novo ICMS estará concluída simultaneamente com transição para a tributação no destino. Em 2016 (ou em oito anos a contar da aprovação da reforma), quando a alíquota interestadual cair para 2%, a apropriação dos créditos sobre bens de capital será imediata.

As alíquotas interestaduais muito elevadas de hoje (de 7% ou 12%, conforme o grau de desenvolvimento do Estado de origem, comparadas com entre 2% e 4% que agora se discutem) propiciam o acúmulo de créditos do ICMS da parte de empresas que adquirem insumos e os créditos correspondentes em outros Estados,

exportadoras (se geram, por conta de vendas para o mercado interno débitos insuficientes para absorver os créditos) ou não.

Incorporação da CSLL ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

A PEC contempla a incorporação da CSLL ao imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), para fins de simplificação, uma vez que ambos têm como mesma base o lucro. Isso se fará mediante a mera revogação do dispositivo constitucional que prevê a citada contribuição. De interessante, há o ajuste relacionado com a possibilidade de cobrança de adicionais do IRPJ diferenciados por setor econômico, estendendo-se ao imposto sobre o lucro, o que já é permitido para a CSLL, pela Constituição, desde 1998.

Desoneração da Folha de Pagamentos

Outro ponto da proposta governamental diz respeito à desoneração da folha de pagamento. As finalidades são conhecidas: reduzir a informalidade do mercado de trabalho, desonerar as exportações de um tributo que não pode ser compensado e estimular setores intensivos em mão-de-obra.

A PEC acaba com a alíquota de 2,5% do salário-educação e recupera essa receita mediante ajuste, a ser calculado, na alíquota do IVA-F. Anunciou-se o propósito de, em um segundo momento, reduzir de 20% para 14% a contribuição patronal para a Previdência Social. Combinadamente, representarão desoneração equivalente a 8,5% da folha de salários, ao fim de desonerações gradativas.

A redução da contribuição patronal não pode constar desta proposta porque alguns temeram que escasseassem os meios de financiamento da seguridade. Aliás, esse argumento equivocado valeria com a mesma força para a integração da Cofins ao IVA-F e da CSLL ao imposto de renda. Um outro fator a considerar, que não reforça os argumentos sindicalistas, nem deve ser impeditivo da desoneração pretendida, é que se perde definitivamente de vista qualquer noção de déficit da Previdência, já hoje tão controverso.

No caso da alíquota da contribuição previdenciária, a PEC determina o encaminhamento, pelo Executivo, no

prazo de 90 dias da aprovação da reforma, de projeto de lei determinando a redução e as medidas “para compensar este impacto” (sobre o déficit da Previdência). Essa compensação não poderá se viabilizar na forma de vinculação do conjunto de receitas que formam a nova “base ampla” (IR+IPI+IVA-F), pois a reforma já terá estabelecido o percentual dela destinado à seguridade social.

As novas vinculações e repartições de receitas

Com a criação do IVA federal, tributo do orçamento fiscal, a PEC traz duas importantes alterações no quadro das vinculações e das partilhas constitucionais de receitas.

A próxima tabela procura combinar e resumir os dados contidos na apresentação do Ministério da Fazenda.

A PEC elimina algumas contribuições extremamente rentáveis (Cofins, sobre o faturamento, e a CSLL, sobre



A PEC acaba com a alíquota de 2,5% do salário-educação e recupera essa receita mediante ajuste, a ser calculado, na alíquota do IVA-F. Anunciou-se o propósito de, em um segundo momento, reduzir de 20% para 14% a contribuição patronal para a Previdência Social. Combinadamente, representarão desoneração equivalente a 8,5% da folha de salários, ao fim de desonerações gradativas.



o lucro das empresas) e suas vinculações a despesas da seguridade social. Esta mudança extingue o orçamento da seguridade social tal como se conhece desde 1988. Além disso, subverte a noção de que o orçamento da seguridade social é superavitário. Por essa mesma razão, passa a ser dispensável o artifício da desvinculação de receitas da União (DRU) para o propósito de evitar que o orçamento da seguridade social não financie o orçamento fiscal.

A PEC foi elaborada de maneira a manter, *grosso modo*, tendo por referência a arrecadação realizada em 2006, os mesmos volumes de recursos dos programas de governo a que são destinados, total ou parcialmente, tributos federais que passam a integrar o IVA-F e o novo IRPJ. Nada impede que esses dados sejam revistos à luz do desempenho da arrecadação de 2007 e 2008. A EC 56/07 manteve nas disposições constitucionais transitórias a DRU, de 20% dos impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, sem afetar a repartição com Estados e municípios. As novas vinculações foram calculadas depois da desvinculação.

Metodologicamente, da base ampla (IR+IPI+IVA-F),

são estabelecidos percentuais destinados à seguridade social (38,8%), para reproduzir o montante da Cofins e da CSLL incorporados, respectivamente, ao IVA-F e ao novo IRPJ; percentual destinado ao Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT) e ao BNDES (6,7%), para reproduzir o montante do PIS; percentual destinado à infraestrutura de transportes e meio ambiente (2,5%), para reproduzir o montante da CIDE-Combustíveis (antes da partilha com Estados e municípios); e o percentual destinado à educação (2,3%), para reproduzir o montante do salário-educação.

Deduzidos esses montantes, o saldo de recursos compõe a base da partilha federativa, que se distribui entre fundos. São preservados em milhões de reais de 2006 os fundos de participação de Estados e municípios, mas os fundos de exportação e os fundos constitucionais desaparecem, dando lugar, com valor global ligeiramente maior, ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR) e ao Fundo de Equalização de Receitas (FER). O funcionamento desses fundos será disciplinado por lei complementar, atendidas algumas condições expressas na Constituição.

Receita Federal e Partilha Federativa. Simulação 2006 (R\$ bilhões)

| Tributos Selecionados | Arrecadação | | Vinculações/ Partilha | Com DRU | | | |
|-----------------------------|--|---------|--------------------------|-------------------------------------|-------------|----------------|--------------------|
| | Sem DRU | Com DRU | | Sem Reforma | Com Reforma | % da Arrec BPF | |
| (a)=(d)+(e)+(f)+(g)+(i)+(j) | Base Ampla das Vinculações | 308,0 | 246,4 | Total | 201,5 | 204,3 | 82,9 |
| (b) | Cofins | 91,5 | 73,2 | | | | |
| (c) | CSLL | 28,0 | 22,4 | | | | |
| (d)=(b)+(c) | Subtotal Seguridade | 119,5 | 95,6 | Seguridade | 95,6 | 95,6 | 38,8 |
| (e) | PIS | 20,6 | 16,5 | FAT/BNDES | 16,5 | 16,5 | 6,7 |
| (f) | CIDE-Combustíveis | 7,8 | 6,3 | Transportes, Meio Ambiente | 6,3 | 6,3 | 2,5 |
| (g) | Salário-Educação | 6,9 | 5,5 | Educação Básica | 6,9 | 6,9 | 2,8 ⁽²⁾ |
| (h)=(d)+(e)+(f)+(g) | Subtotal Vinculações | 154,8 | 123,9 | Subtotal Vinculações | 125,2 | 125,2 | 50,8 |
| (i) | Imposto de Renda | 125,8 | 100,6 | FPE + FPM | 68,9 | 68,9 | 45,0 |
| (j) | IPI | 27,4 | 21,9 | FPEX | 2,7 | | |
| | | | | Fundos Constitucionais | 4,6 | | |
| | | | | F. Nac. de Desenvolvimento Regional | | 7,3 | 4,8 |
| | | | | Fundo de Equalização de Receitas | | 2,8 | 1,8 |
| (k)=(a)-(h) | Base Estreita Partilha Federativa (BPF) Memorando: | 153,2 | 122,6 | Subtotal Partilha Federativa (PF) | 76,3 | 79,0 | 32,1 |
| (l)=(b)+(e)+(f)+(g) | Acumulado IVA-F | 126,8 | 101,5 | | | | 51,6 |

Fonte: Ministério da Fazenda em <http://www.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2008/fevereiro/Carlilha-Reforma-Tributaria.pdf>; Receita Federal do Brasil. Elaboração do autor.

⁽¹⁾ Diferenças podem ocorrer devido a arredondamento.

⁽²⁾ Na apresentação oficial, fixada em percentual do total sem DRU (2,3%) por não se aplicar a desvinculação ao tributo em questão.

A apresentação da PEC chama atenção para o fato de que, embora no curto prazo não se alterem substancialmente os valores dos fundos de participação dos Estados e dos municípios, a partilha federativa passa a ser definida em proporção de uma base ampla que inclui o produto da arrecadação de contribuições sociais que não são atualmente partilhadas com Estados e municípios.

Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional

Ao FNDR caberá 4,8% da receita da base da partilha federativa. Para o Norte, o Nordeste e o Centro-Oeste irão ao menos 95% dos recursos, a partir do sexto ano. Outros 5% poderão ser destinados a outras áreas menos desenvolvidas do País. No mínimo 60% serão, de acordo com a PEC, destinados a programas de financiamento do setor produtivo das regiões por meio de suas instituições financeiras regionais. Parte dos recursos do FNDR poderá ser aplicada em desenvolvimento regional diretamente pelo orçamento federal, outra parte será transferida a fundos de desenvolvimento dos Estados e DF para aplicação em gastos diretos de investimentos de infra-estrutura e incentivos ao setor produtivo.

A tabela mostra que o FNDR excede os fundos constitucionais em quase 60%, em parte explicado pelo fato de incluir os valores destinados no orçamento federal aos fundos de desenvolvimento do Nordeste e da Amazônia (FDA e FDNE). Entretanto, o FNDR supera a soma desses fundos.

Fundo de equalização de receitas

Ao FER caberá 1,8% da base da partilha federativa, sendo 75% de seus recursos distribuídos em aos Estados e 25% aos Municípios. Esse fundo equivale aos 10% do IPI atualmente destinados ao FPEX que, na falta da lei complementar que regule o funcionamento do FER, continuarão sendo repartidos entre os Estados e o DF nos moldes atuais (participação dos Estados nas exportações). As disposições transitórias da PEC, em seu art. 5º, abrem espaço para que lei complementar defina montante adicional de recursos a serem destinados ao FER e estipule a respectiva fonte.



Parte dos recursos do FNDR poderá ser aplicada em desenvolvimento regional diretamente pelo orçamento federal, outra parte será transferida a fundos de desenvolvimento dos Estados e DF para aplicação em gastos diretos de investimentos de infra-estrutura e incentivos ao setor produtivo.



Críticas mais freqüentes

A PEC despertou críticas importantes, que provavelmente acompanharão sua tramitação.

Avalia-se, em nove, o número de leis complementares e ordinárias que se seguiriam à aprovação da PEC, dando sentido à proposta de reforma. Em dois casos ao menos o Executivo comprometeu-se a antecipar minutas da legislação infraconstitucional, para incentivar o debate e tranquilizar os interessados nos casos citados, ao tratarmos adiante da carga tributária e do FER.

Descaracterização do orçamento da seguridade social

Houve inúmeras manifestações de preocupação com as perdas das fontes exclusivas do orçamento da seguridade social. Em contraposição, o governo diz atender a críticas ao fato de a União manipular alíquotas de tributos que não são partilhados, em detrimento das esferas subnacionais. Admite o governo que a agregação do PIS/Cofins ao IVA poderia ser feito por lei



Países da dimensão econômica do Brasil ostentam cargas menores; cargas iguais à brasileira caracterizam sociedades em que o Estado provê serviços adequados e ampla cobertura assistencial. A crítica é de que a PEC não previu mecanismos para reduzir globalmente o peso dos impostos, o que, aliás, não é propósito da proposta de reforma.



ordinária. Foi inscrito na Constituição expressamente para redefinir o atual mecanismo de financiamento da seguridade social. Outra intenção foi a de eliminar incidências sobre mesma base (lucro, faturamento ...).

Regressividade do sistema tributário

À esquerda do campo político, a reclamação é pela ausência de medidas que reduzam a regressividade do sistema tributário, em particular da tributação indireta, e de medidas que implementem plenamente os impostos sobre o patrimônio, inclusive o imposto sobre as grandes fortunas, e tornem progressivos os demais. Defendem também maior progressividade do imposto de renda das pessoas físicas, ainda que essa decisão caiba em legislação ordinária. Segundo essas manifestações, não se prioriza o que deveria ser o principal objetivo da reforma: justiça fiscal. De fato, a proposta do governo caracteriza-se exatamente por pretender a neutralidade. Todo o rearranjo de receitas federais

e respectivas vinculações baseiam-se no desempenho da arrecadação em 2006.

Falta de transparência

É crescente o interesse dos contribuintes, de empresários e de parlamentares (há projetos de lei tramitando no Congresso, para que essa informação se torne disponível) em ver estampado na embalagem do produto ou na nota fiscal do consumidor o conteúdo de impostos no preço pago na transação. A PEC vai na contramão dessa tendência, pois, além de não haver qualquer dispositivo no sentido de atender ao princípio da transparência tributária – que os “consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços” (art. 150, § 5º, da Constituição), prevê-se que, a exemplo do ICMS, o IVA-F seja cobrado por dentro. Esse procedimento oculta o imposto pago pelo comprador e a alíquota efetiva. Quando se cobra 25% por dentro, a incidência efetiva é de 33,3% sobre o preço líquido de imposto.

Carga tributária

O aumento da carga tributária a que assistimos em vinte anos foi expressivo (era de 20% do PIB em 1988, 25% em 1992, chegou a 34% do PIB em 2006, possivelmente a 35% do PIB em 2007). Países da dimensão econômica do Brasil ostentam cargas menores; cargas iguais à brasileira caracterizam sociedades em que o Estado provê serviços adequados e ampla cobertura assistencial. A crítica é de que a PEC não previu mecanismos para reduzir globalmente o peso dos impostos, o que, aliás, não é propósito da proposta de reforma.

O Executivo reconhece que mudanças na sistemática de cobrança de tributos têm redundado em aumento da carga tributária, como no caso do fim da cumulatividade do PIS e da Cofins.

As primeiras manifestações do setor produtivo em relação à reforma tributária foram no sentido de exigir que as alíquotas do novo ICMS sejam discutidas em paralelo. Os Estados com saldo negativo na balança comercial interestadual, importadores líquidos, serão beneficiados pelo aumento de sua receita, com nova repartição a favor da jurisdição do consumidor. Os

exportadores líquidos perderão e deverão se compensar para o que pode ser necessário o aumento da carga tributária.

A PEC admite que lei complementar estabeleça limites para a carga tributária relativa apenas aos tributos que estão sendo alterados (IVA-F, imposto de renda e ICMS), que os críticos gostariam de discutir junto com a proposta. O Executivo comprometeu-se apenas a enviar o projeto que visa evitar a elevação da carga tributária nesse caso. O texto fixaria um limite de crescimento real da receita para o ano da implementação da mudança, comparativamente à arrecadação dos tributos substituídos no último exercício em que estiveram em vigor.

Os demais impostos e contribuições federais que ficam inalterados são menos rentáveis e majoritariamente têm função regulatória.

Alíquota elevada

Alguns comentaristas, impressionados por debates do tempo em que se previa a incorporação do IPI, do ISS e até mesmo da contribuição previdenciária em um novo IVA, retomaram a antiga questão da magnitude excessiva da alíquota que seria necessária para gerar o mesmo volume de receitas, assinalando que consistirá em estímulo à evasão.

Enquanto se tratar apenas da soma de PIS/Cofins, CIDE-Combustíveis e contribuição para o salário-educação, os dados de 2006, tais como apresentados oficialmente, e a regra de 3 mostram que, supondo-se alíquota efetiva nominal do PIS/Cofins de 9,25% (deve ser menor, pois parte dos contribuintes preferiu manter-se no sistema cumulativo), serão suficientes 10,5% de IVA-F. No caso do IRPJ, a alíquota nominal passaria de 25% para 34%, sem contar as sobretaxas que a Constituição autoriza.

Equalização de receitas

Ponto polêmico da reforma continua sendo a compensação das perdas causadas pela transferência da cobrança do ICMS da origem para o destino, no caso de operações interestaduais. Isso acarreta fortes perdas aos Estados exportadores líquidos, como São Paulo, Amazonas e outros do Sul e do Sudeste.

A crítica se faz à insuficiência dos recursos do FER, equivalentes a 1,8% da base de partilha federativa. De outro lado, quanto aos critérios de distribuição desses recursos, tanto parlamentares de oposição quanto economistas do setor público, argumentam que já houve experiências malsucedidas com fundos de compensação de impostos, como a Lei Kandir.

Parece evidente que o Executivo toma posição de barganha, uma vez que não somou ao FPEX nem ao menos a dotação do orçamento da União executada em 2006, transferida a título de Lei Kandir e de compensação do ICMS a Estados por exportações. Uma possível justificativa disso é a convicção do governo que exportações devem ser desoneradas de qualquer imposto, por princípio, sem que caiba aos Estados recompensa. Na PEC, fica extinto o FPEX.

Como agravante, as reivindicações dos Estados são substanciais. São Paulo referiu-se, na voz de seu Secretário de Fazenda, o ressarcimento da ordem de R\$ 16 bilhões, no caso da aprovação da reforma, Minas Gerais, de R\$ 4 bilhões, e o Espírito Santo, de 20% a 25% de sua arrecadação do ICMS. Reclamam as autoridades estaduais que a PEC visa constitucionalizar as perdas para os Estados, notadamente dos Estados superavitários na balança comercial interestadual, mas não constitucionaliza os mecanismos compensatórios.

O segundo projeto de lei complementar a ser divulgado por antecipação pelo Executivo, atendendo aos diversos pleitos, é, portanto, o que vai definir as fontes de recursos e o funcionamento do FER, para além da vinculação constitucional.

José Fernando Cosentino Tavares

Economista e Consultor de Orçamento da Câmara dos Deputados