

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO RIO DE JANEIRO
DEPARTAMENTO DE ECONOMIA

MONOGRAFIA DE FINAL DE CURSO

A QUESTÃO DA REFORMA TRIBUTÁRIA E SUA IMPORTÂNCIA PARA A
COMPETITIVIDADE DOS PRODUTOS BRASILEIROS

Declaro que o presente trabalho é de minha autoria e que não recorre para realizá-lo, a nenhuma forma de ajuda externa, exceto quanto autorizado pelo professor tutor.

Juliana Sampaio Fontes

N.º de Matrícula: 9815349

Orientador: Marina Figueira de Mello

Julho de 2003

As opiniões expressas neste trabalho são de responsabilidade única e exclusiva do autor.

Agradeço a Deus, meus pais, amigos e ao meu namorado pela força e paciência. Agradeço a Professora Marina Figueira pela exigência e ao Professor Marco Cavalcanti e ao Napoleão Costa e Silva do IPEA, pela grande ajuda.

Índice do Trabalho:

<i>Introdução:</i>	6
<i>Capítulo 1 -Um breve histórico do sistema tributário.</i>	10
1.1) Período 1960-1988.	10
1.2) O período de 1988-2002:	12
1.3) Participação dos impostos cumulativos na arrecadação total da União:	20
<i>Capítulo 2 – A Necessidade de uma Nova Reforma e seus Contratempus.</i>	23
2.1) Por que há necessidade de uma nova reforma tributária?	23
• Equilíbrio Fiscal;	23
• Competitividade;	24
• Evolução de mercado;	34
2.2) Problemas a serem enfrentados pela nova proposta.	35
<i>Capítulo 3- A Tributação Ideal e a Nova Proposta de Reforma Tributária.</i>	37
3.1) A tributação ideal;	37
3.3) A nova proposta de reforma tributária;	43
<i>Capítulo 4 - Prováveis Resultados da Nova Tributação sobre a Competitividade dos Produtos Nacionais;</i>	47
<i>Conclusão:</i>	49
<i>Bibliografia</i>	52

Índice de Tabelas:

<i>Tabela 1- Evolução da Carga Tributária, Imposto de Competência da União.</i>	<i>18</i>
<i>Tabela 2- Evolução da Carga Tributária, Imposto de Competência dos Estados e do Distrito Federal</i>	<i>19</i>
<i>Tabela 3- Participação dos Impostos na Arrecadação da União.</i>	<i>21</i>
<i>Tabela 4- Brasil, Carga tributária 1968-2002.</i>	<i>24</i>
<i>Tabela 5- Resumo das Simulações - Alíquotas</i>	<i>31</i>
<i>Tabela 6- Alíquota Efetiva da Cadeia para o Mercado Interno.</i>	<i>33</i>
<i>Tabela 7- Alíquota Efetiva para o Mercado Externo.</i>	<i>33</i>
<i>Tabela 8- Tributação sobre o Consumo</i>	<i>40</i>
<i>Tabela 9- Evolução das Alíquotas.</i>	<i>40</i>
<i>Tabela 10- Despesa tributária</i>	<i>42</i>

Introdução:

A chegada de um novo governo trás inspirações de mudanças econômicas para um país. Reformas como tributária, da previdência, monetária, do judiciário e outras estão em pauta. Este novo governo entra, ainda, com a necessidade de preservar o avanço deixado pelo governo passado, após longo esforço de construção institucional e consolidação de credibilidade, tanto interna como externa, deixando o compromisso de responsabilidade fiscal, o controle de inflação e a abertura da economia para serem mantidos.

As reformas estruturais sofridas em 1990, com a abertura da economia e as privatizações ocorridas ao longo da década, modificaram o modelo econômico brasileiro que o governo passou a atuar menos na economia.

Como parte da política governamental, o sistema tributário deve estar em sintonia com a nova administração e com os fatores econômicos já instalados no país. Uma Reforma Tributária é objeto de intensos debates, pois o modelo de tributação reflete em toda a economia, como, em alocação de bens privados, financiamento de bens públicos, preços nacionais, balança de pagamentos, renda e consumo.

Conforme veremos nesta monografia, o sistema tributário brasileiro leva a ineficiência e prejuízo para a sociedade. A concorrência com produtos estrangeiros tanto no mercado doméstico como no externo é afetada de forma negativa, pois o sistema tributário atual é cumulativo, onerando os preços e reduzindo a competitividade do produto nacional.

O Professor Fábio Giambiagi em seu livro Finanças Públicas descreve de forma excepcional o sistema Tributário Brasileiro. Usando um teorema Microeconômico, mostra que *“o sistema tributário brasileiro esta longe de representar um ‘ótimo de Pareto’, mas está longe do ponto inicial”*, extremamente distante do ótimo, *“do qual é possível sair, de modo a chegar a outro ponto em que todos estejam melhores. A rigor, o problema é exatamente o oposto: que uma reforma, fatalmente, implica melhorar a situação de alguns grupos, em detrimento de outros”*..

Este trabalho irá descrever como o “Custo Brasil”¹ é prejudicial à produção nacional e que com ele os impostos cumulativos acabam atrapalhando a competitividade dos produtos brasileiros. Esperava-se que a nova proposta de reforma tributária viesse a reduzir o “custo Brasil” com a eliminação ou redução de impostos cumulativos que o País adota.

No lado das exportações, mesmo que seja possível a desoneração de alguns impostos, na última etapa de produção, como em alguns casos, os insumos usados para a fabricação do bem que será exportado tem embutido em seus preços os impostos de incidência cumulativa. Causando assim o aumento do preço do bem final fazendo com que os produtores externos possuam condições de concorrência melhores que os produtores locais.

No lado das importações, se ao serem efetuadas, as transações não ficam sujeitas ao mesmo imposto cumulativo incidente sobre a compra interna do produto, por princípio, o produtor estrangeiro tem vantagem relativa ao produtor nacional.

Os impostos cumulativos, conforme veremos, foram surgindo de acordo com a necessidade da União em gerar receita não compartilhada com os Estados e Municípios. Levando em consideração o sistema tributário brasileiro a partir da reforma de 1966, onde foi criado um sistema tributário que, a despeito de pecar contra a equidade e o grau de centralização, era tecnicamente avançado para a época. Adotou-se a tributação sobre o valor adicionado tanto para o principal imposto estadual como para o imposto federal sobre produtos industrializados. Reduziu-se drasticamente a tributação cumulativa, reformulou-se o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Tais medidas levaram a ampliação considerável do poder arrecadador do País, atingindo torno de 25% do PIB. Apesar da alta “produtividade tributária” desses tributos, suas características de cobrança em cascata magnificam as distorções geradas sobre a estrutura produtiva.

A Constituição de 1988 orientou-se pela pressão descentralizadora da época e acabou por agravar o problema existente, tendo repassado aos Estados as bases dos antigos “impostos únicos” da União sem os respectivos repasses de encargo. Esta decisão domada, sem os cálculos necessários, trouxe a necessidade de tributar a economia com os impostos cumulativos, que foram surgindo e com o tempo tiveram suas alíquotas majoradas.

¹ Leva em consideração que os impostos cumulativos, elevam o preço dos produtos nacionais, distorcendo a competitividade dos produtos nacionais.

Um dos pontos mais discutidos, para o desenvolvimento do País, após a chamada “década perdida”, tanto em relação ao crescimento econômico, como para o melhoramento das contas públicas, até então, é forma de tributação exercida no país.

A crescente abertura da economia e com o aumento das transações comerciais, é necessário que das exportações sejam eliminados as possibilidades de tributação, assim como a não utilização de tributos que oneram os produtos nacionais, dada a incidência em cascata destes, que prejudicam a competição com os importados, sejam preferíveis.

As estabilizações econômicas, decorrentes do Plano Real, proporcionaram uma elevação da receita tributária que hoje se aproxima de 40% do PIB. Em outras palavras, cada R\$100,00 produzidos pela economia brasileira, aproximadamente, R\$40,00 são entregues ao governo. Nota-se que ocorre uma voracidade do governo em aumentar a carga tributária enquanto a economia não está crescendo na mesma proporção. Porém com a frágil situação fiscal, dentre outros fatores, há uma necessidade de se manter, pelo menos por alguns anos ainda, o atual nível de tributação.

Surge a necessidade, urgente, de uma reforma tributária que possa promover melhoras tanto para o setor público como para o setor privado para o aumento de sua capacidade de competição com os produtores externos tanto no mercado interno como no mercado externo.

Em Smith na sua obra *Riqueza das Nações (1776)*, enumera quatro características que o sistema tributário deveria respeitar, este modelo também é defendido por Stiglitz:

(a) *A capacidade contributiva dos cidadãos* – conhecido como o princípio da equidade;

(b) *Regras para a fixação dos impostos, evitando-se arbitrariedades* – clareza sobre quem paga, quanto paga, e o uso que se faz dos recursos, necessidade do sistema ser simples;

(c) *Facilidade para os contribuintes* – os tributos devem ser cobrados quando os contribuintes efetivamente dispõem dos recursos para cumprir seus compromissos²;

(d) *Baixo custo do sistema arrecadador* - levando-se em consideração tanto os custos diretos, que envolvem o pagamento de funcionários e a manutenção da máquina arrecadadora,

² É uma das reclamações feitas pela FIESP a respeito do hiato entre o prazo do recolhimento dos tributos e dos prazos oferecidos pelo mercado.

quanto os indiretos, que se refere à organização das empresas para atender a todas as exigências tributárias do fisco.

No caso brasileiro, mas uma característica deve ser acrescentada, a necessidade de harmonizar o federalismo fiscal, em que as três esferas do governo, têm a capacidade de impor tributos aos cidadãos. Logo o sistema tributário deve estar passível de competição tributária entre elas.

Daí a complexidade de se aprovar uma proposta de reforma tributária ampla, que faça com que o País cresça, a economia se desenvolva, levando à melhoria da prestação de serviços públicos, e consiga-se melhorar a distribuição de renda.

Este trabalho visa procurar os resultados efetivos para a concorrência nacional, que serão obtidos com a Nova Proposta de Reforma Tributária, apresentada pelo atual governo. E será dividido em 6 partes: esta introdução; o primeiro capítulo que mostrará a evolução da carga tributária e sua composição desde a "grande" reforma tributária de 1967³; o segundo capítulo levará em consideração a necessidade de uma nova reforma e os contratempos por ela enfrentado; no terceiro capítulo será abordado a ideologia de uma tributação ideal e será sintetizada a nova proposta de reforma tributária feita pelo governo; no quarto capítulo serão analisados os prováveis resultados da nova tributação sobre a competitividade dos produtos nacionais; na última etapa será feita uma conclusão.

A presente proposta de reforma tributária será, apesar de pouco significativa, um fato, certamente, histórico, pois foi elaborada num acordo com os 27 Governadores, para que eles viessem a apoiar a proposta e descer a rampa do Palácio do Planalto junto com o Presidente Luiz Inácio Lula da Silva no dia 31 de abril de 2003 e fazer a histórica entrega das propostas de reformas, previdenciária e tributária, ao Congresso Nacional, que nas vésperas de um feriado estava lotado.

³ Como de fato a tributação passou por uma profunda reforma no ano de 1967, que rompia com o modelo anteriormente adotado e até hoje influência a atual tributação a análise da evolução tributária será a partir desta data.

Capítulo 1 -Um breve histórico do sistema tributário.

1.1) Período 1960-1988.

A partir da década de 50, como um apoio à industrialização e desenvolvimento econômico, o governo brasileiro deu início a um grande aumento de suas despesas, porém suas receitas não acompanhavam tal crescimento. Como no Brasil não havia um mercado financeiro desenvolvido, toda a necessidade de financiar o déficit foi feita, no período de 1960 até 1965, praticamente, pela emissão de moeda. Com isso a inflação anual atingiu 29% em 1960, elevando-se para 74% em 1963.

Para poder superar a crise econômica que o País se encontrava houve a necessidade de varias reformas, e uma delas, a Reforma Tributária.

A Reforma Tributária de 1967 eliminou os impostos cumulativos, que até então incidiam sobre o setor produtivo, adotando o imposto sobre o valor adicionado, aperfeiçoando a tributação sobre renda, simplificando a tributação e melhorando o aparelho de arrecadação.

Assim, o objetivo fundamental do sistema tributário era de elevar o nível de arrecadação da sociedade de modo a alcançar o equilíbrio orçamentário e servir como um instrumento para estimular o crescimento econômico. Tal reforma constituiu o marco mais relevante na evolução do sistema tributário, trazendo ao País um sistema tributário com objetivos claros e inserindo numa estratégia de desenvolvimento de longo prazo. (Varsano, 1981).

A mais radical das reformas brasileiras, até o momento, manteve oito dos impostos já existentes; transformou o imposto de consumo no IPI, o imposto de vendas e consignações no ICM e o imposto de industria e profissões no ICM municipal (que, substituído pela participação dos Municípios no ICM, nunca chegou a vigorar); e promoveu a fusão (e a redução do campo de incidência) dos impostos de transmissão inter vivos e causa mortis, transformando-os no imposto de transmissão de bens imóveis. Três novos impostos foram criados: o Imposto sobre Serviços (ISS), o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio, Seguros, Títulos e Valores Mobiliário (IOF) e o Imposto sobre Serviços de Transporte e Comunicações; e quatro foram eliminados – de licença, do selo, sobre diversões públicas e

sobre transferências de fundos para o exterior - as bases dos dois últimos foram incorporadas às de dois novos impostos. Note-se, também, que o sistema de transferência intergovernamentais já existia na Constituição de 1946 e foi apenas reformulado.

Porém esta Reforma Tributária fez com que os tributos ficassem centralizados na União, e o grau de autonomia fiscal fosse restringido nas unidades subnacionais. Assim o poder dado aos estados de legislar o ICM (Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias) foi limitado e não poderia ser usado como um instrumento de política⁴.

Em 1968 o poder de Estados e Municípios foi ainda mais limitado, reduzindo a transferência do produto de arrecadação do IR (Imposto de Renda) e do IPI (Imposto sobre Produto Industrializado) destinados aos FPE e FPM (Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios) de 10 para 5%. Criou-se o Fundo Especial (FE), cuja distribuição e utilização dos recursos eram inteiramente decididas pelo Poder Central, do Presidente Castelo Branco, tendo como função o auxílio a regiões mais pobres como o Norte e o Nordeste.

Ao acabar a fase do “milagre brasileiro” o sistema tributário mostrava-se desgastado. Como o governo concedia muitos incentivos fiscais, a capacidade de arrecadação foi enfraquecida. Todos, União, Estados e Municípios, estavam passando por uma grande dificuldade de financiar seu déficit. Muitas alterações foram feitas na década de 80, com o objetivo de sustentar o nível de arrecadação, reduzido praticamente à metade o valor dos incentivos concedidos através do Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas.

A qualidade do sistema tributário foi se reduzindo, na medida que o governo necessitava de maiores receitas, apenas 3 anos após a reforma tributária, o PIS (contribuição para o Programa de Integração Social), foi criado em 1970, o que marcou a volta da cumulatividade na tributação⁵, a partir de então outros impostos foram criados, como o FINSOCIAL – Contribuição para o Fundo de Financiamento Social- em 1982 o que deixou claro que a União necessitava de mais receitas e, que para isso, não deixaria de criar impostos cumulativos.

Foi nesse ambiente que se deu o início no 1º trimestre de 1987 ao processo de elaboração da atual Constituição.

⁴ A volta desta limitação, que foi suprimida posteriormente, esta incluída na proposta atual de reforma tributária.

⁵ A explicação sobre cumulatividade dos impostos será exposta no Capítulo 2.

1.2) O período de 1988-2002:

Na análise de Varsano, em 1996, o processo de construção da Constituição de 1988 a Assembléia Nacional Constituinte, ao fracionar a discussão do papel do Estado para 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).

Visto que os Estados e Municípios haviam perdido parte da sua arrecadação e autonomia fiscal com a Reforma Tributária de 1967, a nova Reforma Tributária concedeu um aumento do grau de autonomia fiscal e a desconcentração dos recursos tributários disponíveis.

A ampliação da autonomia fiscal concedida aos Estados e Municípios resultou em diversas alterações na tributação: cada Estado poderia fixar autonomamente as alíquotas do ICMS (Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a prestação de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação), sucessor do ICM; eliminando a possibilidade da União conceder isenções de impostos estaduais e municipais; e vedando a imposição de condições ou restrições ao emprego de recursos distribuídos àquelas unidades. A ampliação da base tributária sobre o valor adicionado com a inclusão dos impostos únicos sobre energia, carburantes e serviços de comunicação e de transporte à base de incidência do ICMS estadual foi a modificação mais relevante desta reforma em matéria de modernização tributária.

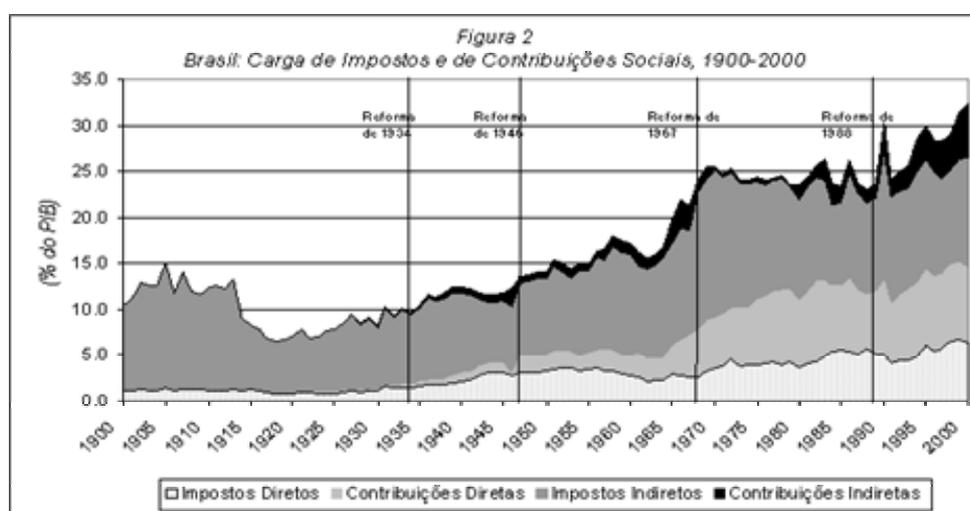
A Constituição de 1988 reduziu os recursos disponíveis para a União, via aumento das transferências tributárias e a limitação de suas bases impositivas e não transferiu ou reduziu suas despesas, os encargos se mantinham nas contas da União enquanto as receitas saíam. Junto a estas dificuldades se encontravam também o aumento da inflação e a falta de controle sobre os contribuintes por parte da administração da Fazenda.

A Constituição de 1988 se concentrou mais na modificação das relações financeiras entre os níveis de governo do que na modernização da estrutura de tributação que já havia se deteriorado.

A perda de recursos da União, resultante do aumento das transferências e da eliminação de cinco impostos, requeria ajustes. No intuito de recuperar as suas perdas promoveu, a partir dos anos 90, um aumento sem precedentes da carga tributária, principalmente nas receitas que não necessitaria compartilhar.

Não foram poucas as mudanças pelas quais passou a tributação brasileira ao longo dos últimos anos. Tais mudanças podem ser observadas, de melhor forma, com o auxílio do gráfico apresentado abaixo.

Gráfico 1– Brasil, Carga Tributária de Impostos e de Contribuições Sociais, 1900-2000



Fonte: Blanco 2001.

Nele podemos observar a trajetória da receita tributária, levando em consideração os impostos diretos e indiretos e as contribuições diretas e indiretas.

Os impostos e as contribuições diretas incidem sobre o indivíduo. Já os impostos e as contribuições indiretas incidem sobre atividade ou objetos, ou seja, sobre o consumo vendas ou posse de proprietários.

Analisando o Gráfico 1, é possível observar que o aumento das contribuições indiretas foi o maior responsável pelo aumento da carga tributária global após 1994. O aumento de alíquotas da Cofins, CPMF e CSLL foram responsáveis pela elevação da carga tributária demonstrando a preferência do governo federal pela exploração de suas bases de tributação exclusivas⁶. O que significa deterioração da qualidade da tributação.

⁶ A criação de tais impostos e suas mudanças estão apresentadas na tabela 1. Seus destinos e objetivos serão descritos mas adiante no capítulo 2.

As contribuições diretas, como para o financiamento da seguridade social, também se mostram elevadas nos últimos anos.

Para explicar as maiores mudanças do volume de arrecadação de alguns impostos nestes últimos anos, é necessário recorrer às mudanças econômicas que o País passou e aos reajustes sofridos nas alíquotas e no modo de incidência dos impostos. Os principais fatos que influenciaram a arrecadação dos impostos e contribuições federais do período de 1990 a 2002 e que tiveram ação permanente na carga tributária foram:

Em 1990, primeiro ano de vigência da Reforma Tributária ocorreu o Plano Collor I que dentre outras, estabeleceu duas medidas, que aumentaram a arrecadação, a retenção de todos os ativos financeiros e tributação destes ativos através do IOF, (cuja arrecadação passou de 0.15% do PIB, em 1989, para 1.30% do PIB, em 1990) e a permissão para pagamento de tributos atrasados com os cruzados novos retidos o que induziu um grande número de contribuintes a acertar as contas com o Fisco. Neste ano a carga tributária atingiu seu recorde (até então) de 29%.

Já em 1992 uma reindexação dos tributos, através da criação da Unidade Fiscal de Referência - UFIR; alteração no sistema de bases correntes para o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ- que passou de anual para mensal. Note-se que a partir de então e especialmente a partir do Plano Real, observou-se um reforço da tendência de crescimento da carga tributária.

No ano de 1993 houve o reconhecimento da constitucionalidade da COFINS; encurtamento dos períodos de apuração e prazos de arrecadação para fatos geradores a partir de 1/11/93. Essa medida resultou em ganho de arrecadação de cerca de 20 dias para o IPI⁷.

Em 1994, iniciava-se a cobrança do IPMF; a implementação do Plano Real, a partir de julho com redução acentuada da inflação, onde o conhecido "Efeito Tanzi" foi praticamente eliminado.

Em 1996, é aprovada a Lei Kandir. Esta lei é de grande importância para a evolução da tributação tributária e merece um maior detalhamento.

⁷ A mudança na época, para o período de apuração e prazos de arrecadação, era dita como necessária dada a elevada taxa de inflação que existia. A FIESP tem chamado atenção para o fato de que o prazo atual de recolhimento de ICMS e IPI são incompatíveis com as práticas comerciais normais que hoje são de 30 e 60 dias, levando em conta o maior controle sobre a inflação.

O ICM, ampliado na reforma de 1988, que se transformou em ICMS, era um imposto prejudicial para a competitividade dos produtos nacionais. Assim como os impostos cumulativos citados anteriormente, torva o produto brasileiro mais caro frente aos produtos mundiais. Pois não havia a possibilidade de desoneração deste para a exportação.

Com a Lei Complementar n.º 97, de 13 de setembro de 1996, (Lei Kandir) as mercadorias que são destinadas ao exterior ficavam desoneradas da incidência do ICMS, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços. Esta lei também determinou que as empresas têm o direito de creditar-se do imposto incidente sobre as mercadorias e insumos entrados em seu estabelecimento e destinados à integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior. O crédito do ICMS também pode ser usado como troca, uma empresa pode trocar seus créditos por produtos com uma outra empresa, e essa poderá abater esse valor na hora do pagamento desse tributo.

O grande problema, hoje, gerado pelo ICMS é a chamada guerra fiscal⁸, que existe há mais de 20 anos. Uma situação, como o próprio nome indica de conflito entre os Estados. O que ocorre são claros incentivos que visam atrair empreendimentos para o Estado, que geralmente resultam na redução ou devolução parcial do imposto a recolher.

Para o País com um todo, poucos são os casos de investimentos com esta ajuda, que mereçam o incentivo estadual. Geralmente os Estados vencedores das guerras fiscais são os de maior capacidade financeira, com maiores mercados e maior infra-estrutura, logo não se vigora a justificativa para o desenvolvimento regional. Outro aspecto desta defesa é que ao renunciar à arrecadação, o estado está abrindo mão ou da provisão de serviços que são insumos do processo produtivo ou do equilíbrio fiscal, gerando instabilidade macroeconômica. (Varsano 97).

Um ponto importante a destacar é que ao conceder vantagens para uma empresa, para que ela se instale em um determinado Estado, esta firma terá vantagens sobre as demais instaladas impedindo a competição natural do mercado. Podendo acabar gerando uma

⁸ O projeto de lei que deu origem à Lei Complementar n.º 87/96 pretendia também reforçar os dispositivos legais já existentes que buscam coibir a guerra fiscal entre estados. No entanto, em virtude da resistência oferecida por alguns governadores a abrir mão da utilização de incentivos vinculados ao ICMS como instrumentos de suas políticas industriais, porém para ser aprovado o aprimoramento que o projeto de lei continha tal dispositivo de impedir a “guerra fiscal” foi vetada. (Varsano 97)

monopolização de um mercado, causando num futuro um nível de preço mais elevado. Este debate sobre a guerra fiscal poderá chegar a um fim com a unificação das alíquotas, que é proposta pelo atual governo.

A importância do ICMS revela uma peculiaridade do nosso sistema tributário: o Brasil é o único país do mundo em que o maior tributo arrecadado na economia é um imposto sobre o valor adicionado regido por leis subnacionais. A harmonização internacional pressupõe a harmonização dos subsistemas tributários domésticos e as regras constitucionais a esse respeito são falhas, propiciando sonegação e as “guerras fiscais” entre estados, nocivas às suas finanças públicas e ao país como já explicado.

A lei Kandir foi um passo importante para o aumento da competitividade dos produtos nacionais. Esta lei deveria ser expandida para todos os demais tributos cumulativos caso fosse possível determinar as etapas anteriores da produção.

De volta aos principais fatos que influenciaram a arrecadação temos;

Em 1997, a CPMF é regulamentada. Em 1998, incremento no valor das compensações, no IPI, relativas ao crédito presumido na exportação pelo pagamento de PIS e COFINS;

Em 1999 passou a vigorar a obrigatoriedade do pagamento da COFINS pelas entidades financeiras.

Em 2001, houve a criação do Programa de Recuperação Fiscal - Refis, incentivos fiscais de isenção e de redução de aplicação de parcela do IR nos Fundos de Investimentos Regionais.

No último ano de análise desta monografia, 2002, um aumento do dólar acima de R\$ 3,00 dado pelo período de incerteza política nas eleições para Presidente; um aumento na inflação, implementação do CIDE, uma alteração imposto de renda incidente sobre ganhos em operações realizadas no mercado à vista de bolsa de valores, sem alienar a ação, à alíquota de 10%⁹.

Todas as modificações no campo da arrecadação como surgimento de um imposto, alíquotas e base de incidência estão na tabela 1 e 2, onde a evolução tributária se torna mais

⁹ Medida Provisória n.º 16, de 27 de Dezembro de 2001- Altera a legislação tributária federal e dá outras providências- em relação ao estoque de ações existentes em 31/12/2001, fica facultado à pessoa física e à pessoa jurídica isenta ou sujeita ao regime de tributação de que trata a Lei n.º 9.317 de 5/12/1996, efetuar o pagamento do imposto de renda incidente sobre ganhos líquidos em operações realizadas no mercado à vista de bolsa de valores, sem alienar a ação, à alíquota de 10%.

fácil de compreender. Mostrando assim como no Gráfico 1 a evolução ascendente da carga tributária, principalmente no Governo do Presidente Fernando Henrique Cardoso, com o aumento e/ou criação das contribuições indiretas, impostos federais sem necessidade de repartição com os demais membros da federação, como CPMF, COFINS, PIS/PASEP. Estas contribuições, como veremos mais adiante, prejudicam a economia brasileira, apesar de eficiente, no caráter arrecadatório, para o Governo da União.

Tabela 1 – Evolução da Carga Tributária, Imposto de Competência da União.

Tabela 2- Evolução da Carga Tributária, Imposto de Competência dos Estados e do Distrito Federal

1.3) Participação dos impostos cumulativos na arrecadação total da União:

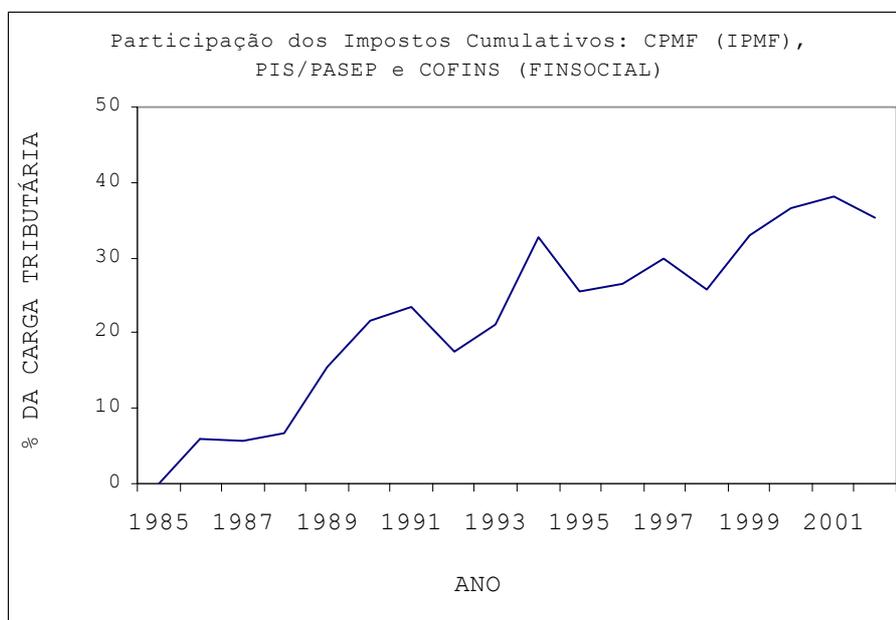
Os impostos cumulativos representam uma parte da receita federal que foi criada com o passar dos anos pela necessidade de aumentar a receita. Para uma visualização mais detalhada da contribuição destes impostos é apresentada a gráfico 2.

O que ressalta do gráfico 2 é o aumento significativo dos tributos cumulativos na percentagem total da receita tributária da União, que em 2002, ficou em torno de 40%. Tais tributos não podem ser, com as despesas públicas de hoje, eliminados ou reduzidos drasticamente dado que estes tributos representam quase metade da receita da União e são tributos não compartilhados.

Observa-se no gráfico 2 que a partir de 1989 partiu de um patamar em torno de 6%, a participação dessas contribuições na receita total e cresceu vigorosamente, atingindo em 43% em 2001.

A tabela 3, na próxima folha, mostra a arrecadação da União no decorrer dos anos. Podemos identificar que os impostos cumulativos formam se tornando parte significativa da receita total da União.

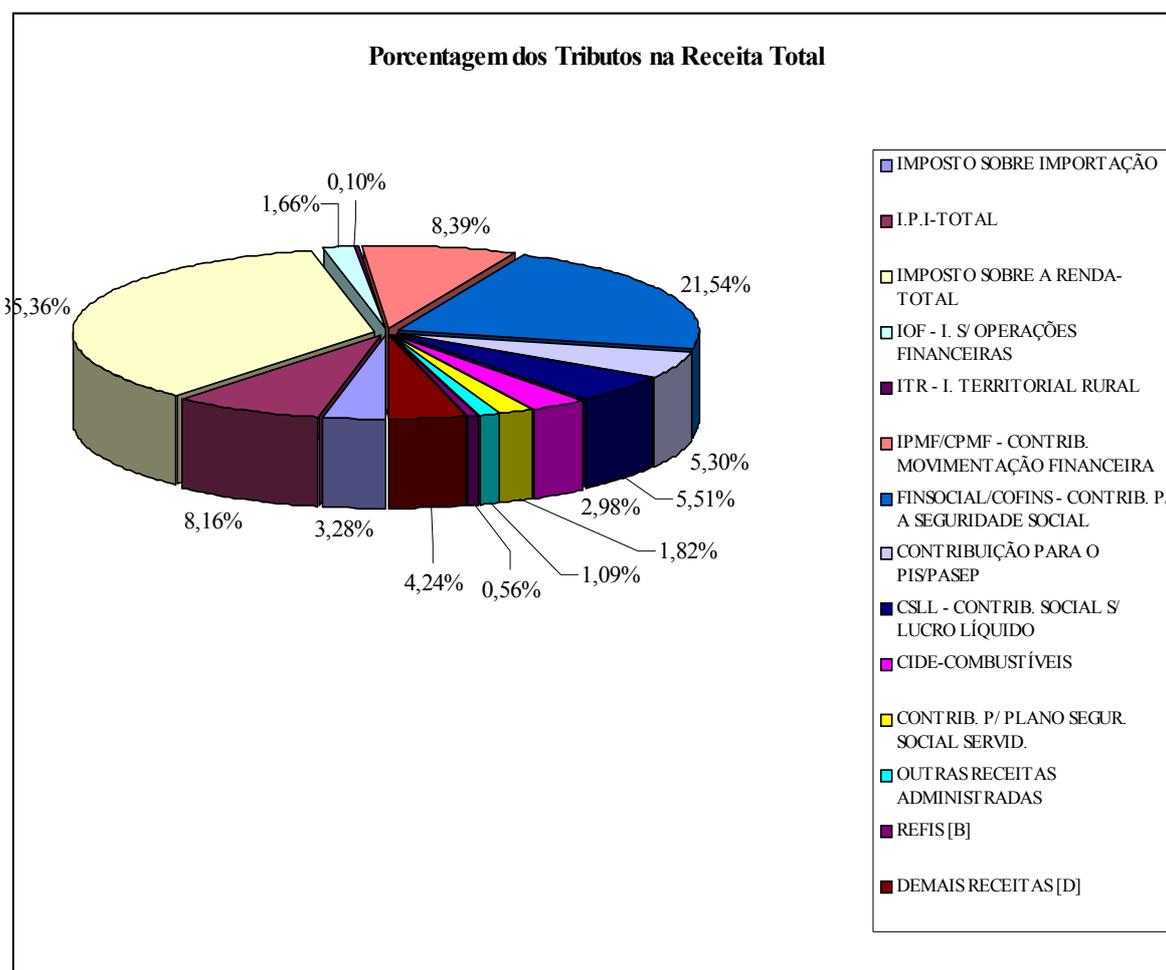
Gráfico 2: Participação dos impostos Cumulativos na receita tributária federal.



Fonte: Receita Federal.

Tabela 3- Participação dos Impostos na Arrecadação da União.

Gráfico 3: Porcentagem dos tributos na Receita Total da União.



O gráfico 3 acima, mostra um panorama de como se apresentou a participação dos impostos da União, no período de 2002. Nele podemos perceber mais uma vez que a participação dos impostos cumulativos na receita da União é muito significativa e que o governo em sua nova proposta de reforma tributária não pretende abandoná-los.

Capítulo 2 – A Necessidade de uma Nova Reforma e seus Contratempus.

2.1) Por que há necessidade de uma nova reforma tributária?

- **Equilíbrio Fiscal;**

Deve-se ter a consciência que despesa e receita devem sempre estar alinhadas, é necessário estimar a receita para saber o tamanho da despesa, de modo a cumprir as metas fiscais estabelecidas. Um governo deve obter recursos para poder exercer suas funções básicas, alocativas, distributivas e estabilizadoras.

O equilíbrio fiscal é essencial para poder demonstrar a estabilidade política e econômica do País. A elevação da carga tributária, desde 1993, foi responsável por boa parte do ajuste fiscal que vem viabilizando a consolidação do esforço de estabilização. É bem sabido que o ajuste fiscal que acabou sendo possível não foi, nem de longe, o que seria desejável. O ajuste acabou tendo de ser feito muito mais pelo lado da receita do que pelo lado da despesa¹⁰. Para manter as contas públicas sob relativo controle e o endividamento do setor público estabilizado¹¹.

Por causa da necessidade de um equilíbrio fiscal é quase que impossível ocorrer uma redução da carga tributária no Brasil nos próximos anos. E isso será um ônus que o País terá que pagar.

Um exemplo a se demonstrar frente a esta preocupação de equilíbrio fiscal foi a aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal, que além de fixar parâmetros para a despesa, no que concerne à receita pública, a Lei determina a obrigatoriedade de previsão de arrecadação.

No ano de 2002 a carga tributária chegou a atingir 35,8% do PIB, um crescimento de 2,02 pp do PIB. Já o superávit primário aumentou apenas 0,32 pp. do PIB. Isso mostra que o governo gastou proporcionalmente muito mais do que conseguiu obter com o aumento da arrecadação no período.

¹⁰ O que é lamentável pois constata que a arrecadação adicional teve de ser obtida pela imposição de tributos cumulativas, de péssima qualidade, envolvendo incidência em cascata.

¹¹ Tornando-se necessária extrair da sociedade mais de um terço do PIB em tributos, que representa um esforço impositivo extraordinário para uma economia no estágio de desenvolvimento em que se encontra a brasileira.

Tabela 4- Brasil, Carga tributária 1968-2002.

Período	Receita Tributária dos Três Níveis de Governo (% do PIB - média do período)
1968-1980	25,1
1981-1989	24,8
1990	28,8
1991-1993	25,3
1994-1998	29,6
1999	31,7
2000	32,7
2001	34,1
2002	36,4

Fonte: Werneck 2002 e Receita Federal

- **Competitividade;**

Para uma melhora, ou incentivo, da competitividade dos produtos brasileiros, tanto no mercado doméstico como no internacional, há necessidade que os impostos cumulativos sejam eliminados e/ou que se deva aplicar a mesma carga tributária nos produtos importados, existentes nos produtos produzidos domesticamente.

Quando se institui um tributo incidente sobre vendas em geral, de caráter cumulativo, a competitividade dos produtos nacionais relativamente a seus concorrentes estrangeiros é reduzida: o que aumenta o chamado “Custo Brasil”. Apesar da alta “produtividade tributária” de tributos cumulativos, suas características de cobrança em cascata magnificam as distorções geradas sobre a estrutura produtiva.

No Brasil, com a atual Constituição, houve a necessidade da União gerar receitas não compartilhadas. Como pode ser observado no Gráfico 1 com o aumento das contribuições indiretas no último governo. A criação de impostos como o Cofins, PIS, e CPMF foram "necessárias". Note-se, porém que o IRPJ e a CSLL cobrados sobre o lucro presumido nada mais são que tributos sobre o faturamento, cumulativos; e a incidência de IPI sobre bens de capital é também adição à cumulatividade da tributação federal. Como vimos quase um quarto da carga tributária federal é arrecadada mediante tributação cumulativa.

É muito difícil, poder saber qual o montante de imposto cumulativo embutido no preço de qualquer produto, a menos que se acompanhe a elaboração desde o início da produção de cada um dos insumos. Além disso, os produtos podem passar por diferentes técnicas de produção, duas marcas de um mesmo produto podem sofrer tributações efetivas bastante diferentes.

A tributação cumulativa acaba fazendo com que os agentes econômicos sejam induzidos a fazer escolhas que desperdiçam recursos da nação. Suas características de cobrança em cascata aumentam as distorções geradas sobre a estrutura produtiva, ou seja, quanto mais longa a cadeia produtiva, maior a alíquota tributária paga pelo consumidor final e menor a possibilidade de desoneração dos produtos. Um exemplo para este desperdício, é a não utilização da terceirização das etapas produtivas, ainda que esta seja mais eficiente fazê-la. Se usada, a tarefa terceirizada, sofrerá uma tributação que não existiria se ela fosse executada na própria empresa. Sem este processo de "modernização" da economia, as empresas acabam trabalhando com uma integração vertical da produção ineficiente. Fazendo com que seus produtos sejam levados ao mercado com um preço maior do que se a produção tivesse sido feita de maneira eficiente.

As elevadas contribuições sobre a folha de salários além de poderem criar desvantagem competitiva para os produtores nacionais, impõe uma grande cunha entre o custo do trabalhador para as empresas e seu salário, estimulando a informalização das relações trabalhista que por sua vez, reduz a própria base desses tributos. A eliminação de alguns desses tributos pode contribuir para reduzir o problema¹².

Como podemos perceber, os tributos cumulativos acabam prejudicando a competitividade dos produtos nacionais levando-os a possuir preços elevados. A participação da soma das arrecadações da CPMF, da Cofins e da contribuição para o PIS-Pasep, no total da receita administrada pela SRF, saltou de uma média de 7,3%, no período 1986-88, para uma média de 29.6%, no período 1994/98. E tornou a saltar para quase 40% do PIB em 2001. (Werneck, 2002).

¹² Na atual proposta de reforma tributária, a Contribuição Previdenciária poderá incidir sobre o faturamento ou receita das empresas, e não exclusivamente sobre a folha de pagamento. Isso será de grande auxílio para a redução dos custos, logo para o aumento da competitividade.

Tomando como exemplo o negocio jurídico de uma venda de mercadoria. Esse simples negócio jurídico pode ser fato gerador de até quatro tributos. Tratando-se de um produto industrializado ou importado, sua saída do estabelecimento industrial ou equiparado é fato gerador do IPI; entretanto na circulação econômica passa a ser mercadoria, e sua saída do estabelecimento é fato gerador do ICMS; como a saída deve ser acompanhada de nota fiscal/fatura, ocorre o faturamento, que por sua vez é fato gerador de dois outros tributos federais, ou seja, o PIS/ PASEP e a COFINS, isso sem estar levando em consideração as transações bancárias que ocorreram durante os processos de compra e venda que é base para a tributação da CPMF.

Logo é evidente que a produção e a circulação de bens e serviços está excessivamente onerada, não só quanto à obrigação principal, de pagamento de tributos, mas também no que se refere às obrigações acessórias, pois nessa multiplicidade de tributos incidentes sobre o mesmo negócio jurídico, acaba causando um elevado custo administrativo do controle e cumprimento dessas obrigações acessórias.

Para um melhor entendimento e análise da contribuição destes tributos na perda de competitividade dos produtos brasileiros será feita uma breve explicação.

CPMF;

IPMF – Imposto Provisório sobre Movimentações Financeiras - depois transformado em contribuição (CPMF). O IPMF foi criado em 1994, e transformado em CPMF em 1997, no intuito de vigorar somente aquele ano, mas acabou se estendendo até os dias de hoje. Na sua versão de 1997, ele só foi aceito pelo Congresso Nacional para que seus recursos fossem vinculados ao setor de saúde. Esta contribuição revelou um grande poder de arrecadação, gerando uma receita de 0.9% do PIB, em média no período de 1994 e em 1997/1998. (Giambiagi, 2000).

Os efeitos distorcivos de um tributo como a CPMF são bem conhecidos. Entre estes efeitos encontra-se a sua característica de ser um imposto em cascata, ou seja, que tributa cada etapa de uma transação financeira. Alega-se que a CPMF deve continuar a existir, porém com uma alíquota menor, pois incide sobre todas as movimentações financeiras, podendo assim ser usada como um fator de fiscalização contra a sonegação de impostos de pessoas físicas e

de empresas. Este “imposto” não-sonegável, é uma forma de resolver, segundo seus proponentes, parte do problema de sonegação, que tanto afeta o Brasil.

Em um estudo de Albuquerque (2001) foi realizada uma avaliação da experiência brasileira com a CPMF, destacando os pontos: a) a produtividade da arrecadação da CPMF, reduz-se com o aumento da alíquota; b) a CPMF tem efeito de encarecer o custo da dívida pública, o que implica que a arrecadação líquida é menor que a arrecadação da CPMF; c) a CPMF encarece o custo dos empréstimos bancários, pois aumenta as taxas dos cheques especiais, hot money e crédito à pessoa física; d) a perda com o peso morto da CPMF é elevada equivalendo, para a alíquota corrente (0,38%), a 27% da arrecadação líquida de acordo com o estudo. É claro que os efeitos da CPMF não se restringem a estes aspectos. Outras dimensões igualmente importantes são deixadas de lado, como, por exemplo, o efeito sobre o mercado de capitais ou o efeito sobre prazo médio de aplicações dos diferentes instrumentos financeiros.

Uma melhor explicação sobre os pontos abordados por Albuquerque tem-se que: a CPMF corrói sua própria base de arrecadação; em face de alíquotas mais elevadas, os agentes desenvolvem mecanismos para reduzir o volume de transações financeiras para evitar o imposto; este processo de evasão já mostra sinais de existência no número de cheques utilizados na economia, o qual apresentou queda após a implementação da CPMF; o estudo também mostra que as pessoas utilizam-se mais de papel moeda em suas transações, evitando assim o intermediário financeiro ou deixam recursos por mais tempo em seus depósitos à vista ao invés de realizar aplicações e dasaplicações financeiras freqüentes; a CPMF provocou um deslocamento das aplicações financeiras dos depósitos a prazo para os fundos financeiros¹³.

Com a CPMF os agentes financeiros acabam desenvolvendo mecanismos para reduzir o volume de suas transações financeiras para evitá-la. Com isso, passa-se a utilizar mais papel moeda, causando um aumento em M1. Assim a CPMF acaba corroendo a sua própria base de arrecadação¹⁴.

¹³ A explicação para este fenômeno é que os depósitos a prazo sofrem taxaço da CPMF a cada reaplicação (quando realizada pelo próprio investidor) ao passo que aplicações nos fundos financeiras sofrem o efeito da taxaço apenas uma única vez.

¹⁴Tal impacto é considerado muito pequeno.

Mas estes estudos feitos sobre a CPMF indicam quais as características da contribuição, para esta monografia o importante é destacar que um ‘imposto’ que incide sobre todas as movimentações financeiras de uma firma, acaba prejudicando o preço final do produto, dado que para chegar até o consumidor final o produtor necessitou fazer um número inestimado de transações de todas as formas possíveis, tanto com seus fornecedores, funcionários ou clientes consumidores. Assim o preço final do produto acaba por incorporar todas as despesas da contribuição.

PIS/PASEP e COFINS;

Para o efeito de determinação da base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social, criado em 1970, tinha como objetivo fazer o trabalhador participar dos lucros e acabou gerando uma poupança nacional maior que na época foi muito importante para as possibilidades de financiamento do desenvolvimento econômico.

O Finsocial - Contribuição para o Fundo de Financiamento Social - criado em 1982, depois transformado em Cofins, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, incide sobre o faturamento mensal. São isentas da contribuição as vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, assim como o fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações ou aeronaves em tráfego internacional.¹⁵

Praticamente incidentes sobre a mesma base, o Cofins e o PIS/PASEP, a receita de vendas¹⁶, um tributo cumulativo sofre faturamento com alíquota uniforme gera ônus diferenciados para os diversos bens ou produtos. A carga tributária efetiva incidente sobre cada bem dependerá do número de transações realizadas ao longo da sua cadeia produtiva.

Já foram explicitados os problemas que este tipo de tributação gera no caso de competição com o produto importado. Há um diferencial quanto a exportação, pois conforme nos indica a Código Tributário Nacional, o Cofins assim como o PIS¹⁷, pode ser eliminado na

¹⁵ Simplificação do Código Tributário Nacional, Lei Complementar n.º70, de 30 de Dezembro de 1991.

¹⁶ A CPMF alcança a mesma base do PIS e da Cofins sob a hipótese de que toda (ou praticamente) receita recebida pelas vendas gera uma movimentação financeira no mínimo de igual montante (no pagamento dos insumos, da folha salarial, dos impostos, dos lucros ou sem seu reinvestimento).

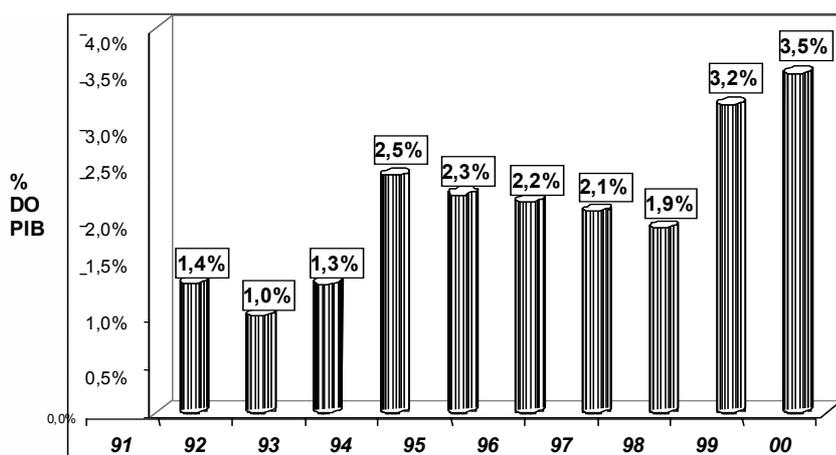
¹⁷ A MP n.º 66/02, convertida em Lei n.º 120637/02, tornou o PIS/PASEP em tributo não cumulativo, quando passou a incidir sobre o valor agregado, apenas em parte, pois são inúmeras as possibilidades de permanecer no sistema cumulativo. Na verdade passaram a coexistir o sistema não cumulativo e o cumulativo. O art., 12 dessa

última etapa de produção, porém isso não é suficiente para ajudar na competitividade dos produtos brasileiros, pois nas outras etapas pelas quais passaram o produto a ser exportado os impostos cumulativos não foram eliminados¹⁸.

Em um trabalho realizado, "Custo Brasil": Efeitos de um Aumento de Tributos Cumulativos na Competitividade Nacional", verifica-se que com o aumento da carga tributária foi feita com o esforço tributário maior sobre as contribuições de caráter cumulativo. O Cofins teve sua alíquota aumentada em um ponto percentual: passou de 2% para 3%. A CPMF foi prorrogada e, ainda, teve sua alíquota majorada e fixada em 0,38%. O efeito sobre a arrecadação tributária federal foi bastante positivo: a carga tributária do Cofins, por exemplo, subiu de 2,08% para 3,23% do PIB entre 1998 e 1999.

No gráfico n.º 4 podemos verificar como a arrecadação com o Cofins em relação ao PIB cresceu nos últimos anos.

Gráfico 4: Evolução do Cofins, em porcentagem do PIB.



Fonte: Receita Federal.

O trabalho estima a partir dos coeficientes técnicos da matriz insumo-produto, o impacto, direto e indireto, conjunto da CPMF de 0,38% e do diferencial de 1% da alíquota do Cofins. Assim, nas simulações, assume-se um aumento de imposto com alíquota de 1,38%

citada lei, determina que o Poder Executivo submeta, até 31 de Dezembro de 2003 projeto de lei ao Congresso Nacional, tornando não cumulativa a cobrança da COFINS.

¹⁸ A Lei n.º 9.33, de 13 de dezembro de 1996, concedeu aos exportadores o direito a um crédito presumido de IPI correspondente a uma estimativa do valor da Cofins e do PI pago sobre seus insumos. Trata-se de uma tentativa, muito imperfeita e sujeita a contestação de parceiro comercial, de desonerar as exportações. Há casos em que a compensação pode ser insuficiente, outros em que pode ser excessiva e ainda, casos de exportadores não-

incidente sobre o faturamento de cada setor. O estudo se baseia em uma premissa bastante simplista sobre a incidência da CPMF na cadeia produtiva, assumindo que transações financeiras replicam aquelas de natureza comercial.

Os resultados obtidos deste trabalho mostram que o aumento da taxaço resultante fica muito próximo quando se trata de produtos semi-elaborados (3,31%) e manufaturados (3,40%). A explicação reside no fato de os tributos em questão incidirem sobre o valor total de todas as transações. O que significa que embora as atividades que produzem bens manufaturados realizem um elevado número de transações intermediárias, em comparação com as que fabricam semi-manufaturados, o valor adicionado representa uma proporção maior do valor total das vendas, o que justifica os resultados apresentados.

A tabela 5 abaixo mostra o impacto cumulativo conjunto do adicional de COFINS e da CPMF, por grandes grupos de produtos. Mostrando que o valor bruto da produção nacional fica acrescido deste percentual após a aplicação da majoração tributária, com uma alíquota efetiva média resultante de 3,21%. Dado que o produto exportado, não paga COFINS (paga CPMF) na rodada final da produção, a alíquota final do produto exportado será inferior àquela imposta ao consumidor doméstico¹⁹.

A diferença de alíquota entre produtos exportados e internalizados é maior do que 1% por causa da cumulatividade tributária. Como o tributo incide em cadeia, a isenção de 1% para o exportador acaba sendo tanto maior quanto mais longa a cadeia produtiva.

contribuintes do IPI e, portanto, não-beneficiados pela disposição legal. Além disso, como nada foi feito em relação às importações, a desvantagem dos produtores nacionais persiste.

¹⁹ Para encontrar a alíquota sobre o produto exportado, divide-se a alíquota sobre o consumidor doméstico por 1,0138 e multiplica-se o resultado por 1,0038. Isto é feito porque o produto exportado é isento de COFINS mas paga CPMF de 0,38%.

Tabela 5 - Resumo das Simulações - Alíquotas

Grupos de produtos	Consumo doméstico
Básicos	2,68
Semi-manufaturados	3,31
Manufaturados	3,40
TOTAL	3,21
Grupos de produtos	Produto Exportado
Básicos	1,67
Semi-manufaturados	2,29
Manufaturados	2,38
TOTAL	2,19

Fonte: BNDES

Num estudo encomendado pela FIESP e elaborado pela FGV, pretendeu-se calcular os impactos da incidência do PIS/PASEP, COFINS e CPMF, na formação dos preços da indústria, influenciando na competitividade dos produtos nacionais.

Foi calculado um indicador denominado Alíquota Efetiva da Cadeia (AEC), que relaciona o valor total desses impostos pagos em todos os elos do processo produtivo e o valor da produção desse setor²⁰.

Foram elaboradas duas alíquotas efetivas da cadeia, uma para o mercado interno e uma para o mercado externo²¹.

Alíquota Efetiva da Cadeia para o Mercado Interno

$$AEC^M = X^C + X^{CPMF}$$

X^C .: referente ao pagamento do PIS/PASEP e COFINS em toda a cadeia produtiva.

X^{CPMF} .: referente ao pagamento da CPMF em toda a cadeia produtiva.

Alíquota Efetiva da Cadeia para o Mercado Externo

$$AEC^X = AECM - X^{DG} - X^{DR}$$

²⁰ Na competitividade no mercado interno, a AEC deveria ser cobrada sobre o produto importado de forma a compensar o valor do PIS/PASEP, COFINS e CPMF pagos pelo produto brasileiro. No mercado externo, a AEC, deveria ser utilizada para a desoneração na carga tributária do produto a ser exportado.

²¹ Dada a existência de desoneração do PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre produtos exportados.

X^{DG} .: Impacto da desoneração da cobrança do PIS/PASEP e COFINS sobre o produto exportado.

X^{DR} .: Impacto da desoneração da cobrança do PIS/PASEP e COFINS sobre a aquisição de insumos (ressarcimento no IPI).

Os resultados são apresentados nas tabela 6 e 7 na próxima folha.

Chegamos a conclusão de que dependendo do setor um produto idêntico ao similar nacional poderia ser enfrentado por produtores estrangeiros a um preço entre 6% a 10% menor. No caso da tarifa de importação ser nula²².

Computando as desonerações previstas, o impacto desses impostos sobre a competitividade da industria brasileira no mercado externo, a AEC^X apresenta valores positivos. No caso do imposto de importação ser nula, o produto estrangeiro no mercado externo teria um preço entre 0.95% a 3% menor²³

Todas as evidências apontam a necessidade de eliminar essas distorções provocadas por esses tributos cumulativos que nossa economia possui. Era de se esperar a substituição do PIS/PASEP e COFINS por um imposto sobre o valor adicionado.

²² De forma geral as alíquotas do imposto de importação praticadas no Brasil são positivas e atuam nesse efeito. Mas este imposto sobre produtos intermediários acabam prejudicando a competitividade.

²³ No entanto, a alíquota de importação desses produtos não é nula. No caso das exportações a legislação estabelece uma desoneração do PIS/PASEP e COFINS embutidos nos preços dos produtos intermediários, através do desconto no IPI ou de ressarcimento em moeda corrente, adotando-se um percentual de 5,37%.

Tabela 6 – Alíquota Efetiva da Cadeia para o Mercado Interno.

Tabela 7 – Alíquota Efetiva para o Mercado Externo.

- **Evolução de mercado;**

As evoluções como de mercados financeiros, informática, e até mesmo, de crescimento populacional e o desenvolvimento econômico diferenciado entre grupos sociais, levam a necessidade de alterações na forma em que são tributados, desenvolvendo-se em ritmo e direção semelhantes à evolução dessa base.

Deve-se aderir a novos movimentos da tributação internacional para que o país esteja enquadrado entre aqueles que possuem credibilidade para novos investimentos. Em ambientes globalizados, os capitais movem-se muito rápido entre as opções de mercado, podendo assim, criar instabilidade repentinas nos mercados, sobre tudo em países em desenvolvimento com o Brasil, gerando prejuízos à economia²⁴. É necessário evitar que haja transferência de resultados do país para o exterior com clara intenção de não pagar o imposto no Brasil como são os casos de paraísos fiscais.²⁵

O caso de evolução da informática, que favorece o mercado virtual de bens, de serviços e de capitais, através principalmente da Internet, é um outro exemplo da necessidade de uma mudança na base tributária (também em nível mundial). Pois este tipo de mercado causa a administração tributária uma enorme dificuldade de controle de transação, pois podem ser efetuadas entre países diferentes, não se sujeitando a competência de uma única autoridade fiscal.

Portanto, é sempre justificável uma reforma para que o sistema tributário se adapte às mudanças econômicas. Mas sabendo que na prática não é possível criar ou eliminar tributos a cada momento, em função de mudanças que ocorrem nas condições econômicas.

²⁴ De acordo com um estudo de 1994, os chamados paraísos fiscais, que representavam 1,2% da população mundial e 3% do PIB mundial, detinham 26% dos ativos e eram responsáveis por 31% dos lucros líquidos das companhias multinacionais norte americanas.

²⁵ A Lei n.º9.249 de 26/12/95 determinou que os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior fossem computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas domiciliadas no País, podendo a pessoa compensar o imposto pago, no exterior sobre esses resultados, até o limite do imposto de renda incidente no Brasil sobre os referidos lucros rendimentos e ganhos de capital.

2.2) Problemas a serem enfrentados pela nova proposta.

Reforma tributária tem sido tema recorrente na agenda política brasileira recente. Parece ser consenso, tanto por parte do governo como do setor privado, que o sistema tributário nacional necessita de modificações substanciais.

Surge, por decorrência, uma gama de propostas incoerentes, quantitativamente inconsistentes, com objetivos difusos, ou absolutamente teóricos, sem a menor condição de implementação administrativa. Propostas desse tipo só colaboram para adotar um debate que já é, intrinsecamente, complexo e conflituoso. É preciso, pois, conferir maior grau de racionalidade e tecnicidade ao debate acerca da reforma tributária, por mais compreensível que este seja um tema fortemente propenso a mitos e paixões.

Proposta de Reforma devem ser coerentes com as características culturais do país, não adianta, tentar copiar uma forma de tributação bem sucedida em um determinado país em qualquer outro. Pois um país como o Brasil, por exemplo, possui fraca tradição tributária que leva a evasão fiscal. Seus contribuintes ainda estão se adaptando a necessidade de contribuição para o suprimento de bens públicos e sonegadores são vistos ainda como espertos ao burlar a administração tributária.

A lentidão é uma característica importante da evolução do sistema tributário nacional. Ela reflete as fortes resistências da sociedade e do próprio Estado à mudanças, não sendo por acaso que o tempo recorrido de uma primeira reforma e sua realização seja grande.

Outro problema para a implementação de uma reforma tributária ampla é as resistências políticas encontradas nos Estados da Federação, na possibilidade de mudanças na partilha. Pois qualquer redução de um determinado imposto deve ser compensada ou por um aumento em algum tributo já existente ou a criação de um novo²⁶.

No que diz respeito ao equilíbrio fiscal exigido como a vinculação de receita tem gerado maior complexibilidade no sistema tributário, na medida em que certas contribuições acabam sendo multiplicadas de modo a respeitar a destinação de verbas para fins específicos. Bons exemplos são a Contribuição para o PIS e a Cofins que incidem sobre a mesma base,

²⁶ Por exemplo, caso a nova reforma opte por introduzir o princípio do destino na tributação do ICMS, é de se supor que estados com São Paulo e Minas Gerais irão exigir um mecanismo compensatório.

mas não podem se meramente agregadas sem uma infundável discussão de vinculação de receitas.

A não possibilidade de redução da carga tributária dada à necessidade de uma arrecadação alta para poder obter um superávit primário em suas contas, os impostos cumulativos, que representa hoje em torno de 43%, não poderão ser eliminados. Tal impossibilidade acaba impedindo uma reforma tributária mais ampla.

A formação de blocos econômicos regionais será outro problema a ser enfrentado pela proposta de reforma, pois estes implicam numa perda de autonomia na condução da política comercial. Impedem que perdas de competitividade causadas aos produtores nacionais por tributos domésticos sejam compensadas pelo imposto de importação²⁷.

Além destas dificuldades apresentadas, muitas outras existem, porém não é o objetivo fundamental desta monografia.

²⁷ A incidência das contribuições sociais, ou uma compensação equivalente sobre os importados de bens e serviços foi retirada do texto da proposta de reforma. Pois poderia vir a atrapalhar o comércio do Mercosul, por exemplo, acreditando ser uma política protecionista por parte do governo brasileiro.

Capítulo 3- A Tributação Ideal e a Nova Proposta de Reforma Tributária.

3.1) A tributação ideal;

Como foi visto no primeiro capítulo deste trabalho, o sistema tributário atual possui conhecidas deficiências. Apesar de alterações pontuais introduzidas, o sistema prejudica a competitividade dos produtos nacionais, é excessivamente complexo e facilita ou mesmo estimula a sonegação. A nova proposta de reforma tributária deverá combater a sonegação e tornar mais simples possível as obrigações. Contudo, o objetivo fundamental para uma reforma tributária é o de minimizar o efeito negativo da tributação sobre a eficiência e a competitividade do setor produtivo nacional.

Muitos países reformaram sua maneira de tributar ao longo dos últimos quinze anos. Apesar das inúmeras diferenças entre as reformas tributárias empreendidas nos países, Sandford (1993) lista alguns elementos comuns: queda do número de alíquotas e de seu valor marginal máximo no imposto de renda da pessoa física; redução de alíquotas das corporações; e o aumento da participação de imposto sobre consumo em detrimento de impostos sobre a renda.

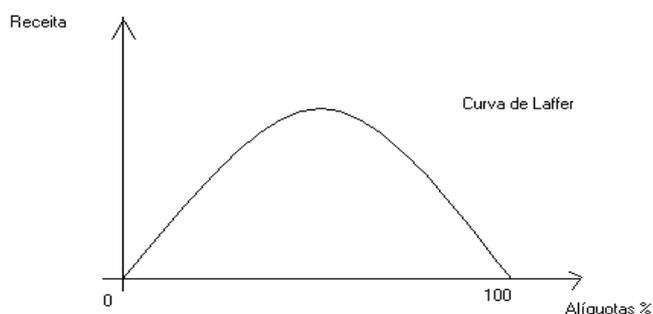
A distribuição do ônus tributário deve ser equitativa, ou seja, cada um deve pagar uma contribuição considerada justa, o problema é considerar o que é uma parcela justa, dada as diferentes preferências de cada indivíduo numa sociedade; a cobrança de impostos deve ser conduzida no sentido de onerar mais aquelas pessoas com maior capacidade de pagamento; o sistema deve ser estruturado de forma a interferir o mínimo possível na alocação de recursos da economia, para que não cause ineficiência no funcionamento do sistema econômico, supondo-se que o mercado seja o melhor alocador de recursos; e a administração do sistema deve ser eficiente a fim de garantir entendimento da parte de todos os governos da economia e minimizar os custos de fiscalização da arrecadação.

O objetivo de simplificação não deve ser confundido com simplismo. Numa sociedade moderna, em que as relações econômicas são extremamente complexas, o sistema tributário adequado deve manter algum grau de complexidade.

As alíquotas devem possuir como exposto um nível ideal. A relação ambígua que existe entre aumentos de alíquotas e aumentos de receita é expressa na curva de Laffer. A

construção desta curva indica que com uma alíquota tributária nula a receita é nula e com uma alíquota de 100% a receita também é nula, pois ninguém iria trabalhar para que o governo se apropriasse de toda a renda. Assim, há um nível de alíquota que maximiza a receita. A partir desse ponto, no lado direito da curva – “lado errado” - aumentos de alíquota são contraproducentes, pois produzem uma evasão e/ou desestímulo as atividades formais que superam o aumento da alíquota gerando uma perda de receita.

Como já foi visto, no ano de 2002 a carga tributária chegou a 35,86% do PIB. Tal resultado coloca o Brasil como o país que mais cobra imposto na América Latina, tal nível de arrecadação pode ser comparado com os de países desenvolvidos que apresentam serviços públicos eficientes, como no caso dos EUA, Canada, Reino Unido, Austrália e Itália. Já apontado em vários trabalhos o esforço tributário da sociedade brasileira é relativamente elevado. É preciso que se realize uma reforma que melhore a qualidade e a distribuição entre os contribuintes da carga tributária para que tal carga seja sustentável por um tempo ainda elevado. Lembrando sempre que há urgência para investimentos tanto para repor a infraestrutura desgastada pela falta de conservação como para evitar que a precariedade da provisão de serviços públicos essenciais venha a ser um impedimento à retomada sustentada do crescimento.



Fonte: Giambiagi 2000.

Em linhas gerais, uma reforma tributária deveria buscar uma certa redução da autonomia dos níveis subnacionais de governo no que se refere à sua capacidade de legislar em matéria tributária. Além disso, tendo em vista o recente movimento no sentido da integração das economias nacionais, é indispensável à busca de uma harmonização da tributação no nível internacional, adotando o princípio do destino e não da origem. Não se pode ter a ilusão de que uma reforma ampla possa ser feita sem provocar ganhos e perdas para algumas unidades. Não é possível melhorar a qualidade da tributação sem que se altere o status quo.

É essencial a eliminação de impostos de natureza cumulativa, pois, como já foi explicada, afetam duplamente a capacidade do produtor doméstico enfrentar o desafio de abertura da economia.

Qualquer proposta de reforma tributária do país deve levar em conta as transformações os itens já expostos no Capítulo 2. Lembrando que a frágil situação fiscal, dentre os outros fatores apresentados, apontam para necessidade de manter, pelo menos por alguns anos ainda, o atual nível de tributação. Para tanto, é preciso que se empreenda uma reforma tributária com o objetivo de assegurar uma melhor distribuição de carga tributária.

A tabela 8 nos mostra a incidência da tributação sobre o consumo no Brasil que apresenta elevado grau de complexidade, dada a necessidade de se considerar, além dos dois impostos sobre o valor agregado (ICMS e IPI), contribuições sociais incidentes sobre o faturamento das empresas (PIS-PASEP e COFINS) e tributos sobre operações financeiras (IOF e CPMF) que permeiam toda a cadeia produtiva. À exceção do IPI e do ICMS, os demais tributos têm incidência cumulativa o que praticamente inviabiliza, ao fim do processo produtivo, separar do preço da mercadoria a parcela relativa aos tributos efetivamente cobrados.

Tabela 8- Tributação sobre o Consumo

TRIBUTOS	COMPETÊNCIA	ALÍQUOTA BÁSICA em 2002	% TOTAL DA ARRECAÇÃO ⁽²⁾	% DO PIB
ICMS	estadual	20% ¹	22,02%	7,89%
COFINS	federal	3%	10,71%	3,84%
IPI	federal	Diversas	4,14%	1,48%
PIS/PASEP	federal	0,65%	2,64%	0,95%
ISS	municipal	Diversas	1,54%	0,56%
IOF	federal	Diversas	0,84%	0,30%

(1) Equivale a uma alíquota por dentro de 17%.
(2) Carga Fiscal Bruta, consideradas as três esferas de governo.

Fonte: Artigo do Jornal Valor Econômico.

A evolução de algumas alíquotas nos últimos anos pode ser observada na tabela 8 abaixo.

Tabela 9– Evolução das Alíquotas.**Evolução das Alíquotas de alguns Impostos**

<i>Imposto</i>	Ano							
	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
IOF ¹	18,0%	6,0%	15,0%	6,0%	1,5%			
IOF ²	3,0%	1,5%	1,5%	1,5%				
IOF ³					0,38%			
IPMF/ CPMF			0,20%	0,20%	0,2 / 0,38%	0,38 / 0,30%	0,30 / 0,38%	0,38%
IRRF			25,0%	27,5%	27,5%	27,5%	27,5%	27,5%
COFINS ^a		0,5%	0,5%	2,0%	3,0%	3,0%	3,0%	3,0%
FGTS								8,0%
ITBI							2,0%	2,0%
ISS [#]								2,0%

1- nas operações de crédito pessoas físicas

2- nas operações de crédito pessoas jurídicas

3-sobre aplicações financeiras em fundos de investimento

a- pelas entidades financeiras

- alíquota mínima

Fonte: Receita Federal

“Reformar é aprimorar algo que já existe, é promover a contínua evolução do sistema, ao passo que abandonar a tradição e criar um sistema tributário novo a partir do zero, como muitos propõem, é gerar descontinuidade, causando mudanças abruptas em todos os preços relativos da economia e criando, assim, um ambiente propício ao caos.”(Afonso, 1998)

A reforma tributária não deve ser considerada como uma questão isolada e sim como um componente fundamental de um processo maior de ajuste estrutural do Estado brasileiro

Uma nova reforma tributária deveria privilegiar a simplificação dos sistemas de impostos, substituindo a variedade de bases tributárias por um número mais reduzido de tributos que explore, de forma nacionalmente uniforme, as três principais bases tributárias conhecidas – o consumo, a renda e a propriedade.

É importante que se aumente a tributação da riqueza pessoal – principalmente no Brasil dada a alta concentração de riqueza pessoal - e tal tipo de tributação é pouco explorada. Ainda que se saiba que este tributo gera uma arrecadação relativamente pequena, sua importância é a de compensar a regressividade da maioria dos componentes do sistema tributário.

No Brasil, em um estudo realizado pelo IBPT (2003), obtêm-se um quadro com o percentual que cada família desembolsa em tributação para o consumo. Mostrando que a carga tributária brasileira sobre o consumo é regressiva, ou seja, tem um peso mais expressivo para quem ganha mais do que para quem tem maiores rendimentos.

Tabela 10 - Despesa tributária

N.º Salários Mínimos	% de Tributos
até 2	24,25%
de 2 – 3	23,77%
de 3 – 5	23,32%
de 5 – 6	23,21%
de 6 – 8	23,07%
de 8 – 10	22,12%
de 10 – 15	21,62%
de 15 – 20	20,77%
de 20 – 30	19,92%
de 30 – 50	17,54%
acima de 50	17,11%

3.3) A nova proposta de reforma tributária;

A proposta da reforma tributária entregue pelo Presidente da República no dia 30 de Abril de 2003 ao Congresso, apresenta as seguintes características:

- a) Um ICMS unificado em cinco alíquotas, a serem definidas pelo Senado Federal, para mercadoria, bem ou serviço, aplicadas também para as operações de importação com a alíquota mais baixa para gêneros alimentícios “de primeira necessidade”, as demais alíquotas não poderão ser inferiores à maior alíquota estabelecida para operações e prestações interestaduais; não haverá objeto de isenção, redução da base de cálculo, crédito presumido ou qualquer outro incentivo ou benefício fiscal, financeiro que implique sua redução, exceto para as empresas de pequeno porte constituídas sob a lei brasileira e extinção gradual dos atuais benefícios; a cobrança caberá ao estado de origem; nas operações de petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados e energia elétrica será aplicada a alíquota interna e o imposto devido caberá integralmente ao estado de localização do destinatário – regulamentação por lei complementar;
- b) A criação de um fundo de desenvolvimento para Estados ou regiões (a ser definido por lei complementar) que será financiado com 2% da arrecadação do IPI e do IR, para compensar a “perda” do fim da “guerra fiscal” que ocorrem em Estados mais pobres;
- c) Novo critério de distribuição do ICMS para municípios a ser definido em lei;
- d) ITR passa a ser cobrado pelos Estados e não mais pela União - Metade da arrecadação será destinada aos municípios relativamente aos imóveis neles situados; haverá progressividade e alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas; não incidência sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore, só ou com sua família, o proprietário que não possua outro imóvel;
- e) A Cofins deixa de ser cumulativa para setores a serem definidos em lei complementar;
- f) A CPMF passa a ser permanente, para financiar a seguridade social, com alíquota máxima de 0,38% e mínima de 0,08%, facultado ao Poder Executivo reduzi-la ou restabelecê-la, total ou parcialmente. Enquanto a nova contribuição não for criada, a atual alíquota será mantida;
- g) Abre-se a possibilidade de se criar alíquotas diferenciadas para a CSLL. No caso de haver diferenciação, as instituições financeiras sofrerão incidência da maior alíquota;
- h) Financiamento da Seguridade Social, contribuição específica incidente sobre a receita ou faturamento em substituição total ou parcial, à contribuição incidente sobre a folha de pagamentos, não podendo haver cumulatividade²⁸ ;

²⁸ Serão definidos em Lei os setores de atividade econômica para os quais a contribuição incidente sobre a receita ou faturamento será não-cumulativa.

- i) Imposto sobre transmissão causa mortis e doações ITCD; progressivo com alíquotas definidas em lei complementar e não mais fixadas pelo Senado Federal;
- j) ITBI passará a ter alíquotas progressivas em razão do valor do imóvel; poderá ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel. Hoje é de 2% para quaisquer imóveis;
- k) A Desvinculação de Receita da União estará mantida até 2007;
- l) Fica proibida a criação de novos tributos cumulativos;

No caso da seguridade social, a contribuição sobre a folha de salários tem se apresentado como um encargo que não estimula o emprego formal. Portanto, impõe-se mudar a lógica de financiamento da seguridade social para estimular a formalização das relações de trabalho, incentivando os setores que empregam mais trabalhadores e contribuindo, até mesmo, para torná-los mais competitivos.

No que concerne ao imposto, de competência federal, incidente sobre as grandes fortunas, a eliminação da necessidade de regulamentação por lei complementar, equiparando-o, nesse aspecto, aos demais impostos que são regulamentáveis por lei ordinária.

Quanto ao imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR), de competência federal, propõe-se transferi-lo para a competência dos Estados e do Distrito Federal, mantendo-se, porém, regulação por lei complementar. Tal medida objetiva permitir que a fiscalização, arrecadação e administração desse tributo sejam efetuadas pelos referidos entes federativos, que, por constituir a região geográfica em que se localiza o imóvel objeto da incidência, tem maior facilidade de controle da imposição.

Determina-se, também, a progressividade para o imposto sobre a transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos – ITCD, objetivando torná-lo mais gravoso em relação às operações que importem transmissões de patrimônio de maior vulto, bem como o disciplinamento de suas alíquotas por meio de lei complementar.

Para o imposto municipal incidente sobre a transmissão *inter vivos*, por ato oneroso, de bens imóveis ou de direitos sobre estes (ITBI), também se autoriza, expressamente, a sua progressividade em razão do valor do imóvel alienado, possibilitando ainda a aplicação de alíquotas diferenciadas em função da localização ou uso do imóvel.

Na principal mudança do sistema, o ICMS que possui, a já descrita, guerra fiscal, atentando para a preservação da competência estadual desse tributo, propõe-se a uniformização das legislações, com regulação do imposto exclusivamente por normas de

caráter nacional. Assim, o ICMS passará a ser regulado por lei complementar e por regulamento editado por órgão colegiado composto por representantes dos Estados e do Distrito Federal, sendo vedada adoção de norma estadual autônoma.

No mesmo sentido, há proposição de uniformização das alíquotas do imposto, que serão em número máximo de cinco. O estabelecimento dos padrões nacionais de alíquota será prerrogativa do Senado Federal, cabendo ao já mencionado órgão colegiado dos Estados definir a que mercadorias, bens ou serviços elas serão aplicadas. Atentando-se para a seletividade do imposto e buscando reduzir a regressividade de sua incidência, propõe-se a aplicação da menor alíquota para as operações com gêneros alimentícios de primeira necessidade, conforme definição em lei complementar. O órgão colegiado dos Estados poderá prever a aplicação dessa alíquota para outras mercadorias, bens ou serviços.

Mantém-se o sistema de alíquotas interestaduais, que determina o sistema misto de partilha do imposto relativamente a operações e prestações ocorridas entre remetente e destinatário localizados em diferentes Estados. Mas o que muda é o critério de distribuição do ICMS para municípios que será definido em lei. Temos que 25% da arrecadação tributária dos Estados são entregues aos municípios. Hoje, 75% da parte que cabe aos municípios é distribuída de acordo com o valor que cada um adiciona à produção. Os 25% restante são divididos de acordo com critérios em lei estadual. Assim um município que possui muitas indústrias em sua área, sua participação no bolo do ICMS será maior que a de um município que não tem atividade industrial significativa²⁹.

Com vistas à promoção do desenvolvimento integrado e sustentado do País, propõe-se destinar dois por cento do produto da arrecadação do imposto de renda (IR) e sobre produtos industrializados (IPI) para um fundo nacional de desenvolvimento regional, que terá seus recursos aplicados na realização de uma política voltada ao crescimento de regiões ou zonas menos desenvolvidas do País.

A contribuição sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira, agora em caráter permanente, com o propósito de estabelecer a redução de sua alíquota no tempo, condicionada à instituição de fontes substitutivas de arrecadação, remanescendo alíquota mínima destinada, tão-somente, ao controle fiscal.

²⁹ Isso é distorcivo, dado que, uma cidade com poucos habitantes e muita indústria acaba arrecadando mais que uma cidade com um maior número de habitantes.

Estas são as principais características da Reforma Tributária proposta pelo governo do Presidente Luiz Inácio Lula da Silva.

Além da proposta de reforma tributária, uma nova proposta de Medida Provisória esta em votação no momento, a MP 107.

A Medida Provisória 107 possui algumas medidas que devem ser examinadas junto com a reforma tributária. Esta MP, que esta em votação na Câmara dos Deputados, trata da desoneração do PIS/Pasep, reabre o prazo de adesão ao Refis, propõem uma elevação da base de cálculo da CLSS de 12% para 32% do faturamento das empresas que recolhem por lucro presumido, o aumento da Cofins do bancos de 3% para 4%³⁰, e define setores que poderão ingressar no Simples.

O governo apresenta um estudo que mostra que num aumento da carga tributária do país³¹, se a MP for aprovada, representaria uma receita extra de R\$2 bilhões por ano. Já a oposição afirma que o volume de arrecadação alcançaria aproximadamente R\$ 10 bilhões.

³⁰ Provavelmente as instituições financeiras irão repassar esse aumento para o tomador de empréstimos, deixando o produto mais caro, dificultando ainda mais a competitividade dos produtos nacionais.

³¹ Com o aumento da alíquota do CSLL e do Cofins, são exemplos de um aumento da receita.

Capítulo 4 - Prováveis Resultados da Nova Tributação sobre a Competitividade dos Produtos Nacionais;

Pode-se dizer que foi pouco eficiente a elaboração da proposta de Reforma Tributária para um aumento da competição do produtos nacionais em relação aos estrangeiros, tanto no mercado doméstico como no mercado internacional.

A proposta de mudança da base de incidência da contribuição para previdência, hoje incidente sobre a folha de salários, será feita sobre o faturamento ou receita das empresas, irá trazer aumento do emprego formal. Empresas pouco intensivas em mão de obra, poderá vir a pagar mais que empresas intensivas em mão de obra. A proposta irá estimular os setores que empregam mais trabalhadores, gerando emprego para a sociedade podendo elevar a arrecadação da Previdência Social e poderá levar, também, uma queda do preço do produto, devido a redução da cunha entre o custo do trabalhador para as empresas e o salário que eles recebem³².

Outra proposta feita que beneficia a competitividade de produtos nacionais é a desoneração da Cofins³³.

Além de não ser muito significativa do ponto de vista do aumento da competitividade, a proposta possui um caráter negativo: a CPMF, que é um imposto cumulativo, não será eliminada. Ao invés continuar como provisório se tonará um imposto permanente sem alíquota determinada³⁴, podendo oscilar entre 0,38% e 0,08%, dependendo da necessidade de arrecadação do governo.

Como o governo previa sua redução de 0,38% para 0,08%, em 2004, este tem promovido aumento em outros tributos de forma a compensar esta redução. São exemplos de tais atitudes, o aumento do CIDE, o congelamento da tabela do Imposto de Renda, aumento da Cofins para Instituições Financeiras, manutenção da alíquota de 9% da CLSS³⁵, entre outras.

³² Como já explicado no capítulo 2.

³³ Que passará a ocorrer de modo semelhante ao ICMS, com a Lei Kandir.

³⁴ O Executivo dificilmente abriria mão do seu caráter arrecadador. Há alguns, como o PFL, que defendem um abatimento integral da contribuição anual, podendo ser feita através do IR, tal proposta de mudança seria aceitável no seu caráter de fiscalização, mas tal medida iria prejudicar a classe mais pobre da população por ser isenta do IR.

³⁵ A partir de 2003 era para retornar para 8%.

Os problemas, apresentados anteriormente, causados pelos tributos cumulativos, não deixarão de ocorrer. A competitividade dos produtos nacionais não será facilitada com a proposta de reforma tributária do atual governo.

Pode-se dizer que o ponto mais importante da proposta de reforma tributária estaria, centrada, na legislação do ICMS. A redução do número de alíquotas para apenas cinco, é um fator importante contra a sonegação e a favor da redução dos gastos para a arrecadação, tanto por parte do governo como para as empresas. A legislação do ICMS tornou-se tão complicada que dificilmente um contribuinte tem a possibilidade de conhecê-la e cumpri-la integralmente, o que dificultava, até mesmo, a introdução de aprimoramentos, como as desonerações dos bens de capital e das exportações. Com essas medidas são reduzidas as possibilidades de “guerra fiscal” entre os Estados, favorecendo assim o país como um todo.

A maior eficiência será alcançada pela simplificação do sistema impositivo, reduzindo-se inclusive o custo do cumprimento das obrigações e do controle pelas administrações tributárias. A não redução da carga tributária, para não trazer perdas para União, Estados e municípios foi um dos princípios abordados para sua criação.

Reduzir a sonegação significa reduzir um dos mais injustos ônus sociais, pois com essa prática surge a competição desleal, trazendo vantagens econômicas para os sonegadores e reduzindo a competitividade dos bons contribuintes.

Além da redução de sonegação, que o ICMS, poderá vir a gerar, outro ponto importante é a imposição da menor alíquota para gêneros alimentícios pode vir a trazer um benefício para a população de baixa renda, que conforme foi apresentado, desembolsa uma porcentagem maior da sua renda para o pagamento de tributos sobre o consumo, 24,25%, que a população de alta renda, que desembolsa em torno de 17,11% de sua renda. Pois como se sabe, a cesta básica possui demanda inelástica, assim a forma de tributação se torna prejudicial para a população de baixa renda.

Conclusão:

O sistema federativo, em que o País se encontra, faz com que as propostas não se tornem ampla e com implicações positivas para a economia do País. A lentidão é uma característica importante da evolução do sistema tributário nacional. Ela reflete as fontes de resistência da sociedade e do próprio Estado a mudanças, não sendo por acaso que o tempo decorrido entre os primeiros reclamos por uma reforma e sua realização seja grande. Uma reforma tributária afeta todos os agentes econômicos e alterações radicais, que provocam instantaneamente enormes mudanças de preços relativos da economia e/ou variações abruptas na carga tributária, são capazes de gerar o caos econômico e/ou a falência do Estado. A natural lentidão da evolução do sistema tributário é a barreira, criada pelos próprios agentes econômicos, que os protege contra este risco.

A manutenção da inflação em níveis baixos também contribui para que fiquem evidentes as distorções que a tributação de má qualidade impõe à alocação de recursos. Problemas antes pequenos em face das enormes distorções criadas pela inflação ganham vulto na economia estável.

A forma que a União encontrou para conseguir aumentar a arrecadação, após a Constituição de 1988, foi através do aumento e/ou criação de contribuições indiretas, que não são repassados aos outros membros da Federação. Estas contribuições indiretas prejudicam a competitividade dos produtos nacionais no mercado doméstico e no mercado internacional, pois são cumulativos e incidem em cascata sobre a produção de um bem, dificultando uma possível desoneração, destas contribuições, no valor final do bem. E que a cumulatividade desses impostos acaba provocando uma alocação de recursos ineficiente, principalmente quando decorre deste tipo de tributação, a produção vertical, onde uma firma se torna responsável por todas as etapas de uma produção, quando essa poderia ser terceirizada de forma a produzir mais eficientemente, de modo a reduzir o preço pago pelo consumidor final.

Esperava-se que a proposta do novo governo viesse a minimizar estas distorções provocadas pelos tributos cumulativos. Mas a proposta de reforma tributária, pouco contribuiu para a melhora de competitividade dos produtos nacionais no mercado interno e no externo. Em dois pontos a proposta contribui para o aumento da competitividade: com a possibilidade

de desoneração da COFINS; e a mudança na base de incidência da Contribuição Previdenciária que passará a incidir sobre o faturamento e a receita das empresas. Porém, em um ponto a proposta se torna prejudicial a competitividade, quando indica que a CPMF, não mais será uma contribuição provisória, passando a ser permanente e com alíquota variável, de acordo com as necessidades da União.

Apesar de não haver uma contribuição significativa para a melhora da competitividade dos produtos nacionais, a proposta tem como principal ponto o ICMS, que passará a ter cinco alíquotas, com a mais baixa sobre alimentos, visando acabar com a chamada “Guerra Fiscal” que ocorre nos Estados hoje, dado que possuem alíquotas e tem a autonomia de dar isenções deste tributo no intuito de atrair empresas para sua região, que como vimos, não contribuem para a economia do País. Além de acabar com a “Guerra Fiscal” a mudança nesse tributo irá reduzir as possibilidades de sonegação e o custo de administração tanto do arrecadador quanto do contribuinte. O que não se pode afirmar ainda, é se a redução da sonegação irá aumentar os preços dos produtos nacionais, ou se a redução dos custos administrativos irá reduzi-los no longo prazo.

A proposta de reforma tributária, portanto não porá fim na exportação de tributos ou irá reduzir do “custo Brasil”. A reforma tributária é tímida, embora contenha progressos consideráveis sobre a situação vigente.

Um dos principais pontos, que contribuiriam para a competitividade dos produtos nacionais, foi retirado da pauta da reforma³⁶. A proposta inicial de fazer valer a tributação, do ICMS, no destino e não mais na origem. Esta proposta, que o atual governo pretende que ainda seja encaminhada, iria contribuir para a colocar um fim na cumulatividade do imposto sobre as demais etapas de produção.

Pode-se dizer que a proposta de reforma tributária é um grande passo para o futuro, ela abre caminho para uma possível simplificação do sistema tributário, minorando os custos de administração tributária tanto por parte dos governos como para os contribuintes, como exemplo a proposta de redução para 5 alíquotas do ICMS, em substituição das 27 leis existentes no País, a proposta também se torna mais eficiente no caso da redução da alíquota

do ICMS para gêneros alimentícios, ajudando a reduzir o preço da cesta básica usada por pessoas de baixa renda, as quais, como vimos, possuem uma contribuição de bens e serviços maior que pessoas de alta renda.

O princípio da orientação de reforma de não trazer perdas para União, Estados, e municípios, será cumprido. Os atuais níveis de arrecadação serão provavelmente aumentados, dado que os impostos como ICMS e o ITR estarão simplificados, o que reduz a sonegação destes impostos, a CPMF se tornará permanente³⁷, a Contribuição Previdenciária incidindo sobre o faturamento ou receita irá elevar sua arrecadação Levando em conta empresas que possuem alta rentabilidade e baixo número de empregados, como no caso de consultorias, a progressividade de impostos sobre heranças e doações certamente será uma outra maneira de se elevar a arrecadação. O que mostra que o Governo mais uma vez esta fazendo um ajuste orçamentário pelo lado da receita e não da despesa.

A proposta não é de fato muito expressiva para o aumento da competitividade dos produtos nacionais, ela é considerado por alguns, como uma proposta “tímida” que pouco irá contribuir para o aumento da competitividade dos produtos nacionais nos mercados, n. Mas não se pode deixar de mencionar que apesar de “tímida” ela trás grandes avanços e terá importância em futuras modificações, como no caso da tributação no destino e não na origem.

A nova proposta trás a redução da autonomia dos níveis substanciais de governo, com a reformulação do ICMS, simplificando o sistema tributário, o que é tido como importante para uma tributação ideal, porém não busca uma harmonização da tributação no nível internacional, que poderia partir da adoção do princípio de destino, e não elimina os impostos de natureza cumulativa.

Portanto a nova Proposta de Reforma Tributária trás alguns poucos benefícios para a melhoria da tributação, mas nada auxilia para o aumento de competitividade dos bens brasileiros.

³⁶ Num acordo feito com os 27 Governadores, para que eles viessem a apoiar a proposta e descer a rampa do Palácio do Planalto junto com o Presidente Luiz Inácio Lula da Silva no dia 31 de abril de 2003 e fazer a histórica entrega das reformas ao Congresso Nacional.

³⁷ Com isso, os aumentos de outros impostos, que previam o fim da CPMF, certamente não serão reduzidos.

Bibliografia

- Código Tributário Nacional
- Giambiagi, Fábio. *Finanças Públicas Teoria e Prática no Brasil*. (2ª Edição Editora Campus, 2000)
- Blanco, Fernando - *Ensaio sobre Federalismo Fiscal no Brasil* – (Dissertação de Doutorado PUC-Rio Departamento de Economia, Rio de Janeiro, Dezembro de 2002)
- Afonso, José - *A tributação e o Orçamento na Nova Constituição*- IPEA, 2000)
- Werneck, Rogério - *Reforma Tributária: Urgência, Desafios e Descaminhos*- (PUC-Rio Departamento de Economia, Texto para Discussão n.º 47, Rio de Janeiro, Outubro de 2002).
- Rezende, Fernando. *O Processo da Reforma Tributária*.(IPEA, textos para Discussão n.º 396, Brasília 1996, 18p.).
- Varsano, Ricardo. *A Evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao Longo do Século: Anotações e Reflexões para Futuras Reformas*. (IPEA, Textos para discussão n.º 405, Brasília 1996, 34p.).
- Giambiagi, Fábio. *Um Cenário Normativo para a Economia Brasileira com Reforma Tributária e controle do Gasto Público: 2003/10*. (BNDES. Texto para Discussão n.º 92, Rio de Janeiro, Fevereiro de 2002)
- Varsano Ricardo. *A Guerra Fiscal do ICMS: quem ganha e Quem Perde* (Julho de 1997- texto para Discussão n.º 500 – IPEA).
- Kume, Honório e Guida Piani. *O ICMS sobre as Exportações Brasileira: uma Estimativa da Perda Ficas e do Impacto sobre as venda Externas*. (Março de 1997- Texto para Discussão n.º 45 – IPEA.)
- Varsano, Ricardo, Pereira Thiago, Araújo Erika, Silva Napoleão e Ikeda Marcelo. *Substituindo o PIS e a Cofins- e Por que ano a CPMF – Por uma Contribuição Não Cumulativa*.(IPEA Seminário DIMAC n.º 77, 17 de outubro de 2001).
- Receita Federal – *Condicionantes e Perspectiva da tributação no Brasil*- site da Receita Federal. 2002.

- Receita Federal, *Principais Fatos que Influenciaram a Arrecadação dos Impostos e Contribuições Federais Administrados pela SFR (1990 a 2001)*. – (site da Receita Federal)
- Albuquerque, Pedro H. *Os impactos econômicos da CPMF: teoria e evidência*. (Working Paper 21. Banco Central do Brasil. 2001)
- Amaral, Gilberto. *Carga tributária é de 36,45% do PIB*. (Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário, 2002, 6p.)
- Ferreira, Sérgio Guimarães e Araújo, Erika Amorim “*Custo Brasil*”: *Efeitos de um Aumento de Tributos Cumulativos na Competitividade Nacional* (BNDES – Finame BNDESPAR, Informe-se, Secretaria para Assuntos Fiscais SF, 10 de Março de 2000).
- Varsano, Ricardo. *Tributação Cumulativa, Distorção a Erradicar* (IPEA, Boletim Conjuntural n.º 53, Abr/2001)
- Amaral, Gilberto. *Radiografia da Tributação no Brasil*. (IBPT, Reformas – Estudo, 2003, 14p.).
- Piva, Horácio. *Reforma Tributária, Posicionamento da FIESP, Ciesp*, (site da FIESP, 2003, 1p.)
- Palocci, Antonio. *Proposta de Reforma Tributária –2003*.
- Oliveira, Ribamar e Delgado, Lúcia, *Reformas, Presidente do Supremo critica tratamento diferenciado dado aos militares pelo texto oficial*. - Jornal Valor, 2, 3 e 4 de maio de 2003 página A16).
- Lima, Edilberto, *Reforma Tributária no Brasil: entre o Ideal e o Possível*. (IPEA, Texto para Discussão n.º666, Brasília, 1999, 27p.).