

O Sistema Tributário na Constituição e Eventual Reforma

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS

Professor Emérito das Universidades Mackenzie, UNIFMU, UNIFIEO, do CIEE/O Estado de São Paulo e das Escolas de Comando e Estado Maior do Exército – Eceme e Superior de Guerra – ESG, Presidente do Conselho Superior de Direito da Fecomércio/SP, Honorário do Centro de Extensão Universitária – CEU.

SUMÁRIO: 1 O sistema anterior; 2 O Código Tributário Nacional; 3 A evolução do projeto sobre o sistema tributário na constituinte; 4 O sistema atual; 5 O sistema que propus; 6 Justificativa; 7 A reforma tributária atual.

1 O SISTEMA ANTERIOR

O Direito Tributário brasileiro principiou a ganhar consistência sistêmica a partir da Emenda Constitucional nº 18/1965. Anteriormente, apesar de já ter se desenvolvido, com razoável densidade, a técnica impositiva no concernente a alguns tributos, o certo é que faltava arcabouço capaz de harmonizar as diversas tendências, aspirações e necessidades dos diversos entes com competência para tributar.

Os conflitos se sucediam, as formas tributárias eram utilizadas com imperfeições notórias, as garantias se diluíam em casuísmos surgidos da melancólica vocação da Federação brasileira em transformar os governantes em criadores de despesas úteis e inúteis a serem – apenas após sua projeção – cobertas pelas receitas fiscais.

Nessa linha de raciocínio, os abusos e ilegalidades geravam choques contínuos, com soluções penosas, quando não se consagrava o arbítrio e a impunidade, pelas poucas forças dos contribuintes em enfrentar os Erários, levando suas divergências às barras dos tribunais. Os pagadores de tributos, sem fôlego ou recursos para as grandes discussões judiciais, recolhiam o injusto, incentivando ainda mais o espocar de ilegalidades por parte dos governos, visto que poucos eram os que discutiam. Por outro lado, a própria lentidão da justiça dificultava aos poderes impositivos a cobrança judicial dos tributos legais em atraso ou sonogados, criando-se área de permanente e generalizada insatisfação. A tudo se acrescia o fato de que, à falta de um sistema constitucional tributário, os problemas se multiplicavam para contínuo desassossego entre fiscais

e contribuintes, abrindo-se campo fértil aos ajustes entre eles, à margem do interesse nacional e de uma máquina fiscalizadora ainda não modernizada.

A Constituição de 1946 trazia alguns princípios constitucionais, porém veiculados de forma esparsa e inconsistente, quando se trata de sistema.

Uma reforma da Carta Magna era, portanto, necessidade imperiosa, imposta pelo crescimento nacional e pela complexidade decorrencial que a economia brasileira ganhava.

Os fundamentos básicos da referida reforma surgiram a partir da percepção do fenômeno federativo que, no Brasil, por outorgar competência impositiva aos Municípios, criava tríplice ordem de atuação autônoma, experiência inexistente no direito constitucional dos demais países com idêntica forma de Estado.

A Federação, portanto, constitui-se no primeiro elemento esculpido do sistema. Objetivando regulá-la, assim como permitindo que suas virtualidades crescessem e fossem corretamente aproveitadas, nasceu a Emenda Constitucional nº 18/1965.

Por outro lado, a sistematização das espécies tributárias era uma exigência, visto que, no desarmônico complexo anterior, havia taxas que invadiam as áreas pertinentes aos impostos, assim como contribuições que se confundiam com impostos e taxas, sobre não se definir com correção e adequação os fatos geradores dos diversos tributos.

A necessidade de um corpo de princípios e normas gerais se revelou de aguda preocupação entre os aplicadores da legislação, razão pela qual o Código Tributário passou a ser o elemento segundo desse anseio por um sistema.

Por fim, prevaleceu, também, o desejo de orientar a própria conformação das finanças públicas, a partir de um dos três orçamentos – o fiscal, facilitando sua análise e aprovação legislativa pela transparência do sistema.

A Emenda Constitucional nº 18/1965 foi, portanto, a semente do CTN, veiculado, à época, como lei ordinária, mas recebendo, pouco depois, eficácia de lei complementar, quando da promulgação da Constituição de 1967.

O sistema tributário decorreu, portanto, do crescimento do País, de sua evolução econômica e dos anseios de fortalecimento da Federação, em uma concepção centralizadora, autônoma, mas não ao ponto de permitir o desequilíbrio impositivo, em nível de carga global a ser suportada pelo contribuinte.

Estou convencido de que o sistema fora proposto à luz de uma visão que considerava a imposição norma de rejeição social, posto que, sobre ser rígido, de um lado, objetivou ofertar à União – e aos demais entes tributantes – o poder de se orientar em sua política tributária, sem abrir mão da harmonia previamente estabelecida nos comandos constitucionais.

O CTN, portanto, passou a ser elemento de particular relevância na veiculação do sistema introduzido.

É o que passo a examinar a seguir.

2 O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Desde a década de 50, eram preparados, no País, estudos para a conformação de um estatuto nacional do direito tributário. Rubens Gomes de Sousa, de início, redigira anteprojeto de espectro abrangente, que foi gradativamente analisado por eminentes mestres, à época, tendo o IBDF, hoje ABDF, examinado artigo por artigo do esboço legislativo elaborado pelo saudoso mestre. Gilberto de Ulhôa Canto, Tito Rezende e Carlos Rocha Guimarães exerceram essa função revisora, com especial percuciência, a tal ponto que as anotações dos três juristas foram preservadas até o presente, continuando, em face da publicação editada pelo IBDF, a serem citadas.

O trabalho dos quatro eminentes tributaristas, que se louvaram também na experiência de Amílcar de Araújo Falcão, serviu de base para ofertar o perfil da Emenda nº 18/1965, assim como da Lei nº 5.172/1966, que constitui o atual CTN.

Da Emenda nº 18/1965 para o CTN houve acentuado processo de depuração do projeto original, já, a essa altura, com a colaboração de Gerson Augusto da Silva e Aliomar Baleeiro, este sendo o principal artífice de sua veiculação pelo Congresso Nacional.

O projeto, que surgiu da intensa discussão e elaboração legislativa, em grande parte alterou o esboço de Rubens Gomes de Sousa, inclusive destruindo o capítulo das infrações tributárias, tão meticulosamente tratado por Rubens, reduzido a dois artigos no atual texto.

A linguagem, todavia, foi revisada, visto que a genialidade de Rubens o levava, muitas vezes, a um discurso legislativo mais prolixo e menos técnico, na busca de esclarecimentos para o maior número possível de problemas que a realidade pudesse suscitar. O Código, portanto, escoimado de muitas das imperfeições de seu período de gestação, mantendo, todavia, outras, permaneceu, até hoje, com poucas alterações no livro dedicado ao sistema, e quase nenhuma, naquele, ofertado às normas gerais.

É, portanto, o Código, elemento de estabilização do Direito Tributário, posto que serve de “colchão legislativo aparador” entre a Constituição e a legislação ordinária.

Tem-se estudado muito, na Teoria Geral do Direito, a função de normas de estabilização do Direito. Aquelas que não são apenas produtoras de lei, nem de aplicação do Direito. Que não cuidam nem dos mecanismos de criação ou interpretação ou execução legislativa, nem de normas de comportamento ou sancionatórias.

De rigor, apenas neste século se examinou, em maior profundidade, o conteúdo das normas de estabilização, sendo a lei complementar típica norma dessa natureza, na medida em que nem produz, nem interpreta, nem executa, nem sanciona comportamentos ou leis, mas apenas explicita princípios harmonizadores do direito, permitindo que a legislação ordinária seja conformada no perfil explicitado.

Essa é a razão pela qual, no sistema anterior, o art. 18, § 1º, da EC 1/1969 apenas se referiu a tais funções, tendo o seguinte discurso: “Lei complementar estabelecerá normas gerais de direito tributário, disporá sobre os conflitos de competência nessa matéria entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e regulará as limitações constitucionais do poder de tributar”.

As três funções consagradas permitiram a explicitação constitucional em nível de estabilização sistêmica, motivo pelo qual houve por bem o Supremo Tribunal aceitar tal conformação, afastando escola que via na dicção legislativa duas e não três funções. Dessas, eliminava a de estabelecer normas gerais, de longe a mais relevante.

O Código foi dividido em dois grandes livros, o primeiro sobre o sistema constitucional, dando-lhe a esculptura, definindo tributo, explicitando as espécies tributárias, cuidando de imunidades, de empréstimo compulsório, conformando os impostos, taxas e contribuição de melhoria (esta com dicção alterada após a EC 23), indicando todos os impostos federais, estaduais e municipais, só não o fazendo em relação ao IPVA, criado posteriormente.

Os Decretos-Leis nºs 406 e 834 vieram, mais tarde, introduzir modificações, dando novo desenho ao ISS e ao ICM.

O Código, contudo, não abrangeu muitas das leis complementares previstas pela Constituição Federal, como as de nºs 22 e 24, posto que foi editado anteriormente à Constituição de 1967.

Sua própria incorporação ao sistema de 67 só foi possível graças ao princípio da recepção, visto que veiculada por legislação ordinária, na medida em que não previa a Constituição anterior tal veículo legislativo para todas as normas gerais.

Com efeito, a Emenda nº 18/1965 foi parca em permitir a lei complementar como veículo estabilizador do Direito, principalmente em uma Federação com três esferas de poderes tributantes, em nível constitucional. Esta é a razão pela qual não projetou, tal emenda, o CTN em sua dimensão plena, conforme abrangido pela Constituição de 1967 e pela sua alteração consolidadora de 1969.

Nenhuma dúvida existe de que o CTN representou sensível marco na evolução do Direito Tributário no País, devendo-se, em grande parte, à esplêndida produção doutrinária e jurisprudencial dos últimos 20 anos sua implantação, como sistema veiculador da imposição fiscal.

O livro segundo, inclusive, permitiu uma ampla visão de normas gerais com a explicitação do princípio da legalidade, da vigência e aplicação das leis,

com o desenho das técnicas de interpretação, assim como a indicação dos sujeitos ativos e passivos da obrigação, definição de seu fato gerador, que, ao contrário do que apregoam certos doutrinadores, tem conformação científica, tendo, ainda, estatuído a responsabilidade tributária, em nível de substituição, personalização e penal-infracionária, sobre cuidar de matéria paralela à obrigação, como do lançamento, da administração tributária e formas de extinção, inclusive por inércia, seja da obrigação, seja do crédito tributário, além de examinar as isenções, anistia, privilégio e preferências do crédito fiscal. Cuidou da Administração Tributária, matéria mais de direito administrativo que de direito tributário.

O Código permitiu que os princípios da estrita legalidade, tipicidade fechada e reserva absoluta da lei formal fossem consagrados pela doutrina e jurisprudência, transformando-se muito mais em um estatuto do contribuinte que em manual de exigência impositiva. Pelo Código ficou absolutamente esculpido o princípio pelo qual ao contribuinte tudo é permitido, exceção feita ao que a lei expressamente proibir ou colocar como imposição. Ao poder tributante nada é permitido, senão o que estiver na lei.

Creio seja este aspecto o que de mais relevante o CTN apresentou para esculpir o Direito Tributário brasileiro.

3 A EVOLUÇÃO DO PROJETO SOBRE O SISTEMA TRIBUTÁRIO NA CONSTITUINTE

Instalados os trabalhos constituintes e após a discussão do regimento interno, foi o Congresso com tais poderes dividido em 24 subcomissões, das quais uma delas dedicada ao sistema tributário.

A Subcomissão de Tributos estava vinculada à Comissão de Orçamento, Sistema Financeiro e Tributos, tendo como relator o Deputado José Serra e presidente o Deputado Francisco Dornelles. Os Deputados Benito Gama e Fernando Coelho foram, respectivamente, o presidente e o relator da Subcomissão.

Durante duas semanas, ouviram os constituintes vinculados à Comissão, além do meu, o depoimento dos seguintes especialistas: Fernando Rezende, Alcides Jorge Costa, Geraldo Ataliba, Carlos Alberto Longo, Pedro Jorge Viana, Hugo Machado, Orlando Caliman, Edvaldo Brito, Souto Maior Borges, Romero Patury Accioly, Nelson Madalena, Luís Alberto Brasil de Souza, Osiris de Azevedo Lopes Filho e Guilherme Quintanilha, passando a trabalhar, de rigor, com dois anteprojetos articulados que lhes foram levados, a saber: o preparado pelo Ipea da Secretaria de Planejamento e aquele levado por mim em nome do Iasp e da ABDF.

Os dois projetos tinham textura clássica de um sistema rígido, embora fosse o do Iasp mais conservador e o do Ipea mais federalizado, no pressuposto de que a uma maior descentralização de receitas corresponderia uma maior descentralização de atribuições. No projeto do Iasp, a descrença de que os constituintes e o modelo federativo brasileiro voltar-se-iam para a dupla descentralização de receitas e atribuições fê-lo mais tímido, visto que o projeto

não hospedava matéria pertinente à descentralização de atribuições, como, de resto, também não hospedava, diretamente, o do Ipea.

O texto final da nova Constituição veio a demonstrar que os temores do nosso grupo eram mais fundados que a profissão de fé apresentada pelo Ipea na dupla descentralização federativa: de receitas e de atribuições.

Do primeiro anteprojeto surgido da Subcomissão, portanto, resultou projeto convergencial em que os alicerces fundamentais foram retirados dos dois esforços coletivos, posto que ambos os grupos (Iasp-ABDF e Ipea-Seplan) trabalharam em seu estudo por mais de um ano, servindo tal reflexão acadêmica de valiosa contribuição para os primeiros textos constituintes.

Deve-se notar que o anteprojeto Iasp-ABDF foi mais jurídico e o do Ipea mais econômico-financeiro, embora ambos cuidassem de aspectos jurídicos e econômicos.

O primeiro anteprojeto da Constituinte foi, de longe, o melhor produzido por aquela Casa.

A partir das pressões exercidas, quando levado às Comissões de Tributos, Orçamento e Finanças, de Sistematização e, finalmente, ao Plenário, sofreu o primeiro arcabouço legislativo notável “contribuição de pioria” dos demais constituintes, preocupados mais em aumentar receitas do que em proteger o direito dos contribuintes, fazer justiça fiscal e promover o desenvolvimento nacional.

Gradativamente, foi sendo deformado até ser plasmado, de forma definitiva, nos termos que hoje se encontra na nova Constituição.

O sistema acarretou elevação considerável do nível da carga tributária para o cidadão, pela criação de novas formas de imposição, transferência acentuada de receitas – e não de atribuições – da União, estando, a meu ver, veiculado de forma consideravelmente pior que aquela que apresentei à Assembleia Constituinte, em nome do Iasp e ABDF.

E todas as emendas constitucionais posteriores terminaram por desfigurá-lo de tal forma, que hoje é mais um “dessistema” que um “sistema tributário”.

4 O SISTEMA ATUAL

O sistema tributário brasileiro foi plasmado nos arts. 145 a 156 da Constituição Federal.

O capítulo foi dividido em cinco partes – a primeira delas dedicada aos princípios gerais.

De rigor, são três: o princípio das espécies tributárias, as quais foram conformadas em cinco tipos diferentes (impostos, taxas, contribuição de melhoria, contribuições sociais e empréstimos compulsórios); o princípio da lei complementar; o princípio da capacidade contributiva.

Esses dois últimos objetivam proteger o contribuinte contra o Poder Público. O primeiro determina que as normas gerais, os conflitos de competência entre os poderes tributantes e as limitações constitucionais do poder de tributar sejam formatados por lei complementar, que passa a ter caráter de lei nacional. O art. 146 foi acrescido de novas disposições pela EC 42/2003.

O outro exige que a imposição tributária não implique efeito de confisco, devendo ser respeitada a capacidade econômica dos contribuintes, sendo, os impostos, pessoais ou reais (diretos ou indiretos).

A seção segunda do capítulo do sistema faz menção às limitações constitucionais ao poder de tributar, assegurando 6 princípios básicos, a saber: da legalidade, da equivalência, da irretroatividade, da anterioridade, da não limitação de tráfego, da não confiscatoriedade e das imunidades fiscais e uma aberação colocada como limitação constitucional, que é um alargamento do poder de tributar, conformado na denominada substituição tributária para frente, que é, de rigor, uma antecipação do fato gerador ainda não ocorrido.

Tais princípios já estão, em parte, explicitados pelo Código Tributário Nacional, que ainda vige no que diz respeito às normas gerais.

As três últimas partes do capítulo são dedicadas aos impostos federais, estaduais e municipais.

No início, passou, a União, a ter competência impositiva sobre sete impostos (importação, exportação, renda, propriedade territorial rural, operações financeiras, produtos industrializados e grandes fortunas).

Com a EC 3, foi acrescido o IPMF (imposto provisório sobre operações financeiras). O IPMF teve vida curta, sendo substituído, pelas ECs 12, 21 e 42, por uma Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), destinada agora à Assistência Social e Previdência, mas extinta em 31.12.2007. Arrecada, a União, 7 impostos, lembrando, todavia, que repassa quase metade de seus ingressos concernentes ao IPI e do Imposto de Renda para Estados e Municípios, não regulamentando, ainda, o imposto sobre grandes fortunas. A Emenda nº 33/2001 alterou, em parte, o perfil das contribuições com notável desfiguração desta quinta espécie tributária, visto que os empréstimos compulsórios precedem-lhe na ordem cronológica constitucional.

Os Estados tiveram, em 1988, a outorga de quatro impostos (transmissões imobiliárias não onerosas, operações relativas à circulação de mercadorias, adicional de imposto de renda e veículos automotores).

A EC 3/1993 retirou-lhes o adicional do imposto de renda, estando, hoje, com apenas 3 impostos e as transferências que recebeu da União.

Aos Municípios pertenceram, também, quatro impostos em 88 (sobre serviços, predial e territorial urbano, vendas a varejo e transmissões imobiliárias onerosas). A EC 3 retirou-lhes o imposto sobre vendas a varejo, estando, hoje, com três impostos, além das transferências de Estados e União.

O sistema é caótico, principalmente à luz das sucessivas emendas constitucionais que o maltrataram com superposições de incidências e elevado nível de complexidade. Gera um custo fantástico de administração para contribuintes e para os diversos Erários, facilitando a sonegação dolosa e impondo, para muitos setores, a inadimplência sobrevivencial, como forma de evitar a falência.

Necessita, urgentemente, ser mudado.

5 O SISTEMA QUE PROPUS

Objetivando simplificar tal sistema caótico, redigi projeto de emenda mais racional e singelo, o qual foi encampado pela Federasul, Instituto dos Advogados de São Paulo, Comissão de Estudos Constitucionais do Governo do Estado de São Paulo e Sindicato Nacional dos Estabelecimentos de Ensino e apresentado ao Congresso Nacional para a Revisão Constitucional de 1993, subscrito, posteriormente, pelos Deputados Germano Rigotto, Renata Gordilho e Víctor Faccioni.

Como, de rigor, a revisão constitucional não ocorreu – as 6 emendas não constituíram uma revisão –, a proposta foi arquivada.

6 JUSTIFICATIVA

O anteprojeto objetivava simplificar a estrutura tributária constitucional.

Para não alterar a numeração, mantive a sequência de artigos do texto (145 a 162), embora não tenha feito a adaptação do art. 195 e de outros relacionados com o sistema.

De rigor, mantinha as cinco espécies tributárias, reduzia os impostos para quatro, além de manter a competência residual limitada aos impostos extraordinários. As contribuições especiais seriam reduzidas a uma contribuição social incidente sobre as transações financeiras. As taxas seriam cobradas apenas por serviços públicos e não mais para exercício do poder de polícia. Procurei separar sua conformação daquela própria do preço público. Por fim, os empréstimos compulsórios seriam instituídos apenas nos casos de guerra e calamidade pública.

No capítulo da partição de receitas tributárias, tornei todas as unidades federativas participantes do contraído elenco de tributos.

Servia, aquela primeira minuta, como um boneco para o início das discussões e ficaria, de certa forma, vinculada – o espectro um pouco mais alargado – à proposta que fizera na Comissão de Finanças da Câmara dos Deputados, lembrando que a função do IOF é substituída pela maior elasticidade que outorgo, na proposta, ao imposto de renda na fonte para o sistema financeiro.

Desta forma, incorporaria o projeto do Professor Marcos Cintra e do Deputado Flávio Rocha com a vantagem de: 1) universalizar a base de cálculo, nos termos do *caput* do art. 195 da Constituição Federal, que declara que a

seguridade social seria financiada por toda a sociedade; 2) desestimularia a “engenharia tributária” em face da redução do nível de tributos; e 3) viabilizaria a seguridade social por um sistema simples e vinculado.

Todas essas ideias foram arquivadas e, mesmo quando as discuti no Congresso Nacional, por ocasião das PECs 175/1995 e 41/2003, a disposição para acatá-las foi pequena.

7 A REFORMA TRIBUTÁRIA ATUAL

O Governo Federal já encaminhou ao Congresso Nacional seu projeto de reforma tributária, seguindo a tradição de todos os governos anteriores.

Collor, com a Comissão Ariosvaldo, Itamar, tendo recebido sugestões de diversas Comissões, inclusive da Comissão Miguel Reale, Fernando Henrique, com a PEC 175/1995, e Lula com a PEC 41/1903, em seu primeiro mandato, apresentaram projetos ao Congresso, sem empenharem-se, todavia, na alteração do sistema. Todas as tentativas trouxeram frustração, e as poucas modificações realizadas pioraram a lei suprema.

Estou convencido de que o Governo Federal nunca teve interesse numa reforma profunda, pois tendo assegurado, com o texto atual, em torno de 60% do bolo tributário, teme que possa vir a perder receita se Estados e Municípios unirem-se para elevar a partilha fiscal. É de se lembrar que, na Constituição de 1988, a União, que repassava apenas 33% da receita do IPI e Imposto de Renda para Estados e Municípios, passou a repassar 47%, o que a obrigou a criar a Cofins e aumentar sua alíquota de 0,5% (antigo Finsocial) para 7,6% e do PIS de 0,65% para 1,65%.

Assegura, contudo, o Governo que, agora, é para valer.

As cinco grandes novidades são: 1) compactar Cofins, PIS, Cides, salário-educação, num grande IVA; 2) compactar IR e CS-Lucro em um só tributo; 3) reduzir a contribuição previdenciária sobre a mão de obra; 4) reformular o ICMS para evitar a guerra fiscal com o regime de destino; 5) ressuscitar Imposto sobre Grandes Fortunas, decadente em todo o mundo, repartindo-o entre Estados e Municípios.

A simplificação, com redução da carga tributária, é meta de impossível avaliação sem a quantificação das alíquotas a serem ainda definidas e sem os projetos de leis complementares e ordinárias a serem elaborados.

De início, qualquer reforma constitucional em profundidade gerará, necessariamente, reformulações conceituais, cujo conteúdo poderá ser questionado perante os Tribunais. Na mudança do IVC para o ICMS, o STF levou 20 anos para definir, conceitualmente, o que seriam “operação”, “circulação” e “mercadoria”.

Teremos o IVA, que é um imposto o qual, fora as vinculações constitucionais, é tributo *desvinculado*, incorporando contribuições, que são tributos

vinculados a determinada finalidade. Certamente, a definição do perfil constitucional levará tempo para ser conformado pelo Judiciário. Por outro lado, a manutenção do art. 149 da CF não impedirá que o Governo crie, no futuro, por legislação ordinária, outras *Cofins*, independentemente da alteração no art. 195 das contribuições previdenciárias.

A meu ver, a compactação de *Cofins* e *Cides* poderia ser realizada por lei ordinária, sem necessidade de modificação constitucional, o mesmo ocorrendo com a do Imposto de Renda e Contribuição Social Sobre o Lucro, já com regime jurídico idêntico. Apesar de PIS e salário-educação estarem previstos constitucionalmente como tributos distintos, poderiam ter o mesmo regime jurídico ordinário, sem necessidade de mudança da lei suprema.

É de se louvar a redução da contribuição previdenciária sobre a folha de salários, se não implicar aumento de outras imposições.

No ICMS, haverá Estados ganhadores e Estados perdedores, ou seja, os que enviam mais mercadorias para outras unidades da federação do que recebem. O programa do Governo, de que um Fundo de Estabilização – sem perfil definido – compensará tais unidades, é compromisso em que poucos acreditam, pois a tradição das autoridades federais, em matéria tributária, é não cumprir suas promessas, que comprometem apenas as pessoas que as recebem.

Admitindo, todavia, que os Estados ganhadores não vão abrir mão das receitas acrescidas – são a maioria do Congresso, o que é necessário para aprovar a emenda à lei suprema –, os Estados perdedores precisarão recuperar as suas. Se tais recursos não vierem de aumentos internos, terão que vir em valores consideráveis da União, a qual deverá também partilhar com os Estados o IVA, imposto que resultará da integração da *Cofins* e do PIS, que hoje não são partilhados.

O mais grave, todavia, é que toda a regulamentação do ICMS – à luz de uma lei complementar possivelmente mais abrangente que a LC 87 – será elaborada pelo Confaz. Em outras palavras, os Estados “importadores líquidos”, que são a maioria, imporão aos “Estados exportadores líquidos”, a minoria, um regulamento que terá que ser seguido pelos segundos. Inclusive, a definição das alíquotas será de competência do Confaz, cabendo ao Senado aceitá-las ou rejeitá-las, mas não modificá-las, assim como a forma de fiscalização. Nada impedirá que autorizem que os fiscais dos Estados importadores líquidos fiscalizem os Estados exportadores líquidos, criando, pois, um “inferno austral” para todas as empresas que trabalhem com outros Estados.

Para um órgão que, por seu notório fracasso, gerou a guerra fiscal, parece-me que é dar-lhe força excessiva, violando, tal delegação de competência legislativa, o princípio da legalidade (cláusula pétrea). O próprio regime de destino já não é tão de destino, pois parte do tributo, correspondente a uma alíquota de 2%, será cobrado na origem.

Quanto ao obsoleto imposto sobre grandes fortunas, se for introduzido, não mais sairá do sistema, pois será partilhado entre 5.500 entidades federativas.

Será – como ocorreu nos países que o adotaram e abandonaram – um fantástico desestímulo à poupança e investimentos, podendo gerar fuga de capitais. E nem se fale que será um meio de distribuição de riquezas, pois, no Brasil, o custo da carga tributária beneficia mais os detentores do poder do que o povo, lembrando-se de que o “Bolsa-família”, que atende a 11 milhões de brasileiros, é suportado por menos de 1,5% do orçamento federal!

Qualquer avaliação, todavia, do projeto só será possível com a apresentação dos textos de leis ordinárias e complementares a serem elaborados e do funcionamento dos fundos compensatórios para recompor as perdas dos Estados lesados pela alteração do regime do ICMS.

De qualquer forma, alguns pontos já preocupam decididamente.

O primeiro deles é que, embora o IVA (imposto) resulte da junção de quatro contribuições, o art. 149 da Constituição Federal assim redigido:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Ele continua inatingível, com o que nada impediria que, com base neste artigo – e não no art. 195 – criem-se novas contribuições semelhantes ao Cofins ou PIS, com regime jurídico próprio, objetivando exclusivamente a arrecadação.

Mais do que isto, os dois fundos (Desenvolvimento Regional e de Equalização) não têm perfil definido e poderão resultar numa frustração semelhante àquela da promessa não cumprida do governo federal de compensar os Estados perdedores com a Lei Complementar nº 87/1996, pela imunidade de exportação dos produtos semielaborados.

Por fim, a não definição de um perfil consolidado da “não cumulatividade”, que poderá agora ser alterada por lei infraconstitucional, é mais um elemento de preocupação, tendo, a maior parte dos tributaristas, a impressão de que o planalto objetivou criar exclusivamente um imposto a favor da União sobre bens e serviços, restando aberta a porta para qualquer outra contribuição que pretenda criar. Como está, o projeto abre uma verdadeira avenida para considerável aumento do nível impositivo, que implicará, por decorrência, aumento da carga tributária.