

# A ATUAL DISCRIMINAÇÃO DE RENDAS TRIBUTÁRIAS E OS TRIBUTOS FEDERAIS: NOVOS PARADIGMAS

José Sávio Lopes

## 1. Introdução

Não raro se afirma que diante da crise do Estado contemporâneo o federalismo está condenado a desaparecer. Na realidade, busca-se encontrar paralelos entre as pressões econômicas e comerciais internacionais, exigindo mais autonomia e a crescente concentração de poder do Estado Federal, cada vez mais anulando a autonomia das coletividades políticas. No campo tributário esse dilema se acentua.

Neste trabalho, serão levantadas algumas questões relacionadas à federação brasileira, às competências tributárias advindas deste pacto e às tendências mundiais, e do Brasil, de tributação.

Por fim, é de bom talante evidenciar que o tema proposto é por demais vasto, impossível portanto de ser esgotado em trabalho dessa monta, mas, com certeza, proporcionará um debate sobre as questões postas.

## 2. Forma de Estado

Visto pelo ângulo inaugural ou por uma possível modificação da ordem política, a formação de um Estado inexoravelmente tem de se ater às questões da escolha da sua forma. A doutrina relaciona três formas básicas de Estado: o Unitário, com todo o poder político centralizado em uma única célula; a Confederação, a união de Estados independentes, submetidos a um pacto de convivência; e o

Federativo, com o poder dividido entre uma ordem jurídica e várias outras ordens jurídicas regionais.

Nas palavras do professor Paulo Bonavides, o que distingue o Estado Confederado do Estado Federal é que neste existe uma legislação unitária ou comum, criando indiferentemente direitos e obrigações imediatas para os cidadãos dos diversos estados.<sup>1</sup>

Ao lado da forma do Estado, outra questão se impõe: de onde virão os recursos necessários para atender a imensa demanda de serviços que precisam ser prestados?

A História vivenciou e vivência situações diversas a respeito. Desde a experiência romana em seus treze séculos de civilização, aos Estados ditos socialistas, sem deixar de citar os recentes Estados petrolíferos.

Um olhar no passado permite entender como Roma, por exemplo, pôde sustentar inúmeras guerras que começaram na Península Itálica, se estenderam pelas Ilhas Mediterrâneas, norte da África, Península Hispânica, Gália, Britânia, Macedônia e Meio-Oriente. Para sustentar toda pompa e beligerância cobravam tributos direta e indiretamente com uma variação de modos que merece homenagens à sua imaginação fecunda: criaram tributos que incidiam sobre colunas, portas, telhas e janelas das casas, sobre as urinas e materiais fecais, sobre bens e serviços.<sup>2</sup>

No que concerne à obtenção de recursos para a manutenção da máquina estatal, o traço distintivo entre Estados é a existência daqueles que têm fontes próprias de receita como base recursal, e outros que somente as conseguem impingindo aos seus cidadãos exações pecuniárias, transformando-os em contribuintes de suas burras. A esta última espécie dá-se a denominação de Estado fiscal. De regra, os Estados são fiscais, mas podem-se citar como exemplos

1. *Ciência política*. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 181.

2. MEIRA, Sílvio. *Direito Tributário romano*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978. p. 8.

contrários: os Estados dito socialistas, de passado recente, que detinham sob seu poder toda a atividade econômica e, assim, não impunham tributos a seus administrados; os atuais Estados petrolíferos que têm como base orçamentária as receitas advindas da extração daquelas riquezas; e ainda o Principado de Mônaco, com a concessão de exploração de jogos.

### 3. O federalismo brasileiro

Diante das condições geográficas do País, de dimensões continentais e diferentes condições naturais, não se pode negar que a vocação histórica do Brasil seria o federalismo.

Desde a Proclamação da República, todas as Constituições tiveram como marco o federalismo. A Constituição de 1891 já pressupunha em seu art. 63 a existência de várias ordens jurídicas autônomas e harmônicas entre si, até a de 1988, que inovou o pacto federativo ao incluir os municípios como parte deste.

O Estado Federal é uma organização formada sob a base de uma repartição de competências entre o governo federal e os governos regionais, de sorte que a União tenha a supremacia sobre os entes federativos, e estes sejam dotados de autonomia constitucional<sup>3</sup>, donde se infere que, da justeza dessa distribuição de competências, garante-se a convivência harmoniosa desse pacto. Diante da visceral dependência de recursos para o Estado atuar adequadamente no cumprimento de suas atribuições, quando se relacione a rendas, esse discrimine reveste-se de importância ainda maior.

O federalismo no Brasil convive desde o início com inúmeros problemas relacionados a autonomia econômica dos estados

3. FERREIRA, Pinto. *Curso de Direito Constitucional*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 1995. p. 262.

e municípios. Os regimes de governo, em grande parte de nossa existência de natureza ditatoriais, sempre utilizaram o poder econômico como instrumento de pressão política. A inflação sempre galopante sujeitava os estados e municípios a vertiginosos déficits, submetendo-os a permanente ajuda federal. Estas condições levaram o constituinte de 1988 a uma posição preventiva, às vezes até retaliatória, quando do estabelecimento das competências tributárias. Essa preocupação, justa à época, diga-se de passagem, acerba-se de olhar interno, sem muita preocupação com o conjunto federativo, levando a prevalência dos interesses regionais sobre os da nação, podendo inviabilizar o comércio exterior diante da preocupação arrecadatória apenas fiscal. Sem esquecer que a técnica de atribuição de competência é de grande importância pela virtude que tem de descentralizar o poder político, mas não se presta como instrumento ideal para a minimização das desigualdades econômicas entre os estados e os municípios. Some-se a isso o descontrole causado pela descentralização, entre receita e despesa, resultando em déficit público.

Assim se afigura o federalismo fiscal brasileiro: cheio de distorções e equívocos históricos e técnicos.

#### 4. Discriminação das rendas tributárias

Além das tradicionais classificações, pode-se classificar os tributos como os incidentes sobre patrimônio e renda e os circulatorios. Estes últimos são os tributos cuja norma de incidência se relaciona a circulação de mercadorias e serviços, comportando ainda uma subdivisão entre aduaneiros, a exemplo dos impostos sobre importação e exportação (II e IE), e os meramente circulatorios, como o IPI, PIS, Cofins, ICMS e ISS. Esta classificação será importante para se entender algumas questões que serão postas adiante.

Assimile-se ainda que os tributos sobre patrimônio e renda, se não dosados corretamente, tendem a afastar investimentos e poupança; já os de índole circulatória têm por característica a forte influência sobre o comércio exterior.

A Constituição de 1988, em título próprio, estabeleceu - além das taxas, contribuições de melhorias e contribuições previdenciárias comuns a todos os entes federativos - as seguintes competências tributárias: aos municípios, cabem os impostos sobre a propriedade predial e territorial (IPTU), transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos à sua aquisição (ITBI) e serviços de qualquer natureza (ISS); cabem aos estados os impostos de transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos (ITCM), sobre operações relativas à circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) e sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA); por último, destinou-se à União competência para instituir empréstimos compulsórios, impostos sobre importação de produtos estrangeiros (II), exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados (IE), rendas e proventos de qualquer natureza (IR), sobre produtos industrializados (IPI), sobre operações de crédito, câmbio e seguros, ou relativas a títulos ou valores imobiliários (IOF), sobre a propriedade rural (ITR), sobre as grandes fortunas, impostos residuais e impostos extraordinários e as contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

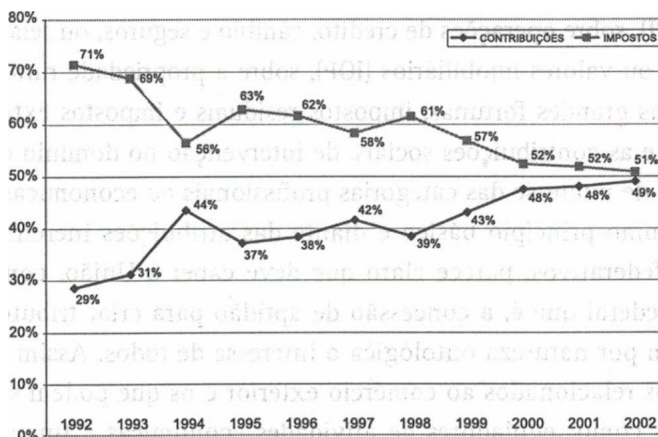
Como princípio básico e diante das atribuições inerentes aos entes federativos, parece claro que deve caber à União, como Estado Federal que é, a concessão de aptidão para criar tributos que tenham por natureza ontológica o interesse de todos. Assim são os tributos relacionados ao comércio exterior e os que podem ser utilizados como reguladores de atividades econômicas e financeiras.

A atual discriminação de tributos inseria em nosso regime constitucional até certo ponto obedeceu essa regra, mas pecou por criar uma proliferação de tributos de natureza circulatória e atribuiu aos Estados, aqueles que mais influenciam no relacionamento comercial externo, o imposto de circulação de mercadorias (ICMS).

Outra questão que vem à tona, conseqüente da atual discriminação de competência brasileira, diz respeito a outorga dada a União para instituição de contribuições.

Deu-se margem a manobras legislativas para criação de tributos livres do compartilhamento de suas receitas com os outros entes federativos. A partição das receitas advindas dos tributos federais tem por base a arrecadação de impostos, e estas, em função da proliferação indiscriminada de contribuições, historicamente vêm caindo em relação às das contribuições.

O gráfico abaixo, traçado com dados retirados do *site* oficial da Receita Federal, demonstra a afirmação. Em 1992, os impostos contribuíam com 71% do montante da arrecadação dos tributos federais. Dez anos depois, basicamente impostos e contribuições encontram-se em pé de igualdade na participação total desses tributos.



Pela influência que terá no perfil dos fundos de participação dos estados (FPE) e dos municípios (FPM), essa situação, ainda não discutida com profundidade nos meios políticos, haverá de ser levantada pelos entes federativos, afinal as exações refletem-se economicamente em toda a federação, mas as receitas estão sendo carreadas apenas para a União.

## 5.A conjuntura atual e as tendências mundiais de tributação

Qualquer análise sobre a tendência mundial de tributação há de se deter sobre os fenômenos da globalização e formação de blocos econômicos, a preocupação com o meio ambiente e, por fim, a integração proporcionada pela internet.

Impossível se deixar a largo a questão ambiental sob o plano das imposições tributárias, traduzida numa crescente preocupação com o meio ambiente e a percepção de que o crescimento futuro dependerá das condições ecológicas preservadas, embora se saiba que atingir metas ambientais significa retirar no curto prazo recursos econômicos de investimentos produtivos ou aumentar custos de produção presentes.

O Brasil dispõe de uma das mais avançadas legislações ambientais, e a imposição de tributos nessa área poderá inviabilizar, no plano internacional, certos segmentos econômicos por falta de competitividade.

Malgrado o desdém demonstrado por algumas potências econômicas, a preocupação com o meio ambiente é dever de todos os povos do mundo e, sem dúvida, taxações neste campo haverão de sofrer uma aproximação dos sistemas tributários internacionais. Como exemplo dessa aproximação, pode-se citar o sistema de créditos de queima de carbono, previsto no Protocolo de Quioto, em que nações poluidoras podem adquirir créditos relativos à queima

daquele elemento de países que não atinjam suas taxas. Com certeza, num futuro muito recente, outras medidas de cunho internacional serão introduzidas.

Da mesma forma, temos a internet como introdutora de facilidades de relacionamento e de comércio que obrigam os organismos internacionais a tê-la como objeto de preocupação fiscal. A internet levou ao extremo a relação entre a era dos átomos e a era dos bits. A verdade é que este meio de comunicação evoluiu o suficiente para se transformar numa plataforma comercial sem fronteiras.

Além dos direitos de primeira e terceira geração amplamente divulgados na doutrina do professor Paulo Bonavides, parece estar-se diante de uma nova geração - os direitos da realidade. É sobre esses direitos que os organismos de tributação terão de debater e também dirigir suas tendências. As questões residem sobre a definição da natureza de determinadas atividades, classificando-as como serviço ou mercadoria, somadas às dificuldades inerentes à fiscalização e ao estabelecimento dos critérios espaciais e temporais da regra-matriz de incidência.

O debate ainda está em seu início. No Brasil, já ocorreram algumas decisões nos Tribunais, longe, porém, de atingir-se o âmago da questão.

Por último, há de se perquirir sobre a tendência dos tributos diante do fenômeno da globalização e da formação dos blocos econômicos.

Desde que o homem saiu de sua comunidade e buscou integrar-se a outros povos, motivado por quaisquer interesses, principalmente econômicos, existe globalização, *lato sensu*. No último século, o fenômeno exasperou-se, tendo como causas principais as facilidades tecnológicas e o domínio econômico de certas nações sobre as outras.

O mundo hoje testemunha a formação de blocos econômicos compostos por países geograficamente próximos, ou não, que tentam se organizar criando condições para um crescimento comercial entre eles e por consequência alcançarem solidez política e posição



econômica forte. Assim se manifestam, como exemplo, a União Européia, Nafta, Mercosul, Pacto Andino e Apec.<sup>4</sup>

É inevitável que a ocorrência desses movimentos aglutinadores leve à necessidade premente de aproximação dos sistemas tributários de seus membros. O livre comércio entre nações requer modelos adequados de taxação de produtos e serviços, tomando a operação de sua circulação um ato de fácil consecução. Não é radical afirmar que a busca por essa aproximação sistemática seria a principal tendência mundial de tributação. Ressalte-se que os outros fenômenos

4. A União Européia (UE) foi oficializada em 1992, através do Tratado de Maastricht. Este bloco é formado por Alemanha, França, Reino Unido, Irlanda, Holanda (Países Baixos), Bélgica, Dinamarca, Itália, Espanha, Portugal, Luxemburgo, Grécia, Áustria, Finlândia e Suécia, e possui uma moeda única, o Euro, e sistemas financeiro e bancário comuns. Os cidadãos dos países-membros são também cidadãos da União Européia, e, portanto, podem circular e estabelecer residência livremente pelos países da União Européia. A UE também possui políticas trabalhistas, de defesa, de combate ao crime e de imigração comuns. A UE apresenta os seguintes órgãos: Comissão Européia, Parlamento Europeu e Conselho de Ministros. O tributo circulatório por excelência neste bloco é o IVA - Imposto sobre Valor Agregado.

Fazem parte do Nafta (Acordo de Livre Comércio do Norte) os seguintes países: Estados Unidos, México e Canadá. Começou a funcionar no início de 1994 e oferece aos países-membros vantagens no acesso aos mercados das nações do bloco. Foram estabelecidos o fim das barreiras alfandegárias, regras comerciais em comum, proteção comercial e padrões e leis financeiras. Não é uma zona livre de comércio, porém reduziram-se tarifas de aproximadamente 20 mil produtos.

O Mercosul (Mercado Comum do Sul) foi oficialmente estabelecido em março de 1991. É formado pelos seguintes países da América do Sul: Brasil, Paraguai, Uruguai e Argentina. Estuda-se a entrada de novos membros, como o Chile e a Bolívia. O objetivo principal do Mercosul é eliminar as barreiras comerciais entre os países, aumentando o comércio entre eles. Outro objetivo é estabelecer tarifa zero entre os países e, num futuro próximo, uma moeda única.

Pacto Andino é outro bloco econômico da América do Sul, formado por Bolívia, Colômbia, Equador, Peru e Venezuela. Foi criado em 1969 para integrar economicamente os países-membros. As relações comerciais entre os países-membros chegam a valores importantes, embora os Estados Unidos sejam o principal parceiro econômico do bloco.

A APEC (Cooperação Econômica da Ásia e do Pacífico) foi criada em 1993 na Conferência de Seattle (Estados Unidos). Integram este bloco econômico os seguintes países: EUA, Japão, China, Formosa (Taiwan), Coreia do Sul, Hong Kong, Cingapura, Malásia, Tailândia, Indonésia, Brunei, Filipinas, Austrália, Nova Zelândia, Papua Nova Guiné, Canadá, México e Chile. Somadas as produções industriais de todos os países, chega-se à metade de toda a produção mundial. Quando estiver em pleno funcionamento, será o maior bloco econômico do mundo.

aventados neste trabalho, meio ambiente e internet, terminam, em parte, sendo elementos deste conjunto.

A formação de blocos exige dos Estados uma preocupação maior sobre os tributos circulatorios que têm por base valores agregados nas operações (IVA, por exemplo), não se limitando ao regulamento dos tributos ditos aduaneiros, que na visão de Ives Gandra da Silva Martins perderam relevância nos espaços comunitários, embora ainda prestem-se à proteção a tais espaços contra a competitividade externa.<sup>5</sup>

O mesmo autor também afirma que:

A globalização está trazendo como conseqüência a necessidade de políticas tributárias mais compatíveis, sendo hoje contestável a lição wagneriana de que as despesas públicas tendem sempre a crescer com o crescimento das imposições, como conseqüência. Os países principiam a definir caminhos compatíveis com a concorrência e com a necessidade de reduzir a capacidade “dispenditiva do Estado”, objetivando melhores resultados no comércio exterior. Esta é a razão pela qual a harmonização dos regimes jurídicos dos tributos circulatorios deve ser seguida por limites concorrenciais impostos pela competitividade internacional, para que alavanque o desenvolvimento, e a tributação não atrase o desenvolvimento das nações. Nos espaços comunitários, o regime jurídico único dos tributos circulatorios (IVA de preferência, aliás, o adotado pela UE), a eliminação das tarifas aduaneiras intemamente, salvo eventual lista de exceções, deve ser acompanhada de uma política de harmonização também dos tributos patrimoniais e de renda, assim como das contribuições sociais e de outra natureza.<sup>6</sup>

5. Aproximação dos sistemas tributários. *Interesse público* (revista bimestral de Direito Público).

6. *Idem*.

Diante dessa tendência de se buscar regime único para os tributos circulatorios, é de se levantar a situação do Brasil frente a seus principais parceiros na América do Sul. A Argentina, o Paraguai e o Uruguai já adotam o IVA como tributo único de circulação, ao contrário do Brasil que o regionalizou e ainda o dividiu em cinco imposições (PIS, CONFINS, ICMS, ISS e IPI).

Não só em função da situação sul-americana, mas também pela aspiração em participar de outros blocos econômicos, parece inexorável a necessidade do Brasil promover reforma em seu sistema tributário para possibilitar aquela aproximação e assim alcançar seus objetivos de crescimento.

Além das dificuldades inerentes ao estabelecimento de um IVA único, esta necessidade depara com mais uma, materializada na rigidez constitucional. Para aqueles que entendem que a alteração das competências tributárias implica em ofensa ao princípio federativo, cláusula pétrea, a missão será impossível. Adicione-se ainda um óbice inserto no inciso II do art. 151 da CF, proibindo a União de instituir isenções de tributos fora de sua competência. A técnica de isenções bem que se prestava para amenizar tal rigidez.

Diante dos interesses maiores da nação e mesmo diante das dificuldades, o Brasil não poderá se furtar ao debate. Situações advirão, a exemplo das partições de receitas arrecadadas pela União, alhures comentadas, impondo uma revisão nas discriminações de competências tributárias.

## 6. Considerações finais

Com tudo o que foi exposto, pode-se resumir a presente exposição às seguintes considerações.

O Brasil é um Estado federativo eminentemente fiscal, com sistema tributário de natureza constitucional. Desde a Proclamação da

República, o federalismo brasileiro convive com crises de autonomia econômica dos Estados e Municípios, e a Constituição de 1988 não só manteve as distorções quando discriminou as competências, como introduziu outros óbices ao crescimento do mercado exterior, regionalizando os tributos circulatorios e dividindo-os em cinco imposições.

Será inevitável uma revisão no sistema tributário brasileiro para promover uma aproximação desse sistema aos sistemas tributários das nações participantes de blocos econômicos dos quais o país é signatário ou pretende ser. Mesmo diante das dificuldades impostas pelas limitações constitucionais, o Brasil terá de promover essas revisões, e diante da tendência maciça das outras nações pelo IVA parece ser este o caminho a ser trilhado por nosso sistema.

A tendência mundial de tributação está voltada para acompanhar os fenômenos da globalização e da formação de blocos econômicos, da preocupação com o meio ambiente e com a integração proporcionada pela internet e se embasará pela aproximação entre os sistemas tributários das nações no sentido de se buscar um modelo mais semelhante entre todos os sistemas signatários. Nesse raciocínio, o IVA apresenta-se idôneo para ditar as próximas tendências mundiais à tributação.

## 7. Referências bibliográficas

- BONAVIDES, Paulo. *Ciência política*. São Paulo: Malheiros, 2000.
- FERREIRA, Pinto. *Curso de Direito Constitucional*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.
- MEIRA, Sílvio. *Direito Tributário romano*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.
- DE OLIVO, Luis Carlos Cancellier. *O Jurídico na sociedade de rede*. Florianópolis: UFSC, 2001.