

**CAIRO TAVARES DE SOUZA**

**Tentativas de Reforma do Sistema Tributário Nacional, a partir de 1988 – um  
Olhar a Partir do Estudo de Políticas Públicas**

**Dissertação apresentada como requisito  
para obtenção de grau de Mestre, pelo  
Programa de Mestrado Profissional em  
Políticas Públicas e Gestão  
Governamental do IDP/DF.**

**Área de concentração:**

**Orientador: Dr. José Rossi**

**Brasília 2019**

Souza, Cairo Tavares de.

Tentativas de Reforma do Sistema Tributário Nacional, a partir de 1988  
– um Olhar a Partir do Estudo de Políticas Públicas.

Orientação Professor: Dr. José Rossi

Trabalho de conclusão de curso (Dissertação) – Mestrado. Instituto  
Brasiliense de Direito

Público (IDP/DF).

## **AGRADECIMENTOS**

Ao finalizar mais uma importante etapa de minha vida acadêmica, gostaria de agradecer primeiramente a Deus. Agradeço aos meus pais, sr. Odilon e sr<sup>a</sup> Sebastiana, e minha futura esposa Linauri pelo apoio, cuidado e amor durante esse processo.

Expresso minha gratidão à Fundação da Ordem Social e ao Partido Republicano da Ordem Social, nas pessoas de seus respectivos presidentes, Felipe e Euripedes, pela oportunidade proporcionada de ampliar minha formação profissional e assim contribuir cada vez mais para o crescimento destas importantes instituições à democracia brasileira.

## RESUMO

O presente estudo se dedica a chamada questão tributária, no intuito de compreender os fatores que influenciaram na construção de um sistema complexo, regressivo e que atrapalha o desenvolvimento econômico do Brasil, tendo um olhar a partir do estudo de políticas públicas.

Pretende-se identificar o processo de construção da política tributária nacional, por meio do resgate histórico, a partir da Constituinte de 1988, das discussões mais importantes acerca das tentativas de alteração do sistema tributário nacional, bem como, apresentar as três principais propostas de mudança estrutural no sistema que estão postuladas atualmente no Brasil e sua viabilidade de avanço no parlamento brasileiro. Isso se dará a partir do olhar das teorias de análise de políticas públicas, as quais têm como dimensões de análise o fator institucional, o papel dos atores (institucionais e sociais), o papel do Estado no desenvolvimento econômico e a natureza da política.

O argumento central do texto é de que as dificuldades de avanços em direção a um sistema tributário mais eficiente para desenvolvimento nacional, estão relacionadas as dificuldades de concertação e adequação do pacto federativo, tendo consequências graves para ambiente de negócios e, principalmente, à distribuição de renda.

## **ABSTRACT**

The present study is dedicated to the so - called tax question, in order to understand the factors that influenced the construction of a complex, regressive system that disrupts the economic development of Brazil, having a look from the study of public policies.

It is intended to identify the process of construction of the national tax policy, through the historical recovery, from the 1988 Constituent Assembly, of the most important discussions about the attempts to change the national tax system, as well as to present the three main proposals for change structural in the system that are currently postulated in Brazil and its feasibility of advancement in the Brazilian parliament. This will be done from the perspective of public policy analysis theories, which analyze the institutional factor, the role of actors (institutional and social), the role of the state in economic development and the nature of politics.

The central argument of the text is that the difficulties of progress toward a more efficient tax system for national development are related to the difficulties of concertation and adjustment of the federative pact, having serious consequences for the business environment and, especially, distribution of income.

## SUMÁRIO

CAPÍTULO I – INTRODUÇÃO.....	7
1. PROBLEMA.....	7
2. OBJETO:.....	10
3. OBJETIVO .....	11
4. REFERENCIAL TEÓRICO-METODOLÓGICO .....	11
5. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	25
CAPÍTULO II – A QUESTÃO TRIBUTÁRIA BRASILEIRA: DA CONSTITUINTE AOS DIAS ATUAIS .....	27
2.1 – CONTEXTO HISTÓRICO DA CONSTITUINTE DE 1988.....	27
2.2 – DEBATES NA CONSTITUINTE – AUSÊNCIA DA UNIÃO, DESCENTRALIZAÇÃO VERSOS RACIONALIZAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO.....	30
2.3 – ANOS DE 1990: BUSCA PELO RESTABELECIMENTO DA CAPACIDADE FISCAL DA UNIÃO.....	37
2.4 ANOS 2000 – CONTINUIDADE DO PARADIGMA ANTERIOR, FRACASSO NAS TENTATIVAS DE REFORMAS, RETOMADA DO ESTADO DESENVOLVIMENTISTA E CRISE FISCAL.....	42
CAPÍTULO III – PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA NO CENÁRIO ATUAL .....	49
3.1 PEC 293-A/2004 – RETOMADA DA DISCUSSÃO DO IVA.....	42
3.2 PROPOSTA DE REFORMA TRIBUTÁRIA DO C. CIF – PEC 45/2019.....	53
3.3 REFORMA TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA.....	56
CAPÍTULO IV - CONCLUSÃO .....	62
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	64

## CAPÍTULO I – INTRODUÇÃO

### 1. PROBLEMA

O Brasil tem passado por uma profunda crise econômica e política nos últimos anos. Marcado pela maior queda do PIB da história (menos 7,4% em dois anos), níveis de desemprego em torno 13%, inflação elevada até 2016, pelo impeachment da então presidente Dilma Rousseff (sendo o segundo impeachment desde a redemocratização), déficit primário previsto de mais de R\$ 139 bilhões de reais para 2019, aumento dos gastos com previdência social e o teto dos gastos. Assim, o atual cenário faz o país atravessar um delicado momento de busca pela volta ao caminho do crescimento econômico.

Outro fator ainda mais agravante para nação é a transformação do capitalismo mundial mediante a 4ª revolução industrial com impactos estruturais no setor produtivo do Brasil e na geração de empregos para a população. De acordo com a consultoria de inteligência McKinsey, a automação do trabalho afetará algo entre 11% e 23% da população economicamente ativa global e, no caso específico do Brasil, as transformações devem afetar a atividade profissional de 16 milhões de trabalhadores até 2030 (MANYIKA, 2018).

Entre os vários fatores para o não crescimento nacional, segundo estudos do IPEA (Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada) é provocado pelo baixo crescimento da produtividade, cuja origem está no baixo investimento em educação; falta de investimentos e inovação e tecnologia; ambiente de negócios extremamente desfavorável, provocado principalmente pela burocracia, insegurança jurídica, incentivos errados da legislação, protecionismo exacerbado do mercado interno e pela estrutura tributária (DE NEGRI e CAVALCANTE, 2014).

Marcado por sua alta complexidade e baixa progressividade, o sistema tributário nacional em relação aos países da OCDE, com carga tributária de 32,1% (2015) posiciona-se abaixo da média da Organização (34,6%). Contudo, analisando a arrecadação por base econômica, ocupa posições próximas da média em relação a impostos da folha de salários (incluído previdência) com 8,4% (20ª posição do

ranking), propriedade 1,4% (21ª posição do ranking). Porém, em relação à carga tributária sobre renda, lucro e ganho de capital está em último lugar com 5,9%, contra 12,9% dos Estados Unidos, por exemplo, e o segundo lugar em carga sobre bens e serviços (consumo) com 15,8% (FAGNANI, 2018).

Comparando com o Chile, apesar de a carga tributária do país (20,7%) ser bem abaixo da praticada no Brasil (ressaltando contudo que o sistema de previdência chileno é privado, não tendo o Estado portanto a obrigação de financiar essa atividade para a população – que o segundo maior gasto estatal no Brasil, perdendo apenas para a dívida pública), a arrecadação tributária sobre a renda corresponde a 7,5 % do PIB, equivalente a 36,2 % do total, enquanto que no Brasil corresponde a 19 % do total (FAGNANI, 2018).

O Estado sempre vai buscar os recursos para financiar o orçamento que reflete o anseio da Sociedade. Os países desenvolvidos europeus, o Japão, Estados Unidos, dentre outros, adotam a fórmula de onerar o mínimo possível as mercadorias e serviços, reduzindo a carga sobre os impostos indiretos (consumo e folha de pagamento), dando maior competitividade comercial aos seus produtos nacionais, e buscando financiar o Estado substancialmente com os ganhos obtidos (renda) e a propriedade, ou seja, na arrecadação de tributos diretos. Os Estados Unidos, por exemplo, têm a metade da sua arrecadação tributária oriunda da renda e ganhos de capital (FAGNANI, 2018).

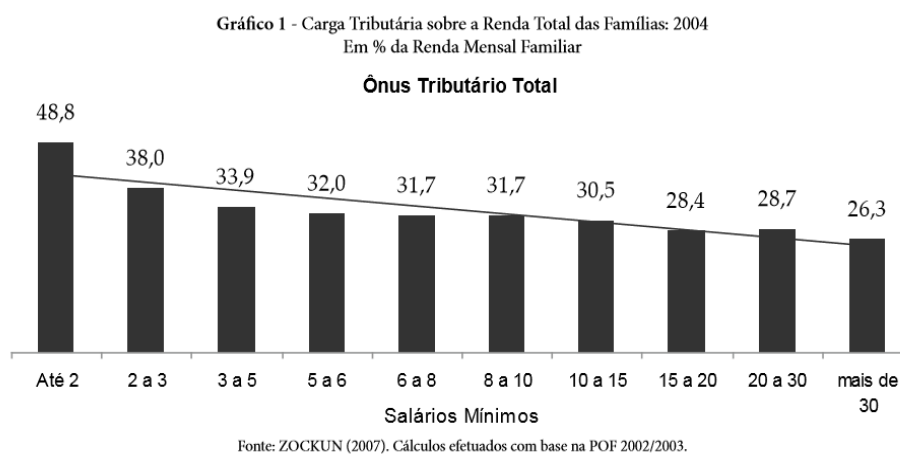
Por ter sua arrecadação baseada em impostos sobre o consumo (47,39% - 2016), o Brasil criou um complexo sistema de tributação com inúmeros tributos contendo a mesma base de incidência para obter a arrecadação desejada (ICMS, ISS, IPI, COFINS, PIS, Cide Combustível). Logo, o resultado não poderia ser outro: geramos produtos muito caros na comparação internacional, perdendo competitividade (FAGNANI, 2018).

Lobbies empresariais se intensificaram para fugir da excessiva carga tributária do consumo de bens e serviços, na busca pela sobrevivência no mercado. O resultado direto foi o surgimento das guerras fiscais entre os entes subnacionais para atrair empresas; risco de corrupção para concessão de benefícios fiscais sem eficiência econômica; criação de milhares de regras específicas para produtos ou



atividades gerando mais complexidade ao já complexo sistema tributário brasileiro e geração de cumulatividade no sistema (FAGNANI, 2018).

Assim, o sistema tributário brasileiro, com alta tributação indireta, acabou se tornando regressivo, onde as pessoas com renda baixa dispõem uma parcela proporcionalmente maior dos seus salários para pagamento de impostos do que aquelas com mais alto poder aquisitivo, conforme se depreende do gráfico abaixo, apresentado no gráfico 01 pelo Observatório da Equidade (2009).



O sistema tributário nacional acaba agravando a concentração da riqueza no país, e, por conseguinte as desigualdades sociais. Os desequilíbrios sociais causam retração não só na economia brasileira, mas também em âmbito global, por diminuição da demanda agregada, como alerta o Nobel *Joseph Stiglitz*, além da OCDE e do próprio FMI. Na década de 1990, o Reino Unido e Estados Unidos, por exemplo, deixaram ter crescimento do PIB em 10% e 7%, respectivamente, em virtude do agravamento das desigualdades sociais, segundo OCDE (FAGNANI, 2018).

Além disso, Fagnani (2018), aponta que se observarmos os dados do Imposto de Renda de Pessoa Física e Jurídica da Receita Federal, veremos que a partir da faixa de 40 salários mínimos mensais, o imposto torna-se regressivo, chegando ao ponto de que as rendas superiores a 320 salários mínimos pagarem apenas 6,36% (considerando a alíquota efetiva).

Em suma, o sistema tributário brasileiro é um entrave para o crescimento do PIB brasileiro, pois sobrecarrega a arrecadação tributária sobre a folha de salários, mercadorias e serviços, gerando mais complexidade para as empresas cumprirem

suas obrigações fiscais, aumentando o Custo Brasil, associando isso a uma baixa incidência de tributação sobre as maiores rendas auferidas no país, gerando concentração de riqueza, que redundará na oneração demasiada da base da pirâmide, reduzindo o seu poder de compra e por conseguinte a demanda agregada da economia.

Por gerar tantos problemas à economia do país, o sistema tributário é uma temática que sempre está em pauta, apesar dos poucos avanços, atualmente existem três grandes propostas de reforma tributária (no sentido que almejam promover uma mudança estrutural no sistema) que têm destaque nas discussões no Brasil, sendo elas: a relatada e aprovada pelo deputado Luiz Carlos Hauly, na comissão especial da Câmara dos Deputados que analisa a reforma tributária (Proposta de Emenda à Constituição 293/04) em dezembro de 2018; a proposta liderada pelo Centro de Cidadania Fiscal (C.CiF), protocolada como PEC pelo deputado Baleia Rossi (PEC 45/2019) e a propostas do movimento “reforma tributária solidária” trabalhada pelas entidades representativas do fisco ANFIP e FENAFISCO.

Logo, diante do cenário em que o Brasil construiu ao longo dos anos um sistema tributário complexo, regressivo e que atrapalha o desenvolvimento econômico. Quais são os fatores que contribuíram para construção desta realidade ao longo da história brasileira, em especial a partir de 1988? Quais elementos foram importantes para impedir o avanço da agenda do sistema tributário nacional em direção à simplificação e redução da regressividade? Dentre as propostas que se destacam atualmente, qual a perspectiva de avanço na agenda do país?

## **2. OBJETO:**

Identificar o processo de construção da política tributária nacional, por meio do resgate histórico, a partir da Constituinte de 1988, das discussões mais importantes acerca das tentativas de alteração do sistema tributário nacional, bem como, apresentar as três principais propostas de mudança estrutural no sistema que estão postuladas atualmente no Brasil e sua viabilidade de avanço no parlamento brasileiro. Isso se dará a partir do olhar das teorias de análise de políticas públicas, as quais têm como dimensões de análise o fator institucional, o papel dos atores

(institucionais e sociais), o papel do Estado no desenvolvimento econômico e a natureza da política.

Para tanto, não se pretende detalhar de forma exaustiva todas as regras, propostas discutidas, ao longo destes pouco mais de 30 anos de novo regime democrático, em todas as esferas (governo federal, estados e municípios) que envolvem a questão tributária, mas sim apresentar os pontos centrais identificados na pesquisa que foram dando forma ao sistema atual, bem como suas implicações para o avanço ou não das principais propostas de reforma tributária que estão colocadas no Brasil hoje.

### **3. OBJETIVO**

Promover análise da evolução das características mais importantes do sistema tributário nacional a partir de 1988, em especial as tentativas de reformas, e as principais propostas de alteração do sistema atual, por meio da análise de políticas públicas, que têm como dimensões de observação o fator institucional, o papel dos atores (institucionais e sociais), do Estado no desenvolvimento econômico e a natureza da política.

### **4. REFERENCIAL TEÓRICO-METODOLÓGICO**

A Ciência Política ao longo do seu desenvolvimento no tempo e espaço tem por característica o acúmulo de algumas tradições de estudos importantes, como, por exemplo, a perspectiva de que há uma relação constante de conflito nas sociedades. Contudo, autores como Fábio Wanderley Reis (1977) e Santos e Paixão (1986) apontam para o movimento que ocorreu, por volta dos anos 60 do século XX, dentro da Ciência Política, que voltou seu foco para a análise ou estudo de políticas públicas, onde seus estudos traziam maior ênfase sobre um campo pouco explorado nessa Ciência, os *outputs* (as políticas que são apresentadas pelo Estado após o processo de formulação), que eram mais suscetíveis de avaliações racionais do que a luta de interesses no processo de formulação de políticas públicas.

Essa corrente trouxe consigo a promessa de inserção e uso de técnicas que permitiriam maior rigor nas análises, onde o estudo das relações entre Estado e Sociedade estaria livre de “contaminações ideológicas”. A maior parte das chamadas técnicas rigorosas advinham da economia e consistiam no uso de métodos e cálculos de microeconomia.

Por outro lado, Reis (1977) apresentou preocupações quanto à possibilidade de haver questões específicas que permitissem a união desses novos postulados com a longa tradição da Ciência Política existente ou se apenas olhar questões específicas do ponto de vista racional seria suficiente para de fato aumentar significativamente a compreensão do processo político na vida do social. O autor destacou também que a busca das Ciências Sociais para encontrar novos caminhos de estudo para seus objetos apresentava um interesse peculiar à Ciência Política e à Análise de Políticas Públicas, pois surgiram iniciativas de estabelecimento de novas formas de relação entre a economia e as outras ciências sociais, onde foram desencadeados movimentos de redefinição metodológica, ao qual o autor promove destaque a um chamado de a “nova economia política”.

Para Reis (1977), a nova economia poderia ser dividida em dois segmentos, onde o primeiro é chamado de economia política I que dava ênfase na politização da ciência econômica, pois essa perspectiva apresentava fortes críticas às abstrações da teoria econômica tradicional e buscava olhar as relações sociais e políticas, sendo que o ambiente da economia era capaz de interferir e sofrer interferência do ambiente político por meio do posicionamento de diferentes atores com distintos níveis de poder político e econômico.

O segundo segmento por sua vez é chamado de economia política II e era crítico aos marcos de referência da Ciência política devido às deficiências existentes, pois essa corrente desejava construir análises baseadas nos instrumentos de microeconomia. Para eles, a economia poderia ser capaz de explicar qualquer tipo de processo nas relações dos indivíduos que tivesse o problema de escassez para a realização de interesses, ou seja, a economia poderia se transformar em uma teoria do comportamento humano que explicaria a realidade a partir do prisma da ação racional, em que atores agem no ambiente político como atuam no econômico para buscar maximizar a realização de seus objetivos por meio da manipulação racional de seus recursos.

Esse último segmento apresenta, segundo a visão de Reis (1977), uma maior afinidade com a Análise de Política Pública do que com a economia política I, pelo fato de ambas terem se debruçado sobre o mesmo objeto (composição do orçamento, bens e serviços produzidos) dando ênfase a eficácia e racionalidade, característica dos métodos de análises utilizada. Existiam também outras peculiaridades de aproximação entres essas duas correntes, porque ambas consideravam a tradição da Ciência Política como local de comportamentos humanos não racionais manifestados e que essas características estão vinculadas à tensão e conflito característicos da vida social.

Por outro lado, Reis (1977) analisa que estudo de políticas públicas tende a dar ênfase a eficácia global das políticas onde os problemas de racionalidade são considerados a partir do ponto de vista da sociedade como um todo, ou seja, é dada ênfase a fatores que permitem olhar as relações entre diferentes atores ou grupos de interesse como sendo relações do tipo “soma variável”, em que todos podem obter ganhos simultâneos desde que tomem as decisões racionalmente corretas. Dessa forma essa perspectiva aponta a ação do Estado como sendo a expressão de objetivos comuns de maximização do bem geral.

Contudo, ao considerarem o Estado como instrumento de objetivos compartilhados e não como resultado da luta entre interesses opostos, eles observam-no a partir de um caráter utilitário, onde o Estado adota o papel de espectador imparcial e organizador das aspirações dos indivíduos dentro de um sistema de concorrência (REIS, 1977).

Para o autor o utilitarismo mais a visão de eficiência global são o paradigma necessário para os analistas de políticas públicas conquistarem distinção de seus estudos em relação à velha tradição do pensamento político. Não obstante, o preço desta opção significa “a despolitização do estudo de políticas públicas, impondo a opção entre fazer análise de políticas ou fazer ciência política” (REIS, 1977, p. 173).

A partir desta colocação, Reis (1977) provoca a reflexão, quando questiona se restariam apenas duas opções aos estudiosos de política, em que de um lado, não usar a perspectiva de política pública implicaria em reivindicar o direito do irracional, e do outro, aceitá-la significaria na observação da tradição do pensamento político como lócus da irracionalidade. Entretanto, o autor afirma que tanto economistas

como cientistas políticos têm suas proposições baseadas nas teorias “*contratualistas*” do pensamento político, que requer como princípio a divergência de posições e interesses entre indivíduos racionais.

O objetivo de resgatar a dimensão propriamente política para análise não significa retornar “aos antigos e frouxos esquemas conceituais”, como opção de melhora, deixando de lado a intenção de criar uma teoria mais afirmativa e proposicional da política (a qual parece precisar de suposições de racionalidade para que seja possível encontrar configuração lógica que vai permitir análises teóricas rigorosas).

Reis (1977) analisa que a origem do pensamento político e econômico possui por base as teorias “*contratualistas*”, mas a Ciência Política distinguiu seu objeto por compreender os fenômenos políticos como sendo resultantes da interferência de interesses plurais da sociedade (grupos ou indivíduos) e não como ações de indivíduos independentes.

Esse fato ocorre porque em relação aos conceitos de preferências os economistas observam as que possuem caráter privado, já os cientistas políticos olham os interesses dos indivíduos envoltos em um ambiente público e que a sua realização implica na relação com outras pessoas, e em especial aquelas que só realizam ou não por causa da necessidade de existir cooperação (REIS, 1977).

Reis (1977) analisa que para o pensamento político essas relações naturalmente apresentam interesses divergentes entre os diversos indivíduos e grupos, o que gera problemas de organização e coordenação, onde para não viverem em contínua guerra eles se veem obrigados a cooperar, sendo assim a solução para este problema não aparece de forma espontânea nas sociedades. Por isso, para se fazer Ciência Política não é apropriado resolver este problema por pressupostos e hipóteses, como fazem os estudiosos de políticas públicas ao olhar para o Estado de forma utilitária.

A partir de então o autor retoma a discussão dos dois tipos de economia política para buscar deixar mais claro quanto às diferentes formas do cientista político abordar o estudo de políticas públicas, onde ele considera equivocado o posicionamento extremo da economia política I de desconsiderar as considerações teóricas da economia para entender as relações de poder na Sociedade, e, por outro

lado, considera o ato de despolitizar a análise da Ciência Política no campo de políticas públicas algo estranho, na medida em que se busca recorrer a métodos comparativamente mais rígidos e poderosos de análise econômica, pois ela está baseada em postulados equivocados.

Portanto, Reis (1977) aponta a necessidade de considerar a fusão das concepções teóricas da economia política II (análise da ação racional dos atores em um ambiente de escassez por meio de técnicas da microeconomia) com as preocupações essenciais formuladas pela economia política I (quais consequências decorrem da interação de atores distintos com diferentes interesses e recursos de poder, para o ambiente político e econômico).

Ainda que Reis (1977) não tivesse por objeto dar continuidade ao desenvolvimento de maneiras de como criar uma abordagem política a partir de princípios econômicos, pois essa relação foi apresentada apenas pelas suas conexões com os entraves das relações da ciência política e a Análise de Políticas Públicas, ele considera que as discussões anteriormente apresentadas sobre a análise de políticas embasadas em uma perspectiva do conflito político apresentam implicações ou consequências importantes para o estudo do Estado brasileiro.

Para o autor, o estudo de políticas públicas no Brasil deve estar voltado para identificar as estruturas que regem o sistema de decisão do governo, onde deve ser dada ênfase nos vínculos entre *input* e *output* do processo político, na medida em que eles afetam as peculiaridades do arcabouço de “poder decisório” do Estado, ou seja, o objeto da Ciência Política se constitui da busca por compreender como a ação conflituosa dos atores políticos na busca de soluções para o problema de interesses individuais e cooperação na Sociedade, observando o impacto que as “regras do jogo” existentes apresentam sobre as relações e manifestações de poder, bem como suas implicações para o aumento ou diminuição das oportunidades de determinados grupos de interesses obterem suas demandas.

Portanto, essa característica do estudo das políticas deve levar os analistas de políticas públicas a compreender que cada política específica ou seu conjunto, na verdade, significa um indicador para conseguir obter um “diagnóstico adequado do Estado”, ou seja, como o Estado age junto à Sociedade a qual ele pertence, influenciando a ação de indivíduos e grupos de interesse.

Corroborando com essa visão, Santos e Paixão (1986) afirmam que é preciso adotá-la com pressuposto que, nas sociedades modernas o Estado concentra recursos e poder através das instituições e, dessa forma, para compreender as complexas relações dele com a Sociedade é necessária uma análise com maior sensibilidade no momento de observar a maneira como ocorrem as interações.

Portanto, tendo como referência o papel assumido pelo Estado, Santos e Paixão (1986) declaram que no momento de criação e reformulação das políticas públicas as instituições buscam agir de forma a defender algum interesse, seja ele do meio social ou de conceitos desenvolvidos dentro do meio burocrático, e, embora possua autonomia elas não deixam de estar suscetíveis à adesão de interesses privados, pois elas atuam em um ambiente altamente complexo, com diferentes atores e dimensões de poder, que constantemente entram em conflito e pressionam o sistema.

Ainda sobre o papel exercido pelas instituições no meio social, alguns autores consideram que estudos ligados a esse aspecto surgiram no início dos anos 70, com os chamados neoinstitucionalistas, como resultante de esforços por parte de vários analistas em superar o paradigma *behaviorista* das décadas de 50, 60 e 70. As principais críticas repousavam sobre as perspectivas de que as ações dos indivíduos junto à Sociedade e Estado são suas “verdadeiras preferências” e as decisões coletivas representam a agregação de interesses individuais (HALL e TAYLOR, 2003); (IMMERGUT, 2006).

Os neoinstitucionalistas criticam fortemente a visão de que ação do indivíduo significa seu real desejo, porque o comportamento humano existe dentro de um complexo mundo formado por instituições e só pode ser entendido a partir da inclusão desse fator na análise social e, por outro lado, as decisões coletivas não apresentam a junção do interesse individual pelo fato de os mecanismos de decisões não serem capazes de somar preferências, mas sim remodelá-las por meio da promoção do consenso entre os indivíduos, embora não havendo o mesmo evidente, as decisões podem ser tomadas (IMMERGUT, 2006).

Tendo como problemas centrais a relação entre as ações dos atores, a influência exercida pelas instituições nas suas escolhas, o processo pelo qual as



instituições surgem e se modifica, o institucionalismo desenvolveu diferentes postulados para estas questões (HALL e TAYLOR, 2003); (IMMERGUT, 2006).

Não obstante os neoinstitucionalistas tenham como ponto de partida a crítica aos *behavioristas*, eles “[...] não propõem uma definição de instituição que seja amplamente aceita e tampouco parecem partilhar de um mesmo programa de pesquisa ou de uma metodologia comum [...]” (IMMERGUT, 2006, p.155). É possível falar de três grandes correntes que reivindicam o título de neoinstitucionalistas, a saber: institucionalismo da escolha racional, organizacional ou sociológico e histórico.

As principais diferenças entre essas correntes ocorrem por causa de suas gêneses em relação à ação dos indivíduos, pois a escolha racional parte do princípio de que os atores buscam maximizar suas preferências por meio de cálculos utilitários, já para os organizacionais as ações do indivíduo refletem os condicionantes sociais ao qual ele esteve exposto ao longo da vida e lhe proporcionou a criação de uma dada visão peculiar de mundo e os históricos, por sua vez, consideram que as atividades estratégicas dos indivíduos existem por meio da interação com instituições construídas ao longo do tempo e espaço e que moldam o olhar do indivíduo, não obstante ele seja capaz de aprender com a história e questioná-las (HALL e TAYLOR, 2003).

O institucionalismo da escola racional se desenvolveu a partir dos estudos sobre o comportamento dos atores no interior do Congresso Americano e tinham como objeto saber as motivações que levam a permanência de decisões tomadas em mandatos anteriores, mesmo quando no novo mandato a maioria possuísse outra posição ideológica. A resposta a essa indagação foi a percepção de que as instituições, entendidas como regras do jogo, diminuam os custos para acordos e transações entre os atores políticos (HALL e TAYLOR, 2003).

Dessa forma, tendo como princípio o fato de que na Sociedade existem atores racionais que interagem entre si e com as instituições para promoverem a realização de seus interesses por meio de cálculos de custo benefícios, após obter todas as informações necessárias, esse modelo de análise institucional considera que as regras e procedimentos formais propiciam o aumento das informações, quanto à possibilidade de ação dos outros atores envolvidos, e dá previsibilidade ao

comportamento dos indivíduos, ou seja, as instituições ajudam os atores a gerenciarem os riscos da incerteza (HALL e TAYLOR, 2003).

Immergut (2006) por sua vez aponta que mesmo conferindo papel decisivo “[...] às regras institucionais nesse ramo do novo institucionalismo, a abordagem da escolha racional, porém, não enfatiza, em especial, a justiça ou a injustiça relativa das diferentes regras institucionais [...]” (IMMERGUT, 2006, p.166), pois ela não se atenta para questões substantivas como a distribuição de renda ou poder entre os partidos políticos, causados por determinadas formas de organização das instituições que podem beneficiar alguns atores em detrimento de outros.

Contra a perspectiva racional, Hall e Taylor (2003) apontam que por volta do final dos anos de 70 os teóricos organizacionais se levantam para considerar que as sociedades constituídas por indivíduos que agem segundo meios e fins na verdade não existem, pois, as ações humanas são resultantes de um complexo meio cultural ao qual o indivíduo está inserido.

Corroborando com essa visão e indo além, Immergut (2006) afirma que a essência da crítica à “*Carnegie school*” consiste nos limites cognitivos dos indivíduos no momento de realizar a tomada de decisões, pelo fato de as informações no universo político e social não serem abundantes o necessário para possibilitar aos atores a realização do cálculo de suas preferências por meio da ponderação de todas as alternativas e consequências. Sendo assim, o que existe são “atalhos de racionalidade limitada” onde as práticas sociais existentes permitem a tomada de decisões por parte dos atores, ou seja, “[...] o comportamento não expressa preferências, mas resulta na verdade dos diversos mecanismos que os indivíduos adotam para enfrentar e superar seus limites cognitivos” (IMMERGUT, 2006, p.168).

A abordagem sociológica também é considerada mais abrangente quanto ao conceito de instituição, pois a mesma é concebida como normas legais, sistema de símbolos, esquemas cognitivos e modelos morais que promovem o processo de socialização dos indivíduos e leva-os a adotar papéis específicos no meio social. Logo, ela foi capaz de retirar o caráter dual da relação instituições e cultura, pois a mesma acaba sendo observada como sinônimo de instituição, o que implica em dizer que esse é um aspecto normativo do impacto das instituições sobre os atores sociais (HALL e TAYLOR, 2003).

Concomitantemente as essas correntes, o institucionalismo histórico é desenvolvido como reação às concepções economicistas, que consideravam a Sociedade composta por grupos que disputavam recursos escassos inerentes à vida política, e “estruturo-funcionalistas”, que consideravam a vida social como sendo constituída por partes estruturadas onde cada uma exerce seu papel para em conjunto promover a estabilidade social. Embora os históricos considerassem que a Sociedade é formada por grupos disputando recursos escassos, eles se propuseram a entender o que levava a distribuição desigual dos recursos, manifestos nas políticas nacionais dos Estados, através de estudos que observavam o conflito entre instituições públicas e “estruturas econômicas”, as quais tinham como resultado o favorecimento de dados interesses em prejuízo de outros (HALL e TAYLOR, 2003).

Os teóricos “estruturo-funcionalistas” tinham como postulado que os parâmetros fornecidos para o funcionamento de boa parte das instituições eram dados por peculiaridades culturais, sociais e psicológicas dos indivíduos. Contudo, autores da corrente histórica observavam o contrário, pois consideravam que na verdade as instituições políticas e econômicas exerciam o principal papel de estruturação da organização dos grupos e indivíduos. Esse tema foi abordado tanto por teóricos pluralistas como por neomarxistas, os quais trouxeram uma contribuição decisiva para o

[...] desenvolvimento do institucionalismo histórico ao longo dos anos 70. Em particular, conduziram numerosos deles [debates e estudos acadêmicos] a dedicar uma atenção particular ao Estado, que não era mais um agente neutro arbitrando entre interesses concorrentes, mas um complexo de instituições capaz de estruturar a natureza e os resultados dos conflitos entre grupos [...] (HALL e TAYLOR, 2003 p. 195).

Institucionalistas históricos consideram as instituições como organizações e regras criadas na esfera pública ou formal e tendem a tratar a relação instituição indivíduo de forma muito geral. Avaliam, também, como sendo de importância fundamental o entendimento das relações assimétricas de poder entre os grupos, onde as ações das instituições necessariamente irão beneficiar um determinado grupo, sendo que a repartição desigual tende a levar o Estado agir em prol do grupo detentor de maiores recursos de poder (HALL e TAYLOR, 2003).

Por outro lado, existe um fator também fundamental na forma como as instituições irão agir, o “*path dependence*” que consiste no fato de que as ações das mesmas instituições em localidades diferentes apresentaram resultados distintos,

por causa das propriedades de cada contexto, pois os mesmos possuem uma trajetória ao longo do tempo e espaço, o que implica em dizer que as instituições ou políticas do passado servem como referência para a criação de novas políticas (HALL e TAYLOR, 2003).

No entanto, essas instituições não são o único fator que influencia a vida política. Apesar de existir uma cadeia causal em que elas estão situadas, há espaços para outros fatores interferirem (crenças, valores sociais, dinâmica complexa de preferências). Logo, este fato explica períodos de continuidade e rupturas na história humana, como por exemplo, as mudanças na postura do Estado em relação à intervenção ou não na economia após a crise de 1929 ou a política internacional adotada pelos Estados Unidos da América no pós-Segunda Guerra Mundial, que levou à criação de instituições supra estatais (Organização das Nações Unidas), tendo por objetivo manter e ampliar os valores políticos e econômicos liberais no mundo (HALL e TAYLOR, 2003).

Em momentos de crise econômica ou até mesmo ditatoriais a presença do Estado e da interferência dele na Sociedade alcança um alto nível de visibilidade. Entretanto para os neoinstitucionalistas históricos, esse fato revela apenas de maneira mais forte o papel que o mesmo exerce em contínuo processo de interação com o meio social. Marques (1997) considera que para essa perspectiva o poder do Estado fora de períodos excepcionais ocorre porque os membros da burocracia assumem a posição de intervir na Sociedade não apenas com o uso legítimo da força, “[...] mas também (e talvez principalmente) na construção de um projeto global, expresso através da produção de um diagnóstico dos problemas sociais e na elaboração das estratégias de ação a ele associadas” (MARQUES, 1997, p. 81)

Na verdade, como afirma Évans (2004), a função clássica do Estado de defesa do território e mantenedor da ordem interna teve o acréscimo, ao longo da construção do Estado moderno, de uma nova função: a de agente fomentador da transformação e ampliação do dinamismo econômico e melhoria do bem-estar social.

Os fatos acima implicam em dizer que o Estado, por meio de seus quadros, é capaz de adquirir autonomia ou certo grau de “insulamento” no momento de elaboração e implementação de políticas em relação à Sociedade. No entanto essa não é uma característica estrutural do Estado, pois de acordo com cada caso de

políticas públicas existem diferentes tipos de agências e atores envolvidos que estabelecem interações estratégicas distintas, além das próprias reformas e mudanças na estrutura organizacional do Estado que modificam a forma como se dão as relações com o meio social, ou seja, a autonomia existe segundo possibilidades contextuais historicamente construídas. Logo, os estudos de políticas públicas não devem se restringir apenas à compreensão das instituições e seu papel, pois é necessário observar seus recursos de poder e posição política em relação aos ambientes econômicos e políticos em que estão inseridas, ou seja,

[...] O centro da análise deve ser posto na correlação entre os recursos e as posições dos atores estatais e não estatais [...] com um afastamento do estudo do Estado como ator e um privilegiamento das relações e interpenetrações entre Estado e sociedade (MARQUES, 1997, p. 81).

Portanto, Marques (1997) afirma que diferente dos teóricos neoinstitucionalistas históricos dos anos 70 que consideravam as instituições como o principal fator para a construção de políticas, os analistas recentes como “Skocpol (1993 d 1994), Bensele (1990) e Immergut (1993)” demonstram em seus estudos que não há uma determinação preponderante nas políticas do Estado sobre a Sociedade ou ao contrário, mas sim momentos e políticas específicas em que a interação deles em uma dada conjuntura permite o arranjo das preferências na forma de políticas públicas podendo haver ou não a acomodação de todas as demandas para determinado problema.

Outro ponto em que as abordagens neoinstitucionais diferem diz respeito a como as instituições surgem e por que se modificam. Os racionais analisam que as instituições surgiram por causa de acordos voluntários entre atores e tem sua existência continuada conforme sua capacidade de produzir benefícios para os atores sociais (instituições existem e se modificam a partir de sua utilidade social).

Contra tal perspectiva tanto os institucionalistas organizacionais como os históricos insurgem-se e tendo como ponto em comum que as instituições surgem em meio a um ambiente repleto de outras há mais tempo existentes. O primeiro considera que as instituições ganham forma e práticas porque são amplamente reconhecidas em um ambiente cultural maior do que a esfera individual (práticas coletivas). Logo, elas não podem ser mudadas quando simplesmente não atenderem o papel utilitário a elas destinado, inicialmente, por ações individuais ou de grupos, porque ao se desenvolverem em uma sociedade que já possui várias outras, elas irão condicionar a formação do pensamento dos indivíduos e grupos, ou

seja, sua visão de mundo, ao ponto de não haver questionamentos quanto a sua necessidade ou não, independentemente dos resultados produzidos serem efetivamente satisfatórios para meio social (HALL e TAYLOR, 2003).

O segundo inicia da mesma constatação de um ambiente cheio de instituições, para dar ênfase ao fato de que “[...] o modo como as relações de poder inscritas nas instituições existentes conferem a certos atores ou interesses mais poder do que a outros no tocante à criação de novas instituições [...]” (HALL e TAYLOR, 2003, p. 217), ou seja, é necessário ter em mente o peso das escolhas do passado na construção da vida em sociedade, no período em que as instituições são criadas ou reformadas.

O presente estudo opta pela abordagem neoinstitucional histórica, por ter a percepção de que ela é capaz de incorporar à análise de políticas públicas os vários conceitos acima trabalhados e avançar em relação a eles, quando considera as relações humanas existentes como resultantes de um processo histórico social. Não obstante, diferente da corrente sociológica que observa o indivíduo como ser determinado pela estrutura a que pertence, a perspectiva histórica recente considera que o indivíduo é capaz tanto de aprender com os acontecimentos passados, como questionar as estruturas sociais em que ele está inserido, e, portanto, alterar o seu comportamento segundo seus desejos e cálculos estratégicos onde as instituições influenciam na construção da forma como os atores estabelecem suas táticas operacionais e têm recursos de poder que lhe dão autonomia, embora ocorram variações quanto ao grau de independência de acordo com cada política e partes do Estado por ela responsável.

Dessa forma, diferente do que pensa a escola racional, essas instituições não atuam na Sociedade apenas como reguladoras da vida social. Elas são resultantes de um processo no qual as funções por elas exercidas refletem relações de poder assimétrico e conflituoso no meio social. Logo, a forma pela qual uma dada instituição irá agir necessariamente beneficiará um determinado grupo social em detrimento de outro ou ela mesma, onde grupos com maior poder econômico tendem a ter mais acesso aos recursos do Estado para satisfação de seus interesses.

Em consonância com a opção acima, Melo (2002) vem a contribuir com a análise ao apontar que para o estudo de políticas públicas é necessário demonstrar não apenas que as instituições importam, mas também buscar identificar quando e como as instituições importam nos resultados das políticas criadas ou reformadas durante o jogo decisório.

Melo (2002) entende que a perspectiva corrente que considera a forma como os atores institucionais e individuais define interesses e realizam cálculos estratégicos dependendo das características intrínsecas de cada política, é acrescida pela visão de Lowi (1964, *apud* MELO, 2002) quando ele propõe que o tipo de relações mutuamente influenciadas por diversos atores é determinado pela natureza da política. Portanto, “[...] uma análise neoinstitucionalista se enriquece ao reconhecer que os processos decisórios detêm especificidades de acordo com a *issue* área em pauta [...]” (MELO, 2002 p. 20).

Contudo, além de identificar a “natureza da política” no estudo de políticas públicas é necessário verificar a forma como se deu a sua construção histórica em uma determinada sociedade, observando o fator institucional, ação dos atores (institucionais e sociais) e o papel do Estado no desenvolvimento econômico, a fim de observar o processo de interação e interconexão dessas dimensões que condicionam as características que a política assumiu e influência no desenho atual da mesma.

Em relação à dimensão institucional o presente estudo olha o “legado institucional”, “regras constitucionais” e arranjo institucional sendo que, para Arretche (2000) o legado das políticas existentes são a “herança institucional de programas anteriores” onde as ações do passado moldam a percepção cognitiva dos atores quanto ao entendimento dos problemas existentes, as demandas a serem mantidas ou derrubadas e a capacidade de atuação das instituições burocráticas. O legado permite também, por parte dos atores e instituições avaliar o percurso percorrido pelas políticas até então implementadas para a solução de dado problema, impactando, portanto, diretamente o modo como eles irão se portar em um momento de reforma ou construção de uma nova política.

Corroborando com este ponto Marques (1997) afirma que os neoinstitucionalistas dividem o Estado com objetivos analíticos em vários níveis, que

vão desde os órgãos executores ao alto comando do governo. Para a análise aqui realizada é verificado apenas as transformações no nível mais alto do Estado, pois é o local que tende a sofrer maiores pressões ou influência de fortes grupos nacionais e internacionais, acerca das principais estratégias do governo quanto às macro políticas, como por exemplo, educação, saúde, modelos de desenvolvimento e industrialização.

Por sua vez, regras constitucionais têm o poder de normatizar e distribuir competências para as instituições, segundo o nível de governo em que elas se encontram e determinando processos que podem ou não facilitar o surgimento de desenhos institucionais característicos, de acordo com o interesse daquela instituição e dos outros atores (ARRETCHE, 2000).

Já o arranjo institucional permite identificar as transformações que ocorrem ao longo do tempo, como resultado das múltiplas interações entre as instituições e os grupos sociais, onde o conflito em torno de determinados problemas políticos levam as várias instituições a se modificarem, seja por demandas externas ao Estado, ou mesmo pelos interesses de esferas superiores à instituição modificada e, também, pelas mudanças nas regras do jogo que atribuem novas demandas para a forma como o Estado deve atuar naquela área. Não obstante, as políticas específicas não são estanques apenas às interações relacionadas a ela, mas suscetível aos acontecimentos em outras políticas que podem vir a influenciar direta ou indiretamente nela, modificando o próprio padrão das relações mutuamente dependentes entre Estado e Sociedade em determinada política (HALL e TAYLOR, 2003; MARQUES, 1997).

Os atores são divididos em sociais e institucionais, sendo o primeiro composto por indivíduos e grupos que tem capacidade de estabelecer estratégias de atuação e ter interesses próprios, mas, conforme afirmado anteriormente, as instituições têm um forte papel na forma como eles constroem essas opções. O segundo é considerado um ator porque também é capaz de defender interesses próprios, atuando pelos mesmos cálculos estratégicos e assim como o primeiro tem suas percepções influenciadas pelo legado de cada política e conjuntura específica em cada período (SANTOS e PAIXÃO, 1986); (HALL e TAYLOR, 2003); (MARQUES, 1997).



O papel do Estado no desenvolvimento econômico indica os diversos mecanismos adotados por ele ao longo do tempo para participar do processo de acumulação de capital, mediante a produção de bens e serviços que a princípio deviriam ser do mercado. Isto ocorre na perspectiva de Évans (2004), porque o bom resultado da economia de um determinado país veio a se tornar uma fonte de legitimidade do Estado e não mais apenas a garantia da sobrevivência militar e a ordem interna.

Este fato implica que há o envolvimento mais complexo do Estado na vida do cidadão e que a inserção dele no sistema internacional vai para além da ótica da soberania política e agrega questões relacionadas à própria divisão internacional do trabalho – os Estados são divididos no sistema global em: desenvolvidos, em desenvolvimento e subdesenvolvidos. Embora esses conceitos tenham variado no decorrer da história – o seu êxito tem variação conforme a capacidade de transformar a economia do país e assim modificar o posicionamento dele no sistema internacional, embora esse sistema passe por oscilações e crises econômicas que afetam diretamente na capacidade de atuação do Estado (ÉVANS, 2004).

## **5. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

As dimensões de análise ao longo da busca por identificar a natureza da política tributária nacional, será feita por meio das variáveis fator institucional, o papel dos atores (institucionais e sociais), o papel do Estado no desenvolvimento econômico, onde será feita a observação da maneira como essas dimensões se construíram ao longo do tempo com suas interações e interconexões que dão forma política analisada, ou seja, sua natureza.

Para tanto, serão analisadas as dimensões, de modo a buscar descrever ao longo do texto uma ou outra que tenha se destacado naquele dado período e influenciaram na constituição do cenário atual do sistema tributário.

O trabalho irá analisar as dimensões de forma concomitante, sendo às vezes difícil separá-las, pois elas se inter-relacionam, mas este autor buscará, ao longo do texto, chamar a atenção em um determinado momento a uma dimensão ou outra.

Dessa forma, para apresentar a dimensão fator institucional será realizada, a partir de pesquisa em livros, artigos científicos, a tentativa de descrever a maneira como as instituições se comportaram ao longo do tempo em relação à questão tributária, onde a ênfase será dada às regras constitucionais, o legado e o arranjo institucional.

Para expor a ação dos atores institucionais e sociais serão utilizados como base artigos científicos, livros e publicações periódicas.

A dimensão papel do Estado no desenvolvimento econômico será descrita a partir da leitura de, artigos, livros e documentos de governo, para que seja possível descrever como as decisões tomadas pelos agentes públicos ao longo do tempo deram forma ao papel desempenhado pelo Estado brasileiro.

Para discussão das principais propostas de reforma tributária disponíveis hoje no país, serão consideradas aquelas que têm maior abrangência de alterações para o sistema tributário nacional no seu arcabouço, bem como, notoriedade perante a sociedade e meios de comunicação.

## **CAPÍTULO II – A QUESTÃO TRIBUTÁRIA BRASILEIRA: DA CONSTITUINTE AOS DIAS ATUAIS**

O presente capítulo se dedica a fazer o resgate histórico da questão tributária brasileira, em especial a partir da Constituição de 1988, para identificar os fatores que foram importantes para construção do sistema atual, bem como, os elementos relevantes que impediram o avanço do sistema tributário nacional em direção a uma maior simplificação e progressividade.

Com este propósito foi construído um olhar a partir das teorias de análise de política pública para identificar como se dá a relação entre Estado e Sociedade no

que tange a questão fiscal, em especial, as principais discussões de alterações ao longo desses poucos mais de 30 anos pós Constituição de 1988. Sendo utilizadas como dimensões de análise o fator institucional, o papel dos atores (institucionais e sociais), bem como o papel desempenhado pelo Estado brasileiro no desenvolvimento econômico e a própria natureza que política tributária acabou adquirindo no país.

## **2.1 – Contexto Histórico da Constituinte de 1988**

O Sistema Tributário Nacional é parte inerente da existência do próprio Estado brasileiro e da sua transformação ao longo do tempo e espaço nas relações da Sociedade com as instituições públicas.

Sendo o principal meio para manutenção da estrutura do Estado, os tributos passaram por mudanças durante a história brasileira. Contudo, foi a partir de 1988 com a Constituição Cidadã que o modelo tributário em vigor ganhou seus principais contornos.

Historicamente, os tributos no Brasil não foram utilizados como forma de política econômica para o desenvolvimento até o Golpe Militar de 1964. Anteriormente a este período, o sistema foi sobretudo para promoção apenas da arrecadação, uma vez que após a Proclamação da República, em 1891, ele foi estruturado de modo a garantir a autonomia federativa das forças políticas regionais (governos estaduais) com o compartilhamento de recurso junto ao poder central (OLIVEIRA, 2018).

Nas Constituições de 1930 e 1946 cabe destaque, na primeira, a consolidação do Imposto Sobre Consumo e Renda, criado em 1922; a extensão aos municípios para cobrar seus próprios impostos, além de ampliar a incidência do imposto sobre transações mercantis, transformando-o no Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC), de natureza cumulativa, de competência dos estados. No entanto, como as bases da economia e mercado interno à época eram pequenas, a maior parte da arrecadação adivinha de impostos sobre exportação e importação (OLIVEIRA, 2018a).

A Constituição de 1946, apesar da mudança do regime autoritário de Vargas para o período democrático trouxe poucas alterações em matéria tributária. Destaca-se, a criação de um sistema de compartilhamento de impostos arrecadados pela

União para os estados e municípios, sendo eles: Imposto Sobre Combustíveis Lubrificantes e Imposto de Renda. Além da redução da alíquota de exportação e a criação da obrigatoriedade de a União fazer aplicação mínima de suas receitas para promover o desenvolvimento regional (OLIVEIRA, 2018a).

Após um período de profunda crise econômica, aumento do desemprego, crise inflacionária e política, os militares assumem o controle do país em 1964. Como o objetivo de promover o reingresso do Brasil em nova trajetória do desenvolvimento econômico por meio de reformas estruturantes capazes de corrigir as mazelas do Estado. Roberto Campos (ministro extraordinário para o Planejamento e Coordenação Econômica) e Otávio Bulhões (ministro da Fazenda) viam a questão tributária como necessário para o sucesso das mudanças (OLIVEIRA, 2018a).

Tendo um forte viés desenvolvimentista, o Regime Militar promoveu a reforma e modernização do Sistema Tributário Nacional. Desta vez dando um novo papel para eles – o de orientar, guiar e estimular a acumulação de capital –, conforme os pressupostos Keynesianistas. (OLIVEIRA, 1991).

Assim, o novo sistema extinguiu tributos cujos fatos geradores não eram bem definidos e organizou a arrecadação segundo as bases econômicas (produção, consumo, renda, propriedade, comércio exterior); eliminou a cumulatividade de alguns impostos, transformando-os em impostos sobre valor agregado; ampliou a incidência sobre o Imposto de Renda e sobre produtos industrializados; além de redefinir as competências da União, estados e municípios, promovendo, de fato, a integração dos tributos (OLIVEIRA, 2018a).

Apesar das reformas introduzidas por Campos e Bulhões, foi o ministro Delfin Netto, a partir de 1967, que promoveu extensivamente o uso da política fiscal como meio para geração do desenvolvimento econômica, via exonerações fiscais para os setores aos quais o Estado brasileiro deseja fomentar (OLIVEIRA, 2018a).

Ao longo do período militar, as isenções foram não só para determinados setores, mas também para a alta renda e a classe média, via redução de Imposto de Renda, como meio para aumentar o consumo dos bens duráveis do país. Além disso, foram criadas novas fontes de arrecadação para manutenção, em forma de novas contribuições para além da previdência (Salário-educação, Fundo de Garantia de Tempo de Serviço, Pis/Pasep e Finsocial, por exemplo), das políticas sociais (saúde e educação), como forma para ampliar a capacidade do Estado em

investimentos de infraestrutura. Assim, o modelo adotado foi capaz de promover e manter o crescimento do PIB em vigorosas taxas, chegando a 10%, durante algum tempo, mas também houve o incremento da taxaço sobre impostos de consumo – que acabou sendo um dos meios de ampliaço das desigualdades sociais (OLIVEIRA, 2018a).

Outros elementos introduzidos no sistema durante o período foram a criaço de um imposto em forma de IVA (Imposto de Valor Agregado), considerado moderno à sua época de implementaço. Contudo, para diminuir as pressões federativas, o governo militar optou por fatiar as competências entre as três esferas (União com Imposto sobre Produtos Industrializados; estados com Impostos sobre Circulaço de Mercadorias e Serviços; e municípios com Impostos Sobre Serviços) (OLIVEIRA, 2018a).

Ao ter as competências divididas, o novo elemento tributário – segundo as postulaçoões teóricas deveria ser de caráter nacional –, viria a se tornar o foco dos principais problemas e ponto de impasse do sistema de tributos do Brasil, uma vez que ele se tornou cumulativo ao longo das várias etapas da produço; permitiu a guerra fiscal (estados e municípios dando abatimentos em impostos para atrair o maior número de empresas para seus territórios, diminuindo a eficiência econômica da matriz produtiva); e aumentando do custo e complexidade para as empresas pagarem seus impostos no país, reduzindo, portanto, a sua competitividade em nível internacional (OLIVEIRA, 2018a).

Além disso, haviam uma série de outros impostos especiais com base de incidência única – cujo o objetivo era gerar um sistema de cooperaço financeira para investimentos em setores estratégicos –, sobre a produço e determinados bens de consumo específicos que arrecadavam mais dos que os o ISS, ICM e IPI, ou seja, concentrando ainda mais os recursos disponíveis no governo federal (OLIVEIRA, 2018a).

Foi ainda neste período que nasceram os fundos de partilha dos impostos para estados e municípios. O Fundo de Participaço dos Estados (FPE) e Fundo de Participaço dos Municípios (FPM), cujos recursos adivinham de parte do Imposto de Renda e do Imposto Sobre Produtos Industrializados com regras de distribuiço desiguais entre os entes da federaço (OLIVEIRA, 2018a).

As alteraçoões nas regras tributárias, bem como o uso de incentivos fiscais e investimentos realizados durante o regime militar trouxeram crescimento e

diversificação para a economia brasileira. Entretanto, o modelo desenvolvimentista se exauriu, após o chamado “milagre econômico” de 1969 a 1973, com o choque das crises do petróleo no início e final da década de 1970 que levaram ao fim das fontes de financiamentos internacionais do país (OLIVEIRA, 2018a).

Exaurido um dos principais mecanismos para o crescimento nacional, os anos de 1980, foram marcados por uma profunda crise fiscal e econômica, gerando novamente, uma onda de desemprego e inflação que retirou as condições de sustentação política do Regime Militar.

A transição do regime autoritário para uma nova democracia foi feita de forma lenta e gradual. Na perspectiva de Bonavides (1991), durou cerca de 10 anos, iniciando com um pacote de medidas do presidente Geisel, em 1977, atendendo reivindicações civis; o movimento “Diretas já”, entre 1983 e 1984; a eleição pelo Congresso de Tancredo Neves à Presidência da República, sua morte e assunção do cargo pelo sucessor José Sarney que em 1985 solicitou ao Congresso Nacional a convocação da Assembleia Nacional Constituinte.

## **2.2 – Debates na Constituinte – ausência da União, descentralização versus racionalização do sistema tributário**

Os trabalhos na Constituinte tiveram início em 1987 tendo por missão redigir um novo texto para a Carta Magna brasileira, promulgada em outubro de 1988. Os trabalhos foram organizados em oito Comissões, divididas em 24 subcomissões temáticas, onde as novas propostas de tributos passariam pela Comissão do Sistema Tributário e Orçamento e Finanças e pela Comissão da Ordem Social, com o objetivo de discutir questões relacionadas ao financiamento da Previdência Social (BONAVIDES, 1991).

Ao longo da Constituinte, a construção do texto final passava pelas etapas de discussão nas subcomissões, comissões, sistematização e plenário, onde ao longo do caminho o consenso entre os diversos atores era buscado até aprovação do texto final.

Na perspectiva de Lukic (2014), durante as discussões nas subcomissões e comissões, dentre as várias propostas para construir um novo paradigma para a tributação no Brasil, duas correntes ganharam maior destaque, sendo elas: o “projeto Afonso Arinos” e o do IPEA-SEPLAN (Secretaria de Planejamento), embora

as propostas tenham tido destaque, elas funcionaram apenas como base para os debates políticos, o que implica dizer que a expertise técnica foi capaz apenas de desempenhar o papel de proposição e não de definidor da decisão.

A proposta vinda da comissão comandada pelo deputado Afonso Arinos defendia apenas correções pontuais de algumas disfunções do modelo criado no paradigma de 1965/67, havia uma descrença na descentralização das políticas públicas, apesar do reconhecimento da debilidade que a concentração de recursos à época causava aos estados e municípios. Neste sentido, a proposta mantinha praticamente todos os impostos e competências da União; manutenção das receitas fiscais, via fundos, praticamente inalterados com a ampliação de repasse da União apenas no IOF, alguns impostos únicos e de competência residual; aumento da competência dos entes para criação de impostos, como o IBS (bens sumptuários), ITCMD (Imposto sobre herança e doações), ITM (Transporte entre Municípios), IVV (impostos sobre as vendas de varejo) e o ILMB (locação de Bens Imóveis), além da transformação do IPI em ICE (imposto especial de consumo) (LUKIC,2014).

Além disso na proposta de Arinos em relação aos impostos sobre consumo, ICM para os estados com arrecadação na origem e ISS para os municípios, mantinha a mesma linha anterior. Já em relação ao uso do sistema tributário para combater as desigualdades sociais, a proposta propunha apenas tributar as receitas que não seriam convertidas em investimento (LUKIC,2014).

A proposta do IPEA-SEPLAN (Secretaria de Planejamento) veio em direção oposta as proposições de Arino. Liderada por Fernando Rezende, o projeto apresentado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) tinha por objetivo atender três princípios, a reconstrução do sistema Federativo, justiça tributária e garantir os direitos dos contribuintes contra o Estado (LUKIC,2014).

Além destes princípios haviam duas discussões que orientaram a elaboração da proposta, que teve início com uma comissão da SEPLAN desde 1985, a modificação no Imposto Sobre Valor Agregado, tendo inspiração no modelo TVA francês, e eliminação da guerra fiscal entre os estados (LUKIC,2014).

Para alcançar os princípios e objetivos, a proposta do IPEA criava instrumentos para recuperar a capacidade arrecadatória dos tributos relacionados aos rendimentos de capital, dentro do imposto de renda, os quais eram isentos; criação de um imposto geral sobre patrimônio devido à baixa participação destes no percentual total arrecadado pelo Estado; impostos sobre as sucessões e doações.

Estes dois últimos impostos deveriam ter suas receitas destinadas a União e o primeiro para os estados (LUKIC,2014).

Contudo, o ponto que chamou mais atenção foi a proposta de criação de um único IVA (imposto de valor agregado) como meio para reunir os principais impostos indiretos (IPI, ICM e ISS) criados anteriormente. A ideia era abarcar não só bens e serviços que estavam nos três anteriores, mas também os de telecomunicações, combustíveis, energia elétrica e minérios que figuravam como impostos especiais (LUKIC,2014).

Outro ponto fundamental da proposta do IPEA, era a adoção do “princípio do destino” que se aplicaria as operações internas e as operações no exterior, ou seja, ao invés de se tributar a mercadoria no estado de origem, ela deveria ser tributada no estado de destino de sua venda, o que seria fundamental para eliminação da guerra fiscal. No entanto, este foi um dos pontos mais controversos durante os debates, uma vez que esta alteração trazia certo grau de incerteza sobre a manutenção atual dos recursos, especialmente para os estados do Sul e Sudeste (LUKIC,2014).

Todas essas alterações no sistema tributário também demandaram uma nova proposta para o sistema de partilha das arrecadações para não prejudicar os demais entes da federação. De forma sintética, a proposta de compartilhamento de receitas fiscais deveria garantir a participação dos estados em parte do Imposto de Renda; a criação de um Fundo de Equalização dos Estados (FEE) para compensar a desigual disponibilidade de recursos próprios por habitantes de um estado para o outro; e o Fundo Social (FS) para promover o desenvolvimento social da população. Ao todo, o projeto previa a destinação de 24% das receitas totais da União para os fundos, sendo 19% para o primeiro e 5% ao segundo (LUKIC,2014).

A partir da observação das duas principais propostas, é perceptível que por um lado a proposta do IPEA buscava profundas alterações no sistema tributário nacional, especialmente em relação a um novo modelo de IVA e, por outro, o projeto de Arinos queria apenas modificações pontuais, mantendo o sistema anterior sem grandes alterações. No entanto, é importante notar que em nenhuma delas, apesar das diferenças, há o interesse de uma grande descentralização de atribuições do poder central para os subnacionais.

Tendo como base os dois principais projetos, além de inúmeras outras contribuições, as discussões na Subcomissão de Tributos, Participação e



Distribuição das Receitas e da Comissão do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças tiveram como pontos de destaque o conflito de interesses entre as bancadas das regiões menos desenvolvidas (Norte, Nordeste e Centro-Oeste), com a mais desenvolvidas (Sul e Sudeste), que inclusive superaram a questão partidária e ideológica. Além disso, nessa fase das discussões não houve atuação forte da União, seja pela inércia do governo federal à época ou por sua forte determinação de não interferir na soberania da Assembleia Constituinte (SOUZA, 2001).

Não obstante, o que inicialmente parecia ser difícil encontrar consenso, acabou se consolidando em uma forte aliança nas etapas finais de discussão da Constituinte (sistematização e plenário). Com a ausência da União nos debates da subcomissão, houve um acordo entre as bancadas no sentido de ampliar as receitas, competências e transferências de recursos do poder central para fortalecer as regiões, mas apesar disso, não foi possível o consenso sobre a forma que seria feito (LUKIC, 2014).

O fato de a União não buscar exercer seu poder de veto na subcomissão e comissão, garantiu aos estados e municípios o consenso, por meio da descentralização de recursos e aumento da autonomia dos entes. Embora nas etapas de sistematização e votação em plenário a União tenha pressionado fortemente para reversão das propostas, ante a significativa perda de recursos, mas a coalizão dos estados e municípios conseguiu manter as proposições das etapas anteriores (LUKIC, 2014).

Ao final, a Constituição de 1988 trouxe em seu novo quadro institucional importantes mudanças e, ao mesmo tempo, a continuidade de alguns componentes do paradigma centralista anterior. As principais mudanças são referentes a redistribuição do poder tributário entre as partes da federação, já a manutenção se deu por conta continuidade do modelo do IVA do início dos anos 1970 (OLIVEIRA, 2018a).

Em síntese, a descentralização aconteceu por meio da perda de competências sobre os impostos, em que a União tinha 13 tipos tributários e passou a ter apenas 8 (imposto sobre as importações e exportações, operações financeiras, propriedade rural, renda, produtos industrializados, grandes fortunas e a competência residual). Os outros cinco impostos passaram então a fortalecer as bases do imposto sobre circulação de mercadorias, destinados aos estados, sendo

estes os impostos especiais da União nas áreas de energia elétrica, transportes, combustíveis, comunicações e minerais (OLIVEIRA, 2018a).

Não obstante, segundo Lukic (2014), foram as transferências constitucionais que mais impactaram no fortalecimento dos estados e municípios. Ao final de todas as discussões na assembleia constituinte o Fundo de Participação de Estados (FPE) passou de 14% das receitas do IPI e IR para 21,5% e o Fundo de Participação dos Municípios (FPM) de 17% para 22,5%. Além disso, fora criado um Fundo de Compensação às Exportações de Manufaturados com destinação de 10% das receitas do IPI proporcionalmente as receitas dos estados e a destinação de 3% do Imposto de Renda para os fundos de regional do Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

Já os municípios passaram a contar ainda com um aumento de 20% para 25% dos recursos vindos do ICMS com base ampliada, a possibilidade de instituir um novo imposto, além dos sobre serviços e propriedade urbana já existentes, sobre vendas de combustível e transmissão de propriedades imobiliárias.

Assim, segundo Oliveira (2010) o quadro de distribuição de competências e partilhas de receitas ficou da seguinte forma:

Competência	Partilha/distribuição (%)		
	União	Estados	Municípios
<b>União</b>			
Importação	100,0		
Exportação	100,0		
Renda (IR)	53,0	21,5 (FPE) 3,0 (FC)	22,5 (FPM)
IPI	43,0	21,5 (FPE) 3,0 (FC) 7,5 (F. Ex.)	22,5 (FPM) 2,5 (F.Ex.)
Operações Financeiras (IOF)	100,0	-	-
Territorial Rural (ITR)	50,0	-	50,0
Grandes Fortunas (IGF)	100,0	-	-
<b>Estados</b>			
ICMS	-	75,0	25,0
<i>Causa mortis</i> e doação	-	100,0	-

(ITCD)			
Veículos automotores (IPVA)	-	50,0	50,0
<b>Municípios</b>			
Predial e territorial urbano (IPTU)	-	-	100,0
Transmissão <i>inter vivos</i>	-	-	100,0
Vendas a varejo de combustíveis (IVVC)	-	-	100,0
Serviços de qualquer natureza (ISS)	-	-	100,0

Fonte: Constituição de 1988

Ao perder os impostos especiais e sua participação no IPI e IR, que caiu para apenas 43% do total arrecadado, a União sofreu uma grande queda de receitas, mas a situação se agravou ainda mais, pois, na perspectiva de Oliveira (2018), os constituintes não diminuirão as competências do governo central e apenas lançaram um dispositivo acerca da necessidade de estabelecimento de mecanismos de cooperação financeira entre as esferas governamentais para o financiamento das políticas no artigo 23.

Com a forte onda de ampliação e garantia dos direitos sociais da época, o legislador promoveu a criação do Sistema de Seguridade Social (saúde, previdência e assistência social) com as fontes próprias descritas no artigo 195 da Constituição. Além de contar com fontes próprias, foi introduzido ao orçamento da Seguridade a possibilidade de ampliação dos recursos, caso necessário, por meio da criação de novas contribuições sociais. Fora estabelecido que as contribuições seriam de arrecadação exclusiva e poderiam incidir sobre o lucro, o faturamento, a receita bruta e folha de salários das empresas (OLIVEIRA, 2018).

A força política que permitiu os avanços da descentralização dos recursos e competências para as esferas subnacionais também atuou fortemente para impedir a mudança de paradigma do ICM, que passou a ser ICMS pós 1988. Embora a centralização dos antigos impostos especiais tenham trazidos mais racionalidade ao sistema, a continuação de um IVA repartido entre União, Estados e Municípios ocorreu pelo fato de tanto os estados das regiões mais pobres, quanto os das mais

ricas entenderam que a mudança traria alterações difíceis de se prever o resultado, mas fato é que a discussão desta pauta implicaria percas para os estados mais ricos, uma vez que a previsão era a tributação ser feita no destino e não na origem, e encontrar um consenso para esta pauta iria atrapalhar as coalizões para as pautas de descentralização (LUKIC, 2014).

Assim, os debates no período da Constituinte trouxeram no seu bojo os 20 anos de concentração de recursos e autonomia nas mãos da União em detrimento dos estados e municípios. Neste sentido, os legisladores ficaram mais preocupados em aumentar as competências de arrecadação dos entes subnacionais e as transferências a serem realizadas pela União (OLIVEIRA, 2018).

Logo, a configuração das discussões no período da Constituinte sofre forte influência do contexto vivido durante o governo militar. Em relação ao fator institucional, ficou claro que um dos pontos centrais da atual irracionalidade da política tributária está relacionado com o legado e arranjo institucional construído com novas regras constitucionais no início dos anos de 1960. Aquela que até então, pode ser considerada a reforma mais abrangente e modernizante do sistema, também foi responsável por dar início ao que o neoinstitucionalismo histórico chama de *path dependent*, ou seja, quando o governo militar construiu um Imposto Sobre Valor Agregado, com estruturas de competência e poder arrecadatório dividido entre as três esferas (União, estados e municípios), acabou por criar um *modus operandi*, no qual os entes subnacionais enxergaram alguma independência financeira do governo central.

Na verdade, a própria adoção de um IVA fatiado veio da pressão de estados e municípios, revelando que mesmo em um governo militar a força dos atores da federação foi capaz de influenciar na política tributária. E ao longo dos próximos momentos decisórios da história brasileira, não só na Constituinte, ficará claro o peso deste arcabouço institucional para ação dos atores.

Durante o período da Constituinte o sentimento de descentralização era mais forte do que o desejo de implementar eficiência e racionalidade ao sistema via soluções apontadas pelos técnicos, como o IPEA, ou seja, apesar da construção de uma proposta tecnicamente viável, a instituição não conseguiu convencer ou fazer superar nos agentes políticos o desejo de maior autonomia em relação ao governo centra.

Ainda no debate da Constituinte, fica claro que a ausência da União nas arenas decisórias que antecediam a votação em plenário, permitiu estados e municípios construírem um acordo, ou seja, que forças políticas inicialmente antagônicas conseguissem organizar suas preferências de modo a fazer frente ao governo central e diminuir os recursos da União.

Outro fator interessante a se notar é que neste momento os atores federativos subnacionais passaram a se dividir entre os estados ricos, das regiões Sul e Sudeste, e pobres das regiões Centro-Oeste, Norte e Nordeste, no momento de defesas de interesses, perpassando até a questão político partidária. Essa divisão formada no momento da Constituinte, será fundamental para impedir os avanços das discussões de construção de IVA nacional em discussões futuras.

Assim, começa-se a desenhar como natureza da política tributária a dificuldade de construção de um pacto federativo voltado para maior eficiência econômica, uma vez que se preferiu o fortalecimento da Federação em detrimento da União ou ainda, a garantia de autonomia para estados e municípios sobre seus impostos, frente a necessidade de simplificar o sistema tributário.

### **2.3 – Anos de 1990: busca pelo restabelecimento da capacidade fiscal da União**

Amargando a redução de suas receitas e tendo as obrigações ampliadas, a União buscou refazer a sua capacidade fiscal após a Constituição de 1988. O que se observou ao longo dos pouco mais de 30 anos de regime democrático, foi a crescente ampliação dos impostos sobre o Produto Interno Bruto, chegando aos dias de hoje em 33%.

A partir do governo Collor, as medidas tomadas em relação à questão tributária no país foram no sentido de ampliar a participação da União na receita dos impostos, especialmente por meio das contribuições sociais e demais impostos que não precisavam ser compartilhados com estados e municípios, o que implicou no aumento da complexidade do sistema, de impostos indiretos e ineficiência econômica (OLIVEIRA, 2018).

Na perspectiva de Oliveira (2010):

Se durante o regime militar a função tributação foi colocada a serviço do processo de acumulação, em detrimento de seu papel como instrumento de justiça fiscal, e na Constituição de 1988 esta ênfase foi deslocada para o aprofundamento do processo de descentralização e fortalecimento da federação, a crise econômica que marcou este período, associada à crise

fiscal e à ameaça permanente de deflagração de um processo hiperinflacionário, a par da necessidade de o governo federal encontrar soluções para o financiamento das políticas sociais estabelecidas na Carta de 1988, transformou o sistema tributário num mero instrumento de ajuste fiscal: de seu ventre deveriam vir os recursos indispensáveis para o financiamento do governo mesmo que, para isto, fosse necessário, como de fato aconteceu, torná-lo um instrumento antinômico do crescimento econômico, da equidade e da federação.

Logo após a promulgação da Constituição de 1988 iniciaram-se os ajustes ao sistema com a criação da Contribuição Sobre Lucro Líquido (CSLL) em 1989; ampliação da alíquota do Finsocial (atual Cofins) de 0,6% para 2%; aumento da base de incidência do PIS; e instituição da alíquota de 8% do Imposto Sobre Operações Financeiras em 1990; em 1993, a destinação exclusiva do INSS para previdência (OLIVEIRA, 2010).

Embora entre 1990 a 1994 o crescimento médio do PIB tenha sido de apenas 1,3% ao ano e o processo de hiperinflação estivesse a porta, a carga tributária chegou próximo a 27%, a partir das novas medidas do Plano Collor I e II (OLIVEIRA, 2010).

Com a renúncia de Collor em 1992, o vice-presidente Itamar Franco assume o poder e busca mais uma vez construir um plano de estabilização para o processo inflacionário vivido desde os anos de 1980. O Plano Real, criado em 1994, além de engenharia aplicada com a URV, necessitava de uma ancora fiscal para conseguir ficar de pé e garantir o programa de estabilização desenhado pela equipe econômica da época (OLIVEIRA, 2010).

Assim, embora a Constituição tivesse previsão para uma revisão após 5 anos de implementação, o governo optou por fazer um “ajuste fiscal provisório” até que o plano desse os resultados esperados, que só ocorreu em 1995 (OLIVEIRA, 2010).

Com intuito de estabilizar as finanças públicas foi criado mais um imposto sobre incidência cumulativa, o Imposto Provisório Sobre Movimentações Financeira em 1994; aumento do Imposto de Renda de Pessoa Física com as alíquotas saindo de 10% para 15% e de 25% para 26,6% e uma nova alíquota no valor 35%. Contudo o grande ajuste foi por meio da criação do Fundo Social de Emergência (depois chamado de Fundo de Estabilização Fiscal e, em 2001, passou a ser Desvinculação de Receitas da União – DRU), o qual permitiu ao Governo Federal desvincular das obrigações constitucionais de 20% do total de sua arrecadação, antes de fazer as transferências para os outros entes e as políticas sociais (OLIVEIRA, 2010).

A implementação do Plano Real e seus ajustes fez a economia crescer a 5,8% em 1994, assim como a carga tributária que saiu de 25,3% em 1993 para 29,7% em 1994, o que gerou um superávit fiscal de 5,6% do PIB. Fato este que possivelmente gerou grande otimismo no novo governo que se iniciou com Fernando Henrique Cardoso em 1995, tanto o foi que as medidas dos próximos anos para continuação da estabilização da economia deixaram a questão fiscal e fixou-se na administração cambial, altas taxas de juros e na rápida abertura comercial (OLIVEIRA, 2010).

O otimismo do novo governo com o fim da inflação e as novas condições das contas públicas, levou o então secretário da Receita Federal, Everaldo Maciel, a dar início ao que ele chamou de uma verdadeira “revolução tributária”. Tratava-se da reforma do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, a qual foi aprovada pela Lei 9.249/1995, que acabou levando o Estado brasileiro a caminhar mais ainda na diminuição da tributação direta e ampliar a indireta com impostos sobre o consumo, a folha e transações financeiras (OLIVEIRA, 2018).

A nova lei, ao final, diminuiu a carga tributária sobre o lucro das empresas de 43% para 25%; isentou do Imposto de Renda as remessas de lucros e dividendos enviados para o exterior; possibilitou que a distribuição de lucros para os acionistas feitas na forma de Juros sobre Capital Próprio (PCP) pudessem ser deduzidas como despesas financeiras do IRPJ e pela CSLL, passando a ter uma taxa na fonte à alíquota de 15%. Além disso, promoveu a isenção do lucros e dividendos aos acionistas, sejam brasileiros ou estrangeiros (OLIVEIRA, 2018).

Além da redução da arrecadação, o otimismo com os primeiros anos do Plano Real levou a ampliação dos gastos generalizados do setor público, especialmente aumentos para os servidores públicos e novas contratações. Logo, sem a ancora fiscal, as demais medidas de equilíbrio da economia duraram pouco tempo (OLIVEIRA, 2018).

A abertura comercial atrelada a ancora cambial fez com que rapidamente as contas externas se deteriorassem, aumentando a vulnerabilidade da economia brasileira a questões externas, com déficit nas balanças comercial e de conta-corrente. Outros agravantes foram as elevadas taxas de juros, utilizadas para manter o controle da demanda e o fluxo de capitais estrangeiros para o Brasil, que fez a dívida pública crescer rapidamente e trazendo a desconfiança dos investidores sobre a capacidade do Estado de honrar seus compromissos. Assim, já no final de

1995 era possível perceber os problemas nas estruturas do Plano Real (OLIVEIRA, 2018).

Segundo Oliveira (2010):

Depois da geração de superávits na balança comercial superiores a US\$ 10 bilhões até 1994, o país amargou um déficit de US\$ 3,5 bilhões já em 1995, ampliado nos anos seguintes, atingindo US\$ 6,6 bilhões em 1998. Da mesma forma, de um relativo equilíbrio na balança de transações correntes em 1993, ingressou-se numa rota de elevados e crescentes déficits, que saltaram de US\$ 1,8 bilhão em 1994 para US\$ 18,4 bilhões em 1995, US\$ 23,5 bilhões no ano seguinte, US\$ 30,5 bilhões em 1997 e US\$ 33,4 bilhões em 1998. No campo fiscal, o superávit primário praticamente desapareceu em 1995 e se transformou em pequenos déficits nos anos seguintes, garantindo a geração de déficits nominais elevados e uma trajetória de rápida expansão da relação dívida/PIB, que saltou de 30% em 1994 para 38,9% em 1998, apesar de beneficiada por um câmbio sobrevalorizado. Nestas condições, tornou-se inevitável o efeito-contágio das crises externas e a economia se viu sacudida por sucessivos terremotos econômicos que se abateram em diversos países e regiões – México, Leste Asiático, Rússia –, que haviam adotado o receituário neoliberal de políticas de ajustamento econômico.

Após o Plano Real e a percepção de seus desequilíbrios, a dinâmica de organização do Estado assumiu o mesmo formato pós 1988 de modo ampliar ainda mais as distorções do sistema. O Governo Federal até chegou a enviar uma proposta de reforma tributária mais ampla em 1995, com a PEC 175/95, que previa mais uma vez a extinção do IPI, ISS e ICMS para criação de um IVA nacional. No entanto, a proposta foi barrada pelos mesmos problemas de coalização da época da Constituinte. Assim, ao final a PEC resultou apenas na emenda constitucional 12/96 que criou a CPMF (Contribuição Provisória Sobre Movimentação Financeira), à alíquota de 0,25%, com intuito de reforçar os recursos para a saúde (LUCIK, 2014).

Outras medidas tomadas foram a prorrogação do Fundo Social de Emergência, agora chamado de Fundo de Estabilização Fiscal, com vigência até 1999 e sob a justificativa de maior flexibilidade no orçamento e reforço do ajuste fiscal; ressarcimento do PIS e Cofins aos exportadores e aprovação da Lei Kandir (EC 87/96) destinado a isentar tributos de ICMS de produtos e serviços destinados à exportação, com o intuito de aumentar a competitividade externa do Brasil; aprovação de reforma administrativas e previdenciárias; congelamento da tabela de Imposto de Renda de Pessoa Física, além da retomada do seu limite de 35% para 25% e a ampliação da faixa mínima de 10% para 15%; aprovação de 51 medidas para aumentar a arrecadação e reduzir os gastos públicos, cuja a base eram as contribuições sociais como PIS, Cofins e CPMF (OLIVEIRA, 2010).



Sem conseguir fazer uma reforma mais profunda no sistema tributário e tendo que manter a capacidade de arrecadação do Estado, o governo FHC logo viu que as medidas tomadas não seriam capazes de reverter os desequilíbrios fiscais e externos, levando o Plano Real a insolvência. Devido a maneira como a economia brasileira estava estruturada, com sua fragilidade as crises externas, e, após sucessivas crises internacionais (México em 1994, Tigres Asiáticos em 1995 e a Rússia 1998), o Brasil estava à beira da declaração de moratória (OLIVEIRA, 2010).

A partir de 1998, a política fiscal brasileira entrou em um novo paradigma. No intuito de conseguir empréstimo de US\$41,5 bilhões, o Brasil precisou adotar uma série de medidas recomendadas pelo Fundo Monetário Internacional (FMI), os quais determinaram a necessidade do setor público consolidado – União, estados, municípios e empresas estatais – gerarem superávits primários de 2,6% do PIB em 1999, 2,8% em 2000 e 3% em 2001 no intuito de reverter a relação dívida pública e PIB (OLIVEIRA, 2010).

Outros pontos trazidos pela crise foi a exigência do mercado de abandono da política de câmbio, via sistema de bandas, pela adoção do câmbio flutuante e a adoção do regime de metas inflacionárias, a qual completou o novo modelo de estabilização macroeconômica do Brasil (OLIVEIRA, 2010).

Tendo um orçamento engessado, o governo central deu início ao processo para cumprir o compromisso de gerar superávits tendo como opções o aumento das alíquotas das contribuições e de impostos tradicionais, prorrogação de ajustes fiscais que nasceram como temporários como a CPMF e a desvinculação das receitas (FSE, FEF e a DRU, a partir de 2000) (LUKIC 2014).

Contudo, outro ponto fundamental do ajuste era o maior controle das finanças dos entes subnacionais, sendo estes identificados como os maiores geradores de déficits fiscais do Estado. O processo de melhor uso dos recursos disponíveis pelos estados e municípios já havia iniciado a partir de meados dos anos de 1990 com as Leis Camata I e II, Programa Estrutural de Ajuste Fiscal dos Estados e Municípios e Contratos de Renegociação da Dívida com a União, mas após o acordo com o FMI, o Congresso Nacional precisou aprovar, como parte do acordo, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), sendo um verdadeiro marco no disciplinamento das finanças públicas e da obrigação de uma gestão fiscal responsável (OLIVEIRA, 2010).

Logo, a década de 1990 foi marcada por um movimento contrário ao paradigma instituído pela Constituição de 1988, descentralista de receitas e competências, com a recentralização do poder tributário nas mãos da União, mediante a criação e ampliação de impostos que não precisavam ser divididos com estados e municípios, desvinculação de receitas e maior controle sobre os poderes dos estados e municípios com a Lei Kandir e a LRF. Cabe destaque ainda a retomada das discussões para criação de um novo modelo de IVA, a redução da tributação direta e o aumento da carga tributária geral, saindo de pouco mais de 20% para 30%, aproximadamente (LUKIC 2014).

#### **2.4 Anos 2000 – continuidade do paradigma anterior, fracasso nas tentativas de reformas, retomada do Estado desenvolvimentista e crise fiscal**

A eleição de Lula, em 2002, para seu primeiro mandato como Presidente da República, não trouxe grandes alterações em relação à política fiscal anterior, seja pelo cenário fiscal e econômico à época ou pelos compromissos assumidos durante a campanha (LUKIC 2014).

No ano da eleição o país enfrentou uma forte especulação do mercado financeiro. Tendo em vista as possibilidades reais da eleição de um candidato do Partido Trabalhadores, o mercado estava preocupado com a continuidade da política econômica e fiscal iniciada no governo FHC, de modo que o risco-país saiu de 963 em dezembro de 2001 para 1460 em dezembro de 2002. A taxa de câmbio real/dólar subiu de R\$ 2,32 pra R\$ 3,53, a dívida do setor público chegava a 51,3% do PIB e as reservas também caíram (LUKIC, 2014).

Na tentativa de acalmar o mercado e também aumentar os votos, Lula lançou a “carta ao povo brasileiro” em junho de 2002, na qual assumiu o compromisso de honrar os acordos com o FMI, dando continuidade ao ajuste fiscal e a política de superávits primários (LUKIC, 2014).

Ao assumir em 2003, o então presidente Lula fez a escolha de sua equipe econômica com vistas a adquirir a credibilidade junto à comunidade financeira nacional e internacional. Para isso, nomeou para o Ministério da Fazenda e Banco Central pessoas do mesmo campo ideológico da equipe do ex-presidente Cardoso, sendo Antônio Palocci, no primeiro, e Henrique Meirelles, no segundo. (NOVELLI, 2010).

Em abril de 2003 o Ministério da Fazenda apresentou uma série de medidas para promover melhoria na economia por meio de medidas de ajuste das contas públicas, promover disciplina fiscal e recuperar a confiança dos mercados. O foco era a criação de medidas para promover os superávits primários, diminuir o risco país, recuperar a capacidade de investimentos do Estado e reduzir a relação dívida PIB. De forma concreta foram executadas cinco medidas à época, sendo elas: aumento da taxa de juros de 25% para 26,5%; aumento da meta de superávit primário de 3,75% para 4,25% do PIB em 2003 e a busca para manter esse patamar durante o mandato; diminuição da previsão de inflação de 8,5% em 2003 para 5,5% em 2004; reforma do sistema previdenciário e tributário (LUKIC, 2014).

Seguindo os mesmos passos de Collor e FHC, o novo presidente promoveu uma mine reforma tributária, ainda em 2003, com o intuito aumentar os recursos da União nos próximos anos. Logo, a alíquota Cofins (Contribuição para o financiamento da Seguridade Social) sobre as instituições financeiras foi de 3 para 4%, a CSLL (Contribuição Social sobre Lucro Líquido) de 12% para 32% do lucro das empresas de serviços. Houve ainda a prorrogação da DRU; da CPMF até 2007; alterações nas regras do PIS/Confins no intuito de retirar a cumulatividade das contribuições (LUKIC, 2014).

Todas essas medidas, atreladas ao crescimento da economia mundial e ao aumento das exportações do Brasil, tiveram resultados positivos e o país recuperou a confiança dos investidores internacionais, o dólar e o risco país diminuiu, assim como as taxas de juros e inflação (LUKIC, 2014).

Durante o primeiro mandato de Lula o Brasil obteve um vigoroso crescimento das exportações com aumento significativo da balança comercial, ao ponto que ao final de 2005, o governo federal ser capaz de quitar suas dívidas junto ao FMI (23,3 bilhões de dólares), bem como promover a concretização dos superávits primários. Além disso, os gastos sociais do governo aumentaram na ordem de 1,5% do PIB de 2001 a 2005, especialmente, com os programas sociais como Bolsa Família e de Seguridade Social. Nesse período também foi dado início a política de valorização do salário mínimo, que passou a promover reajustes com base no crescimento da inflação e do PIB, e a expansão do crédito à toda população. Contudo, o sucesso econômico também foi caracterizado pelo crescimento da carga tributária sobre PIB, a qual chegou em 34,12% no ano de 2006. (BARBOSA; SOUZA, 2010).

Apesar das reformas pontuais no sistema tributário brasileiro, o governo Lula também tentou promover ajustes mais profundos no sistema por meio da PEC 41/2003. O intuito da PEC era enfrentar a guerra fiscal do ICMS, por meio da proposta de uniformização das alíquotas, o fim de quaisquer benefícios fiscais, a proibição de leis independentes por parte dos estados e manutenção da arrecadação no estado de produção. No entanto, diferentemente dos outros governos, não foi previsto a criação de um IVA nacional, haja vista a dependência da União das receitas das contribuições sociais e a pressão de governadores e prefeitos para retirada desta questão antes do envio ao Congresso. Além disso, a PEC previa a criação de um fundo nacional de desenvolvimento regional, composto por 2% do IR e IPI (LUKIC, 2014).

Ao final do processo, foi aprovado apenas a continuidade da CPMF até 2007 e a alteração na CIDE- combustíveis, a qual determinou o aumento do repasse para os governos estaduais de 23% para 29%. As questões relacionadas ao ICMS não avançaram devido aos conflitos de interesses, sobre o formato de distribuição das receitas, entre estados ricos, a União, estados pobres, e uma menor proporção, pela posição da coalizão dos empresários (LUKIC, 2014).

Eleito para o segundo mandato, o presidente Lula promoveu uma mudança de viés na condução política econômica e fiscal. Com o diagnóstico de baixo crescimento econômico, elevadas taxas de juros e sem ter que comprovar aos investidores que era capaz de quitar os compromissos, o governo optou por tomar medidas de cunho desenvolvimentista (BARBOSA; SOUZA, 2010).

A entrada de uma nova equipe econômica, com viés desenvolvimentista, em substituição a de Antônio Palloci foi fundamental para alteração nos rumos da condução da política econômica. O novo paradigma adotado a partir de 2006 seguiu três frentes principais, quais sejam: aumento do investimento do setor público e maior participação do Estado no planejamento de longo prazo; maiores investimentos no desenvolvimento social por meio de programas de transferência de renda e a política de valorização do salário-mínimo; aceleração do crescimento e melhor aproveitamento da capacidade produtiva brasileira, via incentivos fiscais e monetário. No entanto, estas medidas resultaram no aumento da carga tributária e maior participação no PIB das despesas sociais, de 11,9% em 2002 para 13,45% em 2008 (BARBOSA; SOUZA, 2010).

Símbolo deste novo momento, o PAC (Programa de Aceleração do Crescimento) foi lançado em 2007 tendo como eixos centrais investimento em infraestrutura, medidas fiscais e orçamentárias, melhoria do sistema tributário e desonerações, promoção de crédito e financiamento, além de melhorias na condição de investimento (BARBOSA; SOUZA, 2010).

O PAC conseguiu aumentar o investimento público de 0,4% do PIB em 2003 – 2005 para 0,7% em 2006 – 2008, além de estimular o investimento privado. Apesar de neste período o governo não ter tomado medidas para diminuir o gasto público em busca de maior estabilidade fiscal, ele pode contar com o aumento da arrecadação tributária, graças a alteração na estrutura econômica do PIB. Baseado em exportações até 2006, o PIB passou a contar com a força do mercado interno, o que fortaleceu a arrecadação, por meios dos impostos de consumo, renda e importação, e deu folego para o governo promover investimentos e exonerações ao mesmo tempo (LUKIC, 2014).

No entanto, o governo Lula enfrentou um revés ao não conseguir renovar a CPMF em 2007, gerando a perda de cerca de R\$ 35 bilhões. Para recuperar parte dos recursos o governo optou pelo aumento do Imposto Sobre Operações Financeiras (IOF) e da Contribuição Social Sobre Lucro Líquido (CSSL) (BARBOSA; SOUZA, 2010).

Em 2008 a Presidência da República enviou ao Congresso Nacional mais uma proposta de reforma tributária, por meio da PEC 233/2008. Antecedida por uma série de agendas do presidente com os vários segmentos da Sociedade, especialmente o setor empresarial (representados pela Confederação Nacional da Indústria e Jorge Gerdau, presidente do grupo “ação empresarial”), para a busca de um consenso prévio. Importante salientar que a PEC trouxe novamente a discussão de um Imposto de Valor Agregado de caráter nacional (LUKIC, 2014).

As principais diretrizes da proposta eram a simplificação do sistema tributário nacional, eliminar a guerra fiscal entre os Estados, melhorar as políticas de desenvolvimento regional, avançar no processo de redução de carga tributária e retirar os empecilhos ao crescimento da economia brasileira e da competitividade das empresas (LUKIC, 2014).

Dentre as medidas efetivas propostas destacam-se a transformação de cinco impostos em um único IVA-federal, o que proporcionaria uma grande simplificação do sistema, redução da cumulatividade tributária sobre os bens e serviços e a

adoção da arrecadação no destino das mercadorias. A PEC previu ainda a criação de um fundo de compensação e transição (6.5% em 2010 até chegar a 2% em 2016); desoneração da folha de salários de 20% para 14% a contribuição patronal; criação de um fundo de desenvolvimento regional, bem como novos critérios de distribuição dos fundos dos estados e municípios. Assim, a receita do IR, IPI e IVA-federal teria a seguinte distribuição: 38,8% para a seguridade social, 49,7% para os fundos de participação com 22,5% destinado aos municípios, 21,5% para os estados, 1,8% para o fundo de equalização de receitas, 4,8% para o fundo de desenvolvimento regional, além de 6,7% para o BNDES (Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social) e 2,3% para infraestrutura de transporte e educação (LUKIC, 2014).

Após várias discussões na comissão e algumas alterações, o projeto foi aprovado na comissão especial de reforma tributária. No entanto, o governo não conseguiu levar a proposta a plenário em 2008, mesmo com forte pressão do presidente Lula, devido ao poder de veto imposto pelo estado de São Paulo, governado por José Serra do PSDB (partido de oposição) e Minas Gerais, governado por Aécio Neves do PSDB (LUKIC, 2014).

As principais motivações para a oposição ao projeto foram a alegação da perda de recursos por conta da modificação da estrutura arrecadatária do ICMS, embora estivesse previsto um fundo de compensação, os impactos futuros da crise econômica. Contudo, há ainda razões políticas como o fato de os governadores serem prováveis presidentiáveis nas próximas eleições presidenciais de 2010. Além disso, em 2009 o governo também sofreu críticas dos movimentos sociais pelas alterações nas fontes de manutenção do sistema de seguridade social, bem como, do setor empresarial, que após as alterações na comissão identificaram a possibilidade de aumento da carga tributária (LUKIC, 2014).

Lula encerra o seu segundo mandato e elege sua sucessora, a presidente Dilma Rousseff, mas ela iria buscar um caminho diferente dos seus antecessores.

Dilma, ao identificar as dificuldades para fazer uma reforma tributária mais profunda, especialmente em relação ao grande gargalo do ICMS, optou por não priorizar a temática e o assunto saiu da pauta. Na perspectiva da presidente seria melhor trabalhar em questões pontuais de melhoria do sistema tributário (LUKIC, 2014).

O enfoque da presidente foi em relação a uma série de gastos tributários para promover estímulo ao setor produtivo. No entanto, a utilização de pacotes de desoneração tributária como principal eixo de estímulo do governo ao crescimento econômico foi ineficiente no propósito de elevar o investimento privado na economia brasileira. Além de promover queda na estabilidade fiscal do Estado (LUKIC, 2014).

Durante o governo do presidente Michel Temer, que assumiu o poder após o impeachment da então presidente Dilma Rousseff, não houve tentativas de reformas tributárias, mas cabe desta as discussões acerca da reforma do PIS/Confins que acabou não avançando e a instalação do teto dos gastos públicos como a principal medida do governo para garantir o equilíbrio fiscal da União.

Ao longo dos anos de 1990 e 2000 fica claro que as mesmas dificuldades de concertação do pacto federativo continuaram nas discussões de aperfeiçoamento da reforma tributária.

Interessante notar que a divisão que ocorreu a partir da Constituinte, entre os estados ricos, das regiões Sul e Sudeste, e pobres das regiões Centro-Oeste, Norte e Nordeste se perpetuou ao longo do tempo. Na verdade, esta ruptura foi fundamental para impedir o avanço da proposta de unificação de IPI, ICMS e ISS durante as tentativas de reforma do IVA no governo Collor, Fernando Henrique e Lula, uma vez que os estados mais ricos, especialmente São Paulo, não quiseram abrir mão de sua arrecadação.

Nestas tentativas de reformas fica latente também a força dos governadores sobre o Congresso Nacional, uma vez que nem mesmo o presidente Lula em 2008, no auge de sua popularidade e força no parlamento, não foi capaz de romper o poder de veto exercido pelos governadores de São Paulo e Minas Gerais sobre suas bancadas para aprovar a proposta.

Outro ator extremamente importante neste processo histórico é a União, primeiro por conduzir a reforma lá no período militar e o próprio processo de acumulação de capital por meio de políticas Keynesianistas. Na Constituição o Governo Federal sofreu dupla pressão por parte da Sociedade, por meio da criação da obrigação de garantia dos direitos sociais, como por exemplo, implementação do sistema de seguridade social, e redução de recursos por meio da descentralização fiscal.

Ao longo dos anos de 1990 e 2000, a União até tentou promover reformas que lhe favorecem, mas diante do fracasso e das novas obrigações impostas, a

saída foi promover a ampliação de seus recursos por meio da criação e aumento das Contribuições Sociais, pois não precisaria dividir com estados e municípios, bem como, a criação de legislação que permitia a desvinculação de receitas tributárias, iniciando com 20% nos anos de 1990 e até os atuais 30%, pós alteração proposta pelo governo de Michel Temer.

Neste período é perceptível que as alterações feitas na política fiscal brasileira estiveram voltadas para garantir a estabilidade das contas públicas, com forte atuação da União, influência de organismos internacionais como FMI e própria pressão do mercado via bolsa de valores e taxa de investimentos. Uma vez que a promoção das reformas mais profundas não se viabilizara politicamente, coube ao país apenas adequar o sistema tributário para permitir a estabilização monetária durante a implementação do plano real em 1994 e o cumprimento do superávit primário a partir de 1998.

Nem mesmo a alternância de poder entre os partidos políticos na presidência, saindo o PSDB e entrando o PT, foi capaz de alterar os rumos da política fiscal. A entrada de um governo de esquerda contou com a forte pressão do mercado financeiro, setor empresarial e entidades internacionais pela manutenção da política de superávits primários e equilíbrio macroeconômico criada no governo anterior.

Outro ponto interessante, é a baixa participação de atores da Sociedade Civil, aparecendo algumas vezes por meio de pressão de associações industriais, mas sem conseguirem influenciar fortemente nas tomadas de decisão. Isso se deve ao fato de grandes reformas no sistema tributário estarem mais relacionados a reformulações do próprio pacto federativo, diferente de outras políticas públicas, como educação, que tem por natureza a presença forte de atores sociais. Contudo, o que se observou foi o setor privado buscando meios para obtenção de isenções fiscais, como nos setores da chamada linha branca, automobilística e a própria disputa entre os estados para atração de investimentos via benefícios e concessões fiscais – o que acabou gerando a famosa guerra fiscal.

A natureza que política tributária adquiri no Brasil ao longo destes anos é de estar muito mais relacionada as dificuldades de concertação e adequação do pacto federativo para construção de um sistema mais eficiente para desenvolvimento nacional, tendo consequências graves em relação ao ambiente de negócios e, principalmente, à distribuição de renda.



Uma vez que não se conseguiu diminuir o número de impostos sobre o consumo, a sua participação na carga tributária total chega a quase 50%, fazendo com que a parcela mais pobre da Sociedade pague proporcionalmente à sua renda, mais impostos do que a rica.

Outra característica da natureza desta política refere-se a momentos de maior concentração de recursos nas mãos da União (período do regime militar), descentralização fiscal pós 1988 e recentralização novamente por meio da criação de novos tributos, cujas as incidências fiscais não obrigaram a partilha com demais entes da federação.

Assim, ao observarmos a relação entre Estado e Sociedade por meio da análise de política pública da questão tributária, torna-se claro que embora seja uma política que afete toda Sociedade, suas discussões centrais ficaram em torno de atores relacionados ao próprio pacto federativo, manutenção do equilíbrio fiscal, construção de superávit primário para geração de desenvolvimento econômico e ausência de entrada na agenda de propostas que fossem capaz de promover maior equilíbrio entre tributação de renda, patrimônio e consumo.

### **CAPÍTULO III – PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA NO CENÁRIO ATUAL**

O presente capítulo irá se debruçar sobre as principais propostas de reforma tributária postuladas no Brasil atualmente, tendo como perspectiva aquelas que aparecem com maior relevância no cenário nacional e buscam promover alterações mais robustas no sistema.

Neste sentido, pretende-se discutir de forma detalhada cada uma das três principais propostas identificadas ao longo da pesquisa, bem como sua possibilidade de viabilidade de avanço no Congresso Nacional.

#### **3.1 PEC 293-A/2004 – retomada da discussão do IVA**

Apesar do tumulto da 55ª legislatura (2015 – 2019), passando pelo processo e impeachment da presidente Dilma Rousseff, aguda crise econômica nos de 2015 e 2016 e as denúncias do procurador geral da República contra o presidente Michel

Temer, a agenda da reforma tributária teve avanço no interior do parlamento brasileiro.

A falta de prioridade do governo Dilma e também de Michel Temer na tentativa para construção de uma proposta de reforma tributária mais ampla, acabou dando espaço ao parlamento para construir por si só uma proposta.

Em julho de 2015 foi criada uma Comissão Especial para estudar, analisar e propor uma proposta de reforma tributária. Inicialmente assumiu como relator o deputado André Moura e depois o deputado Luiz Carlos Hauly. No entanto, percebeu-se que as diretrizes da comissão de aglutinar as propostas já existentes não seriam suficientes para permitir fazer de fato uma proposição. Assim, a solução encontrada foi utilizar-se da PEC nº 41, de 2003, a qual derivou em vários fatiamentos e que já tinha passado pela admissibilidade da Comissão de Constituição e Justiça da Câmara (BRASIL, 2019).

Em maio de 2018 o presidente da Câmara dos Deputados, deputado Rodrigo Maia, promoveu a criação da Comissão Especial destinada a proferir parecer à proposta de emenda à Constituição nº293-A (derivada da PEC nº41/2003), de 2004, do Poder Executivo, cujo relator designado foi o deputado Hauly do PSDB do Paraná (BRASIL, 2019).

Após mais de 160 palestras e 350 reuniões técnicas, que já vinham sendo feitas desde a comissão especial de 2015, o relator conseguiu aprovar na Comissão Especial de Reforma Tributária seu relatório no apagar das luzes do fim da 55ª legislatura. Fato este que torna esta proposta de reforma a mais avançada em termos legislativos para entrar em vigor, uma vez que pelo regulamento interno da Casa, não serão arquivados PECs que tenham pareceres aprovados em todas as comissões. Ou seja, esta proposta está pronta para ir à votação em plenário e, sendo aprovada, encaminhada para o Senado e depois promulgação, caso não sofra alterações (BRASIL, 2019).

A proposta do relator parte dos problemas clássicos do sistema tributário brasileiro e mira a reestruturação do sistema para os moldes do sistema Europeu e dos principais países da OCDE, ou seja, mais uma vez a construção de um IVA nacional é a pauta central da proposta.

Neste sentido, o texto aprovado extingue 11 tributos (IPI, IOF, CSLL, PIS, PASEP, Cofins, Salário-Educação, CIDE-Combustíveis, todos federais; ICMS estadual; e ISS municipal) para criação de um único imposto sobre valor agregado

de competência estadual, chamado de Imposto Sobre Operações com Bens e Serviços (IBS) que terá cobrança no destino do serviço ou mercadoria (BRASIL, 2019).

Com o acúmulo das experiências passadas de tentativas de reforma do sistema, como a discussão da perda de recursos dos estados ricos em relação aos mais pobres ou a desconfiança em relação aos repasses de recursos, o relator buscou tratar esses problemas por meio da criação de uma sistemática de implementação e partilha de recursos.

O novo IVA terá sua gestão organizada por um novo órgão, trata-se do Superfisco Nacional, formado pelo conjunto dos fiscos estaduais e municipais, onde seus dirigentes serão indicados pelos governadores dos estados e do Distrito Federal, estando garantida a indivisibilidade, independência funcional e autonomia financeira (BRASIL, 2019).

A implementação do novo sistema passará por um processo de transição de 15 anos, neste período haverá um período de convivência dos dois sistemas, onde um nasce enquanto outro desaparece. Neste sentido, no primeiro ano de implementação, está previsto, a criação de uma contribuição temporária nos mesmos moldes do IBS de no máximo 1%, cujo o objetivo é apenas reconhecer o potencial de arrecadação do novo sistema, para garantir sua melhor calibragem. Os valores arrecadados com o IBS poderão ser deduzidos da Cofins (BRASIL, 2019).

Os 15 anos de transição estarão divididos em 3 etapas. A primeira etapa é feita no ano um após à promulgação da PEC, a segunda se dará do segundo ano ao quinto com a substituição do sistema antigo pelo novo, na proporção de retirada de 20% dos 11 impostos antigos para inserção de 20% do IBS. Nesta fase, haverá o acompanhamento contínuo da arrecadação, no sentido de aumentar ou diminuir, para eventuais ajustes com o propósito de manutenção da carga global sobre o PIB brasileiro, bem como, a distribuição do IBS aos entes da Federação no mesmo valor líquido do sistema anterior, calculado com base nos três exercícios precedentes (BRASIL, 2019).

Após o quinto ano, o novo sistema estará plenamente em vigor, assim a terceira etapa vai ser do sexto ao décimo quarto ano da promulgação da Emenda Constitucional. Esta fase é marcada pela desvinculação gradual das receitas do IBS dos impostos do sistema antigo, na proporção de 10% ao ano (BRASIL, 2019).

A construção do IBS trará mudanças para as competências de União, estados e municípios, conforme a nova distribuição apresentada abaixo:

- União:
  - Impostos: sobre o comércio exterior (Impostos de Importação e Exportação), sobre a Renda (IR), sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), sobre Grandes Fortunas (IGF), Seletivo (IS), sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD), extraordinários de guerra e derivados da competência residual;
  - Contribuições: previdenciárias (do empregador sobre a folha, do empregado sobre o salário), de intervenção no domínio econômico (CIDE), sociais gerais (sistema “S”), derivadas da competência residual, de interesse das categorias profissionais ou econômicas (contribuição sindical, CREA, CRM, CRC, entre outras), e sobre receitas de concursos de prognósticos;
  - Taxas, contribuições de melhoria e empréstimos compulsórios
- Estados e DF:
  - Impostos: sobre Operações com Bens e Serviços (IBS) e sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA);
  - Contribuições: para custeio da previdência de seus servidores;
  - Taxas e contribuições de melhoria.
- Municípios:
  - Impostos: sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU); sobre Transmissão "Inter Vivos" de Bens Imóveis (ITBI);
  - Contribuições: para custeio da previdência de seus servidores, e para custeio do serviço de iluminação pública;
  - Taxas e contribuições de melhoria (BRASIL, 2019).

Nesta reestruturação de competências a União também contará com um imposto no formato do IVA (o Imposto Seletivo), no entanto, trata-se de um imposto de taxa extra, nos mesmos moldes do padrão internacional, destinado a ser cobrado com os seguintes bens e serviços: petróleo e seus derivados, combustíveis e lubrificantes de qualquer origem, gás natural, cigarros e outros produtos do fumo, energia elétrica, serviços de telecomunicações, bebidas alcoólicas e não alcoólicas, e veículos automotores novos, terrestres, aquáticos e aéreos. A implementação do IS seguirá o mesmo cronograma do IBS (BRASIL, 2019).

Ainda no caso da União destaca-se a junção da CSL com o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica ao final dos 15 anos após a promulgação da Emenda Constitucional, bem como, a transferência de competência de arrecadação do ITCMD dos municípios para o Governo Federal, sob a justificativa de que o governo central teria maiores condições de reforçar o imposto patrimonial, pois grandes patrimônios estão espalhados por vários municípios brasileiros. Contudo, toda a arrecadação será devolvida aos municípios (BRASIL, 2019).

No âmbito municipal houve a preocupação em reforçar as suas bases arrecadatórias e financeiras, por meio da transferência das receitas arrecadas do

ITCMD e IPVA, da União e estados. O IPVA, agora, passa a incidir sobre embarcações e aeronaves, por meio da incorporação dos textos das PECs de 2012, e nº 283, de 2013. Já nas bases arrecadatórias, o legislador previu a possibilidade de estabelecimento de convênio entre municípios e União para arrecadação, fiscalização e cobranças de impostos como ITBI e IPTU. Além disso, ficou previsto a possibilidade de estabelecimento de alíquota mínimas e máximas dos impostos federais, para se evitar que os municípios não pratiquem suas capacidades tributárias plenas e fiquem dependentes apenas de repasses das outras esferas (BRASIL, 2019).

No caso dos estados, o IBS será instituído por lei complementar federal, com arrecadação centralizada nos estados e Distrito Federal e com regulamentação Única. Para Haully, a proposta buscou eliminar do sistema os velhos conceitos do ICMS como operações interestaduais e circulação de mercadorias, ou seja, é adotado como fato gerador o imposto sobre valor agregado, a prestação de serviços onerosos e transmissão de propriedades de bens. Além disso, o IBS será não-cumulativo ao longo da cadeia produtiva, com arrecadação integral no destino, não incidirá sobre bens de ativo fixo e produtos exportados (BRASIL, 2019).

Outro ponto há se observar é que a proposta não contemplou o debate da previdência social, mantendo a mesma sistemática de arrecadação vigente, embora ao longo dos debates o relator tivesse sugerido a recriação do imposto sobre movimentações financeiras e a readequação das contribuições sobre a folha de salário com o intuito de toda Sociedade participar do financiamento da previdência social, com reduções significativas de alíquotas contributivas sobre a folha de pagamento (BRASIL, 2019).

### **3.2 Proposta de Reforma Tributária do C. CiF – PEC 45/2019**

Outra proposta de reforma que está posta à Sociedade brasileira é a do C.CiF (Centro de Cidadania Fiscal), a qual busca atacar a mesma questão central da proposta do deputado Haully (a construção de um IVA nos padrões internacionais), mas há diferenças importantes entre os dois projetos. O C.CiF é uma *think tank* criada em 2015 com objetivo de contribuir para a simplificação do sistema tributário brasileiro, bem como aprimoramento do modelo de gestão fiscal do país (CENTRO, 2019).

A contribuição do C.CiF, protocolada na forma da 45/2019 pelo líder do MDB na Câmara, deputado Baleia Rossi, é também no sentido de criar um IBS (Imposto Sobre Bens e Serviços), com incidência por fora, não cumulativo, com cobrança no destino da mercadoria e não incidente sobre exportações e investimentos. Embora bem semelhante ao modelo de IVA de Haully, a proposta é diferente por tentar resolver os velhos pontos de conflito do pacto federativo com um modelo de implementação de longo prazo (CENTRO, 2019).

A proposta é de que o sistema esteja implementado para quem paga impostos em 10 anos e no caso da distribuição das receitas para União, estados e municípios, a transição progressiva ocorreria em 50 anos. Outra novidade seria a

“...substituição do atual modelo de partilha e vinculações constitucionais de receita por um modelo em que a alíquota do imposto é composta por várias alíquotas específicas, não afetando a distribuição atual das receitas, mas reduzindo muito a rigidez orçamentária” (CENTRO, 2019, pg. 21)

A criação de um novo IVA se dará por meio da substituição progressiva de cinco tributos (IPI, ICMS, ISS, PIS e Cofins) pelo IBS, em que o período de transição será feito da seguinte forma:

- Nos dois primeiros anos após a aprovação da proposta será encarado como um período de teste, onde haveria uma alíquota de 1% do IBS, cujo o aumento de receita seria deduzido da Confins. O objetivo deste período é para conhecer o potencial arrecadatário do novo imposto e calibrar melhor sua organização (CENTRO, 2019).
- Do terceiro ao oitavo ano as alíquotas do IBS seriam ampliadas de forma progressiva, ano a ano, com a respectiva redução dos tributos a serem substituídos. Assim, ao final dos dez anos o novo imposto estaria completamente implementado e as empresas, por causa de um longo prazo de transição, teriam condições de se adaptar de forma suave as mudanças, em especial as beneficiárias de incentivos fiscais do ICMS (CENTRO, 2019).
- Na parte de distribuição de receitas o tempo de transição será ainda mais longo, 50 anos. Para possibilitar a mudança de tributos de incidência na origem para o destino, o modelo proposto prevê que nos primeiros 20 anos, apenas o crescimento real da receita do IBS seja distribuído de acordo com o novo modelo e o restante da distribuição da receita será feita no padrão atual, corrigida pela inflação. Ao longo dos 30 anos restantes a partilha da

arrecadação vai ser migrada, ano a ano, para o critério de arrecadação no destino (CENTRO, 2019).

Outra preocupação do C.CiF foi com a autonomia dos estados e municípios na fixação de alíquotas. Embora esteja previsto a existência de uma única alíquota, poderá haver diferenças de acordo com ente municipal ou estadual (CENTRO, 2019).

Os estados terão uma alíquota de referência, que seria capaz de repor a receita do conjunto dos estados, em que há possibilidade de o estado estabelecer, por lei própria, uma alíquota diferente. No entanto, traria se de apenas uma única alíquota para todo o território, diferentemente do que ocorre hoje (CENTRO, 2019).

Já em relação as prefeituras e sua receita atual com ISS, será garantida pela aplicação de incidência do IBS apenas na venda das mercadorias aos consumidores finais, sendo garantido a liberdade para fixação de alíquotas específicas pelas mesmas e aplicado o mesmo modelo de transição dos estados (CENTRO, 2019).

Quanto a gestão do novo imposto, será utilizado mesmo modelo que é desenvolvido pelo SIMPLES Nacional, ou seja, será feita arrecadação de forma centralizada e gerida de forma coordenada pela União, estados e municípios, bem como a fiscalização dos agentes econômicos (CENTRO, 2019).

Outra questão é relacionada a forma de regulamentação do novo imposto. Na perspectiva Centro de Cidadania Fiscal ela deverá ocorrer por meio de lei complementar Federal e, na Constituição, entra apenas questões mais gerais sobre a transição dos tributos atuais e distribuição federativa. Tendo em vista que a economia passa por uma profunda transformação com a era digital e o sistema tributário deverá ter flexibilidade para acompanhá-las (CENTRO, 2019).

Por fim, a proposta também busca trazer maior flexibilidade ao orçamento brasileiro, onde.

A proposta é que cada parcela da receita do ICMS, ISS, PIS, Cofins e IPI que hoje tem uma destinação definida por conta de critérios de partilha ou vinculação constitucional seja incorporada no novo imposto como uma alíquota específica, cuja gestão caberia à União, aos estados ou aos municípios, na proporção da receita de cada um dos tributos substituídos pelo IBS. Este modelo não afeta os contribuintes, para quem importa apenas a alíquota total, mas reduz muito a rigidez orçamentária, ao permitir que cada alíquota específica seja gerenciada individualmente (CENTRO, 2019, pg. 17).

É perceptível que há diferenças importantes entre a proposta do C.CiF e a relatada pelo deputado Haully, como número de impostos alterados, a distribuição das competências entre os entes, a forma de estruturação das alíquotas/ autonomia

federativa. No entanto, talvez, a mais fundamental seja em relação ao processo de transição, tanto para o setor privado (tendo em vista a preocupação com os incentivos fiscais já concedidos as empresas), quanto para o próprio Estado, no sentido de buscar uma longa e suave transição da imputação de receitas da origem, versos, destino para os estados (uma vez que este sempre foi principal empecilho das reformas anteriores). Outro ponto, é ausência na proposta da *think thank* de uma reestruturação da burocracia necessária para a arrecadação e fiscalização dos impostos.

### 3.3 Reforma Tributária Solidária

Outro movimento que se destaca no Brasil em prol da reforma tributária é o da “Reforma Tributária Solidária”, fomentado pelas entidades do fisco Anfip (Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil) e Fenafisco (Federação Nacional do Fisco Estadual e Distrital), e que conta com a participação de mais de 40 especialistas em todo o país (FAGNANI, 2018).

Contudo, apesar do movimento trabalhar a questão da simplificação tributária por meio da criação de um IVA nacional, há um olhar por parte das entidades para questão da tributação da renda no Brasil. O cerne da proposta da reforma é a mudança no perfil arrecadatário do sistema, cujo foco está nos impostos de consumo e serviços, para renda e patrimônio.

A diferença da proposta das entidades do Fisco em relação a do deputado Haully e do C.CiF ocorre pela ênfase do diagnóstico às desigualdades sociais no Brasil, os impactos do atual sistema para aumentar esse foço e a possibilidade do uso política fiscal como instrumento para a redução das disparidades socioeconômicas. Assim, para o movimento, a reforma deve, simultaneamente, “...corrigir a injustiça fiscal, preservar o Estado Social e restabelecer o equilíbrio federativo, aproximando o sistema tributário brasileiro daqueles praticados pelas nações relativamente menos desiguais” (FAGNANI, 2018, pg. 17).

No documento síntese a reforma tributária necessária, lançado no final de 2018, as entidades apresentaram resultados das simulações às mudanças propostas pelo movimento. No entanto, o documento não chegou a apresentar as mudanças Constitucionais e infraconstitucionais necessárias à implementação do projeto, pois o mesmo virá em uma outra fase (FAGNANI, 2018).



Para o movimento da “reforma tributária solidária” a reformulação para um novo sistema deverá seguir oito princípios, sendo eles:

Ser pensada na perspectiva do desenvolvimento; estar adequada ao propósito de fortalecer o Estado de Bem-estar Social; avançar no sentido de promover a progressividade pela ampliação da tributação que incide sobre a renda e o patrimônio; avançar no sentido de promover a progressividade pela redução da tributação que incide sobre o consumo; fortalecer as bases do equilíbrio federativo; considerar a tributação ambiental; aperfeiçoar a tributação sobre o comércio internacional; fomentar ações que potencializem as receitas, sem aumentar impostos: revisão das renúncias fiscais e fortalecimento da gestão administrativa pela construção de aparato fiscal coercitivo adequado para ampliar a arrecadação, e eficaz no combate à sonegação de tributos (FAGNANI, 2018, pg. 17).

Um dos principais pontos apontados no documento síntese é a redução da regressividade do sistema por meio de uma maior tributação sobre renda e patrimônio, com redução de incidência sobre o consumo. Para isso, foi apontado alterações na estrutura dos impostos de renda sobre pessoa física e jurídica; alta renda de pessoas físicas; impostos sobre bens e serviços; folha de pagamento; impostos sobre movimentações financeiras e novos mecanismos para o financiamento da Seguridade Social (FAGNANI, 2018).

Em relação ao imposto de renda da pessoa física é proposto a estruturação de uma nova tabela com mais faixas de incidência e uma Contribuição Social Sobre Altas Rendas (CSPF). O impacto da medida seria a ampliação da arrecadação de R\$154 bilhões para R\$ 339 bilhões, sendo que R\$ 184 bilhões a mais viriam do acréscimo de R\$ 156 bilhões da mudança do imposto de renda e R\$ 28 bilhões da CSPF (Contribuição Social Sobre Altas Rendas) (FAGNANI, 2018).

A nova tabela do imposto de renda ficaria com a seguinte configuração:

- Os declarantes que recebem até 4 Salários-Mínimos (SM): serão isentos de tributação.
- Acima de 4 até 15 SM: serão desonerados por alíquotas progressivas (entre 7,5% e 22,5%), inferiores a atual (27,5%).
- Acima de 15 a 40 SM: não serão afetados, mantendo-se a alíquota atual (27,5%).
- Acima de 40 a 60 SM: serão onerados pela alíquota de 35%.
- Acima de 60 SM: serão onerados pela alíquota de 40% (FAGNANI, 2018, pg. 34).

Segundo, Fagnani (2018), a nova tabela aumentaria a tributação para apenas 2,73% dos declarantes que recebem mais de 40 salários mínimos, ou seja, cerca de 750 mil contribuintes. Além disso, seriam isentos 38,55% dos declarantes e 48,70% seriam desonerados e 10,2% manteriam a alíquota atual.

Já a criação da Contribuição Social Sobre Altas Rendas (CSPF) ocorrerá com a incidência de 7,5% sobre pessoas físicas com rendas superiores a 1,2 milhão por ano. Os valores arrecadados serão destinados à Previdência Social para suprir as perdas decorrentes da proposição de reformulação da tributação sobre bens e serviços que promoverá a extinção do PIS/Cofins, estimado em R\$ 230 bilhões, e da redução de R\$ 78 bilhões da contribuição patronal na folha de salários (FAGNANI, 2018).

As mudanças sugeridas para pessoas jurídicas são o fim das isenções do imposto sobre as rendas provenientes dos lucros e dos dividendos distribuídos aos sócios e acionistas; extinção da dedução dos juros de capital próprio sobre o lucro tributável; tributação de todos os rendimentos recebidos, independente da origem, na tabela progressiva única (FAGNANI, 2018).

Outra questão é a extinção da modalidade lucro presumido da Contribuição Social Sobre Lucro Líquido (CSLL), incidente sobre bens e serviços, agrupando-se a modalidade lucro real. Esta alteração promoverá a perda de R\$ 46,8 bilhões para previdência, mas será compensada pelo incremento de receitas de R\$ 61,9 bilhões no IRPJ e CSLL, resultando no incremento de R\$ 15,1 bilhões aos cofres públicos (FAGNANI, 2018).

Com relação as transações financeiras, o movimento propõe a volta da CPMF (Contribuição Social Sobre Movimentações Financeiras) com alíquota de 0,38% para suplementar a Seguridade Social e assim elevar a arrecadação atual de R\$ 34,6 bilhões para R\$ 73,0 bilhões, um acréscimo de R\$ 38,3 bilhões (FAGNANI, 2018).

Quanto à tributação sobre bens e serviços (consumo), o movimento propõe a redução de R\$ 231,7 bilhões ou -3,93% do PIB e em relação à folha de salários (R\$ 78,9 bilhões) ou -1,33% do PIB. Isso se dá por meio da previsão de aumento de arrecadação com alterações anteriormente apresentadas (FAGNANI, 2018).

No modelo proposto para a questão do consumo, também foi pensando na criação de um IVA, em substituição a extinção de sete impostos Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS); Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) (Lucro Presumido); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (Lucro Presumido); Cide Combustíveis; Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS); e Imposto sobre Serviços (ISS). Além da redução de mais três tributos, Simples

Nacional; Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);<sup>37</sup> e Outras Contribuições Previdenciárias (FAGNANI, 2018).

A extinção e redução dos impostos de consumo corresponderá a perda de R\$ 802,6 bilhões. Para suprir parte desta perda é proposto: Imposto sobre Valor Agregado (IVA); Contribuição Social sobre o Valor Adicionado (CSVA); Imposto Ambiental (uma das possibilidades é extinguir a Cide Combustível e criar uma Cide mais ampla); e Imposto sobre Exportação (incidência sobre produtos primários e semielaborados), com valor estimado de arrecadação de R\$ 570,8 bilhões (FAGNANI, 2018).

O IVA assumirá o lugar do ISS e ICMS e, assim como nas propostas anteriores de Haully e C.CiF, terá incidência no destino. Contudo, o documento não detalha como será o processo de transição ou sob quais estruturas ele irá funcionar (FAGNANI, 2018).

Já na tributação sobre folha de pagamentos, pretende-se desonerar a contribuição patronal em 30% (R\$ 41,5 bilhões); retirar a contribuição sobre salário-educação e substituir por impostos sobre grandes fortunas (R\$ 18,6 bilhões); extinguir as contribuições sociais destinadas ao Sistema “S” (R\$ 18,7 bilhões) (FAGNANI, 2018).

Todas estas alterações para promover um sistema tributário mais progressivo têm impacto direto sobre o Financiamento da Seguridade Social, uma vez que no modelo brasileiro, parte expressiva de recursos vêm da folha de salários. Além da destinação de recursos de tributos mais progressivos, é proposto ainda o fim das Desvinculações da Receita da União, o que resultaria em acréscimo de R\$ 85,7 bilhões para a Seguridade (FAGNANI, 2018).

Na tabela abaixo é resumida a nova configuração financeira do orçamento da Seguridade, segundo Fagnani (2018):

**FIGURA 19 – FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL:  
SITUAÇÃO ATUAL E SITUAÇÃO PROPOSTA**  
EM R\$ MILHÕES  
VALORES DE 2015

TRIBUTOS	ORÇAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL		
	ATUAL	PROPOSTA	DIFERENÇA
	R\$ LÍQUIDO COM DRU	R\$	R\$
<b>TRIBUTOS SOBRE A RENDA</b>	<b>32.865,76</b>	<b>113.494,89</b>	<b>80.629,13</b>
Contribuição Social sobre Altas Rendas da Pessoa Física (CSPF)	0	28.174,99	28.174,99
Contribuição sobre Concursos e Prognósticos	5.422,13	5.422,13	0,00
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) Lucro Real	27.443,63	79.897,77	52.454,14
<b>TRIBUTOS SOBRE O CONSUMO</b>	<b>194.740,52</b>	<b>128.223,73</b>	<b>-66.516,79</b>
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) Lucro Presumido	11.501,14	0	-11.501,14
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins)	133.205,14	0	-133.205,14
Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS)	27.877,59	0	-27.877,59
Contribuição Social sobre o Valor Adicionado (CSVA)	0	124.263,82	124.263,82
Outras Contribuições previdenciárias (faturamento, rural, clubes)	22.156,65	3.959,91	-18.196,74
<b>TRIBUTOS SOBRE FOLHA DE PAGAMENTOS</b>	<b>333.642,59</b>	<b>292.094,91</b>	<b>-41.547,68</b>
Empregador	218.590,04	177.042,36	-41.547,68
Empregado	96.372,05	96.372,05	0,00
Autônomo	11.495,82	11.495,82	0,00
INSS - Outras Receitas	7.184,68	7.184,68	0,00
<b>TRIBUTOS SOBRE TRANSAÇÕES FINANCEIRAS</b>	<b>5,25</b>	<b>30.699,79</b>	<b>30.694,54</b>
Contribuição Social sobre Movimentação Financeira (CSMF)	5,25	30.699,79	30.694,54
<b>TOTAL</b>	<b>561.254,12</b>	<b>564.513,32</b>	<b>3.259,20</b>

Com as alterações propostas, segundo Fagnani (2018), fica comprovado que é tecnicamente possível alterar as bases para financiamento da Seguridade Social, por meio da diminuição de impostos sobre consumo. Logo, as novas incidências fazem a renda sair de 0,5% para 1,92% do PIB na participação da arrecadação, bem como, impostos sobre transações financeiras que subiu de zero, para 0,59% e a redução sobre o consumo de 4,55% para 2,71% e folha de pagamento sai de 5,65% para 4,94% do PIB.

Observando de outra forma, as alterações propostas implicam que a participação relativa da renda na arrecadação sairia de 18,27% para 30,69% (próximo ao padrão da OCDE de 34,10%). A participação da arrecadação por consumo sairia de 48,68% para 36,76%, ainda acima da OCDE (32,40%). Já em relação ao patrimônio subiria de 4,44% para 8,03%, um pouco acima do padrão da OCDE (5,80%) (FAGNANI, 2018).

Ao se observar a proposta das entidades do fisco, embora não esteja totalmente detalhada ainda, percebe-se que trata-se uma proposição bem mais ambiciosa de alteração do sistema tributário nacional. Diferentemente das postas pelo deputado Haully e pelo CCiF, as quais se preocuparam apenas em resolver a problemática do IVA, o movimento “Reforma Tributária Solidário” tenta alterar mais profundamente o sistema, especialmente quanto tenta avançar em pautas como o

aumento da tributação sobre renda e patrimônio e redução dos impostos sobre bens, serviços e folha de salário. Além, de uma forte preocupação com a manutenção de fontes de recursos para a Seguridade Social.

As propostas atuais de reforma tributária, têm novamente o Imposto Sobre Valor Agregado como questão central, aparecendo em todas elas, embora nas proposições do deputado Haully e do C.CiF, sejam o foco de alteração.

Quanto as duas propostas, observa-se que a reforma do deputado Haully já foi estressada durante as discussões na Comissão Especial, estando bem adiantada no tramite legislativo. Contudo, o recente interesse da Câmara dos Deputados em abrir a discussão novamente, por meio da proposta protocolada pelo líder do MDB, deputado Baleia Rossi, demonstra que, no máximo, serão aproveitadas alguns pontos de sua reforma de Haully no novo texto.

Não obstante, na tentativa de buscar um maior protagonismo para o Senado Federal nos temas de interesse nacional, o presidente do Senado Davi Alcolumbre protocolou a PEC 110/2019, que repete o inteiro teor da proposta relatada pelo deputado Haully, tendo apoio de 65 senadores.

A proposta do C.CiF torna-se interessante por prever um longo processo de transição de modelo aos governos de estado (50 anos) e mais rápida para os usuários (10 anos), o que parece a este autor, ser a opção de menor custo de transação.

Outro ponto a se destacar é o fato de todas as três propostas mexerem com a estrutura de competências e autonomia dos entes federados, uma vez que impede o uso de políticas de incentivo fiscais. Resta saber, se os governadores estarão dispostos a abrir mão de suas políticas de incentivos fiscais, via ICMS.

No âmbito do Governo Federal, também está sendo gestada uma proposta de reforma tributária, cuja a intenção é a simplificação dos impostos federais por meio da fusão de cinco impostos (PIS, Cofins, IPI, CSLL e IOF) para criação de IVA da União ou Imposto Único Federal com alíquota de 15%, o qual seria compartilhado com estados e municípios (Folha,2019).

No caso da arrecadação da CSLL, seria transmitido para um novo Imposto sobre Pagamentos (IP), alíquota de 0,5% para cada ponta da transação (pagador e recebedor), repetindo os moldes da antiga CPMF. Além disso, o governo deseja reduzir a alíquota máxima de IRPF de 27,5% para 25% e do imposto para empresas

dos atuais 34% para 25%, bem como, aumentar a faixa de isenção do IRPF (Folha, 2019).

Estes novos movimentos do poder Executivo e Legislativo demonstram que a questão tributária será elemento importante nesta legislatura, mas a grande novidade neste processo é a disposição do Governo Federal, segundo declarações do ministro Paulo Guedes, em descentralizar recursos e fortalecer a Federação, conforme discurso realizado em evento da CNM (Confederação Nacional de Municípios):

“O Brasil tem mais de 50 impostos. Vamos simplificar, baixar e unificar impostos para voltarmos a crescer. Neste ano ainda vamos pegar três ou quatro impostos e fundir em um só, que vai se chamar Imposto Único Federal, e a boa notícia é que todas as contribuições, aquelas que não eram compartilhadas, que foram criadas para tirar esses recursos dos estados e municípios, serão todas compartilhadas ao unificarmos os impostos (BRASIL, 2019)”.

Nas reformas anteriores o grande ponto de impasse era a tentativa de União, estados e municípios buscarem ampliar o tamanho do bolo tributário para si. Dado a inclinação do governo federal em abrir mão de recursos, começa-se a desenhar um cenário favorável para construção de um novo pacto federativo no país.

Contudo, ainda há um longo caminho de discussões e alinhamento de propostas na Comissão Especial de Reforma Tributária, cujo avanço dependerá não só da União, mas também da adesão dos estados e municípios. Além disso, o governo federal tem colocado como condicionante para discutir essa pauta a aprovação da reforma da previdência social.

#### **CAPÍTULO IV - CONCLUSÃO**

A partir da percepção das dificuldades do Brasil para encontrar seu caminho para o crescimento econômico social e seus principais entraves, o presente estudo debruçou-se sobre a chamada “questão tributária”, tendo em vista seus impactos para o ambiente de negócios do país e o próprio desenvolvimento.

Mais do que identificar os problemas causados pelo atual sistema, é fundamental conhecer o caminho até este ponto da história e as propostas de

mudanças estruturais do sistema com maior destaque. Diante da realidade posta ao país, o presente estudo buscou então, responder as seguintes questões: Quais são os fatores que contribuíram para construção do sistema tributário atual ao longo da história brasileira, em especial a partir de 1988? Quais elementos foram importantes para impedir o avanço da agenda do sistema tributário nacional em direção à simplificação e redução da regressividade? Dentre as propostas que se destacam atualmente, qual a perspectiva de avanço na agenda do país?

Com este propósito foi construído um olhar a partir das teorias de análise de política pública para identificar como se dá a relação entre Estado e Sociedade no que tange a questão fiscal, em especial, as principais discussões de alterações ao longo desses poucos mais de 30 anos pós Constituição de 1988. Sendo utilizadas como dimensões de análise o fator institucional, o papel dos atores (institucionais e sociais), bem como o papel desempenhado pelo Estado brasileiro no desenvolvimento econômico e a própria natureza que política tributária acabou adquirindo no país.

Desta forma, ficou demonstrado nos capítulos anteriores que os principais problemas do sistema tributário nacional, ao longo do tempo, estão diretamente relacionados as dificuldades de concertação do pacto federativo, elemento central da natureza desta política. Uma vez que o arranjo institucional adotado no país a partir dos anos de 1960, com um IVA fatiado entre os três entes e grande concentração de recursos na União, levou o debate da Constituinte a focar muito mais na ampliação de recursos dos estados e municípios do que na própria melhoria da racionalidade e efetividade do sistema. A partir de então, esse legado institucional faz com que, independentemente dos atores que assumiram o poder ao longo dos próximos 30 anos, não ocorresse avanços concretos. Pelo contrário, a necessidade de a União ampliar seus recursos para atender ao desenho imposto pela Constituição, faz com que sejam criados novos elementos que aumentam a complexidade, a carga e ineficiência dos tributos no país, como o caso das contribuições sociais.

Por sua vez, duas das principais propostas apresentadas anteriormente, têm preocupação grande em promover um modelo de transição com baixo custo para os estados e municípios, por meio de uma implementação lenta e gradual. Comportamento este, que corrobora com os pressupostos do neoinstitucionalismo

histórico, no sentido de que os indivíduos adotam seus comportamentos tendo em vista o *path dependency*.

Outro fator que chama atenção, é uma nova postura do governo central, por meio do ministro da Economia, Paulo Guedes, ao qual traz a perspectiva de fortalecer a Federação, atrelado, à sua visão liberal de não aplicação de políticas Keneynsianas para retomada do crescimento econômico, o que poderá levar um fortalecimento político do debate entorno da reforma tributária após aprovação da reforma da previdência no Congresso Nacional.

Atrelado a isto, há a busca por protagonismo entre Câmara e Senado na discussão de temas nacionais importantes, ao qual elegeram a reforma tributária como o grande tema a ser tratado, posteriormente a reforma da previdência, uma vez que ela traria apenas pontos positivos à população.

Logo, não resta dúvidas do protagonismo que a temática da reforma tributária irá alcançar nesta legislatura e tendo uma possibilidade maior de avanço, haja vista a propensão da União por não tencionar por mais recursos. Contudo, ao menos neste primeiro momento, a questão da redução da regressividade continua a ser uma não agenda, pelo contrário, ao propor a redução da alíquota máxima do imposto de renda, o Governo Federal estará piorando este problema e agravando a desigualdade de renda no Brasil.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BARBOSA, N.; SOUZA, J. A. P. A Inflexão do Governo Lula: Política Econômica, Crescimento e Distribuição de Renda. In: SADER, E.; GARCIA, M. A. (Orgs.) **Brasil: entre o Passado e o Futuro**. São Paulo: Fundação Perseu Abramo e Boitempo, 2010.

BONAVIDES, Paulo; ANDRADE, Paes. **História constitucional do Brasil**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1991.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Comissão Especial Destinada a Proferir Parecer à Proposta de Emenda à Constituição Nº 293-A, de 2004, do Poder Executivo, que “Altera o Sistema Tributário Nacional e das Outras Providências”. **Relatório Final**. Relator: Deputado Luiz Carlos Hauly. Disponível em: <[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1695308&filename=Tramitacao-PEC+293/2004](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1695308&filename=Tramitacao-PEC+293/2004)> Acesso em: 08 març. 2019.



BRASIL. **É preciso descentralizar os recursos”, diz Paulo Guedes.** Disponível em: <http://www.economia.gov.br/noticias/2019/04/2019ce-preciso-descentralizar-os-recursos2019-diz-paulo-guedes> / Acesso em: 10 de junho de 2019.

CENTRO DE CIDADANIA FISCAL. Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços. São Paulo: CCiF, 2017. Disponível em: < <https://goo.gl/tvbtwg>> Acesso em: 02 de març. 2019.

DE NEGRI, Fernanda; CAVALCANTE, L. Ricardo (organizadores). **Produtividade no Brasil : desempenho e determinantes.** Brasília, 2014. Disponível em: < [http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com\\_content&id=23986](http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&id=23986)>. Acesso em 19 out. 2018.

ÉVANS, Peter B. Autonomia e parceria: Estados e transformação industrial. Tradução Christina Bastos Tigre. Rio de Janeiro: Editora UFRJ, 2004.

FAGNANI, Eduardo (organizador). **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e Premissas.** ANFIP – Associação Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e FENAFISCO – Federação Nacional do Fisco Estadual e Distrital. Brasília: ANFIP: FENAFISCO: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. 804 p.

FOLHA DE SÃO PAULO. **Veja as principais propostas de reforma tributária.** Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2019/07/veja-as-principais-propostas-da-reforma-tributaria.shtml> / Acesso em: 07 de julho de 2019.

Lukic, Melina de S. Rocha. Reforma tributária no Brasil: ideias, interesses e instituições. Curitiba: Juruá, 2014 – 476p.

NOVELLI, José Marcos Nayme. A Questão da Continuidade da Política Macroeconômica entre o Governo Cardoso e Lula (1995 – 2006). Revista Sociologia Política. Curitiba, v. 18, n. 36, p. 227 – 240, jun. 2010.

OLIVEIRA, Fabricio Augusto de. A reforma tributária necessária: uma introdução geral. In: FAGNANI, Eduardo (organizador). **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e Premissas.** ANFIP – Associação Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e FENAFISCO – Federação Nacional do Fisco Estadual e Distrital. Brasília: ANFIP: FENAFISCO: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. 804 p.

\_\_\_\_\_. O sistema tributário brasileiro: evolução, distorções e os caminhos da reforma (1891 – 2017). In: FAGNANI, Eduardo (organizador). **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e Premissas**. ANFIP – Associação Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e FENAFISCO – Federação Nacional do Fisco Estadual e Distrital. Brasília: ANFIP; FENAFISCO: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. 804 p.

OLIVEIRA, Fabrício A. Texto para discussão Nº1469: a evolução da estrutura tributária e do fisco brasileiro: 1889-2009. Brasília, 2010. Disponível em: < [http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td\\_1469.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_1469.pdf) >. Acesso em 10 jan. 2019.

IMMERGUT, Ellen M. O núcleo teórico do novo institucionalismo. In: SARAVIA, Enrique e FERRAREZI, Elisabete (org.). **Políticas Públicas**. Brasília: ENAP, 2006.

MANYIKA, James. **O futuro do mercado de trabalho: impacto em empregos, habilidades e salários**. McKinsey Global Institute, 2017. Disponível em: < <https://www.mckinsey.com/featured-insights/future-of-work/jobs-lost-jobs-gained-what-the-future-of-work-will-mean-for-jobs-skills-and-wages/pt-br> >. Acesso em: 10 Dez. 2018.

OBSERVATÓRIO DA EQUIDADE. Indicadores de Equidade do Sistema Tributário Nacional. Brasília: Presidência da República/Observatório da Equidade, 2009.

OLIVEIRA, Francisco. A crise da federação: da oligarquia à globalização. In: AFFONSSO, Rui Brito A; SILVA, Pedro Luiz B. (organizadores). **A federação em perspectiva**. São Paulo: FUNDAP, 1995.

HALL, Peter A. and TAYLOR, Rosemary C. R. As três versões do neo-institucionalismo. *Lua Nova* [online]. 2003, n.58, p. 193-223. Disponível em: < [http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0102-64452003000100010](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0102-64452003000100010) > Acesso em: 05 Jan. 2010.

REIS, F. W. "Política e Políticas: a ciência política e o estudo de políticas". *Cadernos DCP*, n. 4, ago. 1977.

SOUZA, Celina. **Intermediação de interesses regionais no Brasil: o impacto do federalismo e da descentralização**. *Dados* (Rio de Janeiro). Rio de Janeiro, v. 44, n. 3, p. 513-560, 2001.