

A reforma tributária: sua gênese, fundamentos, pontos de sustentação e ponto de discussão

JÚLIO CESAR DO PRADO LEITE

Membro do Instituto dos Advogados Brasileiros; Membro Titular do Quadro de Consultores da Organização Internacional do Trabalho; Membro da Comissão Revisora da Consolidação das Leis do Trabalho (1974/77); Advogado da Confederação Nacional da Indústria (1954/81); Consultor Técnico do Instituto de Pesquisas, Estudos e Assessoria do Congresso Nacional — IPEAC

SUMÁRIO

I — INTRODUÇÃO

- 1 — *A preocupação centralizadora da Emenda Constitucional nº 1*
- 2 — *Centralização e descentralização administrativas: características brasileiras*
- 3 — *Autonomia e suficiência de recursos, binômio indissociável*
- 4 — *Circulação de meios por efeito de obras macroeconômicas: indústrias ancilares*
- 5 — *Nova partição dos recursos tributários e o poder criativo das esferas locais*
- 6 — *O Código Tributário Nacional, seu valor intrínseco e a necessidade de manter seus lineamentos*
- 7 — *Impostos previstos no CTN e os critérios econômicos de sua imposição*
- 8 — *Os Fundos de Participação e a suplementação adicional de recursos para os Estados e Municípios*
- 9 — *Importância relativa dos impostos federais e a tendência em apoiá-los sobre a renda distribuída. Comparação com o sistema norte-americano*
- 10 — *A reforma tributária e a base jurídica essencial ao seu êxito e à segurança dos cidadãos*

II — PONTOS DE DISCUSSÃO E SUSTENTAÇÃO

- a) *Discriminação pela separação de competências*
- b) *A discriminação pela distribuição do produto*
- c) *Regressividade do Sistema Fiscal em vigor*
- d) *Adequação fiscal à essencialidade dos bens tributários*
- e) *Os estímulos fiscais e a regressividade*

- f) *Preponderância dos impostos diretos sobre os indiretos*
- g) *A evasão fiscal e a riqueza subterrânea*
- h) *O sistema fiscal e o mecanismo dos juros*

I — INTRODUÇÃO

1 — No item 16 da Carta de Intenção que o governo brasileiro dirigiu ao Fundo Monetário Internacional e em que estão expressas as linhas gerais do programa destinado a reduzir substancialmente os desequilíbrios externo e interno de nossa economia e a promoção de mudanças estruturais que permitirão o retorno a taxas mais elevadas e auto-sustentadas de crescimento econômico e de emprego, programa condicionante à ajuda externa que se solicita àquela entidade, está dito:

“Nos anos recentes tornou-se evidente que a eficiência e equidade do sistema fiscal brasileiro poderão ser aprimoradas.

O governo presentemente está elaborando um projeto de reforma tributária que deverá ser submetido ao Congresso durante 1983.”

Entrando a nível analítico e fazendo projeções sobre os pontos a serem primordialmente cogitados, considera a Carta de Intenção:

“Os aperfeiçoamentos possíveis referem-se à distribuição da receita entre os Estados, à redução da incidência tributária sobre bens de consumo essenciais, compensada pelo aumento da incidência sobre produtos de luxo, maiores estímulos à poupança, aos investimentos e às exportações.”

Vê-se, assim, que, em tomada de consciência, o governo emite crítica sobre a eficiência do sistema fiscal em vigor e, mais que isso, admite que nele se está procedendo sem respeito à equidade.

As palavras são duras ainda mais quando se efetuou em 1965 profunda modificação do sistema tributário nacional exatamente com os referidos objetivos: torná-lo socialmente mais equânime e aperfeiçoar a eficiência de seu funcionamento, não apenas no tocante ao universo dos contribuintes como também na arrecadação e no rateio das verbas segundo as necessidades prioritárias da União, dos Estados e dos Municípios (*Código Tributário Nacional*, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

Convém ainda referir que a Constituição brasileira, como sublinhava ALIOMAR BALEIRO, distingue-se das outras por ser a que reservou maior espaço, em suas disposições, às regras do direito financeiro. De cerca de 25.000 palavras da Emenda nº 1, de 1969, calcula-se que 5.000, aproximadamente, versam disposições financeiras.

Que teria falhado na legislação tributária nacional?

a) A discriminação pela separação das competências?

b) A discriminação pela distribuição do produto do seu exercício?

c) Teriam as contribuições apresentado regressividade invertendo a proposição relativamente à capacidade contributiva e fazendo recair sobre as camadas de menores ganhos peso superior ao suportado pelas classes mais favorecidas?

d) Estariam adequados e disseminados com justeza os índices de incidência sobre a essencialidade dos bens tributados?

e) Os estímulos fiscais recaindo sobre tributos diretos estarão produzindo os efeitos desejados ou ampliando a regressividade?

f) Enfim, apresenta-se socialmente razoável a proporção, no total da arrecadação das rendas produzidas, entre os impostos diretos ou indiretos?

2 — A Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969, que redesenhou a Carta Constitucional de 1967, tem marcada preocupação centralizadora.

Em parte a circunstância deriva do regime político então reforçado, que basicamente consiste na híbrida aliança entre o formalismo tradicional dos três Poderes e um bem montado e eficaz mecanismo que assegura preponderância ao Executivo aos fins que objetiva de natureza psicossocial, conjugando preocupações com a segurança do Estado e o desenvolvimento econômico do País. Embora os termos do binômio tenham, ao correr do tempo, variado a sua preponderância relativa, as duas preocupações foram religiosamente atendidas desde a expedição da Emenda nº 1.

A idéia de Brasil-Potência constituiu, ainda, ao correr dos treze anos que se seguiram à reforma constitucional, a matriz da administração pública que, em tal passo, convém referir, dava seqüência à teorização embrionária e à prática de gestos isolados em tal sentido de governos anteriores, mais precisamente a partir da metade da década de 50.

A meta do Brasil-Potência exigia que alguns projetos visando a alteração da estrutura econômica do País fossem levados a efeito. Para tanto, gigantescos esforços foram realizados nos setores básicos, notadamente nos campos da energia, dos transportes, dos meios de comunicação e do implante de indústrias básicas e matriciais.

Para que planos tão ousados pudessem ser realizados, tornava-se indispensável concentrar recursos em mãos do Governo federal e proceder-se a rígido planejamento das inversões, estabelecendo para cada qual uma escala de prioridade que poderia oscilar ao correr do tempo, segundo as condicionantes políticas em si mesmo volúveis por vários fatores, desde a importância relativa de seus condutores até contingências políticas regionais, ou, ainda, dificuldades não previstas ao início do investimento.

De todo modo procurou-se deliberadamente centralizar recursos em mãos do Governo federal que se transformou no agente preponderante do esforço nacional para aceleração do progresso e para nossa liberação

do subdesenvolvimento, quer medido pelo PNB ou pela renda *per capita*.

Concomitantemente à ação governamental centralizadora de recursos e a conversão velocíssima do Estado em agente investidor de primeira linha, abriu-se a economia do País ao direcionamento dos capitais privados para setores de remuneração assegurada ou com linhas de crédito privilegiadas e aos investimentos internacionais que foram estimulados, não apenas por um mercado interno em expansão, mas também por incentivos de vária natureza, desde a relação cambial favorável até favores fiscais, creditícios ou criação de circunstâncias favoráveis para *joint ventures* relativamente a capitais aportados.

Não foram em balde os sacrifícios. E acertada também foi a política econômica. Os resultados já mostraram-se visíveis pela oscilação dos indicadores supra-referidos. Os custos ou erros que levaram a um incontrollado endividamento que se enfrenta agora é outro capítulo da estória. A verdade é que se operou inquestionável mudança na estrutura econômica do País, oitava potência industrial ocidental.

3 — A Carta de 69, de maneira mais rígida e com o propósito acima descrito, traçou rígidos limites ao exercício da competência atribuída às três órbitas do Poder: União, Estados e Municípios. A tradição da competência tripartite vem, porém, desde a Carta de 37, repetida na de 46 e na de 67.

A Constituição de 46, a mais liberal de todas e a mais fiel ao princípio federativo, permitia que qualquer das três esferas de poder criasse impostos desde que não concorrentes entre si. O exercício isolado dessa competência desapareceu em 67 e de modo mais incontroverso em 69.

Aprofundando o assunto, poder-se-ia lembrar, como o fez o General GOLBERY DO COUTO E SILVA, que é permanente em nossa história o equilíbrio continuamente mutável, entre centralização e descentralização administrativas. Mestre OLIVEIRA VIANA mostrou bem a eterna oscilação entre esses dois pólos de centralização e da descentralização mais elástica que teria balizado períodos sucessivos da vida nacional e, numa visão geopolítica desses fatos históricos, assinalou a importância do fator circulação através de base física tão imensa (Conjuntura Política Nacional — Poder Executivo, 1982).

O Presidente Geisel, em 1975, ao receber os novos Governadores eleitos, salientava

“a era do planejamento estatal, do qual não poderá prescindir, daqui por diante, qualquer país que não deseje soçobrar na estagnação e na miséria, antes se esforce por impulsionar o desenvolvimento integrado da nação nos campos político, psicossocial e econômico. E planejamento, em sua elaboração e em sua execução, que exige, de qualquer forma, dose larga de coordenação e de controle, tanto maior quanto menos desenvolvido e, pois, mais vulnerável a pressões externas, for o país de que se trate”.

E acrescentaria:

“Assim, temperado embora pelas potencialidades muito acrescidas que lhe oferecem os modernos sistemas de comunicações e transportes, encurtando distâncias e saltando obstáculos, o Brasil de nossos dias ingressou, já se vão muitos anos, num período de supremacia indiscutível da centralização sobre a descentralização, modelando em tal sentido os conceitos, nem por isso traídos, do federalismo e da autonomia estadual.”

Pretendia-se, na linguagem oficial da época, a reconstrução nacional e a criação, afinal, da grande potência emergente de nossos sonhos.

O propósito não está abandonado. A estratégia muda, porém. Com a contenção das grandes obras, a planificação a nível nacional tenderá a ceder aos impulsos estaduais e municipais a cujas autoridades caberá planejar a aplicação, nos respectivos contextos, dos incrementos que as rendas respectivas tenderão a conhecer.

4 — É sabido que a autonomia político-administrativa e a suficiência de recursos formam um binômio indissociável. Uma não pode existir sem a outra. Sem recursos financeiros compatíveis com seus encargos desaparece a autonomia e surge, como sua antítese, a submissão e dependência financeiras. A discriminação de rendas é um imperativo da forma federativa onde, na expressão de LIBERATO CANTIZANO “coexistem vários níveis de governo e a autonomia estadual e municipal repousam, fundamentalmente, na suficiência de recursos para o atendimento de seus multiformes serviços”.

Como lembra BALEIRO, os Estados sempre se insurgiram contra a discriminação de rendas em todos os textos acima referidos por entenderem que foram prejudicados, tocando-lhes um elenco de tributos de escassa produtividade fiscal e não suficientes para atender seus múltiplos encargos e atribuições.

Os tratadistas, por força dessa tendência crônica, mas com ênfase um pouco exagerada, falavam seguidamente no “esfacelamento da estrutura federativa”, pois faltaria aos Estados e Municípios o mínimo indispensável ao exercício efetivo e concreto de seu autogoverno e auto-administração.

A verdade, porém, era bem outra. O País, todo ele, desenvolveu-se tardiamente. Sempre foi carente de capitais suficientes para mobilizar suas riquezas naturais. Era um País pobre. É bem de ver que até 1950 a renda *per capita* do Brasil não ultrapassava os US\$ 500 (quinhentos dólares), quando a Argentina, por exemplo, aproximava-se da marca dos US\$ 1.500 (mil e quinhentos dólares). Com a política de substituição de importações, acentuada durante e após a Segunda Grande Guerra, e a entrada no País de investimentos de risco internacionais e os altos investimentos estatais nos setores básicos, o PNB pôde sair do crescimento vegetativo e alcançar altas cifras de progresso, ultrapassando 10% (dez por cento) de crescimento anual.

5 — A Carta outorgada em 69 perseguiu, como referido, o objetivo da Nação-Potência. Por ser assim, centralizou a apanha de recursos pela malha tributária, uma vez que a concentração de renda permitiria, como permitiu, a realização ou a projeção de investimentos maciços sob responsabilidade federal. Sob ponto de vista das autoridades estaduais e municipais, o rumo em causa foi sufocante e não faltaram protestos a este respeito. Mas também é verdade que, a despeito da centralização, a economia global também viria, por um processo de ondas sucessivas, a se beneficiar desses investimentos macroscópicos, pois é de sua natureza requisitar, para sua realização, implementos os mais diversos a serem produzidos pela iniciativa particular. Como a localização geográfica dos investimentos estruturais contemplam, em linhas gerais, a todo o território nacional, ou a boa parte dele, o impacto dos investimentos corre também pelas médias e pequenas artérias da circulação econômica de modo a gerar ocupação e demanda nos vários contextos econômicos ligados geograficamente aos empreendimentos. Por certo se pode registrar diferença de gradação de benefícios e se pode apontar que os parques favorecidos como artérias nobres foram as regiões fornecedoras de equipamentos pesados e de maior custo, concentrados na parte meridional do País. São acidentes de percurso.

6 — Por que, agora, se procura rever a distribuição tributária?

Pelo fato primordial que a situação econômica do País e seu desmesurado endividamento externo não possibilita manter o mesmo passo na corrida do propósito ideal de Nação-Potência. A desaceleração da idéia matriz, porque não se torna possível, a curto prazo, buscar a contraparte de recursos externos para novas obras de modificação de estrutura, fará com que recursos internos fiquem ociosos em mãos do Poder federal, podendo esse, em compasso de espera forçado, aquinhoar mais generosamente as outras esferas do Poder, vale dizer, os Estados e Municípios.

Os recursos adicionais que deverão chegar tanto aos Estados quanto aos Municípios serão, à sua vez, extremamente oportunos, porque permitirão a realização de obras de porte menor, indispensáveis, porém, à melhoria das condições de vida das populações ali sediadas, além de garantir acrescido um nível de emprego que estabilizará contingentes de mão-de-obra cuja tendência seria a migração interna com agravamento dos graves problemas das grandes cidades brasileiras.

Não se pode, porém, de modo algum, permitir o uso perdulário dos recursos fiscais. Ter-se-á de estabelecer um adequado controle sobre o emprego das novas verbas que serão levadas aos Estados e Municípios para que não se repitam as desarvoradas construções de monumentais estádios ou custosas fontes luminosas e musicais que foram marca registrada de administrações que antecederam a Emenda nº 1.

O legislador terá que conceber órgãos próprios que reúnam servidores estaduais ou municipais, conforme o caso, para que, em sistema de convênio, e atendida a competência dos Poderes Legislativo e Executivo locais, o emprego dos recursos obedeça a critérios de prioridade

que visem primordialmente às camadas mais desfavorecidas e extensas da população, notadamente por lhes injetar meios necessários de ascensão social. Tais palavras significam notadamente programas de alimentação, de educação formal ou profissional, de transporte urbano e de aculturação, no último termo compreendido o ensino do aproveitamento dos recursos disponíveis, como os referentes à agricultura de subsistência e o uso de adubos, a utilização adequada dos resíduos sólidos produzidos pela comunidade urbana etc.

Prevê-se, como se deduz da exposição, que o Poder federal, a União, não se desfaça de sua competência tributária. Mas que repasse os excessos que se tornarão inevitáveis com a sustação do surto criativo de obras modificadoras da estrutura econômica.

Em tal repasse, deixa-se livre o poder criativo das esferas locais, Estado ou Município, mas se reserva o estudo e controle das prioridades de investimento de modo a evitar obras desproporcionadas ao meio, não reprodutivas e, apenas, diversionistas.

Ter-se-á de aproveitar o intervalo, em que a carência de recursos externos não permitirá gigantescas obras de base, para usar a contraparte de recursos internos restados disponíveis na horizontalização de benefícios sociais e melhoramento do nível de vida e de aculturação das populações desassistidas dos Estados e Municípios mais carentes.

Constitui o Código Tributário Nacional, em vigor, obra de largo fôlego e está montado em bases firmes e racionais.

Tem os méritos que a ele bem os atribuiu ALIOMAR BALEIRO que o considerou com precisão de linguagem e muita sabedoria:

“É necessário que os códigos fujam ao casuísmo, ao contingente, ao estreito, projetando-se pela linguagem abstrata no máximo de seu campo de extensão e dilatação pelo futuro afora. Os bons códigos não matam nem paralisam o direito, não o esterilizam nem ancilosam. Nascem e crescem em ramos e brotos novos, como árvores sadias em cada primavera. Se o tempo lhe seca algum galho, remove-se a lenha seca e buscam-se na enxertia novos refolhos.”

Ainda, o mais ilustre dos mestres do direito financeiro entre nós considera a ínsita natureza política do Código em referência e esclarece

“as lutas de classe, os interesses legítimos de regiões ou de grupos, as convicções ideológicas, morais e religiosas, os preconceitos e os mitos são ingredientes fatais dessas obras de cultura e sabedoria”.

A Comissão que elaborou o projeto de Código Tributário Nacional promoveu a racionalização do sistema impositivo que recai sobre o contribuinte evitando a proliferação de figuras tributárias, concebidas em termos jurídico-formais com que os três governos vinham procurando alargar o campo de suas competências e fortalecer o montante de suas arrecadações. Foram suprimidas as sobreposições de tributos, do mesmo

ou de outro poder, economicamente idênticos e disfarçados apenas pelas roupagens jurídicas de que o legislador os reveste. Ao tempo, como salienta a Exposição de Motivos que acompanhou o projeto de que resultou a Lei nº 5.172, poder-se-ia dizer que no Brasil existiam mais tributos formalmente distintos que fatores econômicos aptos a servir de base à tributação. E considera o teor da Exposição de Motivos:

“Se a renda nacional tivesse formação mais uniforme em nosso País, a participação da receita segundo a arrecadação local seria suficiente. Mas, ao contrário, a formação do produto nacional é fortemente concentrada na região centro-sul. Esse fato levou a que a Comissão previsse a constituição de Fundos de Participação cujos recursos poderiam ser repassados aos Estados mais carentes e aos Municípios com renda insuficiente.”

A mecânica de reforços financeiros engendrada pelo Código é seguramente válida. Por isso mesmo, a competência da União abarca dez impostos, cinco dos quais fornecem recursos para repasse.

Os Estados e Municípios contam cada órbita de competência com duas fontes tributárias específicas sendo certo que o Estado ainda repassa para os Municípios recursos que vêm do Imposto de Circulação de Mercadorias.

Observados sob critérios de natureza econômica, os impostos previstos no CTN recaem:

- a) *sobre o comércio exterior* (importação e exportação);
- b) *sobre o patrimônio e a renda* (Imposto sobre Renda e Proventos; Imposto Territorial Rural; Imposto Predial e Territorial Urbano e Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis);
- c) *sobre a produção e circulação* (Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM); Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros e sobre Operações Relativas a Títulos e Valores Mobiliários; Imposto sobre Transportes e Comunicações; Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS));
- d) *especiais* (Imposto sobre Produção, Importação, Circulação, Distribuição ou Consumo de Lubrificantes e Combustíveis Líquidos ou Gasosos; Produção, Importação, Distribuição ou Consumo de Energia Elétrica; Extração, Circulação e Distribuição ou Consumo de Minerais do País).

A *Constituição federal* (Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969), na linha do Código Tributário Nacional, *declarou competir à União* a imposição de impostos sobre importação; exportação; propriedade territorial rural; renda e proventos de qualquer natureza de pessoas físicas ou jurídicas; produtos industrializados; operações de crédito, câmbio, seguro, títulos ou valores mobiliários; serviços de transporte e comunicações; produção, importação, circulação, distribuição ou consu-

mo de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos e de energia elétrica; extração, circulação, distribuição ou consumo dos minerais.

Outros impostos poderá instituir a União, desde que não tenham como fato gerador ou base de cálculo aqueles em que repousam os tributos essencialmente estaduais ou municipais.

Aos Estados compete instituir impostos sobre a transmissão de imóveis ou a cessão de direitos reais de aquisição sobre operações relativas à circulação de mercadorias. O primeiro dos tributos não poderá ter sua alíquota superior ao limite traçado uniformemente pelo Senado Federal. O último tributo constitui principal fonte dos recursos estaduais. De seu total, porém, 20% devem ser deslocados aos Municípios. O ICM não será cumulativo e dele se abaterá o que, a mesmo título, tiver sido cobrado por operações anteriores pelo mesmo ou por outro Estado em que se tenha realizado a tradição. Tal como no imposto de transmissão, exerce o Senado Federal papel de equalizador das alíquotas, sendo certo que os Estados não poderão estabelecer percentuais superiores aos tetos fixados pela referida Casa do Congresso.

Os Municípios beneficiam-se de 20% do ICM e *a eles compete* instituir impostos sobre propriedade predial ou urbana e sobre serviços de qualquer natureza mediante expedição de alvará de localização. A renda proveniente do imposto estabelecido pela União para a propriedade territorial rural, relativamente às glebas situadas em seu território, pertencerá ao Município.

8 — A União reserva, da receita auferida do Imposto de Renda e do IPI, 18% constituindo o Fundo de Participação dos Estados, do Distrito Federal e Territórios e o Fundo de Participação dos Municípios (FPE e FPM).

Contam, assim, os Estados e os Municípios com consideráveis fontes de recursos adicionais repassados pela União, dependendo, porém, sua liberação da aprovação prévia de programas de aplicação em que necessariamente devem estar vinculados recursos próprios. A matéria, além do tratamento constitucional, está consignada na legislação específica de cada um dos impostos acima enumerados.

A União suplementa ainda os Estados e Municípios com recursos correspondentes:

a) a quarenta por cento do produto da arrecadação do imposto sobre lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos;

b) sessenta por cento do produto da arrecadação de impostos sobre a energia elétrica; e

c) noventa por cento do produto da arrecadação do imposto sobre minerais do País. Esses recursos, cuja aplicação é disciplinada em lei, chegarão às respectivas Unidades proporcionalmente à superfície, população e consumo e, no caso da mineração, de acordo com a produção extrativa local.

9 — A principal fonte tributária nacional é o imposto de renda, sendo que o imposto de renda das pessoas físicas é o monte mais elevado da arrecadação. Assim, nos dez primeiros meses do ano passado, arrecadou-se na fonte das pessoas físicas cerca de um trilhão de cruzeiros. As empresas, no mesmo período, verteram aos cofres da União cerca de 700 milhões.

O IPI, à sua vez, foi responsável por quase um terço da arrecadação no período, com o montante de pouco mais de um trilhão de cruzeiros. O imposto de consumo, onde a tributação sobre o fumo é preponderante, com cerca de 400 bilhões, é o terceiro na lista e o IOF resultou numa arrecadação de 450 bilhões.

Nos Estados Unidos da América, de cuja sistemática fiscal procuramos seguir os lineamentos básicos, a principal fonte de renda vem, do mesmo modo que no Brasil, das pessoas físicas e o monte arrecadado dessa fonte perfaz bem mais da metade. O imposto das pessoas jurídicas alcança um quarto do total e o imposto de consumo, um sexto. As rendas aduaneiras, outrora o principal esteio do sistema fiscal federal, como lembra FRANSWORTH, assim como os impostos de herança e doação, são hoje relativamente insignificantes. Todavia, vale considerar que essas duas últimas fontes merecem cuidado especial, não em relação ao peso específico, que vimos ser baixo, mas pelo impacto sobre a gerência da fortuna pessoal cuja titularidade sofre mutação constante não tendendo à estabilidade.

O direito fiscal americano, ao contrário do que sucede nas demais áreas jurídicas da nação hegemônica, não é consuetudinário, mas regulamentar, estatutário e, embora alguns de seus aspectos tenham sido grandemente influenciados pela jurisprudência, em nenhum outro campo a lei predomina tanto sobre as decisões judiciais como fonte de direito. Os regulamentos do Tesouro, assim como as instruções normativas expedidas pelo Ministério da Fazenda entre nós, estabelecem frequentemente regras adicionais de compulsoriedade raramente contestadas.

Na mesma trilha convém salientar que temos entre nós, em plena vigência, cerca de 400 atos normativos de natureza tributária, em que estão compreendidos leis, decretos-leis e regulamentos, alguns ditados por pareceres aprovados pela autoridade competente e que tomam caráter normativo.

Vemos assim, em comparação traçada de modo impressionista, que, em 66 ou a partir da Emenda Constitucional nº 18, de fins de 65, adotamos, tal qual nos EUA, impostos apoiados economicamente sobre a renda distribuída e não, de maneira antieconômica, sobre a formação do produto nacional, como ocorria anteriormente, de maneira acentuada.

Se distorções ficaram e são visíveis produzindo ou induzindo a criação de uma classe privilegiada levada ao consumo conspícuo ou hedonístico, tais equívocos se contrapõem ao objetivo finalístico do imposto de renda que, por definição, além de captar receita adequada para os

cofres públicos, é capaz, graças à flexibilidade de sua incidência, de promover a expansão econômica e corrigir as desigualdades da distribuição de renda social entre os indivíduos e entre as regiões do País.

Como as situações fiscais são movediças pela própria natureza, porque as carências ou os efeitos econômicos variam continuamente, traçados os lineamentos básicos pela lei, cabe ao Poder Executivo adaptar a vontade manifesta do legislador às contingências do momento econômico e às exigências reveladas pela prática. Assim é que, periodicamente, faz editar, por decreto, o Regulamento do Imposto de Renda, contendo centenas de disposições que esclarecem questões surgidas em exercícios anteriores, objeto ou não de instruções ou pareceres, ampliam a atuação do tributo para áreas que lograram escamotear a condição de fonte e estabelecem variações julgadas hábeis para evitar evasão ou aprimorar as condições de arrecadação. Muitas das inovações são ungi-das do propósito de aprimorar a arrecadação. Em tal sentido é notável a alteração preconizada para o corrente ano em que se instituiu o au-tolancamento do imposto, ficando o declarante notificado no ato da entrega da declaração cabendo-lhe preencher o formulário correspon-dente e recolher diretamente o que supõe devido, inclusive de modo parcelado, nesse caso computada a correção monetária.

A máquina fiscal fica assim mera conferidora da declaração e a receita realiza-se em prazo mais curto e sem benefício para o contri-buinte do deságio da moeda no correr do tempo.

10 — Não obstante se sucedam os atos administrativos que procuram adaptar às novas circunstâncias os interesses do fisco, claro está que a conjuntura atual exige uma reforma do Código em vigor.

Não se cogita de alteração constitucional porque não se pretende com efeito ampliar a competência das Unidades federativas nem a dos Municípios.

Mas, com base em estudo sistemático do comportamento dos diversos tributos, pode-se alterar a sua mecânica ou, mais adequadamente, a sua importância relativa.

RUBENS GOMES DE SOUZA, que participou diretamente da feitura do CTN, adverte que,

“se a economia política depende do direito para impor prati-camente suas conclusões, o direito não depende da economia, nem de qualquer ciência, para se tornar obrigatório”.

Com isso o renomado jurista quis afirmar a hierarquia dos diplomas e mais ainda o fato de que as episódicas carências ou dificuldades econômicas não podem autorizar procedimentos que sobrepassem os mandamentos fixados pelo legislador que representa o consenso da comunidade.

Com efeito, o Estado autoritário ou o autoritarismo que se vai formando pelos setores econômicos do governo, pressionado por fatos contingentes, tem seguidamente arremetido, não apenas contra o orde-

namento traçado pela legislação ordinária, mas contra os postulados enunciados na própria Carta Constitucional, por exemplo.

São prementes as exigências fiscais. Mas nada é mais premente que a solidez das regras básicas em que se assenta a organização do jogo econômico. A origem do direito tributário é contraparte valiosíssima do direito do cidadão. Esse ramo jurídico não nasceu do adubo das necessidades do Estado. É fruto, muito ao contrário, da reação dos cidadãos contra o abuso do poder. Significa exatamente a requerida extroversão das necessidades da Administração Pública que por sua extratificação ganha o apoio dos concidadãos. As suas normas, pois, têm alcance delimitado tal como no texto legislativo que sobre elas disponha. Não poderá, porém, o administrador, por melhores que sejam seus propósitos, extravasar o campo definido. Estaria violando a garantia dos cidadãos, que repousa exatamente na presciência dos limites fiscais autorizados.

Assim, qualquer que seja o propósito de reforma tributária, ter-se-á de partir, necessariamente, da compenetração de que as regras constitucionais ou as que mereceram abrigo no CTN devem permanecer intangíveis e ser sempre plenamente eficazes. Trata-se, pois, de operar uma mudança de mentalidade das autoridades fazendárias, em tudo, aliás, compatível com o novo estado de coisas que se abre ao País após as eleições de 15 de novembro p.p. A insistência, por exemplo, em não guardar o interregno do exercício financeiro relativamente a impostos sobre o patrimônio e a renda são figurações vivas da distorção apontada. A compreensão tão elástica dos empréstimos compulsórios é outra evidência do abuso de poder.

Conduta autoritária como a verberada não traz prestígio à organização do poder. Antes, conspira contra a credibilidade de seus ocupantes ou responsáveis pela coisa pública. Os contribuintes, antes de mais nada, precisam acreditar na autoridade e na certeza de que as regras ditadas pelo poder legítimo constituem o quadro dentro do qual a sua iniciativa particular terá que se desenvolver exitosamente. As oscilações de comportamento prejudicam as empresas de grande porte e trazem danos praticamente irreparáveis à pequena e média empresa que se arrimam em quadros especializados em contabilidade muitas vezes fora da estrutura da empresa. Essas alterações aumentam custos e riscos e a carga desse destempero recai de modo inversamente proporcional sobre as empresas pequenas, médias e as de grande porte.

II -- PONTOS DE DISCUSSÃO E SUSTENTAÇÃO

a) Discriminação pela separação de competências

A Constituição de 67 e ainda mais a Carta de 69, como já foi visto, ao procederem a partilha tributária, beneficiaram amplamente a União. Havia razões específicas para isso. Tratava-se da concentração de recursos para obras macroeconômicas capazes de afastar pontos de estrangulamento no desenvolvimento do País que se queria acelerado.

A União guardou, ainda, para si a prerrogativa de fixar as alíquotas do ICM, em tal operação participando o Senado Federal, e reservou-se, em conjugação de competência, o poder de controlar os incentivos e isenções referentes aos impostos estaduais.

Pretendeu e exerceu, assim, severa disciplina sobre o poder tributário dos Estados restando-lhes a autonomia no particular.

Procurou, ainda, evitar que se estabelecesse desavisada concorrência na fixação de vantagens para empresas que se quisessem instalar nos respectivos contextos, tendência que chegou a manifestar bônus excessivos para particulares e em nítido prejuízo da economia local, regional e nacional. Dispositivo da Constituição de 67 repetido na Carta de 69 conferiu, ainda, à União, mediante lei complementar e atendendo a relevante interesse social ou econômico nacional, a faculdade de conceder isenções de impostos estaduais e municipais.

Como nota JOSÉ SERRA em recente e excelente estudo sobre o tema:

“A circunstância de que a União passou a conceder isenções e incentivos que incluíam o ICM, imposto responsável por algo em torno de 95% das receitas tributárias estaduais, foi particularmente relevante para a evolução menos dinâmica das receitas tanto dos Estados como dos Municípios (que recebem uma cota-parte equivalente a 20 por cento do ICM arrecadado), especialmente na primeira metade da década passada, quando os incentivos às exportações começaram a adquirir uma dimensão considerável. Este problema foi atenuado, mas não eliminado, em 1977-1978, quando a União absorveu os encargos do crédito-prêmio às exportações. Permanecem, contudo, as isenções às exportações, aos bens de capital e aos produtos hortigranjeiros.”

Seria talvez oportuno rever-se o exercício da competência concomitante da União no tocante às isenções que beneficiam as exportações e aos bens de capital. Como o ICM não é um imposto seletivo e por tal característica não contempla, salvo casos isolados, os bens de consumo generalizados, com isenções adequadas, a força do ato federal no particular deverá permanecer, porque o novo propósito governamental recai exatamente em encontrar meios compensatórios à reconhecida regressividade do sistema.

A atribuição de maiores responsabilidades alocativas a Estados e Municípios não se deve cingir à correção de possível enfraquecimento da capacidade fiscal das regiões menos desenvolvidas, mas à conjugação do deferimento de maiores responsabilidades conjugado ao acréscimo de recursos desonerados das obras estruturais que a União levava a cabo, pela via do repasse do volume maior disponível dos Fundos de Participação.

Arguiu-se, com muito fragor, que a mudança do IVC para o ICM importou em dreno continuado de recursos do Norte-Nordeste para o Sul do País.

JOSÉ SERRA, com singeleza, posiciona a questão:

“A argumentação sobre o ICM, tão conhecida quanto simples, poderia ser resumida assim: I — o ICM incide sobre o valor adicionado em cada etapa de produção ou comercialização de uma determinada mercadoria; II — portanto, o Estado vendedor tende a reter a maior parte do ICM gerado, que, não obstante, é incorporado ao preço dessa mercadoria e pago pela população do Estado comprador; III — esse mecanismo beneficia os Estados mais desenvolvidos, que tendem a ser exportadores líquidos; IV — além disso, nos Estados mais pobres a produção agrícola é relativamente mais importante e é nesse setor que se observam maiores índices de auto-consumo, evasão e de isenções. De fato, a base tributária efetiva do ICM na agricultura corresponde a menos da metade do valor bruto da produção do setor.

Para os Estados nordestinos, o raciocínio anterior fundamentou a conclusão de que a mudança do IVC para o ICM tendeu a prejudicar as regiões mais pobres *vis-à-vis* com as mais desenvolvidas, dando assim lugar a reivindicações apontando para a redução das alíquotas do ICM interestadual. Tal conclusão, porém, apesar de sua força lógica, não foi confirmada empiricamente no sentido de que a mudança do imposto em cascata para o imposto ao valor adicionado tivesse causado prejuízo líquido sistemático às regiões mais atrasadas em termos de sua participação nas receitas próprias estaduais.

Na verdade, a evolução de participação dos diferentes Estados na receita do IVC/ICM não depende apenas de alterações nas formas de tributação, mas também de “fatores exógenos” como eficiência administrativa, variações nas alíquotas, margens de comercialização e condições climáticas, bem como isenções e incentivos, além de mudanças estruturais do crescimento agregado da economia.”

Fundamentadas, ou não, para continuar usando a terminologia do autor citado, as reivindicações dos Estados nordestinos passaram a ser gradualmente atendidas desde o início da década passada quando se diminuíram (atos do Senado Federal) as alíquotas do ICM interestadual do Sul-Sudeste para o Norte, Nordeste e Centro-Oeste de 15 a 13 por cento em 70-74, daí até 11 por cento em 76-79 e a 9 por cento em 1982.

Acresce que o mecanismo do FPE prevê o rateio em proporção direta às áreas e às populações dos Estados e em proporção inversa às suas rendas por habitante. Tal sistema aquinhoa mais generosamente, consideradas as suas necessidades, as regiões menos desenvolvidas.

Vale referir que dentro do FPE e correspondente a 10% de seu total, constitui-se uma Reserva Especial para os Estados do Norte e

Nordeste (REENE) para emprego emergencial e/ou os decorrentes de estiagem prolongada.

É certo que, por força da Emenda Constitucional nº 5, nos exercícios de 76 a 78, as alíquotas dos Fundos de Participação restringiram-se a contingenciamentos de seis, sete e oito por cento. Nesse período, ainda não superados os efeitos das alíquotas inicialmente demarcadas para o ICM interestadual, alguma compressão recaiu sobre o Norte-Nordeste. Mas a tendência se inverteu e o exame desapassionado da questão revela que no biênio 81-82 a participação relativa Norte-Nordeste na arrecadação do ICM cresceu ponderavelmente, ao tempo que mais recursos dos Fundos de Participação foram injetados na economia local.

De qualquer modo, se a questão substantiva parece resolvida, não se dá o mesmo ao controle fiscal por parte da União que continua rígido e nem por isso propiciando melhor relação custo-benefício social nas regiões em causa. Dever-se-á assegurar mais liberdade de movimentos aos executivos locais no tocante aos recursos repassados do FPE e do FPM. Não se pode tolher a imaginação criadora dos centros de decisão locais mais perto das realidades vivenciais das respectivas populações. De qualquer modo, a União não se deve alhear no acompanhamento da aplicação das verbas em conjunção de esforços criativa e não preconceituosa.

b) *A discriminação pela distribuição do produto do seu exercício*

Levantamentos recentes e minudentes estão a indicar que a renda *per capita*, assim como o PNB da região nordestina, não obstante a longa estiagem que a região enfrenta, não diminuíram. Os índices mantêm-se estáveis e alguns Estados considerados isoladamente têm crescido.

Evidentemente os dados em causa repousam sobre as atividades industriais e os serviços. A parte referente à agricultura e à pecuária sofreram impactos negativos suplantados, no entanto, pelos rendimentos que mantiveram os setores dinâmicos. É claro que tais setores se valeiram de incentivos fiscais em boa parte e notadamente dos recursos injetados pelos Fundos de Participação da União, quando não de seus investimentos diretos (inclusive empresas estatais) orçamentários.

Grave fica, porém, observar que, embora a longa estiagem não tenha prejudicado a vitalidade econômica da região, esse equilíbrio é falseado pelo fato de que apenas parte da população local sofre os efeitos da seca e sofre de maneira extensiva. São os que vivem da terra, mesmo que não titulares, mas que delas tiram subsistência. Ter-se-á de proceder medidas que fogem à órbita tributária mas com ela relacionadas. Com efeito, às frentes de trabalho com recursos providos da União devem-se sobrepor medidas de reforma agrária extensivas, com a implementação do regime cooperativo em zonas sujeitas ao flagelo, de modo que se proceda a refinamento de medidas tecnológicas que induzam melhor economicidade dos meios disponíveis desde as espécies a serem cultivadas até o tanqueamento e a irrigação possível.

Para não fugir ao tema, é preciso cuidar, em concurso com as autoridades estaduais e municipais, de montar novos e criativos esquemas de modo que o produto da arrecadação fiscal local, adjutoriado por verbas federais, atinja mais extensa camada populacional criando condições para estabilidade das circunstâncias vitais. Nessa visão revisionista há que pensar seriamente no dreno e fixação populacional para regiões circunvizinhas de índice pluviométrico mais constante e rios perenes. De qualquer modo, o sistema de titularidade das glebas a serem ocupadas não pode permanecer o mesmo da origem que não propiciou organização social harmônica, gerando ao contrário níveis asiáticos de pobreza ao momento do flagelo das secas. O que se vem praticando, mantendo ilusória ordem e falseado progresso, é discriminação recessiva na distribuição dos recursos com que a área vem contando, sejam nela gerados ou provenham de aportes federais.

c) Regressividade do sistema fiscal em vigor

Não obstante o enorme progresso logrado na legislação brasileira com o advento do Código Tributário Nacional que racionalizou o sistema fiscal brasileiro, pode-se aferir da prática de suas regras e de outras que lhe seguiram pelo lustro próximo passado que na massa dos recursos arrecadados, vêm predominando os que provêm das fontes indiretas, isto é, da comunidade como um todo sem distinção da capacidade contributiva dos contribuintes. Vale dizer, os mais pobres têm peso tributário proporcionalmente mais elevado que os ricos.

Em quadro montado pela ANPEC pode-se ter que o trabalhador urbano brasileiro destina cerca de 35% de seus rendimentos ao pagamento de impostos. Cai para 14% o percentual que incide sobre os que tenham renda superior a 100 SM.

A distorção está:

a) na tímida progressividade do Imposto de Renda por um lado e no fato de que os contribuintes de renda mais elevada, mormente se executivos de empresas, têm seus reais rendimentos escamoteados por inúmeros expedientes (fringe benefits) que saem como despesas operacionais da pessoa jurídica quando em verdade são "usufruto do patrimônio", renda líquida da pessoa física;

b) na elevada margem de benefício, que contém, filtrados na próxima reforma, incidentes sobre o imposto devido à guisa de incentivos ao desenvolvimento regional ou à especificidade do investimento;

c) na escassa progressividade dos impostos que incidem sobre a propriedade em que aberra a inexistência de tributação sobre a herança;

d) nas isenções ou benefícios que premiam as bonificações em ações, cotas ou lucros no setor agrícola;

e) no distorcido esquema tributário que incide sobre os títulos de renda fixa e os dividendos distribuídos pelas empresas ao cabo do exercício social. Essas fontes não são taxadas de forma progressiva e o são

tão-somente na fonte, indiferente à quantidade e à concentração em mãos de seus possuidores;

f) no tocante ao Imposto Predial e Territorial seria também conveniente o estudo de *esquema progressivo, segundo o grau de concentração de unidades por titular*. Porque evidente que os frutos de tais imóveis, parasitários como de sua essência, não levam qualquer dinamismo à economia e tendem, em verdadeiro latifúndio vertical, à concentração desmesurada de riqueza na pior das demonstrações de entesouramento.

A progressividade levará, pois, em conta a localização do imóvel, considerado como unidade e em incidência relativa preponderante, o número de propriedades por titular.

d) Adequação fiscal à essencialidade dos bens tributados

A essencialidade dos bens tributados e a horizontalidade de seu consumo deverão ser sopesados na revisão que se proceda relativamente aos impostos indiretos de modo que se pondere a função social do tributo, taxando-se discriminadamente os artigos em razão inversa de sua necessidade, anulando, por esta maneira, a ostensiva desvantagem dos impostos indiretos que desconsideram a capacidade econômica ou financeira do contribuinte. O IPI, por exemplo, aglutina-se ao preço da mercadoria, e é repassado diretamente ao consumidor sem distinção de seu condicionamento pessoal. O ICM, a seu turno, tem sua alíquota uniforme relativamente a todas as mercadorias por força de dispositivo constitucional.

De maneira isolada e tópica, são traçadas isenções para determinados itens por convênios celebrados e ratificados pelos Estados. Como o imposto federal e o estadual referidos incidem sobre o valor adicionado e recaem basicamente sobre produtos manufaturados (70% do ICM provêm de produtos industrializados), seria de estudar, mesmo que em etapa sucessiva, como sugere JOSÉ SERRA, a sua integração, o que:

a) facilitaria sua cobrança;

b) os critérios de essencialidade e horizontalidade no consumo poderiam ser mais facilmente identificados prestando-se à conveniente flexibilidade;

c) diminuiria o custo dos serviços contábeis das empresas, notadamente das pequenas firmas.

Os critérios de partição entre a União e os Estados seriam convenientemente estudados de maneira a assemelhar aos Fundos de Participação, notícia mais viva se pondo, porém, no relativo à região geradora dos tributos, de modo a não esvaziar os Estados de maior renda nem por essa via criar-se novo mecanismo de repartição entre regiões mais ou menos desenvolvidas, que cada qual tem suas exigências próprias que entre si não guardam proporção. Ideal seria, mas tal só se poderia lavrar com reforma constitucional que encontraria resistência das unidades municipais, ciosas de sua parcela de autonomia, a fusão também

do ISS com o ICM. Os critérios de participação seriam estabelecidos tecnicamente e a automacidade das transferências assegurada.

A idéia estaria em unificar para benefício do contribuinte a carga fiscal que sobre ele incide segundo a natureza de sua atividade. Todos os impostos devidos sobre a operação ou atividade sujeita à tributação, em vez de serem recolhidos a fontes diversas por diversos formulários e sujeita a vários cálculos, seriam fusionados em uma única contribuição que constituiria um Fundo Fiscal adequado que, segundo a natureza da referida operação ou atividade, teria desgarradas as somas correspondentes à União, Estados ou Municípios, segundo critérios preestabelecidos e automaticamente. Com as facilidades criadas pela era dos computadores, o mecanismo em causa seria de operacionalidade singela, descansando e aliviando de despesas cartoriais todo o parque empresarial. Embora a sensibilidade gerada no meio das Unidades da federação pela concentração tributária da União e que ora se procura exatamente rever não seja campo propício para a integração fiscal acima descrita, a idéia matriz necessita ser processada a nível técnico até que, em momento de águas mais tranqüilas, se possa pôr o barco em movimento depois dos esclarecimentos e comprovações necessárias que ele não criará ondas sufocantes da autoridade e competência dos Estados e Municípios. Constituirá, tão-somente, resultado de racionalização que também só nos tempos modernos se torna possível pelo incremento da velocidade de comunicações e pelos universos desvendados pela computação eletrônica.

e) Os estímulos fiscais e a regressividade

A Carta de Intenções ao FMI, como ficou referido na abertura deste trabalho, anuncia a revisão da política até agora adotada para a criação de estímulos fiscais. Seria extremamente oportuno o procedimento. As isenções estão a pesar muito sobre a receita, e a repercussão final sobre a economia não tem respondido satisfatoriamente. Há embutidos no processo lucros adicionais não tributáveis que estão a premiar indiscriminadamente investimentos cuja essencialidade precisaria ser melhor aquilatada. Ademais, o sentido de generalidade tem contemplado empresários que não merecem o mesmo grau de confiabilidade. Enfim, os incentivos se aproximam da evasão. Ter-se-ia que estabelecer mais rígidos critérios para sua concessão e seletividade, melhor definida em sua factibilidade. No caso das exportações, a Carta de Intenções enfatiza o ponto. Já marca, em consequência, a sua essencialidade. De todo modo, é preciso aferir a concomitância das isenções no particular e a periódica cotação dos preços internacionais de modo que o benefício não contemple à pessoa jurídica ou física, mas tenha preponderante o seu objetivo de assegurar preços de concorrência.

Os fundos do Decreto-Lei 157, que permitem a dedução de parcelas do IR devido para serem aplicadas na compra de certificado de ações, tem amealhado quantias fantásticas que constituiriam normalmente renda orçamentária, e o seu propósito original de assegurar a democratização do mercado de ações está bem longe de ser alcançado.

Não se pode, pois, no ponto concreto do reestudo das isenções, deixar de proceder com severidade porque, em verdade, é grande o seu significado em termos de perdas de receita.

Convém referir que, em termos médios, a carga tributária que incide sobre o brasileiro, tendo em conta nosso Produto Interno Bruto, é relativamente suave, aproximadamente metade da suportada pelos países do Mercado Comum Europeu ou dois terços da que se conhece nos Estados Unidos. Sabe-se que uma condição preliminar e essencial para que o Governo possa lançar mão de uma política fiscal eficiente é que a receita dos impostos represente uma percentagem substancial do PNB.

Mesmo que se questione a precisão das nossas fontes estatísticas, onde o PNB pode estar superestimado, certo é que as necessidades administrativas reclamam mais verbas. Não há que pressionar os contribuintes de menores posses pela via dos impostos diretos. Há que se ter viva na mente a enorme disparidade de renda que distorções seculares autorizaram e que se põem nos dias presentes a exigir rápida atenuação. Não sendo, pois, viável crescer a receita pública pelo caminho da tributação genérica, há que se proceder severa revisão nos favores que foram concedidos no tempo excepcional de estímulos aos investimentos que caracterizaram a retomada do crescimento econômico sob planificação centrada na União.

f) Preponderância dos impostos indiretos sobre os diretos, fator de regressividade

Calcula-se que cerca de dois terços da receita fiscal brasileira, nas três esferas do Poder, provêm de impostos indiretos. Quer dizer, a comunidade arca com o maior peso da receita sem consideração à capacidade contributiva dos cidadãos. Os impostos viajam embutidos nos preços e são pagos indistintamente pelos consumidores. Não é justo que seja assim. Mais acima já fizemos referência circunstanciada sobre o problema. Para atenuar o quadro, há que se cogitar de:

- a) aumentar a progressividade do imposto de renda;
- b) diminuir os benefícios concedidos a vários títulos que recaem sobre os grandes contribuintes do imposto sobre a renda;
- c) computar como rendimentos da pessoa física, no todo ou em parte, os benefícios que, a título pessoal e correspondendo a receita efetiva, são concedidos aos altos funcionários, diretores ou executivos de vários níveis;
- d) rever o IOF que vem sendo fator de encarecimento do dinheiro uma vez que de repasse imediato ao preço das mercadorias;
- e) aumentar o elenco de impostos diretos notadamente no que se refere a herança ou doação, fatos de repercussão econômica que se esgotam em sujeitos individuados;
- f) proceder a revisão da tributação que incide sobre os ganhos patrimoniais provenientes dos negócios de ações e do pagamento de dividendos.

g) A evasão fiscal e a riqueza subterrânea

Sendo certo que parte substancial da receita auferida pelo Estado provém da classe média, grande aporte chegando pela arrecadação na fonte, vale dizer, provinda de assalariados e profissionais liberais, torna-se necessário evitar a evasão daquelas fontes produtoras que deveriam normalmente constituir os mananciais mais fortes da arrecadação. Os aspectos substantivos de modificação já foram vistos acima. Vale referir nesse espaço os rios subterrâneos que integram a economia produzindo riqueza efetiva ou a fazendo circular acrescentando-lhe dinamismo e que, no entanto, não são registrados na geografia fiscal.

Produtos sem nota, comércio sem nota, sub e superfaturamento para exportação e principalmente a prestação de serviços sem qualquer cadastramento fiscal são práticas que necessitam merecer aguda observação das autoridades fazendárias para fazê-las integrar o circuito ordinário das fontes tributárias.

Dentro do aspecto traçado, só uma das atividades (oficinas mecânicas clandestinas para veículos automotores) tem potencial relevante de contribuição e, no entanto, seu papel econômico limita-se a circular a riqueza, ausente do quadro de contribuintes. Um dos fundamentos mais poderosos e legítimos da política fiscal é a equidade, vale dizer, o igual tratamento tributário para situações idênticas.

A evasão fiscal não apenas encurta o que deveria ser disponível pelo Erário mas premia fortemente os inadimplentes desestimulando os que acreditam na eficácia das leis.

Assim, meta prioritária dos que se dedicarão a planejar a reforma tributária anunciada pelo Governo federal é instrumentar o fisco de elementos hábeis e velozes para evitar a prática de medidas de sonegação, notadamente, como acima se enfatizou, relativamente a prestação de serviços que se exerce habitualmente, em lugares muitas vezes com a aparência cênica de provisórios, mas que avançam no tempo, isolando injustificadamente da malha dos contribuintes cidadãos aptos a prestar sua contribuição fiscal. Essas atividades descritas acima, que atingem também a mineração e, de modo mais agudo, o comércio de minérios, onde é conhecida e rotineira a prática de subfaturamento, constituem o que se conveio nominar de fluxo subterrâneo de riquezas que não pode mais passar despercebido, quer no cômputo do PNB, quer na receita efetiva auferida pelo fisco em sua respectiva área de competência.

h) Sistema fiscal e o mecanismo dos juros

Uma palavra final vale dizer nesse apanhado genérico em que se procura desenhar o quadro tributário nacional criado após 65, cujas linhas mestras se encontram corporificadas na Carta Constitucional editada por força da Emenda Constitucional nº 1, assim como justificar a necessidade contemporânea de reajustá-lo.

Ao início fizemos ver que o CTN foi um passo extraordinário na modernização e racionalização do sistema fiscal brasileiro. Mesmo as

modificações posteriores, algumas com notável dose de casuísmo, não alteraram as linhas básicas do diploma.

Tendo em conta, porém, circunstâncias políticas e econômicas relevantes, que deixamos marcadas acima, recomenda-se agora que se proceda a reforma do sistema à luz da experiência adquirida e no sentido de aperfeiçoar aquela obra que abriu novas perspectivas para a legislação tributária nacional, a qual possibilitou a transformação estrutural do País e sua acentuada modernização no último lustro.

As sugestões para a reforma ficam, no que foi exposto, como ponto de germinação.

Vale, porém, traçar uma observação final: A reforma tributária tem que ser antecedida, ou, ao menos, ser contemporânea de um conjunto de medidas adequadas que possam ditar o correto comportamento dos juros praticados.

O desregramento do custo do dinheiro bate fundamento sobre o aparelho fiscal. Não apenas porque aflige duplamente a mesma pessoa (o contribuinte ou produtor), mas porque abre perversa tendência de alternativa para o empresário que, muitas vezes, tende a escamotear ou protelar a obrigação fiscal porque o custo conseqüente, seja qual for, se torna mais vantajoso ou, pelo menos, competitivo com a tomada de recursos no giro bancário de rédeas soltas.

O mercado de crédito, como todos os mercados, é suscetível de intervenção governamental.

Tem-se argüido que os juros não são susceptíveis de controle porque imponderáveis vasos comunicantes drenarão para caminhos ínvios o dinheiro aparente e nos atalhos invisíveis o seu custo verdadeiro se sobreporá às medidas governamentais correspondentes.

O argumento não se sustenta. Já foi, contudo, em dado tempo, verdadeiro. Os meios de controle disponíveis pelo Estado, não só por sua presença reguladora cada vez mais atuante, mas pelos instrumentais tecnológicos por ele, hoje, disponíveis tornam impossível ou muito residual qualquer desvio na direção do contrabando ou da evasão. É claro que o dinheiro tem um preço e não há mercadoria que seja mais sensível ao subdimensionamento de sua importância que a moeda, fator essencial e predominante na circulação e produção da riqueza.

Não se cogita, é óbvio, de inviabilizar o mercado socializando a economia, em conseqüência.

Trata-se, porém, de contingenciar, por via direta e não fiscal, o apetite desmesurado cuja conseqüência mais daninha e, até certo ponto, autofágica é a diminuição de investimentos, a circulação mais lenta das riquezas e uma atração selvagem pelo risco financeiro, fazendo aqui muito viva a fábula do rei Midas.

O dinheiro tem sua serventia. É certo que boa mercadoria tenha preço justo. Mas a moeda não é apenas mercadoria; ela é meio também.

Se seu custo sobreleva a sua utilidade, que se pode medir pelo risco de quem o toma ou compra e que o deve repor a tempo certo com os acrescidos combinados, passa perigosamente a entesourar-se sem utilizar sua capacidade geradora de lucros. Por outro lado, como os tomadores têm sempre a moeda como meio e não mercadoria-fim, tendem ao risco da inadimplência e a ela chegam depois dos esforços despendidos na sua indústria ou atividade sob alto grau de insensibilidade, não apenas às conseqüências da cobrança, cada vez mais embaraçosas para as fontes fiduciárias, como no que concerne às conseqüências morais do crédito não honrado.

Essa situação embaraçosa leva à rotina os processos procrastinados, às operações cruzadas que deságuam, o mais das vezes, em socorros creditícios governamentais.

Por tudo isso, torna-se cada vez mais aceitável por toda a comunidade o controle pelo Estado do custo financeiro. O tabelamento do preço do dinheiro é factível, sem dúvida. O outro lado da figura que se desenha também cada vez com mais nitidez é a estatização do setor, tal como em grande número de países da Europa Ocidental.

Como o fluxo do dinheiro, o redesconto, as demarcações de área já são observadas pelos estabelecimentos privados obedientes às determinações do Banco Central, a fixação de taxas máximas certamente chegará ao meio, sem qualquer dor, recriando, ao contrário, margens de segurança que permitirão a tranqüila marcha dos negócios bancários e sua expansão compatível com o crescimento do parque produtor nacional.

BIBLIOGRAFIA

ATALIBA, Geraldo — “Competência e alcance da competência para editar normas gerais de Direito Tributário”, in *Revista de Informação Legislativa*, Senado Federal, 1982 — nº 75.

BALEIRO, Allomar — *Direito Tributário Brasileiro*. Rio de Janeiro, Ed. Forense, 10ª edição revista por Flávio Bauer Novelli, 1981.

BERLE, Adolf A. — *A República Econômica Americana*. Rio de Janeiro, Editora Forense, 1968.

CANTIZANO, Dagoberto Liberati — *O Novo Sistema Tributário Brasileiro*. Ed. Forense.

GUDIN, Eugenio — *Princípios de Economia Monetária*. Rio de Janeiro, Livraria Agir Editora, 1974.

LACOMBE, Américo Masset e outros — *Noções de Direito Tributário*. São Paulo, Edição LTr, 1975.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa — *Direito Tributário Comparado*. São Paulo, Editora Saraiva, 1971.

SERRA, José — “O Sistema Tributário: diagnóstico e reforma”, in *Revista de Economia Política*, Editora Brasiliense, jan/mar, 1983 — Vol. 3, nº 1.