



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ  
FACULDADE DE ECONOMIA E ADMINISTRAÇÃO  
ATUARIAS, CONTABILIDADE E SECRETARIADO

CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM PLANEJAMENTO E  
DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO

REFORMA TRIBUTÁRIA:  
TEORIA X IMPLEMENTAÇÃO PRÁTICA

VICENTE DE PAULO FERREIRA DE MOURA

Fortaleza  
Junho – 2001

# **REFORMA TRIBUTÁRIA: TEORIA X IMPLEMENTAÇÃO PRÁTICA**

**VICENTE DE PAULO FERREIRA DE MOURA**

**ORIENTADOR: Augusto Marcos Sena de Carvalho**

Monografia apresentada à Universidade Federal do Ceará, como exigência para a obtenção do título de Especialista em Planejamento e Desenvolvimento Econômico.

**Fortaleza-Ce  
2001**

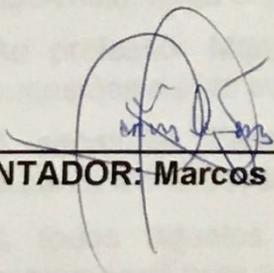
# REFORMA TRIBUTÁRIA: TEORIA X IMPLEMENTAÇÃO PRÁTICA

VICENTE DE PAULO FERREIRA DE MOURA

## AGRADECIMENTOS

A Deus, em primeiro lugar, por permitir a vida.  
Aos meus familiares, pelas horas de dedicação  
e incentivo ao longo de minha jornada.

Monografia aprovada em 21 / 11 / 2001



---

**ORIENTADOR: Marcos Sena**

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus, em primeiro lugar, pelo dom da vida.

Aos meus familiares, pelas horas de convívio abdicadas em favor da minha formação.

Ao professor Marcos Sena, os meus sinceros agradecimentos, não apenas pelos ensinamentos e experiência compartilhados, mas, também, pela paciência, força e dedicação.

Ao professor Marcelo Menezes, pelo incentivo e sugestões dadas para realização da monografia.

À secretária Carmem, por seu relevante papel, durante a realização do curso.

A todos aqueles, que direta ou indiretamente, contribuíram para a realização deste trabalho.

## RESUMO

Investigar a direção que deve adotar a reforma tributária é o objetivo deste trabalho. Tal análise é realizada por meio de princípios econômicos enfatizando a questão da eficiência econômica, quando se imputa a tributação sobre o consumo e a renda. Após a análise da evolução histórica do Sistema Tributário Nacional, bem como, a apresentação do Referencial Microeconômico dos Mercados de Bens de Trabalho, constata-se que, o atual projeto de reforma é factível, pois, aponta o imposto sobre o consumo como aquele que gera menores distorções no ambiente econômico.

## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	1
1. BREVE HISTÓRICO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	3
1.1. Evolução.....	3
2. TEORIA DA TRIBUTAÇÃO.....	10
2.1. Breve digressão sobre restrição orçamentária, preferências e escolhas.....	10
2.1.1. Restrição orçamentária.....	11
2.1.2. Curva de indiferença.....	14
2.1.3. Escolha dos agentes.....	16
2.2. Taxação ao consumo e eficiência econômica.....	17
2.3. Taxação da renda e eficiência econômica.....	19
2.3.1. Oferta de trabalho x imposto.....	19
3. REFORMA TRIBUTÁRIA: TEORIA E PRÁTICA.....	22
3.1. Sistema tributário atual x proposta de reforma.....	22
CONCLUSÃO.....	27
BIBLIOGRAFIA.....	29

## INTRODUÇÃO

O Sistema Tributário Nacional, apesar das reformas efetuadas ao longo do tempo, ainda gera várias distorções no ambiente econômico-social do País. Nesse sentido, é cada vez mais urgente a necessidade de implementação da Reforma Tributária. Estas distorções, embora possam ser elencadas em grande número, foram bem sintetizadas por Ferreira apud Campos (1994, p. 25), quando mencionou que... "Desde cedo se fixaram algumas características que marcariam o nosso Sistema Tributário ao longo dos anos: (i) O centralismo, (ii) A desatenção às conseqüências econômicas da tributação, e (iii) A desvinculação entre o tributo cobrado e o serviço esperado".

Observa-se que, apesar das alterações, estas três características estão presentes no sistema atual. O centralismo, amainado quando visto pela ótica do processo histórico, ainda tem um coeficiente de concentração muito alto, com Estados e, principalmente Municípios, tendo um relativo grau de participação, em suas receitas, dos fundos constitucionais.

Com relação à desvinculação tributo/serviço esperado, nossa sociedade ainda deixa muito a desejar, no que se refere ao atendimento das chamadas demandas sociais, notadamente saúde, educação e segurança, (vista como as principais funções do estado moderno). Porém, cremos que esse item não se

resolve com a adoção de um novo modelo, sua resolução extrapola a questão Jurídico – Institucional.

Propositadamente deixamos por fim, a questão da desatenção às conseqüências Econômicas da Tributação, pois este, é o objeto do nosso trabalho. Lançando um olhar para trás, nas duas últimas décadas, notamos que, a existência de déficits continuada nos orçamentos pública, fez com que se relegassem a um Plano Inferior, as conseqüências de curto e longo – prazos, da imposição de impostos sobre a eficiência, estímulo e bom funcionamento do sistema econômico. Estas distorções tornam-se mais nítidas, quando percebemos que grande parte das alterações objetivou aumentar à arrecadação para sanar, ou pelo menos tentar, déficit orçamentários estruturais.

Desta forma, implementaremos o trabalho na seguinte seqüência: No Capítulo 2 traçaremos um breve histórico do Sistema tributário Nacional, abordando do Sistema Pré-Republicano ao Sistema instituído na Constituição de 1988. No Capítulo 3, abordaremos a questão da teoria da tributação onde, através do instrumental Microeconômico Tradicional, analisaremos a questão da Tributação e Eficiência Econômica das principais bases tributárias – Consumo e Renda. No Capítulo 4, observa-se de forma geral, o teor da proposta de reforma tributária enviada ao Congresso Nacional, e sua consonância com o sistema que gere a menor interferência possível, na questão da eficiência econômica. Por fim, traçam-se algumas conclusões gerais.

# 1. BREVE HISTÓRICO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

## 1.1. Evolução

Examinando historicamente as fontes de Renda do Tesouro Publico, tanto no caso específico do Brasil como de outras nações, Ferreira (1986, p. 39-101) mostra que inicialmente tais rendas eram de origem dominical e, posteriormente, fiscal. As receitas fiscais iam se fazendo cada vez mais necessárias à medida que a urbanização se expandia e os problemas comuns avolumavam-se, exigindo proporcionalmente uma maior contribuição de todos. Assim, o "imposto fiscal" passou a assumir importância fundamental no processo de financiamento do Estado.

Segundo o mesmo autor, historiadores da tributação no Brasil destacam as fases da implantação do sistema tributário, adotado aqui, pela coroa portuguesa. Primeiramente, ressalta a modalidade de tributação constituída pela exploração direta do "patrimonium". Em seguida, com a unificação da administração da Colônia, através da nomeação de Thomé de Souza para Governador Geral, entrou-se em nova fase da Administração Tributaria no Brasil. Em 1548, com a edição da Lei Tributária, D. João III nomeou Antônio Cardoso de Barros para o cargo de Provedor-Mor da Real Fazenda, que com a inauguração do sistema descentralizador, revolucionou o sistema fazendário. Em 3 de março de 1770, a Coroa Portuguesa

substituía as provedorias por juntas da Fazenda (**Função hoje suprida pelo Tribunal de Contas**).

Com a ameaça napoleônica, a Corte Portuguesa transferiu-se para o Brasil. A vinda de D. João VI não alterou muito a estrutura existente: os impostos foram mantidos e a carga fiscal foi sobrecarregada ainda mais. Pode-se afirmar que na sua fase e condição de colônia, o Brasil enfrentou grandes percalços, devido, principalmente, às irregularidades, falta de compatibilização e de planejamento de uma política tributária adequada a nossa realidade. As conseqüências foram danosas e a repercussão estendeu-se por longos períodos, atravessando a fase de colônia, os dois Impérios (de Pedro I e Pedro II) e, chegando a República, passou pela República Velha e pelo Estado Novo.

Para Martins (1988, p. 121-133), o sistema Tributário Brasileiro atravessou três períodos distintos:

a) o colonial;

b) período de Organização política (**da independência até 1834**); e

c) período do Discreto Tributário (**de 1834 até os nossos dias**). O primeiro período foi caracterizado pela opressão fiscal, marcado, principalmente, pela extorsão do produto aqui arrecadado, tendo o tributo servido como arma utilizada pela metrópole para afrontar, forrar e perseguir o contribuinte. Os principais tributos que ai se destacaram foram o quinto, os direitos régios (**imposto de importação**) e os dízimos reais (**tributação da terra**).

Com a Proclamação da Independência, as atenções foram voltadas para a Organização política. Nesse ínterim, o aspecto fiscal foi ignorado e, Conseqüentemente, as desigualdades e injustiças ampliados, tornando-se a situação mais crítica ainda com o estabelecimento de um regime aduaneiro de tarifas diferenciadas como forma de reconhecimento, pelas potências internacionais, da independência política brasileira.

Pelo ato adicional, de 12 de agosto de 1934 (**Lei Nº 16**), foram estabelecidas as bases do atual sistema tributário brasileiro. Considerando os erros e vícios dos sistemas anteriores, tentativas de correção desses desajustes foram traçadas não sendo alcançado êxito total. Os desentendimentos entre o fisco e o contribuinte deviam-se, nessa fase, principalmente, as bitribuições causadas por interpretações errôneas ou mesmo pela incompatibilidade entre o poder central e as províncias.

A constituição de 1891, apesar de ter contribuído bastante para o aperfeiçoamento do sistema, não conseguiu resolver o caso da dupla imposição. Somente com a constituição de 1937 e que foi dado fim ao impasse, condicionando ao melhoramento do plano tributário. Dado esse grande passo, a constituição de 1946 acelerou o processo de evolução do sistema, impulsionando, com a substancial reforma contida na Emenda Constitucional Na 18, de 1965, a uma verdadeira revolução nesse campo.

A Emenda Constitucional No 18, de 1965, era parte integrante da reforma fiscal, executada pelo plano econômico do Governo Castelo Branco, para sanear as finanças públicas. Tal reforma foi implementada em duas etapas: a primeira procurou elevar a carga tributária, a segunda implicou numa mudança completa do sistema tributário nacional, objetivando criar uma base tributaria solida e moderna para enfrentar os problemas do crescimento econômico. Houve ai uma centralização da cobrança de impostos no âmbito federal. Para que as demais esferas governamentais mantivessem suas participações relativas na carga tributária - já que

houve uma redução no número de impostos que competiam aos Estados e Municípios - foram criados os Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios.

A reforma de 65, apesar de ser considerada um ajuste de curto prazo, conduziu à reorganização das finanças públicas brasileiras. Entretanto, no final da década de 70 e início dos anos 80, e constatada uma nova crise fiscal do Estado brasileiro, a partir da constante redução da carga tributária, ocasionada por fatores diversos, entre os quais as altas taxas inflacionárias, a crescente sonegação fiscal e o indiscriminado programa de incentivos fiscais, sendo agravada ainda mais pelo endividamento do Estado, via gastos com serviços das dívidas internas e externas e despesas correntes.

A década de 80 foi caracterizada pela imposição de diferentes pacotes fiscais, que não obtiveram o sucesso desejado no combate ao déficit público. Em 1988 foi promovida através da constituição promulgada em 5 de outubro do mesmo ano, uma reforma que trouxe algumas inovações tais como: **a)** inclusas do imposto sobre circulação de mercadorias e servidos, dos impostos únicos (**combustíveis e lubrificantes, energia elétrica e minerais**) e impostos sobre transportes e comunicações; **b)** introdução do imposto sobre o patrimônio (**grandes fortunas**) - Lei complementar; **c)** Criação de um adicional do imposto de renda sobre rendas do capital e, **d)** criação de um imposto de vendas a varejo de combustíveis líquidos e gasosos, exceto óleo diesel (**municipal**).

A preocupação principal de novo sistema tributário (**constituição de 1988**) passou a ser com a redistribuição da carga tributária entre as várias esferas do Governo, reduzindo a participação da União e ampliando as fatias relativas aos Estados e Municípios, promovendo a descentralização do sistema. A transferência dos encargos para os demais níveis de administração pública, autorizada pela nova constituição, aumentou consideravelmente o déficit do poder central, conduzindo à crise atual do sistema fiscal brasileiro. Não restam dúvidas que para solucionar tal crise, deverá ser revista toda a estrutura do sistema, para que sejam promovidas modificações que levem ao aumento e a redistribuição da carga tributária.

Os quadros 1, 2 e 3 seguintes descrevem os impostos existentes no Sistema Tributário Nacional, nos três níveis de governo (**federal, estadual e municipal**), antes e depois da emenda constitucional N<sup>o</sup> 18, de 1965.

### QUADRO 1 – Sistema tributário nacional

#### Constituição de 1946 e Emenda Constitucional n<sup>o</sup> 5 de 1961

##### 1. Federais

- 1.1 Imposto de importação
- 1.2 Imposto de consumo
- 1.3 Impostos únicos
- 1.4 Imposto de renda
- 1.5 Imposto sobre transferência de fundos para o exterior
- 1.6 Imposto sobre negócios de sua economia
- 1.7 Imposto extraordinários
- 1.8 Impostos especiais

##### 2. Estaduais

- 2.1 Imposto sobre vendas e consignações
- 2.2 Imposto sobre transmissão causa-mortis
- 2.3 Imposto sobre exportação
- 2.4 Imposto sobre atos regulados por Lei Estadual
- 2.5 Impostos especiais

##### 3. Municipais

- 3.1 Imposto territorial rural
- 3.2 Imposto de transmissão intervivos
- 3.3 Imposto predial e territorial urbano
- 3.4 Imposto de indústria e profissões
- 3.5 Imposto de licença
- 3.6 Imposto sobre diversões públicas
- 3.7 Imposto sobre atos de sua economia

FONTE: Barbosa, Brandão e Faro (1990, p. 401). In: *Revista Brasileira de Economia*.

## QUADRO 2 – Sistema tributário nacional

### Emenda Constitucional nº 18 de 1965 (vigência a partir de janeiro de 1967)

#### 1. *Federais*

- 1.1 Imposto de importação
- 1.2 Imposto sobre produtos industrializados
- 1.3 Imposto único
- 1.4 Imposto de renda
- 1.5 Impostos extraordinários
- 1.6 Imposto sobre exportação
- 1.7 Imposto sobre transporte e comunicações
- 1.8 Imposto sobre operações financeiras
- 1.9 Imposto territorial rural

#### 2. *Estaduais*

- 2.1 Imposto sobre circulação de mercadorias
- 2.2 Imposto de transmissão de bens intervivo e causa-mortis

#### 3. *Municipais*

- 3.1 Imposto predial e territorial urbano
- 3.2 Imposto sobre serviços

FONTE: Barbosa, Brandão e Faro (1990, p. 401). In: *Revista Brasileira de Economia*.

### QUADRO 3 – Sistema tributário nacional

Constituição de 1988 (vigência a partir de março de 1989)

#### 1. Federais

- 1.1 Imposto de importação
- 1.2 Imposto sobre produtos industrializados
- 1.3 Imposto de renda
- 1.4 Impostos extraordinários
- 1.5 Imposto sobre exportação
- 1.6 Imposto sobre operações financeiras
- 1.7 Imposto territorial rural
- 1.8 Imposto sobre patrimônio

#### 2. Estaduais

- 2.1 Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços
- 2.2 Imposto de transmissão causa-mortis e doação
- 2.3 Imposto sobre propriedades e veículos automotores
- 2.4 Adicional de imposto de renda sobre rendas e capital

#### 3. Municipais

- 3.1 Imposto de transmissão intervivos
- 3.2 Imposto predial e territorial urbano
- 3.3 Imposto sobre serviços
- 3.4 Imposto de vendas a varejo de combustíveis

FONTE: Barbosa, Brandão e Faro (1990, p. 401). In: *Revista Brasileira de Economia*.

## 2. TEORIA DA TRIBUTAÇÃO

Neste capítulo trataremos dos efeitos da imposição do tributo sobre o comportamento dos agentes econômicos. Para tanto, lançaremos mão ao instrumental microeconômico básico, utilizado no processo de escolha do consumidor.

Outra suposição adicional é que, trabalharemos com as bases consumo e renda no mercado de trabalho, posto ser esse o principal insumo no processo produtivo.

### 2.1. Breve digressão sobre restrição, orçamentária, preferências e escolhas

Para observarmos o efeito da tributação sobre o comportamento dos agentes econômicos, devemos recorrer ao instrumental básico das possibilidades de escolha desse agente, diante da limitação imposta por sua renda monetária. Neste sentido, é de fundamental importância a compreensão de dois conceitos basilares: restrição orçamentária e curvas de indiferenças.

### 2.1.1. Restrição orçamentária

Sabemos que o consumidor se depara no mercado com uma infinidade de bens, porém, para facilitar a exposição gráfica, suponhamos que existem duas cestas de bens, (consumo, lazer), denotadas pelo par  $(X_C, X_L)$ . Dado que, no processo de escolha entre  $X_C$  e  $X_L$  o consumidor tem como limite sua renda ( $R$ ), pode-se perceber que:

$$P_C X_C + P_L X_L \leq R. \quad (1)$$

Onde:

$X_C$  = Cesta de bens de consumo

$P_C$  = Preços dos bens de consumo

$X_L$  = Cesta de lazer

$P_L$  = Preço do lazer.

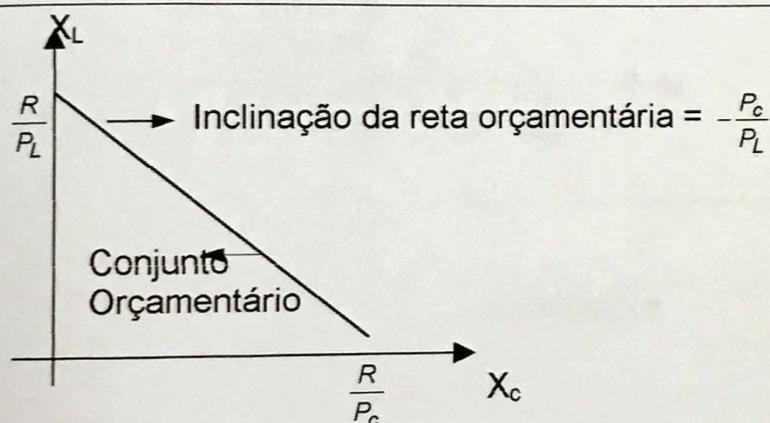
Que nos mostra simplesmente que o gasto do consumidor entre consumo e lazer não pode ser maior do que a sua renda. Daí, a reta orçamentária é o conjunto de cestas que constam exatamente "R":

$$P_c X_c + P_L X_L = R. \quad (2)$$

Resolvendo para  $X_L$ , tem-se:

$$X_L = \frac{R}{P_L} - \frac{P_c}{P_L} X_c \quad (3)$$

Que é a reta orçamentária no gráfico abaixo.



**GRÁFICO 1**

Observe que todos os pontos, no conjunto orçamentário são pontos de gasto possíveis do consumidor, com seu gasto máximo estando sobre a reta orçamentária.

Outro aspecto importante é observar como a reta orçamentária sofre mudanças.

### (1)- Variação na Renda:

A reta orçamentária se deslocará para cima ou para baixo, caso haja aumento ou diminuição da renda, como no gráfico a seguir:

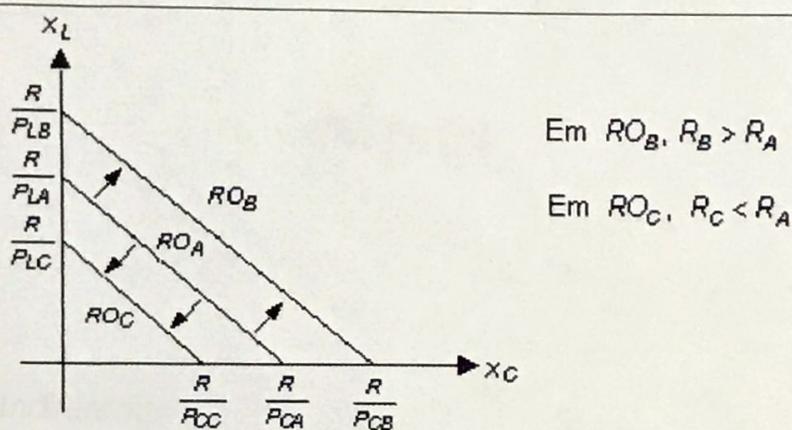


GRÁFICO 2

Note que no caso de variação da renda, a inclinação da reta orçamentária não muda.

### (2)- Variação no Preço:

No caso de variação no preço de uma das cestas, a reta tem sua inclinação alterada. Supondo que " $P_C$ " aumento, a mudança será:

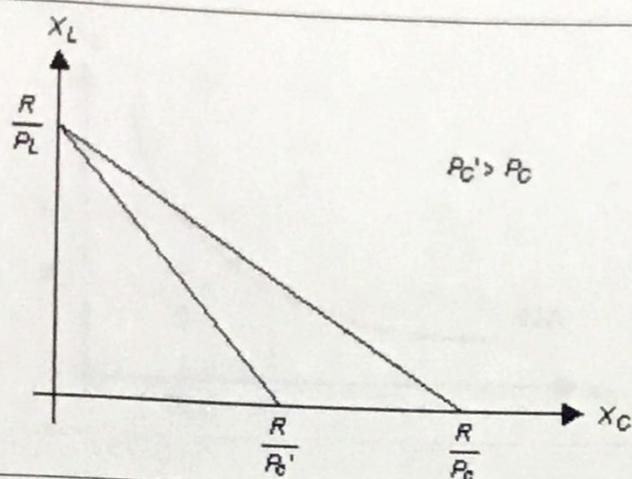


GRÁFICO 3

### 2.1.2. Curva de Indiferença

No item anterior vimos que o consumidor defronta-se com a possibilidade de consumo de cestas de consumo e de lazer, dada sua renda monetária. Porém, surge a pergunta: Qual a combinação de cestas que satisfaz o consumidor? Ele prefere mais consumo ou mais lazer?

Das respostas a essas indagações retiramos o conceito de curva de indiferença que é, o "Locus" geométrico dos pontos onde o consumidor é indiferente ao consumo de  $X_C$  ou  $X_L$ . Em gráfico temos:

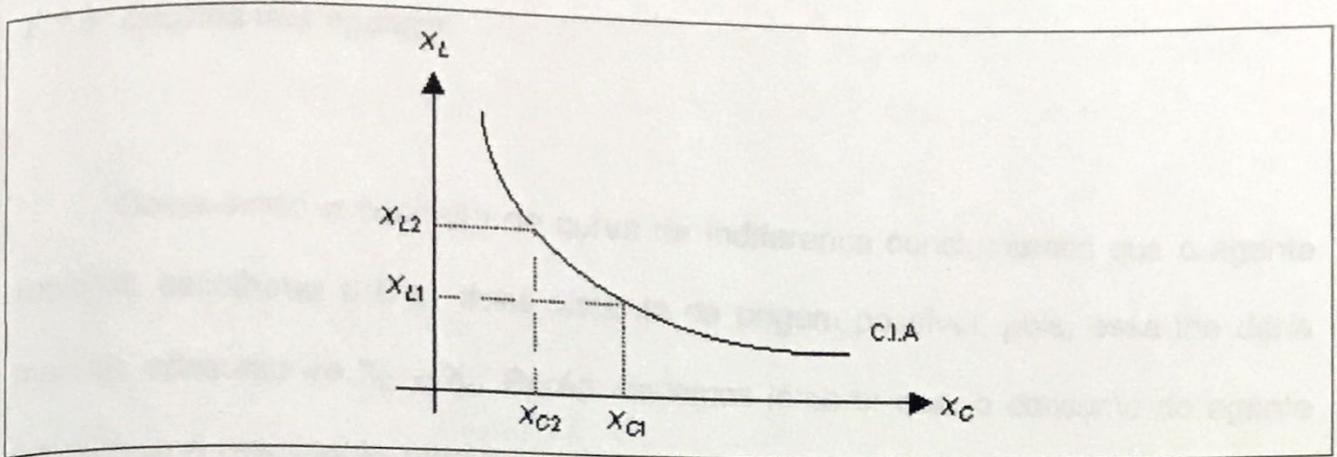


GRÁFICO 4

O consumidor é indiferente em consumir o par de costas  $(X_{C1}, X_{L1})$  ou  $(X_{C2}, X_{L2})$ . É importante observar que, curvas de indiferenças acima de C.I.A., dão mais satisfação, são preferíveis, pois, o agente consumirá, pelo menos, mais de um dos bens de consumo ou lazer, como no gráfico:

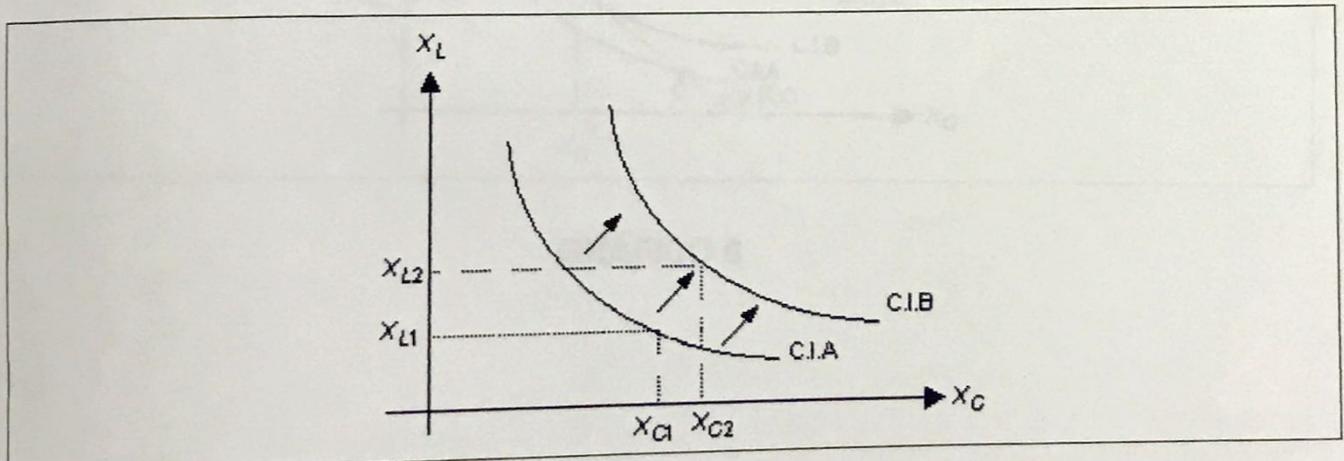
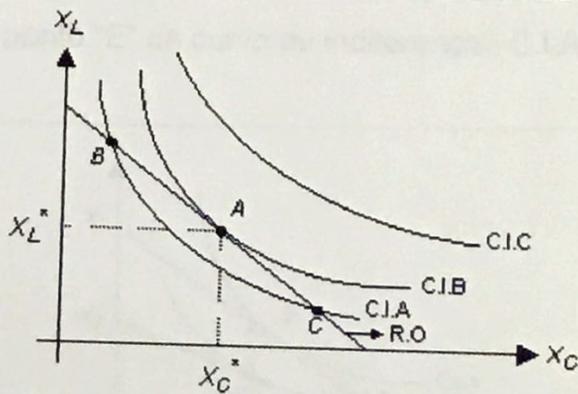


GRÁFICO 5

### 2.1.3. Escolha dos agentes

Observando o conceito de curva de indiferença concluiríamos que o agente racional, escolheria a C.I. mais distante da origem possível, pois, essa lhe daria maiores consumo de  $X_C$  e  $X_L$ . Porém devemos lembrar que, o consumo do agente econômico é restringido pela sua renda monetária. O gráfico, abaixo, mostra-nos a interação da restrição orçamentária, e curvas de indiferença no processo de escolha do consumo pelos agentes econômicos.



**GRÁFICO 6**

Observe que o ponto de melhor escolha para o consumidor é o ponto "A", pois é nesse ponto que ele tem a combinação de  $(X_C, X_L)$  que lhe dá maior utilidade, dado pois C.I.B é a curva de indiferença mais distante da origem compatível com sua renda. A C.I.C, bem como outras acima dela, dariam mais utilidade, porém, sua renda monetária não permite essa combinação de consumo.

Desse modo temos o instrumental básico para verificarmos como a imposição de impostos interfere no processo de escolha dos agentes econômicos e suas conseqüências.

## 2.2. Taxação ao consumo e eficiência econômica

Com o objetivo de simplificar nossa exposição consideraremos agora, não mais duas cestas de bens, porém, sim, dois bens – cerveja ( $x$ ) e refrigerante ( $y$ ).

Inicialmente o agente encontra-se em equilíbrio do consumo entre  $X$  e  $Y$ , dada sua renda, no ponto "E" da curva de indiferença - C.I.A - como no gráfico.

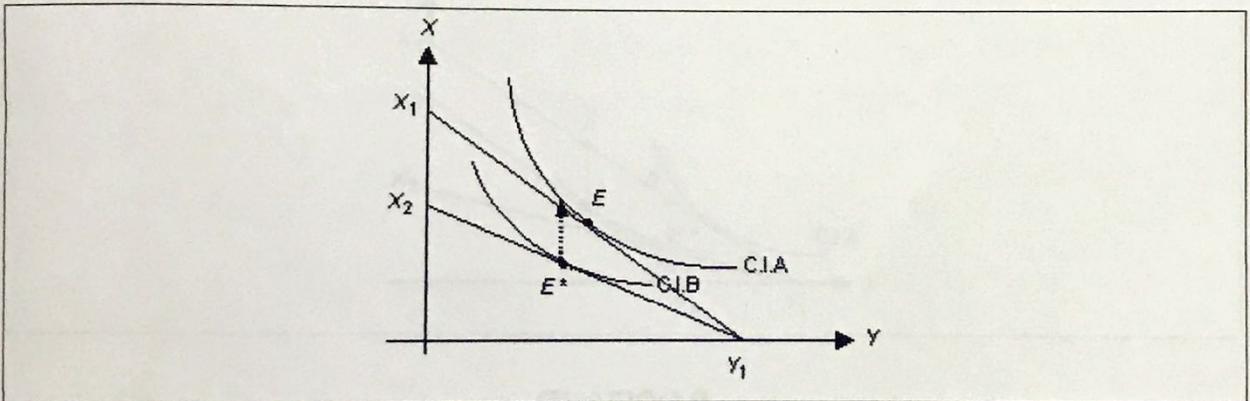
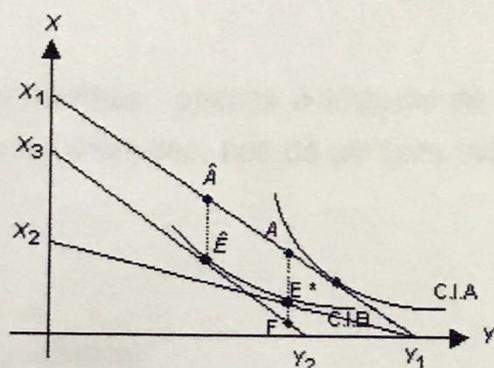


GRÁFICO 7

Supondo que o governo coloca um imposto no preço da cerveja ( $x$ ). A restrição orçamentária muda de  $x_1y_1$  para  $x_2y_1$  no gráfico, e o equilíbrio do consumo é encontrado em "E\*" na C.I.B. Observe que, como o consumidor vai arcar com o imposto, ele se encontra numa situação pior em "E\*" do que em "E", e a receita do imposto para o governo é dada por "E\*". É importante ratificar que

estamos trabalhando com um imposto específico sobre a cerveja, que é, o imposto pago pelo consumo de cada unidade de cerveja consumida.

Supondo agora, um imposto "Lump-sum" (Imposto global sobre o consumo). Esse imposto tem o efeito de deslocar a restrição orçamentária paralelamente para baixo ( $x_3 y_2$ ), no gráfico abaixo:



**GRÁFICO 8**

Com esse novo imposto o indivíduo aloca sua renda escolhendo o ponto "Ê" na curva de indiferença "C.I.B". O importante a notar é que existe um acesso de carga tributária em relação ao imposto específico que é medido por "E\*F."

Conclui-se, portanto que, a introdução do imposto faz com que o consumidor estabeleça o seu nível de consumo em uma situação inferior, dada de sua renda, do que seria em uma economia sem tributação.<sup>1</sup>

### 2.3. Taxação da renda e eficiência econômica

A tributação de renda assume duas formas: **(i)** Renda do Capital e **(ii)** Renda do Trabalho. Em ambos os casos, temos o efeito da tributação sobre a produção, o que contraria a moderna teoria da tributação, no sentido de que, o imposto sobre consumo gera menores distorções. Quando se vislumbra um horizonte de longo prazo da economia.

Na nossa análise veremos apenas o imposto de renda do trabalho pois, como é o insumo básico na produção, nos dá um bom indicativo do seu efeito no ambiente econômico.

#### 2.3.1. Oferta de trabalho x imposto

O gráfico a seguir mostra como a oferta de trabalho reage as mudanças no salário.

---

<sup>1</sup> Não se questiona, aqui, a necessidade do imposto porém, o efeito econômico "Puro".

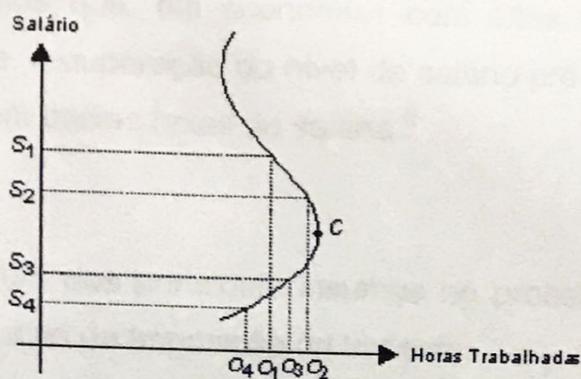


GRÁFICO 9

Observando o gráfico, notamos que o efeito da mudança na oferta de trabalho depende do nível da taxa de salário da economia. Por exemplo: em economia com altas taxas de salário, a queda no salário de  $S_1$  para  $S_2$ , provocada por uma imposição do Imposto de Renda, leva a uma maior oferta de trabalho. Isso acontece porque o esforço adicional mais do que compensa, no processo dinâmico, a imposição do imposto.

No caso de economia com baixas taxas de salário, a imposição de um Imposto de Renda, que leva  $S_3$  para  $S_4$ , desestimula o esforço de trabalho, levando a uma menor oferta, dado que o esforço adicional de trabalho não conduz ao nível anterior.

A grosso modo temos que, em economias com altas taxas de salário, o esforço adicional, conduz a recuperação do nível de salário pré-imposto, o que não acontece em economias com baixas taxas de salário.<sup>2</sup>

Como o trabalho é um dos principais insumos no processo positivo, temos evidenciado, um efeito negativo da Imposição do Imposto.

---

<sup>2</sup> Economias em desenvolvimento como o Brasil o efeito com baixas taxas de salário está mais próximo da realidade.

### **3. REFORMA TRIBUTÁRIA: TEORIA E PRÁTICA**

Como apontado anteriormente, as principais bases tributárias dos diversos sistemas são: consumo e renda. Daí, não se busca aqui, a concentração do esforço tributário na base que gere a menor distorção de longo – prazo na economia. Embora não exista um consenso na literatura econômica sobre qual a melhor base do ponto de vista social (Heady apud Barbosa, 1997), a maior parte dos trabalhos aponta a tributação indireta (consumo), como aquela que gera menores distorções nos indicadores macroeconômicos e de bem-estar na perspectiva de longo prazo.

Nosso objetivo é, pois confrontar o sistema vigente vis-à-vis, à reforma proposta pelo Ministério da Fazenda, indicando a sua consonância, ou não, com essa perspectiva.

#### **3.1. Sistema tributário atual x proposta de reforma**

O quadro a seguir indica as principais categorias de impostos e contribuições do sistema Tributário vigente.

**QUADRO 4 – Sistema tributário: Constituição de 1988**

Especificação	Receita Tributária			
	União	Estados	Municípios	Seguridade Social
Imposto				
Consumo	IPI	ICMS	ISS ICMS	-
Renda	IRPF	IRFEP ITCMD	IRFPM	-
Propriedade	ITR IGF	IPVA	IPTU ITR IRVA	-
Faturamento	PIS	-	-	COFINS
Capital	IRPJ	AIRPJ	-	CSLL
Mão-de-Obra	-	-	-	CINSS
Política Econômica	IOF IE II	-	-	-
Outros	Residual	-	ITBI	CPMF

Para uma definição mais precisa das principais bases tributárias, podemos adicionar ao imposto sobre consumo, os impostos sobre o faturamento (PIS, CONFINS). No caso do imposto sobre a renda, podemos adicionar o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), e a contribuição Para a Previdência Social (CINSS).

Dada essa classificação, constata-se dois problemas cruciais no sistema atual. Em primeiro lugar, a maior quantidade de impostos sobre a renda, é um forte indicativo de um Sistema Tributário que gera ao longo do tempo distorções alocativas no sistema econômico, pois esse tipo de tributação afeta a produção tanto direta como indiretamente. Em segundo lugar, emerge outra característica extremamente negativa que são: os impostos em cascata (PIS, COFINS, CPMF), que reforçam a característica distorsiva do sistema.<sup>3</sup>

Embora a maior proporção da carga tributária corresponda a impostos indiretos, à atenção a esses problemas tornariam o sistema mais eficiente.<sup>4</sup>

A proposta de Reforma Tributária tenta eliminar essas questões. Podemos dizer que a simplificação do sistema e a exclusão dos impostos e contribuição em cascata, são os principais pilares desta reforma.<sup>5</sup>

Em primeiro lugar temos a adoção de um imposto sobre consumo único (IVA), com padronização de procedimentos e alíquotas. Essa observância tem um duplo resultado positivo: (i) Diminuição dos custos, tanto público como privado, da administração tributária. (ii) Fim da guerra fiscal predatória entre as unidades

<sup>3</sup> Não podemos negligenciar que a questão do federalismo fiscal foi otimizada no atual sistema, dada a descentralização das receitas tributárias.

<sup>4</sup> Outras fontes de desequilíbrio são a adoção de diversas alíquotas e instrumentos legais para o mesmo imposto, elementos motores da guerra fiscal.

<sup>5</sup> Obviamente que a crítica relativa ao retrocesso do Federalismo Fiscal é pertinente, porém não é objeto do nosso trabalho.

federadas. A criação do Imposto Seletivo para produtos e serviços de alto poder de arrecadação.

Na linha do Imposto de Renda, temos a simplificação e eliminação de imposto e contribuições em cascata (CSLL, COFINS) que, como já frisamos, também são medidas que dão uma racionalidade relativa, ao Sistema Tributário.

Embora existam outras características, importantes como, regras de transição, competências quanto à legislação, fiscalização e distribuição, as anteriormente citadas são as fundamentais para o nosso objetivo. Ratificando que, com as mudanças temos um equilíbrio relativo, entre impostos diretos e indiretos (apontando para os resultados majoritários da literatura econômica), o que implica tributar menos a produção, e de forma mais racional conduzindo a uma maior neutralidade relativa do Sistema Tributário.

## CONCLUSÃO

Sabemos que o Processo de Reforma Tributária é extremamente complexo, pois, a grosso modo, pode-se dizer que o Sistema Tributário de uma Sociedade é o retrato da conjugação de forças dos diversos seguimentos sociais envolvidos. Na realidade o Sistema Tributário "IDEAL", deve observar as cinco características básicas (STIGLITS, 1988).

(i) Eficiência Econômica

(ii) Simplicidade Administrativa

(iii) Flexibilidade

(iv) Responsabilidade política

(v) Justiça

Analisando o item (i), objeto do nosso trabalho, concluímos que a proposta de Reforma Tributária do Ministério se aproxima mais do pressuposto da eficiência

econômica, levando-se em conta que preconiza uma relativa desoneração da produção, aumentando as possibilidades de uma melhor alocação de recursos, aumento da eficiência econômica e racionalidade fiscal. Por fim, este é apenas um referencial, o resultado final emergirá do consenso dos segmentos político-sociais envolvidos, determinando um novo Pacto Federativo.

BARROSA, F. H. *Política Econômica: Uma Introdução à Economia da Proposta de Reforma Tributária*. 1981.

CAMPOS, R. D. *Introdução à Economia da Proposta de Reforma Tributária*. 1981.

FERRERA, B. *Introdução à Economia da Proposta de Reforma Tributária*. 1981.

LEITÃO, A. M. L. *Proposta de Reforma Tributária: Uma Introdução à Economia da Proposta de Reforma Tributária*. Universidade de Brasília, 1981.

MARTINS, C. *Compendio de Economia*. 1981.

\_\_\_\_\_. *Proposta de Reforma Tributária: Uma Introdução à Economia da Proposta de Reforma Tributária*. 1981.

\_\_\_\_\_. *Economic of the Federal Government*. 1981.

\_\_\_\_\_. *Economic of the Federal Government*. 1981.

## BIBLIOGRAFIA

- BARBOSA, F. H. (coord.). **Federalismo fiscal, eficiência e eqüidade: uma proposta de Reforma Tributária**, 1996.
- CAMPOS, R. O. **Lanterna na popa**. São Paulo: Topbooks, 1994.
- FERREIRA, B. **História da tributação do Brasil: causas e efeitos**. Brasília, 1982.
- LEITÃO A. M. L. **Imposto de Renda no Contexto do Sistema Tributário Brasileiro**. Monografia. Universidade de Fortaleza - Unifor, 1992.
- MARTINS, C. **Compêndio de Finanças Públicas**. 3ª Ed. São Paulo: Forense, 1998.
- . **Proposta de Reforma Tributária do ministério da Fazenda**. 1998.
- STIGLITZ, J. E. **Economic of the Public Sector**. 2ª ed, 1998.
- VARIAN, H. R. **Microeconomia**. 2ª ed., Campus, 1993.