

Simplificação do Sistema Tributário Nacional

Hugo de Brito Machado

Resumo: O presente artigo propõe uma simplificação do Sistema Tributário Nacional que consiste na federalização dos impostos. Nesse caso, para que seja garantida a receita dos Estados e Municípios, seriam instituídos fundos de participação. O sistema deve contemplar também regra jurídica que determine o esclarecimento aos contribuintes de fato. Isso tornará o atual sistema mais justo e compatível com a capacidade contributiva.

Palavras-chave: Sistema Tributário Nacional. Simplificação. Tributos. Fundos de Participação.

Introdução

É diante da notória e crescente complexidade do Sistema Tributário Nacional e da constatação de que esta decorre especialmente da inserção dos conflitos de interesses na relação tributária que ousamos formular esta singela proposta de simplificação.

Nosso Sistema Tributário tem se tornado mais complexo por diversas razões, entre as quais podem ser destacadas: (a) a introdução da técnica da não cumulatividade no Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS), na Contribuição PIS/COFINS e na Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS); (b) a disputa entre os Estados pelo ICMS; (c) a denominada substituição tributária para frente no ICMS, que destruiu a única vantagem efetiva da não-cumulatividade desse imposto, hoje quase todo cobrado antecipadamente, seja na saída das mercadorias do estabelecimento fabricante, seja na entrada no estabelecimento do comerciante revendedor; d) a disputa entre os Municípios pelo Imposto sobre Serviços.

A rigor, os conflitos de interesses entre as diversas entidades titulares de competência tributária impedem qualquer forma de simplificação do sistema. Esses conflitos, aliás, parecem ser mais fortes do que os conflitos eventualmente surgidos na relação fisco-contribuinte. Por isso nos parece que a efetiva simplificação do

Professor Titular de Direito Tributário da UFC, Presidente do Instituto Cearense de Estudos Tributários, Desembargador Federal aposentado do TRF da 5ª Região, Membro da Academia Brasileira de Direito Tributário, da Associação Brasileira de Direito Financeiro, da Academia Internacional de Direito e Economia, do Instituto Ibero-Americano de Direito Público e da International Fiscal Association.

sistema tributário exige que se adote uma fórmula capaz de eliminar tais conflitos ou, pelo menos, capaz de afastá-los da relação estritamente tributária, vale dizer, da relação fisco-contribuinte.

1 Federalização dos impostos

O objetivo preconizado no item precedente poderia ser alcançado com a federalização, pura e simples, de todos os impostos. Mas isto eliminaria a Federação, porque sem a garantia de receitas os Estados e Municípios perderiam a autonomia, já sacrificada atualmente pela dependência ao governo federal decorrente da insuficiência de receitas próprias. Por isto nossa proposta inclui a instituição de fundos de participação dos Estados e dos Municípios, geridos por órgãos a serem criados, sem qualquer dependência do Ministério da Fazenda, como adiante será explicado.

Essa fórmula que preconizamos faz com que os conflitos entre entidades tributantes possam ser discutidos e solucionados no âmbito da partilha dos recursos arrecadados e assim não interfiram na relação tributária.

Todos os contribuintes, situados em qualquer região do País, recolherão os seus impostos indicando desde logo a parcela destinada à União, a parcela destinada aos Estados e a Parcela destinada aos Municípios. A definição de tais parcelas certamente depende de um levantamento da situação e do acertamento que a esse respeito venha a ser realizado pelas entidades interessadas. Uma vez consumada a definição dos percentuais de participação, todavia, a distribuição das participações fluirá automaticamente, sem qualquer dependência dos Estados, ou dos Municípios, à União, e qualquer dificuldade na execução dessa distribuição será resolvida pelo Conselho respectivo, em votação na qual as entidades interessadas participam em igualdade de condições.

2 Os fundos de participação

2.1 Fundo de Participação dos Estados

No ato do recolhimento de qualquer imposto, o contribuinte já indicará a parcela pertencente à União (digamos que seja quarenta por cento), a parcela pertencente aos Estados (digamos que seja trinta e cinco por cento) e a parcela pertencente aos Municípios (digamos que seja vinte e cinco por cento). E a instituição financeira recebedora creditará imediatamente a parcela da União à conta do Tesouro Nacional, e creditará as parcelas destinadas aos Estados, e aos Municípios aos respectivos fundos de participação.

Assim, ao Fundo de Participação dos Estados será creditada a parcela de trinta e cinco por cento do valor recebido de cada contribuinte, na mesma data do recebimento, sem que o Ministério da Fazenda tenha qualquer interferência. Esse Fundo será administrado por um órgão para esse fim constituído pelos Estados, e partilhado entre estes mediante critérios a serem definidos em resolução do Senado Federal.

2.2 Fundo de Participação dos Municípios

Ao Fundo de Participação dos Municípios a instituição financeira creditará a parcela de vinte e cinco por cento do valor recebido de cada contribuinte, na mesma data do recebimento, sem que a União Federal, ou os Estados, tenham qualquer tipo de interferência.

Esse fundo será administrado por um órgão para esse fim constituído pelos Municípios, e partilhado mensalmente entre estes por critérios estabelecidos em resolução do Senado Federal.

2.3 Os Conselhos de Representantes

A Emenda Constitucional com a qual for promovida a simplificação do Sistema Tributário criará dois órgãos, a saber, o Conselho de Representantes dos Estados e o Conselho de Representantes dos Municípios, sem qualquer vinculação ao Ministério da Fazenda.

O Conselho de Representantes dos Estados será composto pelos governadores e terá uma pequena secretaria executiva. A esse colegiado caberá, deliberando sempre por maioria absoluta de votos, superar eventuais divergências que os Estados vierem a suscitar quanto aos critérios com base nos quais se realiza a partilha dos recursos correspondentes.

O Conselho de Representantes dos Municípios será composto por prefeitos, em número igual ao de governadores. Os prefeitos dos Municípios de cada Estado elegerão aquele que no Conselho os representará. E a esse colegiado caberá, deliberando sempre por maioria absoluta de votos, superar eventuais divergências que os Municípios vierem a suscitar quanto aos critérios com base nos quais se realiza a partilha dos recursos correspondentes.

3 Os tributos e os empréstimos compulsórios

3.1 Generalidades

A rigor, a alteração mais importante em nossa proposta de simplificação do Sistema Tributário Nacional consiste na federalização dos impostos e na definição da forma de partilha das receitas correspondentes. Entretanto, em razão dessa federalização, algumas alterações são recomendáveis, especialmente em relação a alguns impostos.

Por outro lado, a redução da carga tributária não decorre simplesmente da simplificação do sistema. Ela depende, em primeiro lugar, do controle do gasto público. Atualmente existem significativos desvios de recursos públicos nos mais diversos setores do Poder Público, nos planos federal, estadual e municipal. O que a imprensa tem divulgado em relação ao Senado Federal é apenas uma pequena amostra da enorme sangria que o Erário sofre todos os dias. Na verdade todo o dinheiro do mundo não seria suficiente, porque não temos consciência fiscal, isto é,

não temos a compreensão de que a coisa pública deve ser preservada como patrimônio, que é de todo o povo. Infelizmente, ainda prevalece a ideia de que o dinheiro público não é de ninguém e por isso mesmo pode ser gasto à vontade, sem qualquer controle.

Para a formação da consciência fiscal, pressuposto mais importante para a redução da carga tributária, preconizamos a obrigatoriedade da indicação, onde quer que se publique o preço de um bem ou serviço, do valor dos tributos que entram na formação desse preço, de sorte a que todos tomem conhecimento de quanto nos custa a manutenção do Estado.

3.2 Impostos

A rigor, os impostos incidem sobre a produção e a circulação das riquezas, e sobre o patrimônio e a renda. Nada justifica a multiplicidade de impostos, muitos dos quais incidem sobre a mesma realidade econômica, como acontece, por exemplo, com os impostos sobre importação, produtos industrializados e ICMS, além de contribuições cobradas na importação. Por isso entendemos que a União Federal deve cobrar impostos apenas sobre:

- I) importação de produtos estrangeiros;
- II) exportação de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III) produtos industrializados;
- IV) operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos e valores mobiliários;
- V) operações com bens e prestação de serviços de qualquer natureza;
- VI) renda e proventos de qualquer natureza;
- VII) patrimônio líquido das pessoas físicas ou naturais.

Os impostos sobre o comércio exterior e sobre operações de crédito, referidos nos itens I, II e IV acima, justificam-se muito mais pela função extrafiscal que desempenham do que na condição de fonte de receita. Mesmo assim, a arrecadação gerada pelos mesmos não é desprezível.

O imposto sobre produtos industrializados, referido no item III, embora nos pareça atualmente relegado pelo governo federal a um plano secundário, tem excelente potencial arrecadatório, além de poder ser utilizado como instrumento de justiça fiscal, na medida em que se faça mais efetiva sua seletividade em razão da essencialidade dos produtos.

O imposto sobre operações com bens e prestação de serviços de qualquer natureza, por seu turno, tem âmbito constitucional de amplitude suficiente para abranger os fatos atualmente sujeitos ao ICMS, ao ISS, ao Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis e ao Imposto sobre Heranças e Doações, de sorte que todos esses impostos podem ser eliminados do sistema sem qualquer prejuízo da arrecadação.

O imposto sobre o patrimônio líquido das pessoas físicas, por sua vez, substitui perfeitamente os impostos que atualmente incidem sobre a propriedade, a saber, o Imposto Territorial Rural, o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana e o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores, justificando-se desta

forma a extinção destes. Pode e deve funcionar como um complemento do imposto de renda, destinado a desestimular a manutenção de patrimônio improdutivo e, especialmente, a prática de fraude destinada a evitar a incidência do imposto de renda.

Por outro lado, a Secretaria da Receita Federal já dispõe do instrumento adequado para o controle desse imposto, que é a declaração de bens das pessoas físicas. Administrado com alguns cuidados, esse instrumento permitirá a utilização do imposto sobre o patrimônio líquido das pessoas físicas como excelente complemento do imposto de renda e proventos de qualquer natureza, de sorte a fazer com que os titulares de patrimônios improdutivos (que não geram renda tributável), seja porque de fato são improdutivos, seja porque a renda produzida não é corretamente declarada, paguem a final um tributo justo.

Realmente, o sistema jurídico deve assegurar a todos o direito de utilizar seus bens para fins egoísticos ou individualistas, como acontece com proprietários de ilhas paradisíacas para seu deleite pessoal. Esses proprietários, todavia, devem contribuir para os cofres públicos e a melhor forma de se fazer com que isso aconteça é tributar o patrimônio, colocando os contribuintes em igualdade de condições com aqueles que declaram renda. Assim, preconizamos um imposto calculado sobre o valor do patrimônio líquido, deduzindo-se do valor correspondente o valor pago no período a título de imposto de renda da pessoa física.

Com os impostos acima arrolados, a União poderá tributar todo e qualquer acontecimento economicamente relevante. Será desnecessária, portanto, a denominada competência residual. E para as situações excepcionais e imprevisíveis, disporá dos empréstimos compulsórios.

3.3 Taxas, contribuição de melhoria e empréstimos compulsórios

As taxas e a contribuição de melhoria podem ser mantidas no Sistema sem alteração, cabendo apenas explicitar, quanto à contribuição de melhoria, os seus limites global e individual. Dizemos explicitar porque a rigor esses limites decorrem do próprio conceito de contribuição de melhoria.¹

Quanto aos empréstimos compulsórios, a vigente Constituição adotou um regime jurídico adequado. Na verdade eles não são tributos porque não constituem receita pública. Devem ter, como têm, regime jurídico próprio.² Aliás, esse regime jurídico próprio estabelecido na vigente Constituição Federal para os empréstimos compulsórios fez com que o governo federal deixasse de abusar deles, como fez muito em passado recente. Por isso preconizamos a manutenção pura e simples dos dispositivos constitucionais que a ele dizem respeito.

¹ MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional*, 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007. p. 804-815.

² *Idem*, v. 1, p. 243-251.

3.4 Contribuições Sociais

Em nosso atual Sistema Tributário, a válvula de escape do governo federal têm sido as contribuições sociais, especialmente em face da interpretação do art. 149 da Constituição, segundo a qual esse dispositivo permitiria a instituição de quatro espécies de contribuições sociais, a saber: (1) as gerais ou simplesmente contribuições sociais; (2) as de intervenção no domínio econômico; (3) as de interesse de categorias profissionais ou econômicas e (4) as de seguridade social. Essas quatro espécies existiriam, além das contribuições autorizadas em dispositivos constitucionais específicos, como é o caso dos arts. 212 (§ 5º) e 239, que se referem à contribuição denominada salário educação e a contribuição para o programa de integração social (PIS), respectivamente.

Outro ponto que, dentro deste tema, merece atenção é a contribuição de iluminação pública. Esta, em momento de rara infelicidade e para contornar a decisão do Supremo Tribunal Federal que considerou inconstitucional a taxa de iluminação pública, foi autorizada pelo Congresso Nacional com a Emenda Constitucional 39, de 19 de dezembro de 2002, inserindo na Constituição Federal o art. 149-A e seu parágrafo único.³

O serviço de iluminação pública, como acertadamente decidiu o Supremo Tribunal Federal, não é uma atividade estatal específica relativa ao contribuinte. É um serviço de natureza geral, que não enseja a cobrança de taxa e deve ser custeado com recursos provenientes dos impostos.

Assim, preconizamos a alteração no art. 149 para que fiquem autorizadas apenas as contribuições de intervenção no domínio econômico, as de interesse de categorias profissionais ou econômicas e as de seguridade social. E com isso preconizamos a abolição de toda e qualquer outra espécie de contribuição, inclusive a destinada ao custeio da iluminação pública.

3.5 Justiça tributária e impostos indiretos

Além da simplificação do Sistema Tributário, preconizamos também alterações destinadas a torná-lo mais justo, vale dizer, mais compatível com o princípio da capacidade contributiva. Para esse fim impõe-se o incremento dos impostos sobre o patrimônio e a renda, vale dizer, impostos diretos, e a redução dos impostos indiretos, na medida do possível.

Nas últimas décadas, observa-se o incremento dos impostos indiretos. Essa tendência talvez decorra da inexistência de reação a esses aumentos, posto que o contribuinte de fato não tem consciência do ônus tributário que fica embutido nos preços dos bens e serviços. Daí porque preconizamos a instituição em lei da obrigatoriedade de indicação desse ônus na publicação de todo e qualquer preço de bem ou serviço. Lei que estabelecerá os critérios para a determinação do ônus tributário, o que se faz necessário tendo-se em vista que muitos tributos não são calculados sobre esses preços.

³ MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. São Paulo: Atlas, 2005. v. 3, p. 971-978.