

GEZIEL MARÇO MONÇÃO

**REFORMA TRIBUTÁRIA:
OS TRIBUTOS FEDERAIS NA CONSTITUIÇÃO DE 1988
ATÉ O GOVERNO DE FERNANDO HENRIQUE CARDOSO**

Monografia apresentada para obtenção do
título de Bacharel em Ciências
Econômicas, Departamento de Economia,
Setor de Ciências Sociais Aplicadas,
Universidade Federal do Paraná.
Prof. Orientador: Luiz Vamberto Santana

CURITIBA
2004

GEZIEL MARÇO MONÇÃO

**REFORMA TRIBUTÁRIA:
OS TRIBUTOS FEDERAIS NA CONSTITUIÇÃO DE 1988
ATÉ O GOVERNO DE FERNANDO HENRIQUE CARDOSO**

*Monografia aprovada como requisito parcial para obtenção
do título de Bacharel, Curso de Ciências Econômicas, Setor de Ciências
Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, pela Banca formada
pelos professores:*

ORIENTADOR:

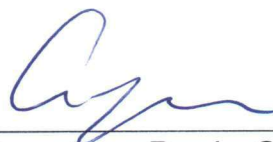


Prof. Luiz Vamberto Santana

BANCA EXAMINADORA:



Profª. Ana Lúcia Jansen de Mello de Santana



Prof. Francisco Paulo Cipolla

Curitiba, dezembro de 2004

SUMÁRIO

LISTA DE TABELAS.....	iii
LISTA DE QUADRO.....	iii
LISTA DE GRÁFICOS.....	iii
1 INTRODUÇÃO.....	1
2 PERFIL DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO PÓS-CONSTITUIÇÃO DE 1988.....	3
2.1 A TRIBUTAÇÃO NO NOVO AMBIENTE ECONÔMICO.....	3
2.2 A TRIBUTAÇÃO FEDERAL SEGUNDO A CONSTITUIÇÃO DE 1988.....	6
2.2.1 O Imposto de Renda – IR	9
2.2.2 O Imposto Territorial Rural – ITR	10
2.2.3 Contribuições Sociais.....	10
2.2.4 Impostos sobre o Comércio Internacional.....	12
2.2.5 Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI	12
2.3 O GOVERNO FEDERAL FRENTE AOS IMPOSTOS FEDERAIS APÓS A CONSTITUIÇÃO DE 1988.....	13
3 A REFORMA TRIBUTÁRIA.....	17
3.1 ASPECTOS INTRODUTÓRIOS.....	17
3.1.1 Princípios Gerais de Tributação.....	19
3.2 PROPOSTAS TRIBUTÁRIAS.....	21
3.2.1 A Proposta de Hugo de Brito Machado.....	21
3.2.1.1 Comentários à Proposta de Hugo de Brito Machado.....	23
3.2.2 A Proposta da Central Única dos Trabalhadores – CUT.....	23
3.2.2.1 Comentários à Proposta da CUT.....	25
3.2.3 Proposta de Luiz Alberto Petitinga.....	25
3.2.3.1 Comentários à Proposta de Luiz Alberto Petitinga.....	26
3.2.4 A Proposta da Federação das Indústrias do Estado de São Paulo – FIESP....	27
3.2.4.1 Comentários à Proposta da FIESP.....	30
3.2.5 A Proposta do Ministério da Fazenda (Governo Fernando Henrique Cardoso)	30
3.2.5.1 Comentários à Proposta do Ministério da Fazenda.....	31
3.2.6 Proposta do Conselho Federal de Contabilidade.....	32
3.2.6.1 Comentários à Proposta do Conselho Federal de Contabilidade.....	34
3.2.7 Proposta do Deputado Mussa Demes.....	35
3.2.7.1 Comentários à Proposta de Mussa Demes.....	36
3.8 Quadro comparativo das propostas tributárias.....	38
CONCLUSÃO.....	40
REFERÊNCIAS.....	43

LISTA DE TABELA

TABELA 1: EVOLUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA GLOBAL – 1988 A 2002.....	14
--	----

LISTA DE QUADRO

QUADRO 1: ESTRUTURA TRIBUTÁRIA EM 1999 E A PROPOSTA POR MUSSA DEMES.....	33
---	----

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1: EVOLUÇÃO DE CARGA TRIBUTÁRIA GLOBAL – 1988 A 2002.....	14
GRÁFICO 2: RECEITA TRIBUTÁRIA GLOBAL (EM % do PIB).....	15

1 INTRODUÇÃO

Esta monografia destina-se a abordar com relevância a questão tributária brasileira, a partir da Constituição de 1988, verificando nos seus pormenores, como tem sido a discussão e o anseio das diversas classes sociais e setores empresariais existentes no país em torno da questão, uma vez que a reforma tributária tem tramitado no Congresso desde 1994.

A preocupação descrita no presente trabalho, centrar-se-á, portanto, na análise do perfil tributário do País a partir da Constituição de 1988, relevando as alterações e mudanças ocorridas no sistema, até o final do governo de Fernando Henrique Cardoso em 2002.

A reforma tributária é um assunto relevante, pois ao longo dos anos vem sendo discutida em vários debates sobre as finanças públicas, dada a sua importância e reflexos na economia nacional.

Muitos teóricos acham que uma reforma tributária deve propor soluções para vários problemas fundamentais para que o governo possa atender à demanda por serviços públicos.

Outrossim, a necessidade de uma reforma tributária pode ser evidenciada pelo seguinte motivo: é sabido que os impostos diretos de caráter progressivo e o imposto de renda em particular, são os mais adequados para promover uma melhor distribuição de renda. Contudo, isso não acontece, pois o imposto de renda é incapaz de melhorar de forma significativa a distribuição de renda, sendo que apenas 15% das pessoas são contribuintes do Imposto de Renda pessoa Física, e nestas condições fica inviável depender da tributação deste imposto como mecanismo distributivo privilegiado. (ROCHA, 2003).

Muitas são as propostas, em que empresários, trabalhadores, membros do Poder Executivo, Legislativo e do Judiciário exteriorizam suas idéias. Essas propostas – tais como: a de Hugo Brito de Machado; da CUT; a de Luiz Alberto Petitinga; da Federação das Indústrias do Estado de São Paulo; do Governo, através do Ministério da Fazenda; do Conselho Federal de Contabilidade e a do

deputado Mussa Demes – apontam que o atual sistema tributário não mais atende às necessidades e evoluções econômicas nacional e mundial e tem-se como certo que, uma reforma tributária é imprescindível para a recomposição da economia brasileira.

Para alcançar o objetivo desta monografia, foi feito um levantamento dos pontos relevantes a respeito da reforma na estrutura tributária brasileira, com enfoque na tributação federal, editados na Constituição de 1988, verificando os principais impostos, taxas e contribuições existentes na Federação.

Na seqüência, foi feita uma análise da criação de novos tributos, ressaltando as suas implicações na economia brasileira, no período de 1988 até 2002.

O passo seguinte foi conhecer algumas propostas a respeito da reforma tributária, analisando-as, para que se possa conhecer a opinião de economistas, advogados, entidades setoriais e outros.

Na conclusão, procurou-se responder a seguinte questão: houve no período (1988 a 2002) uma evolução no sistema tributário do país; ou por não ter havido, é necessário que ocorra uma ampla reforma ou mesmo um aperfeiçoamento?

2 PERFIL DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO PÓS-CONSTITUIÇÃO DE 1988

2.1 A TRIBUTAÇÃO NO NOVO AMBIENTE ECONÔMICO

Para que uma sociedade possa se desenvolver, é necessário que tenha à sua disposição alguns serviços essenciais, tais como: saúde, segurança, lazer, educação e outros, bem como uma série de indicadores que sinalizem de forma progressiva o bom andamento do país. Se de tal modo, esses serviços são ofertados pela via pública, fica evidente que, quanto maior for a demanda pelos mesmos, maior será o ônus a ser suportado pela própria nação a fim de receber do Estado um serviço que preencha os requisitos de eficiência e qualidade.

Há alguns séculos a preocupação envolvendo a questão tributária é percebida, devendo isso a seus impactos, bons ou ruins, refletidos na sociedade. Para o bom funcionamento do sistema tributário, torna-se necessário a obtenção de receita suficiente para o financiamento dos serviços públicos ofertados à nação, exigindo-se em contrapartida, a arrecadação de impostos, taxas e contribuições.

SMITH (1985, pp. 247-249) em sua obra “A Riqueza das Nações”, trata do assunto tributário fiscal, como se estivesse dando um parecer de como deve se dar todo o procedimento, àqueles que, na atualidade, estão encarregados de todo o funcionamento do sistema. Dizia ele que:

todo imposto deve, em última análise, ser pago (...), primeiro dos impostos que, como se pretende, devem recair sobre a renda; em segundo lugar, daqueles que, como se pretende, devem recair sobre o lucro; em terceiro lugar, daqueles que, como se pretende, devem recair sobre o salário; e em quarto lugar, daqueles que devem recair indistintamente sobre todas as três fontes de rendimento privado.

O debate envolvendo o sistema tributário, não só nacional, como também internacional, tem sido nos últimos anos bastante questionado; por um lado, pelas sociedades, dado o modelo vigente, independente do grau de desenvolvimento econômico dos países, da quantidade e qualidade dos serviços públicos que estão colocados à disposição; e por outro lado pela carga tributária agindo sobre as nações.

Nas últimas décadas, as questões centrais referentes à evolução tributária no mundo, estão relacionadas à elevação da carga fiscal, principalmente nos países europeus. Um dos principais desafios desses países refere-se a uma composição equilibrada de recursos provenientes de impostos e contribuições, para o financiamento da seguridade social. Outro fator impactante na tributação desses países diz respeito à internacionalização e à globalização dos sistemas econômicos, e também à formação de blocos de comércio, que alteram a eficiência dos sistemas tributários, como a harmonização da concepção de impostos e as estruturas de alíquotas que afetam as bases de tributação e o próprio poder dos países.

Segundo AFONSO *et al.* (2000), o processo de globalização exige contínuos ajustes tributários, porque é difícil conhecer a idealidade das empresas ou indivíduos que realizam negócios que sejam tributáveis, e fica difícil estipular quais parcelas desses negócios podem ser tributadas. O crescimento do comércio eletrônico também pode gerar grandes perdas de arrecadação, pois as aquisições feitas em países de carga tributária mais reduzida podem aumentar as chances de sonegação.

A globalização pode agravar os problemas dos sistemas tributários, pois ela implica numa relativa perda de soberania do Estado nacional, cujos impactos de determinada política sobre as decisões dos agentes econômicos não estão mais circunscritos aos limites territoriais de cada país. AFONSO *et al.* (2000, p. 142), refere que:

A maior integração dos mercados mundiais determina que a reforma dos sistemas tributários nacionais deve partir de duas premissas: no âmbito do financiamento do setor público, uma vez que as chances de utilizar impostos e contribuições sobre fatores de maior mobilidade apresentam-se sensivelmente reduzidas, a composição da receita tributária deverá mudar através da ampliação da utilização de tributos que incidam sobre bases mais fixas e de menor possibilidade de evasão; e, no tocante à competitividade do setor produtivo, a harmonização internacional das regras domésticas de tributação é fundamental. O sucesso da reforma depende de que essas premissas sejam consideradas de modo integrado entre si e com relação a certos princípios básicos que devem nortear a configuração de distintos arranjos de tributação.

No Brasil, a incidência do crescimento das contribuições sociais, baseadas no faturamento, trouxe desequilíbrio à estrutura tributária.

Por sua vez, as Constituições de 1967 e 1988, ao fixarem elevados percentuais de repasse do Imposto de Renda e Imposto sobre Produtos Industrializados para Estados e Municípios, tornaram o Governo Federal cada vez mais propenso a criar ou aumentar alíquotas de contribuições sociais e não de impostos.

2.2 A TRIBUTAÇÃO FEDERAL SEGUNDO A CONSTITUIÇÃO DE 1988

Após a Constituição de 1988, o Governo Federal, para enfrentar o desequilíbrio fiscal e financeiro, utilizou-se de várias medidas para compensar as perdas de receita com impostos que foram extintos ou transferidos a outras esferas de governo. Neste sentido, foram efetuados uma série de cortes nas despesas, bem como a extinção de programas federais de apoio financeiro e incentivos a setores específicos com subsídios e isenções fiscais.

Quanto à receita, o governo adotou como foco da política fiscal a obtenção de ganhos de arrecadação, ampliando a concentração de esforços fiscais em fontes de receitas não-partilhadas – com estados e municípios – e, ainda, à adoção de expedientes emergenciais, como antecipações, congelamento da tabela de descontos, atrasos nos repasses a outras esferas, instituição de receitas transitórias, que retiraram grande parte dos aspectos de caráter financeiro do sistema.

“Com isso, a carga tributária atingiu em 1989, um aumento de 21,25% e 26,79% em 1994, com o Plano Real, maior do que a dos Estados Unidos e bem maior do que a do México, Argentina e Chile. Em 11 anos (de 1989 a 2000), cresceu em 50,00%” (QUEIROZ, 2001, p. 14).

Pela Constituição de 1988, permanecem de competência da União os impostos de Importação e Exportação, Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer Natureza, o Imposto sobre Produtos Industrializados, Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros, Imposto sobre Propriedade Territorial Rural. Um novo imposto passa a compor o quadro tributário federal: o Imposto sobre Grandes Fortunas, a ser regulamentado por lei complementar que complementa a tributação ao nível pessoal, ou seja, enquanto o Imposto de Renda se aplica aos fluxos de renda, o Imposto sobre Grandes Fortunas, aos estoques de riqueza.

Contudo, a União perdeu cinco impostos, sendo os três únicos – sobre Combustíveis, Energia elétrica e Minerais – e os impostos sobre serviços de Transporte e de Comunicação, “os quais, em face da interação com o Imposto sobre Produtos Industrializados e o imposto sobre Circulação de Mercadorias, causavam cumulatividade” (VARSANO, 2004), vindo a passarem para os Estados. A perda desses impostos pela União se justificou com as discussões pré e durante a elaboração da nova Constituição,

“pois o aumento contínuo da participação na receita destes impostos por Estados e Municípios reduziu substancialmente a arrecadação da União, de tal sorte que sua extinção não significará uma perda ponderável para o Governo Federal”, segundo PISCITELLI (1988, p. 86).

A União ganhou o Imposto sobre Grandes Fortunas, todavia manteve sob sua competência os três impostos regulatórios, sendo eles: Imposto de Exportação, Imposto de Importação e Imposto sobre Operações Financeiras, garantindo assim o controle sobre as relações comerciais, operações de câmbio e política monetária.

A inclusão dos impostos regulatórios teve como meta, segundo MARTINS (1998), “criar mecanismos para evitar distorções nas relações comerciais, monetárias e cambiais, que poderiam afetar o comércio interno e externo”. Quanto ao Imposto de Importação, tem esse tributo um caráter internacional inequívoco, na medida em que os acordos gerais e regionais buscam uniformizá-lo para facilitar o comércio internacional. O Imposto de Exportação é pouco utilizado, pois a regra no comércio exterior, é não exportar impostos. As isenções ou imunidades, adotadas pela maioria dos países nas suas mercadorias exportáveis, são a forma de ofertar competitividade aos produtos nacionais perante outros produtos de nações concorrentes.

O Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI – e o Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer Natureza – IR – são nitidamente arrecadatários,

sendo que este possui ainda caráter distributivo e aquele, por outro lado, manteve nesta Constituição o mesmo perfil da Carta Magna anterior.

Pela Constituição de 1988, pode a União criar impostos desde que não cumulativos ou que não tenham fato gerador ou base de cálculos próprios já descritos na constituição, ou ainda impostos extraordinários em caso de iminência de guerra.

Houve uma grande descentralização de receitas, quanto aos repasses da União para os Estados e Municípios; todavia, conforme diz MARTINS (1998, p. 253), “não há descentralização administrativa impositiva, de forma que a União perde receitas, ganha atribuições”, e não possui mecanismos para transferir tais atribuições.

A Constituição de 1988 estabeleceu ainda, que a transferência do Imposto sobre Produtos Industrializados e do Imposto de Renda da União para Estados e Municípios, passaria de 33,00% para 47,00%, mas segundo MARTINS (1998, p. 167), a “perda foi de tal ordem que a todo o aumento do IPI e do IR, a União necessitou praticamente dobrar a imposição para poder ficar com a metade, apenas do recebido”.

Ainda foi estabelecido que 20,00% da arrecadação com novos impostos criados pela competência da União deveriam ser repassados aos Estados e Municípios. Quanto aos repasses também definidos na Constituição em vigor, compreendem a transferência de 21,50% do IPI e IR para o Fundo de Participação dos Estados, 22,50% do IPI e IR para o Fundo de Participação dos Municípios e 3,00% do IPI e IR para o Fundo Especial, compondo os 47,00%. (MARTINS, 1998).

No Governo de Fernando Collor, em 1990, foram suspensas várias deduções anteriormente permitidas ao Imposto de Renda das empresas, além do aumento da abrangência de incidência do Imposto sobre Operações Financeiras. Já no Governo de Itamar Franco, foi criado o Imposto Provisório sobre Movimentações Financeiras – IPMF –, o qual incide diretamente sobre operações bancárias. Este

governo criou ainda, o Fundo Social de Emergência, o qual retém parte dos repasses assegurados aos Estados.

As transformações que ocorreram por conta da Constituição de 1988, tiveram como principal objetivo reverter o processo de centralização tributária, verificado entre 1968 e 1975, característico do período autoritário. Mas essa descentralização,

Não atualizou adequadamente os critérios de partilha de receita, hoje superados pelo desenvolvimento econômico e populacional do país, nem enfrentou de forma consistente a temática das relações intergovernamentais no contexto de uma política de equalização fiscal nos moldes das federações do mundo desenvolvido e da própria especificidade brasileira. Nem ao menos foi capaz de considerar em seu conjunto os fluxos extra-tributários, hoje tão significativos na configuração do equilíbrio socio-econômico entre as regiões. (DAIN, 1995, p. 165).

A União passou a criar novas contribuições ou utilizar o Finsocial, como formas impositivas, para evitar as transferências exageradas impostas pela Constituição de 1988. Os Estados e Municípios conseguiram o repasse da União, não mais de 33%, mas de 47% da arrecadação do IPI e do IR. Os Fundos Sociais tiveram, portanto, um acréscimo de quatorze pontos percentuais, representando uma receita para Estados e Municípios juntos, de 42,42% superior ao estabelecido na Constituição anterior.

2.2.1 O Imposto de Renda – IR

A base do IR é demasiado estreita, contudo o referido tributo incide sobre todos os rendimentos, segundo FERREIRA (1986). No Brasil, há duas alíquotas de cobrança para uma distribuição de renda desigual, que resulta na tributação excessiva dos salários médios e altos, sem atingir os rendimentos

mais elevados. Com isso, “criou-se problemas de injustiça e insuficiência de arrecadação do Imposto de Renda a partir de 1989”, como revela DAIN (1995).

Quanto à arrecadação (FERREIRA, 1986) menciona que o Imposto de Renda, a partir de 1980 atingiu 31,95% da receita tributária federal e em 1983, atingiu 45,88%. Nos últimos anos, esse imposto superou o IPI em arrecadação.

2.2.2 Imposto Territorial Rural – ITR

O ITR, de apuração anual, tendo como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana, está atualmente sob a competência da União; mas nos idos de 1930, o Estado era quem auferia os resultados do tributo. Posteriormente, mais precisamente a partir de 1967, passou a ser administrado pelo INCRA. O referido imposto tem pouca importância para o Governo Federal, tendo em vista que do total da receita do mesmo, metade é repassada aos municípios. O ITR continua não tendo incidência sobre pequenas propriedades rurais exploradas em caráter familiar, desde que o proprietário não possua outra propriedade, subentendendo-se, que seja rural.

Segundo MARTINS (1998), no ano de 1998, mesmo com 50,00% da receita sendo retida pela União (de acordo com a Constituição de 1988), o ITR representou apenas 0,08% do total arrecadado pelo governo federal.

2.2.3 Contribuições Sociais

As contribuições sociais são de competência exclusiva da União e têm sido o suporte financeiro do Sistema Previdenciário Nacional, de relevante participação no conjunto das receitas federais. Os tributos – com receitas provenientes das Contribuições Sociais – são muito criticados em função da descentralização tributária verificada com a reforma constitucional de 1988 e da

tentativa de recentralização de receita pelo Governo Federal. Por sua causa, observa-se não só o excessivo número e peso sobre os contribuintes, como as distorções causadas nos preços, prejudicando a competitividade comercial interna, uma vez que têm natureza cumulativa, incidindo em “cascata”.

Por isso, as contribuições sociais não são partilhadas com os Estados e Municípios, recuperando parte das receitas perdidas com o maior repasse do Imposto de Renda e Impostos sobre Produtos Industrializados (DAIN, 1995).

Ao se referir às Contribuições Sociais, ALMEIDA e CAVALCANTI (1995) mencionam que elas contribuem para a informalização do mercado de trabalho, penalizando indústrias intensivas em mão-de-obra e estimulando a evasão fiscal, pois possuem um elevado percentual de cálculo, o que onera muito as empresas.

Nesta mesma linha de pensamento, QUADROS (1995) diz que estas contribuições oneram de forma cumulativa toda a cadeia de produção e circulação de mercadorias. Tanto o Fundo de Investimento Social (FINSOCIAL) como Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) têm gerado vários questionamentos judiciais, mas o Supremo Tribunal Federal ao analisar a questão, tem observado os aspectos jurídicos, políticos e econômicos, dando ganho de causa ao Governo.

Pode-se dizer que, devido ao seu número excessivo, as Contribuições Sociais têm acarretado elevado ônus aos contribuintes, por causa da sua natureza cumulativa. O peso demasiado desses tributos sobre a folha de pagamento tem trazido reflexos negativos sobre o mercado de trabalho, tanto é que as empresas, com o custo alto dos encargos a que são submetidas, preferem não admitir outros funcionários.

2.2.4 Impostos sobre o Comércio Internacional

Os impostos sobre o comércio internacional, sendo: Imposto de Importação – II – e Exportação – IE – são utilizados como instrumentos de geração de receitas pelo Governo Federal, não necessariamente como fonte de renda, mas como instrumento regulador da política do comércio exterior.

Durante muito tempo o Imposto de Importação foi o principal instrumento de arrecadação tributária federal, mas perdeu terreno para o Imposto de Renda e o Imposto sobre Produtos Industrializados, devido o aumento da renda das pessoas físicas e também com a industrialização do país (FERREIRA, 1986).

O Imposto sobre Produtos Exportados é pouco utilizado, tendo em vista que a regra no comércio internacional, é evitar ao máximo a exportação do referido imposto. Desta forma ao isentar ou dar imunidade tributária a produtos exportáveis, ocorre internamente a competitividade dos produtos nacionais, frente aos importados, de nações concorrentes.

2.2.5 Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

O IPI é um dos mais antigos impostos instituídos no Brasil e segundo FERREIRA (1986), atingiu a sua máxima arrecadação em 1968. Este mesmo autor critica a cobrança desse imposto, pois, juntamente com o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, de competência estadual –, onera o consumo, afetando tanto aos mais pobres como aos mais ricos.

No que diz respeito às empresas, esse imposto juntamente com outros, tem gerado insatisfação crescente, pelo excesso de tributação, da heterogeneidade na composição da carga e da incapacidade de se definir uma política tributária adequada (DAIN, 1995).

2.3 O GOVERNO FEDERAL FRENTE AOS IMPOSTOS FEDERAIS APÓS A CONSTITUIÇÃO DE 1988

A reação do Governo Federal frente a nova ordem tributária prevista na Constituição de 1988, ocasionou uma queda na qualidade do sistema tributário, mas não lhe trouxe um desequilíbrio financeiro ou fiscal.

AFONSO (1994) apresenta alguns problemas em relação à atuação do Governo Federal, no que diz respeito ao cenário dos tributos pós-Constituição de 1988, que são:

- a) foi gerado um processo acentuado de centralização: os governos estaduais responderam em 1991 por 56,00% do consumo corrente e 100,00% da formação bruta de capital fixo. Isto se deve a adoção de políticas restritivas visando o controle do déficit;
- b) a ação do Governo nas áreas sociais foi mais comprometida do que já estava;
- c) o fortalecimento financeiro dos estados e municípios tem sido insuficiente para atender às demandas sociais;
- d) como consequência do Plano Real em 1994, a carga tributária nesse mesmo ano, representava 29,80% do PIB, sendo que em 1995, manteve-se estável.

A partir de 1996, GIAMBIAGI (2002), revela que o gasto público do Brasil em 1997 e 1998 cresceu apenas 0,50%, enquanto o PIB cresceu 2,70%. Após 1998 o governo permitiu a criação e o aumento de contribuições, especialmente a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS – e a Contribuição Provisória sobre Movimentações Financeiras – CPMF.

O saldo deste processo foi apontado por GIAMBIAGI (2002):

- a) Entre 1992 e 2001, a carga tributária teve um aumento de mais de nove pontos do PIB, passando de 25,00% para 34,10% do PIB;
- b) entre esses mesmos anos, o gasto do governo central, incluindo transferências a estados e municípios aumentou quase sete pontos do PIB, crescendo de 14,00% para 21,00% do PIB; e

c) a maior parte desse incremento foi financiada pelo acréscimo das alíquotas da COFINS e pela criação e posterior à majoração da CPMF, cuja receita conjunta experimentou um salto de mais de quatro pontos do PIB; de 1,00% em 1992 para 5,40% do PIB em 2001.

O aumento desses tributos é prejudicial à competitividade da produção nacional. GIAMBIAGI (2002, p. 11) menciona que “a estrutura tributária brasileira incorpora um duplo prejuízo para o balanço de pagamentos, ao encarecer tanto as exportações como a produção doméstica, barateando, em termos relativos, as importações”.

No período de 1988 a 2002 a carga tributária global do Brasil, que engloba as receitas da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal teve um aumento de 58,92% conforme a tabela 1. A União foi responsável por 68,70% do montante arrecadado, cabendo às fazendas estaduais o recolhimento de 26,80% e aos municípios 4,50%.

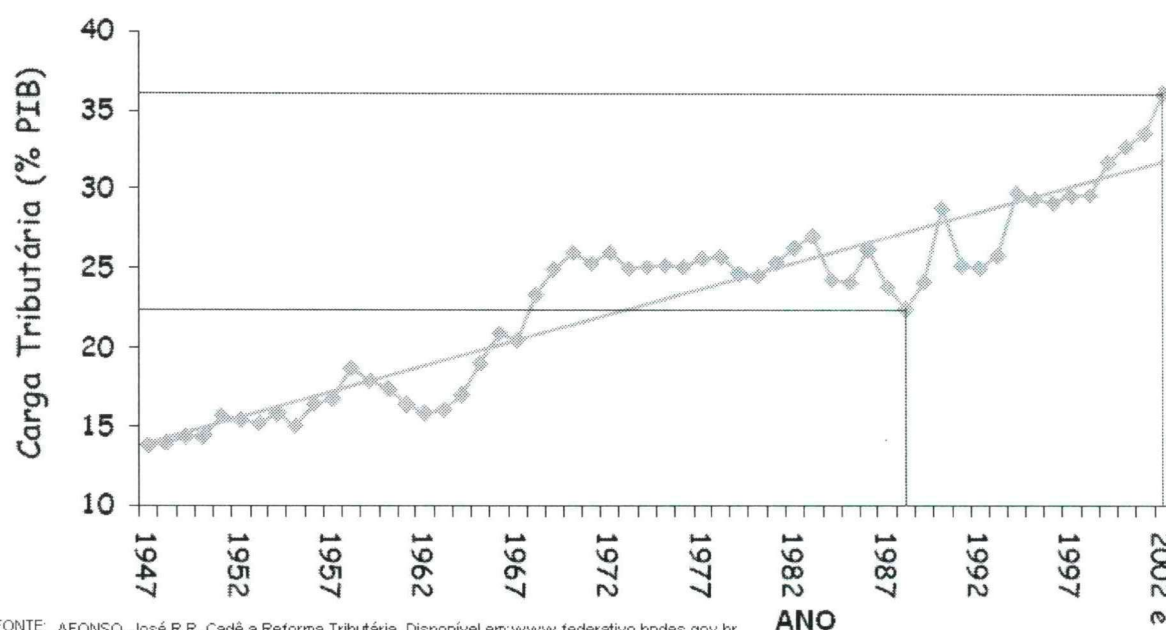
TABELA 1: EVOLUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA GLOBAL – 1988/2002 (Em % do PIB)

ANO	CARGA
1988	22,40
1989	24,10
1990	28,80
1991	25,20
1992	25,00
1993	25,80
1994	29,80
1995	29,40
1996	29,10
1997	29,60
1998	29,60
1999	31,70
2000	32,70
2001	34,10
2002	35,60

FONTE: AFONSO *et al* (2000).

Após o estudo elaborado pelo economista José R. R. Afonso em agosto de 2003, cedido à Câmara dos Deputados, intitulado: “Cadê a Reforma Tributária?”, pode-se verificar, através do gráfico 1, embora seja de um período de abrangência maior ao estudo ora apresentado, o mesmo faz referência desde o ano de 1947, ao comportamento da carga tributária global até o ano de 2002.

GRÁFICO 1: COMPORTAMENTO DA CARGA TRIBUTÁRIA GLOBAL – 1947 – 2002 (Em % do PIB)



FONTE: AFONSO, José R.R. Cadê a Reforma Tributária. Disponível em: www.federativo.bndes.gov.br

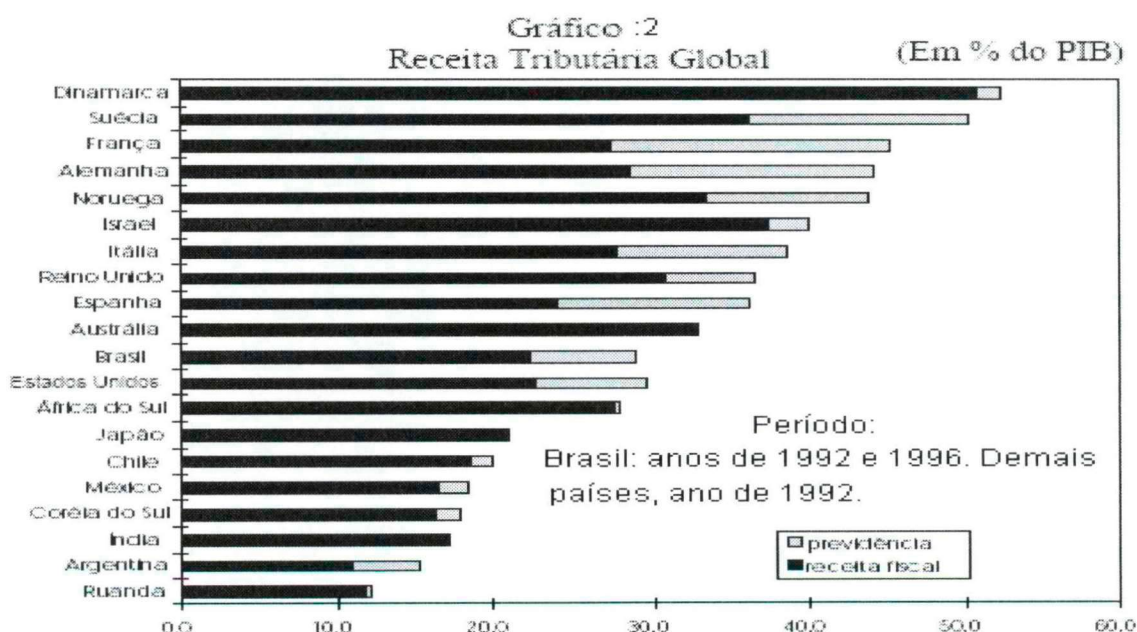
AFONSO *et al* (2000), posteriormente à análise da carga tributária brasileira, chegou à conclusão de que a receita de 35,60% do PIB em 2002 é maior do que a Bolívia com 13,30%, Argentina com 15,30%, Venezuela com 15,60%, México com 18,30%, Chile com 19,90% e Costa Rica com 22,40%. Por outro lado, a carga tributária nacional é inferior a verificada na maioria dos países europeus, nos quais este indicador está acima dos 35,00% do PIB, como Hungria (49,55%) e Polônia com 46,70%.

Em razão dessa carga tributária brasileira que é considerada muito alta por empresários e pela população, QUEIROZ (2001, p. 15) argumenta que ela

“já pode ter tida na essência, como inconstitucional (por não respeitar a capacidade econômica dos contribuintes e ter, em face do acréscimo das novas incidências, efeito confiscatório), desestimulará a atividade econômica, afugentará os investidores, incrementará o desemprego e reduzirá o mercado interno”.

Evidentemente, se esse processo não for detido, poderá provocar instabilidades políticas e sociais no País, ou seja, é necessário que seja feita uma reforma tributária com urgência.

Ricardo Varsano, no estudo intitulado “Uma Análise da Carga Tributária no Brasil¹”, elenca alguns países, numa comparação da carga tributária global, conforme Gráfico 2. É apresentado um conjunto de países: europeus, sul-americanos, africanos e asiáticos. Nos países europeus, todas as cargas são superiores a 35,00% com alguns casos ultrapassando a 50,00%. Nas nações de língua inglesa, ocorre uma moderação na carga, variando de 27,90% do PIB na África do Sul a 36,70% no Reino Unido. Quanto aos países asiáticos, em média a carga tributária constatada no período é baixa. Na América Latina, com exceção do Brasil, em geral os países apresentam cargas inferiores a 20,00%.



Fonte: VARSANO, R. "Uma Análise da Carga Tributária no Brasil".
 Texto para discussão n. 583. Rio de Janeiro. IPEA, 1998.

¹ Trabalho elaborado conjuntamente pela Diretoria de Pesquisa do IPEA e pela Secretaria de Assuntos Fiscais do BNDES. Texto para discussão n. 583. Disponível em <www.ipea.gov.br>. Acesso em 05/jun/2004.

3 A REFORMA TRIBUTÁRIA

3.1 ASPECTOS INTRODUTÓRIOS

O Sistema Tributário brasileiro é recente, surgiu com a Emenda Constitucional n. 18, de 1965, produzindo inovações e principalmente reorganizando os defeitos contidos na Constituição de 1946, mas que atualmente, apresenta uma elevada carga tributária, uma das mais altas do mundo, segundo PELLIZZARO (2004).

Deve-se salientar que boa parte das distorções hoje observada no sistema tributário brasileiro é resultado de sucessivas emendas introduzidas pelo executivo federal, que tenta resolver suas crises fiscais e cumprir as metas acertadas com o Fundo Monetário Internacional – FMI (PETITINGA, 2004).

As intervenções no sistema tributário do País acabaram por elevar os custos sociais dos tributos, seja nas empresas, quanto no setor público e na administração tributária, contribuindo para a evasão e sonegação fiscais.

“O sistema tributário brasileiro parou de evoluir tecnicamente e, conseqüentemente, não se adaptou às alterações ocorridas na estrutura econômica brasileira desde então, mesmo com a introdução de várias modificações na estrutura tributária através da Constituição Federal de 1988” (CHAGAS, 2002, p. 4).

BORGES (2004) critica o atual sistema tributário brasileiro, por entender que este é um retrato da tragédia social que dilacera o País, pois a tributação sempre foi utilizada como um instrumento de concentração de riqueza e renda. Por isso, o País ocupa o quarto lugar no ranking mundial de concentração de renda, perdendo apenas para Serra Leoa, República Centro-Africana e Suazilândia.

A idéia de reforma no sistema tributário suscita a questão da definição dos objetivos a serem com ela alcançados. Contudo, as manifestações de

autoridades do governo, deveriam ser a favor de uma redução da carga tributária, da simplificação do sistema e da redução do número de tributos.

LONGO e REZENDE (1999) fazem uma análise dos princípios que deveriam nortear uma reforma tributária. Valendo-se de modelos adotados na maior parte do mundo moderno e defendidos por vários especialistas brasileiros, esta reforma deveria ter algumas características básicas. A primeira delas diz respeito **à abrangência da tributação da renda**, reduzindo-se ao mínimo as deduções e abatimentos, excluindo-se o tratamento discriminatório concedido ao capital estrangeiro. A segunda refere-se **à desoneração de impostos para aquisição de máquinas indispensáveis à modernização tecnológica**, que poderia facilitar a criação de empregos. A **utilização do imposto sobre a propriedade** deve ser feita como reforço do vínculo de co-responsabilidade entre o Estado e o cidadão-contribuinte. O **combate à evasão e à sonegação dos impostos** deve ser realizado não através de medidas repressivas ou policiais, mas de medidas reconhecidas como legítimas do ponto de vista a que se destinam. A **simplificação tributária** deve situar a quantidade de impostos entre quatro e seis, sem esquecer que este número deve ser definido por um amplo processo de negociação entre as unidades da federação.

Por sua vez uma reforma tributária poderia amenizar um problema considerado significativo e que justificaria a sua ocorrência: as contribuições como a COFINS e a CPMF, que incidem sobre o produto exportado, acarretam uma perda de competitividade do produto doméstico em relação ao produto importado, pois o importador tem uma vantagem sobre o produtor nacional, ou seja, o imposto **não** incide sobre os insumos usados na fabricação do produto importado, portando **esse** produto fica mais barato que o nacional. (INFORME-SE, 2000).

3.1.1 Princípios gerais de tributação

Para que o processo da Reforma Tributária seja melhor compreendido, tanto do ponto de vista prático – no entendimento da sua real necessidade no contexto econômico, social e político do País, buscando alavancar e retomar o crescimento de forma desonerada e desatrelada aos efeitos cumulativos causados pela tributação que em sua maioria, apresenta-se em cascata, como é o caso das contribuições, conforme mostra a tabela 2, que acabam por onerar a produção industrial, desestimulando a contratação de novos trabalhadores, retraindo a competitividade e os investimentos e ainda abrindo um canal com margem à sonegação, evasão fiscal e principalmente à informalidade no trabalho, dentre outros – e também do teórico, dentro daquilo que diversos estudiosos, autores, entidades setoriais e especialistas no assunto procuram abordar em suas análises, faz-se necessário levantar alguns pontos importantes, que enfatizam de maneira instigativa a questão da reforma, para que a compreensão, proposta nas páginas seguintes, seja alcançada e sua análise seja de forma plena. Assim haverá a percepção real daquilo que efetivamente poderá ser acatado ou não nas possíveis discussões que volte e meia tramitam no cenário nacional envolvendo a questão.

Algumas proposições pontuais que poderiam justificar ou mesmo que serviriam de base para tal justificativa à implantação de uma reforma tributária no Brasil, com relevância, são elencadas a seguir, para que a partir delas, bem como dos fundamentos dos princípios tributários expostos pela Federação Nacional do Fisco (FENAFISCO²) – quais sejam: suficiência; justiça fiscal; eficiência econômica; eficiência dos gastos públicos e federalismo – haja no estudo um cadenciamento de idéias, a percepção das propostas apresentadas

pelos seus autores, com a distinção do que realmente poderia ser benéfico e útil para a retomada do crescimento do país com justiça social e equidade, além do desenvolvimento industrial e econômico.

Tais diretrizes, a partir de um princípio geral, na ocorrência de uma Reforma Tributária, seriam:

- a) elevação da eficiência econômica, com estímulo à produção e o investimento produtivo, ocorrendo a geração de emprego e renda;
- b) redução da regressividade da estrutura fiscal;
- c) ampliação do número de contribuintes com a redução da informalidade;
- d) simplificação do sistema;
- e) intensificação do combate à sonegação, bem como da evasão tributária do sistema.

² Disponível em <http://www.reformatributaria.org.br/propost_ aprovada_cd.htm>. Acesso em 05/mai/04.

3.2 PROPOSTAS TRIBUTÁRIAS

O presente tópico faz uma abordagem de sete propostas referentes ao assunto ora exposto, representando diferentes setores e grupos de interesse da sociedade brasileira. A primeira proposta apresentada é de Hugo de Brito Machado, representando a classe dos magistrados. Em seguida, é apresentada a proposta da Central Única dos Trabalhadores, representando os trabalhadores e sindicatos do País. Posteriormente é apresentada a proposta do economista Luiz Alberto Petitinga, representando a classe, tendo em vista não ter sido encontrado nenhum pronunciamento do Conselho Federal de Economia referente ao assunto. A proposta seguinte é da Federação das Indústrias do Estado de São Paulo (FIESP), na representação do setor industrial brasileiro. O Ministério da Fazenda apresenta também a sua proposta, representando os anseios do governo federal. Ainda é apresentada a proposta do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), tendo em vista o Conselho atuar diretamente na área tributária, propondo mudanças no sistema tributário vigente. Encerrando a exposição e análise, representando o Congresso Nacional, é apresentada a proposta do Deputado Mussa Demes, abordando as alterações que segundo ele, seriam relevantes a ponto de aperfeiçoar o sistema tributário atualmente em vigor no país. Por falta de informações mais detalhadas, algumas inclusive bem limitadas, as propostas foram expostas e analisadas de forma sintetizadas; todavia estão dispostas em separado uma da outra, facilitando o entendimento.

3.2.1 A Proposta de Hugo de Brito Machado³ (2002)

Esta proposta tem como objetivos:

- a) a redução do número de impostos;

³ Juiz do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, professor titular de Direito Tributário da UFC e Ex-Procurador da República. Atualmente, é Presidente de Honra do Instituto de Estudos Tributários do Ceará.

- b) a desburocratização com a redução dos encargos, tanto para o fisco como para os contribuintes;
- c) a eliminação de oportunidades para práticas evasivas fraudulentas ou não;
- d) a minimização de atritos na relação fisco-contribuinte.

No caso específico do Imposto sobre o Patrimônio Líquido (IPL), esta proposta preconiza a extinção dos impostos sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) e sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), que devem ser substituídos pelo Imposto sobre o Patrimônio Líquido – IPL.

Através de tal medida, o custo de administração do novo imposto será praticamente zero, pois pessoas físicas atualmente declaram seus bens, juntamente com a declaração anual de rendimentos. Já pessoas jurídicas informam, nas suas declarações anuais de rendimento, o valor de seus patrimônios.

O IPL será de competência da União, por conveniência da Administração e terá estreita conexão com o Imposto de Renda e proventos de qualquer natureza. O IPL destina-se a alcançar especialmente as situações nas quais o contribuinte tem um elevado patrimônio, mas este não produz renda, ou então a renda é ocultada do fisco. Funcionará, assim, como fator de desestímulo à manutenção de patrimônios improdutivos, além de ser um instrumento de controle da eficácia do imposto de renda.

A proposta também preconiza um imposto com duas incidências: uma na produção ou importação e outra no consumo, com fator gerador: a) na saída do estabelecimento industrial, ou importador, de produtos industrializados, ou a estes legalmente equiparados; b) a venda de mercadorias a consumidor; c) a prestação de serviços de qualquer natureza, que não se destinem a integrar produtos industrializados.

A administração desse imposto seria simples: na fase de produção, seria utilizado o aparelhamento da Receita Federal, relativo ao IPI. Os estados celebrariam convênio com a União nesse sentido. Haveria também, uma

colaboração recíproca, com proveito para a Fazenda Pública Federal, que ganharia um grande número de fiscais do IPI, e para as Fazendas Estaduais, que contariam com o apoio técnico do fisco federal.

3.2.1.1 Comentários à Proposta do Hugo de Brito Machado

As alterações propostas por MACHADO (2002), principalmente na inovação apresentada, qual seja: a criação do IPL em substituição a um imposto federal, o ITR; a um estadual, o IPVA; e a um imposto municipal, o IPTU, poderiam contribuir para a simplificação do sistema tributário, pois reduziriam os encargos burocráticos tanto para o contribuinte quanto para a Administração Fazendária.

Contudo, esse sistema é pouco esclarecedor, tendo em vista que não faz referência às alíquotas que deveriam ser cobradas.

3.2.2 A Proposta da Central Única dos Trabalhadores – CUT (2002)

A CUT apresentou uma Proposta para a reforma tributária, baseada nas seguintes diretrizes:

- a) melhoria na distribuição de renda;
- b) aperfeiçoamento na distribuição dos recursos no chamado pacto federativo;
- c) estímulo ao crescimento com estabilidade de preços;
- d) incentivo ao investimento produtivo, especialmente àqueles que geram mais empregos;
- e) recuperação da capacidade de investimento do Estado nas áreas sociais e de infra-estrutura econômica;
- f) elevação do peso dos impostos diretos sobre o grande patrimônio, e redução da participação dos impostos indiretos no total arrecadado;

- g) desoneração da cesta básica, medicamentos e itens de primeira necessidade;
- h) eliminação da guerra fiscal entre Estados e Municípios;
- i) combate à fraude e à sonegação.

Para alcançar tais diretrizes, foram feitas algumas proposições referentes aos tributos federais.

No caso da COFINS, pela legislação, trata-se de uma contribuição cumulativa que tributa todas as etapas do processo produtivo. Pela proposta da CUT, a referida contribuição deixaria de ser cumulativa, sendo cobrada sobre o valor adicionado. Desta forma poderia ocorrer o barateamento dos produtos, uma vez que não ocorreria o efeito “cascata” sobre o processo produtivo. Também incidiria sobre os produtos importados, com ressalva para os alimentos, medicamentos e matérias-primas essenciais.

O PIS/PASEP passaria a incidir também sobre as importações, evitando desta forma que os produtos importados levem vantagem sobre os nacionais, mas com a não aplicação sobre alimentos, medicamentos e matérias-primas essenciais.

A proposta da CUT também cria um fundo de desenvolvimento regional, com 2,0% do Imposto de Renda de pessoas físicas e jurídicas e do Imposto sobre Produtos Industrializados, destinado às regiões mais pobres, abrangendo os Estados do Norte, Nordeste, Centro-Oeste e o Espírito Santo, com exclusão dos Estados que participam da guerra fiscal.

A CPMF também deveria ser prorrogada até 2007, com alíquota de 0,38%, reduzida gradualmente até o ano supra citado, sendo vinculada totalmente à área da saúde. A CUT propôs a aprovação das seguintes alíquotas, sendo: para 2000: 0,38%; 2004: 0,38%; 2005: 0,25%; 2006: 0,12% e 2007: 0,08%.

A CUT defende a criação do Imposto sobre Grandes Fortunas, que deverá ser aplicado em programas sociais para as camadas de baixa renda.

O ITR (Imposto Territorial Rural), continuará de natureza federal, porém com repasse de 50,00% aos municípios, mas com o percentual podendo chegar a 100,00%, mediante convênio com a União.

A CUT defende a obrigatoriedade da correção anual da tabela do Imposto de Renda e a adoção de uma nova tabela, com alíquotas variando entre 10,00% e 35,00%.

A cobrança da CIDE (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico), prevê o repasse de 18,75% da receita aos estados e 6,25% aos municípios.

3.2.2.1 Comentários à Proposta da CUT

A proposta da Central Única dos Trabalhadores possui valor significativo, tendo em vista o seu enfoque: a equidade social. Uma das inovações diz respeito à criação do Imposto sobre Grandes Fortunas, com a arrecadação destinada a programas sociais das camadas de baixa renda. Lembrando que tal imposto já foi criado, faltando apenas a sua regulamentação. Quanto ao IR, a correção da tabela anual, seria uma medida interessante à Nação, podendo melhorar a distribuição de renda, que atualmente é bastante concentrada.

Fora isso, a proposta de reforma no sistema tributário em vigência no País, não apresenta muitas novidades, principalmente no que concerne à simplificação dos impostos, cuja estrutura proposta deve ser praticamente a mesma atualmente em vigor.

3.2.3 A Proposta de Luiz Alberto Petitinga⁴ (2002)

PETITINGA (2002) propõe uma reforma tributária, contendo os seguintes elementos:

⁴ Luiz Alberto Petitinga é Economista da SEI e Professor da UFBA e UCSAL.

- a) redução do número de tributos;
- b) desoneração da produção;
- c) ampliação da base de arrecadação;
- d) eliminação dos tributos em cascata;
- e) melhoria da competitividade brasileira e
- f) limitação do poder do executivo de instituir novos tributos ou elevar alíquotas.

O que se espera com essas medidas é uma nova estrutura tributária que seja socialmente justa, eficiente e simplificada economicamente. Por outro lado, uma reforma tributária também deverá contemplar: a manutenção do atual nível da carga tributária, manutenção da partilha das receitas públicas e a contenção da guerra fiscal entre estados.

3.2.3.1 Comentários à Proposta de Luiz Alberto Petitinga (2002)

A proposta enfatiza quase que exclusivamente, alterações nos tributos que incidem sobre as transações de mercadorias e serviços, mas não muda em quase nada o conteúdo sobre a renda e sobre a riqueza. Este fato pode ser considerado importante, porque a vulnerabilidade do atual Imposto sobre a Renda, possui uma sistemática de recolhimento que permite o uso abusivo do planejamento fiscal, a elisão, a evasão e a sonegação.

No que se refere à manutenção da partilha das receitas públicas, esta deverá ser uma das condições essenciais para a obtenção do apoio político necessário à implementação da reforma.

Quanto à guerra fiscal, o fato de se conter esta ação é relevante, caso isso não ocorra, poderá implicar numa deterioração das contas públicas de todos os Estados, sem que se resolva o problema de reconcentração espacial da atividade econômica.

Sobre a manutenção do atual nível da carga tributária, parece uma incongruência, tendo em vista que a proposta reduz o número de impostos. A

possibilidade nesse caso, só aconteceria com o aumento das alíquotas dos impostos que viriam a compor o quadro tributário.

Entre os méritos dessa proposta estão: a redução da guerra fiscal, da evasão de receitas fraudulentas e do desestímulo à concentração de atacadistas em alguns estados brasileiros.

3.2.4 A Proposta da Federação das Indústrias do Estado de São Paulo – FIESP(2002)

Para a FIESP, o sistema atual de impostos gera ineficiências econômicas, afeta a competitividade dos produtos nacionais no mercado externo e no interno, com impactos negativos sobre a produção e o emprego.

A proposta da FIESP se baseia nos seguintes argumentos:

- a) simplificação do recolhimento;
- b) redução do número de impostos;
- c) aumento do universo de contribuintes;
- d) aliviar o peso tributário sobre os setores produtivos;
- e) garantir mecanismos de retorno dos impostos para a sociedade, sob a forma de serviços e investimentos públicos.

Para viabilizar tais premissas, é preciso que os tributos sejam canalizados para investimentos em tecnologia, marketing, formação profissional e outros, visando o barateamento dos produtos e serviços para que o Brasil possa encarar a competição em blocos como o Mercosul, Associação de Livre Comércio das Américas – ALCA e a União Européia.

A FIESP apresentou várias sugestões, inspiradas na Fundação do Instituto de Pesquisas Econômicas – FIPE da USP, que em 1993, recebeu total apoio das entidades da indústria e de outras instituições, e propunha:

- a) distribuir de forma mais justa a carga tributária, gerando a mesma receita tributária atual com mais racionalidade;

- b) ampliar o universo de contribuintes pela redução dos privilégios fiscais;
- c) reduzir o número de impostos;
- d) minimizar a incidência de impostos durante o processo de produção;
- e) eliminar impostos sobre os investimentos e nas exportações;
- f) ampliar a participação dos impostos diretos (sobre a renda e a propriedade) reduzindo a dos impostos indiretos (sobre os produtos);
- g) buscar a simplicidade legislativa e regulatória;
- h) recuperar a ética nas relações entre os governos e os contribuintes e dos contribuintes entre si.

A proposta da FIESP não trata da arrecadação dos impostos. Quanto a atual legislação do IR, a FIESP não sugeriu qualquer alteração, pois concluiu que os empresários estão satisfeitos com a situação. Este imposto tem uma incidência de 15,00% e 27,50% para pessoas físicas e 15,00% mais um adicional de 10,00% para pessoas jurídicas. Para a FIESP, o Imposto sobre Grandes Fortunas deve ser extinto.

Quanto ao Imposto Territorial Rural, ele deve permanecer de acordo com a Constituição de 1988, mas suas alíquotas devem ser fixadas de forma a estimular a manutenção de propriedades reprodutivas e não deverá incidir sobre pequenas glebas rurais.

A proposta da FIESP extingue as contribuições sociais cumulativas, PIS, COFINS e CSLL, mas cria uma nova contribuição não cumulativa para o financiamento da Seguridade Social. O programa do seguro-desemprego e abono do PIS deverão ser custeados por recursos do fundo de amparo ao trabalhador – FAT –, em substituição ao PIS.

A proposta da FIESP também apóia a criação do Imposto sobre Movimentações Financeiras – IMF, devendo substituir a CPMF, sendo dedutível de outros tributos ou contribuições federais. O IMF terá uma quota de 1,00% e os créditos não poderão ser cedidos ou transferidos, extinguindo-se se não forem utilizados para fins de compensação dentro de doze meses da data de sua constituição. A FIESP acredita que, para aqueles que pagam regularmente seus impostos, sejam pessoas físicas ou jurídicas, um IMF não representará

ônus, se o que for gasto nele puder ser compensado nos valores devidos em outros tributos federais, como é o caso do Imposto de Renda, o Imposto sobre Valor Agregado – IVA e as contribuições sociais previdenciárias.

Para os impostos sobre o comércio internacional, a proposta da FIESP admite a cobrança do IVA sobre todos os produtos e serviços importados.

Quanto às exportações, deve haver uma completa desoneração, através da isenção do IVA e do financiamento das contribuições sociais sobre o faturamento.

A proposta da FIESP permite a criação do IVA, que incluiria o ICMS, o IPI e o ISS, com alíquota única em todo o território nacional, porém diferenciados para grupos de produtos ou serviços, não cumulativos. Este imposto seria regulamentado pela União, mas aos Estados e ao Distrito Federal caberia a arrecadação do mesmo, bem como exercer a sua fiscalização. O IVA incidirá sobre a circulação de mercadorias e a prestação de serviços.

Uma legislação complementar deve fixar as alíquotas máximas do IVA federal, seja para estabelecer a sua isenção, a forma de participação dos Estados e do Distrito Federal no processo de fixação do imposto, a definição dos contribuintes e o regime de compensação.

A FIESP também propôs a eliminação da competência residual da União para instituir novos impostos e contribuições, ressalvadas as circunstâncias de guerra externa, e o impedimento da utilização de medidas provisórias para o mesmo fim.

Por não abordar os dispositivos acerca das repartições das receitas tributárias, orçamento e finanças públicas e por não prever alterações nas normas relativas às contribuições sociais dos empregadores e dos trabalhadores e demais segurados da previdência social, assim como, ao salário educação e demais encargos incidentes sobre a folha de salários, essa proposta foi considerada deficiente.

3.2.4.1 Comentários à Proposta da FIESP

A proposta da FIESP mantém a atual carga tributária, mas apresenta uma preocupação especial com relação ao aumento desta, através da sua regulamentação para evitar o aumento da carga tributária. O projeto da FIESP não faz menção à distribuição das receitas, o que acaba desqualificando a proposta junto ao poder legislativo, que por sua vez, não apóia medidas de redução e arrecadação em seus Estados e Municípios. A FIESP praticamente ignora o Imposto de Renda, sendo, portanto incoerente quanto à distribuição de renda no Brasil, e ainda, não se pronunciou a respeito de uma possível redução da tributação sobre as empresas.

A mesma sugeriu a criação de um adicional do IVA, que pode ser considerada uma solução interessante para as empresas, pois o referido tributo seria pago pelo consumidor final.

Quanto a CPMF, seria transformada em imposto permanente – o IMF – recuperável através de compensação com outros tributos, não podendo ter seus créditos cedidos ou transferidos, se não usados por doze meses.

3.2.5 A Proposta do Ministério da Fazenda (Governo de Fernando Henrique Cardoso)

Através do Projeto de Emenda Constitucional nº 175-A, o Governo de Fernando Henrique Cardoso propunha uma reforma limitada, deixando de fora as contribuições sociais. No âmbito federal, tal proposta permitia a criação de um Imposto sobre Valor Agregado e a extinção do IPI, do ICMS, do ISS, da CSLL, da COFINS e do PIS.

Sobre o nível da carga tributária, o governo pretendia mantê-lo em 29,84% do PIB em 1999. DAIN (1995) reconhece que esta parecia ser a decisão mais adequada, já que o Brasil apresentava uma carga tributária baixa, se comparada com a dos países europeus.

No tocante ao Imposto de Renda, a proposta previa a alteração da sua alíquota, no que se refere a tributação sobre a renda. Houve uma diminuição da alíquota que era de 25,00% para 15,00%, mas a proposta não fez alterações relevantes para tal imposto.

Quanto às Contribuições Sociais, a proposta pretendia extinguir o PIS, a CSLL, a Contribuição Social do Salário-Educação e a COFINS. Criar-se-ia uma nova contribuição social na forma de adicional do IVA Federal.

A proposta previa também a criação do Imposto sobre a Movimentação Financeira, que entraria no lugar da Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira, e ainda a cobrança do IVA Federal sobre os produtos e serviços importados, ocorrendo completa desoneração aos produtos exportados, através da isenção do IVA e do fim das contribuições sociais sobre o faturamento.

3.2.5.1 Comentários à Proposta do Ministério da Fazenda

Para DAIN (1995) essa proposta comprometeria o nível da carga tributária do país, pois a alíquota a ser cobrada deveria ser muito alta. Outrossim, caso se pretendesse, por meio do IVA Federal manter a mesma receita obtida hoje com a cobrança do IPI e do ICMS, haveria forte elevação das alíquotas, pois a integração representaria perda de receita em relação à atualmente obtida.

A proposta do governo mantém a carga tributária, por causa da situação fiscal do governo brasileiro, que nos anos de 1999 e 2000 vem apresentando superávits primários para abater a dívida pública. O governo também ignorou o Imposto de Renda, o que pode facilitar uma distribuição de renda nada coerente, pois o Brasil é um dos países com pior distribuição de renda no mundo.

Quanto às contribuições sociais, o governo não sugeriu que houvesse mudanças significativas, uma vez que existe a preocupação com a manutenção da folha de salários, continuando desta forma a desestimular o emprego formal.

Esta proposta, contudo, recebeu a rejeição dos governadores, por se entender que prejudicaria a Federação e não foi levada adiante. É importante salientar que a criação do IVA

eliminaría a guerra fiscal entre os Estados, simplificaria o sistema, com a unificação legislativa e a receita compartilhada da rede bancária, bem como aproximaria do Brasil, os parceiros comerciais estrangeiros. (QUEIROZ, 2000).

3.2.6 A Proposta do Conselho Federal de Contabilidade (2002)

Para o Conselho Federal de Contabilidade, uma proposta de reforma tributária deve passar por uma discussão ampla da sociedade que precisa atuar como fiscalizadora do papel desempenhado pelo Estado, bem como as competências da União, dos Estados e dos Municípios. O CFC deixa claro que o sistema tributário deve gerar o mínimo de distorções sobre as decisões de produção, consumo e trabalho, no sentido de que devem ser evitadas a criação de desvantagens entre produtos, setores ou trabalho.

Devem ser elaboradas medidas que eliminem as incidências de cobranças de impostos em cascata e criar o tributo não-cumulativo para substituir o cumulativo atualmente em vigor. Por sua vez, a tributação deve alcançar o maior número possível de contribuintes e de fatos geradores, ampliando-se a base do Imposto de Renda.

As exportações devem ser desoneradas, o que viria a facilitar a competitividade do País no exterior.

A proposta contemplará para o Imposto de Renda, a adoção de uma única alíquota para pessoas jurídicas e físicas, evitando-se que este imposto seja progressivo.

O sistema tributário nacional deve ser simplificado, evitando-se a burocracia, com um número menor de impostos, taxas e contribuições, tudo com regras de recolhimento claras e objetivas.

Por sua vez, a proposta deve permitir ao País, uma adequação aos acordos do Mercosul, GATT, ALCA e as negociações com a Comunidade Européia.

A reforma tributária proposta pelo CFC deve estar fundamentada em três pilares essenciais, que são:

- a) credibilidade de quem arrecada;
- b) fiscalização ampla e aberta;
- c) simplicidade dos procedimentos operacionais.

Para a viabilização da proposta, o CFC propõe uma estrutura de impostos de competência federal, constando de:

- a) Imposto sobre comércio exterior, que deve ser utilizado como instrumento regulatório de comércio exterior, com alíquotas que podem ser alteradas durante o exercício. Os mecanismos de alteração das normas deste imposto devem ser mantidos no âmbito do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, para assegurar a rapidez nas decisões;
- b) Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza com alíquota única de 10,00% (dez por cento) do IR. Para pessoas físicas a incidência recairia sobre rendimentos do trabalho assalariado, a partir de 5 (cinco) salários mínimos, eliminando qualquer espécie de dedução. Sobre os ganhos de capital a alíquota seria de 15,00% (quinze por cento). Para o IR – Pessoas Jurídicas seria uma alíquota de 15,00% (quinze por cento) sobre o Lucro Real ou Presumido, eliminados todos os incentivos e benefícios, mas ampliando a base de cálculo do adicional para lucros superiores a R\$ 200.000,00 por mês, ou R\$ 2.400.000,00 por ano. O Lucro Presumido poderia ter os limites do faturamento majorados para R\$ 96 milhões. O SIMPLES poderia ser universalizado para todas as micro e pequenas empresas, inclusive as prestadoras de serviços profissionais. Na

pessoa física, o imposto seria retido pela fonte pessoa jurídica ou recolhido pelo próprio contribuinte, mensalmente;

- c) Imposto Seletivo: incide sobre veículos automotores, fumo, bebidas, armas e munições, substituindo o IPI e definido por Lei complementar;
- d) Contribuições Sociais: as fontes de custeio da seguridade social abrangem: a) contribuição sobre movimentações financeiras com alíquota de 0,08% a 0,38%, incidentes sobre os agentes de movimentações financeiras; b) contribuição previdenciária sobre salários e aposentadorias, com alíquota de 10,00% sobre os salários e proventos de empregados e servidores públicos na ativa e aposentados; c) seguros contra acidentes do trabalho e doenças profissionais, incidentes sobre a folha de salários, de acordo com o risco da atividade nos moldes atuais; d) contribuição sobre as receitas de concursos e prognósticos. O novo sistema de custeio da seguridade social deve desonerar a folha de salários, além de unificar várias contribuições sociais como a COFINS, o PIS, a CSLL e a Contribuição Previdenciária Patronal sobre a folha. A unificação das contribuições sociais, deve ser considerada sobre o faturamento e não pode ser cumulativa, porque oneraria demais os produtos e serviços.

3.2.6.1 Comentários à Proposta do Conselho Federal de Contabilidade

A proposta apresentada pelo Conselho Federal de Contabilidade aparenta ser na teoria bastante válida. Primeiro por buscar na sociedade, numa espécie de “conselho fiscal”, a opinião dela a respeito do assunto, tendo em vista ser ela quem demanda por bens e serviços públicos ofertados, quer seja pela União, pelos Estados, Distrito Federal e Municípios.

Em segundo lugar, o CFC propõe a simplificação do sistema tributário, que poderá diminuir os custos dos contribuintes, do governo com a burocracia e

os controles exigidos para o cumprimento das obrigações fiscais e com isso, poderão proporcionar a geração de novos empregos formais.

A proposta de maior impacto seria a do Imposto de Renda com alíquota única, para pessoas físicas e jurídicas, ocorrendo da seguinte maneira: a partir de cinco salários mínimos, sobre os rendimentos do trabalho assalariado, a alíquota para pessoas físicas seria de 10,00%, passando para 15,00% sobre os ganhos de capital. Para pessoas jurídicas, a alíquota permaneceria em 15,00 % sobre o lucro real ou presumido, eliminando possíveis incentivos fiscais ou outros benefícios, com a ampliação da base de cálculo para lucros maiores que R\$ 200.000,00 por mês. Por ser um imposto direto, tributando a renda e o patrimônio, a proposta poderia beneficiar as classes menos desprovidas de recursos financeiros, numa possível melhora da distribuição de renda no país.

3.2.7 A Proposta do Deputado Mussa Demes (OLIVEIRA, 1999)

A proposta do deputado Mussa Demes, pretendeu simplificar a estrutura tributária do País, com a supressão de três impostos e cinco contribuições sociais. Os impostos suprimidos seriam: IPI (federal); ICMS (estadual); ISS (municipal). As contribuições seriam: CSLL; CPMF; PIS; COFINS; Salário Educação. (Ver Quadro I considerando apenas os tributos da União).

Para a substituição desses tributos, seria criado o ICMS compartilhado entre a União, os Estados e o Distrito Federal; o IVV – Imposto sobre Vendas a Varejo – para os municípios e a CSC – Contribuição Social Geral em substituição à COFINS, CPMF, PIS, CSLL e o Salário Educação. Esta proposta também extingue o Imposto sobre a Exportação, que poderia baratear os produtos nacionais mandados para fora do País. Além disso, a proposta taxa igualmente os produtos nacionais e importados, o que não permite que os produtos importados sejam vendidos mais baratos dentro do país.

Desta forma, Demes prevê “um aumento da base de arrecadação e a redução da evasão fiscal, instrumentos básicos para compensar as possíveis

perdas de receitas nos diferentes níveis de governo⁵". No caso específico da redução da evasão fiscal, a proposta para tal seria a quebra do sigilo bancário de pessoas físicas e jurídicas.

QUADRO I: ESTRUTURA TRIBUTÁRIA EM 1999 E A PROPOSTA POR MUSSA DEMES (considerando apenas os tributos da União)

TRIBUTOS DA UNIÃO

SITUAÇÃO EM 1999	PROPOSTA MUSSA DEMES
<u>IMPOSTOS</u>	<u>IMPOSTOS</u>
Imposto de Renda	Imposto de Renda
IPI	ICMS Compartilhado
IOF	IOF
ITR	ITR
Imposto de importação/exportação	Imposto de importação/exportação
Impostos sobre grandes fortunas	Imposto sobre grandes fortunas
<u>CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS</u>	<u>CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS</u>
Contrib. de empregados e empregadores	Contrib. de empregados e empregadores
COFINS	Contribuição sobre Valor Adicionado
CPMF	Outras contribuições
PIS	
Salário Educação	
CSLL	
Outras contribuições	

FONTE: OLIVEIRA (1999)

3.2.7.1 Comentários à Proposta de Mussa Demes

A grande novidade no contexto tributário, que por certo viria simplificar a estrutura tributária nacional, seria a supressão do IPI e do ICMS, criando-se o ICMS compartilhado e não cumulativo, dividido com a União, Estados e o Distrito Federal, mas de responsabilidade da primeira esfera, acreditando-se

⁵ Reforma tributária reduz número de imposto. Cadernos do Terceiro Mundo, n° 213. P. 26 e 27.Out. 1999.

desta forma numa possível distribuição de renda que é ainda bastante injusta no território nacional.

A proposta enfatiza também a extinção das contribuições sociais vigentes, sendo elas a COFINS, o PIS, a CPMF, a CSLL e o Salário educação, sendo substituídas pelo CSC. No caso dos municípios, a novidade ficaria por conta do IVV – Imposto sobre Vendas a Varejo –, em substituição do ISS. Tal substituição ainda não foi aprovada devido ao complexo sistema atual que permanece praticamente intocado desde a última reforma na Constituição. No decorrer dos anos, apesar do surgimento de outras urgências no cenário político-econômico da nação, o trabalho apresentado pelo deputado Demes é relevante, pois propõe soluções para boa parte do sistema que ora necessita, com urgência, de reformas com vistas ao desenvolvimento do País.

3.2.8 Quadro comparativo das propostas tributárias

HUGO MACHADO

IPL
 ↑
 ITR (F)
 IPVA (E)
 IPTU (M)

Essa substituição visa desestimular patrimônios improdutivos; alcançar contribuintes com elevado patrimônio que não produza renda e/ou improdutivo, com estreita conexão com o IR e de competência da união, com custo zero, tendo em vista que pessoas físicas declaram seus bens junto com os rendimentos e as jurídicas declaram seus patrimônios.

Incidência: na entrada e saída do sistema.

Proposta interessante, porém vaga e pouco esclarecedora.

Não menciona alíquotas.

CUT

COFINS deixaria de ser cumulativa e passaria a funcionar como um IVA, incidindo inclusive sobre II, exceto: alimentos, medicamentos e matérias-primas.

PIS/PASEP incidiria sobre II, exceto: medicamentos e matérias-primas.

FDR com 2% do IPI e IR para regiões NO, NE, CO e Espírito Santo, excluindo os estados que participam da guerra fiscal.

CPMF até 2007 com alíquota decrescente: iniciando como está 0,38% e finalizando em 0,08%.

IGF com a renda destinada a programas sociais.

ITR mantém, mas com repasse de 50% aos municípios, chegando a 100%.

IR com correção anual, variando de 10% a 35%.

CIDE com repasse de 18,75% para os estados e 6,25% aos municípios.

LUIZ PETITINGA

Contribuições e impostos em cascata seriam eliminados.

A atual carga tributária das receitas partilhadas continuaria.

Haveria ainda a manutenção da carga tributária, mesmo com a eliminação de tributos.

Contenção da guerra fiscal entre estados.

OBJETIVOS:

↓ Tributos e desonerar a produção;

↑ Base de arrecadação e eliminar os tributos em cascata;

↑ Competitividade do país;

↓ Poderes do gov na criação de novos tributos e elevação das alíquotas

FIESP	MF – FHC	CFC	cumulativa para não onerar.
IR permaneceria. <u>IGF</u> extinto <u>ITR</u> com alíquota mais propícia à estimular propriedades reprodutivas. <u>PIS-COFINS-CSLL</u> seriam extintas e substituídas por um novo tributo. <u>Programa do seguro desemprego e abono do PIS</u> custeados pelo FAT em substituição ao PIS. <u>IMF</u> em substituição à CPMF (1%), dedutível de outros impostos ou contribuições federais, não podendo ser cedido ou transferido, extinguindo-se o crédito após 12 meses. <u>IVA</u> sobre produtos e serviços importados. <u>IE</u> desoneração total. <u>IVA ICMS, IPI E ISS</u> com alíquota única e ≠ para produtos, regulamentado pela união e arrecadado pelos estados <u>Eliminar</u> da União a competência para criação de novos impostos.	Reforma limitada <u>IVA</u> com incorporação do IR. <u>Exclusão:</u> IPI, ICMS, ISS, CSLL, COFINS, PIS. <u>Manter</u> a carga tributária por volta dos 30% (base 1999). <u>Alterar IR</u> de 25% para 15% sem mais modificações. <u>Quanto</u> às contribuições extintas, criar-se-ia um IVA federal. <u>IME</u> substituindo a CPMF. <u>Incidência do IVA</u> sobre produtos e serviços importados e desoneração, pela isenção do IVA e do fim das contribuições sociais sobre o faturamento. Para manter a carga tributária atual, teria-se que ↑ alíquota. O IR o governo faz “vistas grossas”, deixando a distribuição de renda da forma como está. Proposta rejeitada pelos governos de estados por não condizer com a realidade do país.	A reforma tributária deveria passar por um “conselho fiscal” formado pela sociedade. <u>Eliminar</u> impostos e contribuições em cascata e cumulativos, criando-se outros com ampliação do IR. <u>IR único para pessoas físicas e pessoas jurídicas.</u> <u>PF</u> a partir de 5 salários mínimos: 10%; sobre os ganhos de capital: 15%. <u>PJ</u> 15% sobre Lucro Real / Lucro Presumido eliminando incentivos e benefícios / ampliação da base de cálculo para lucros maiores que R\$ 200 mil / mês. <u>Simples</u> para todas as micro e pequenas empresas. <u>IS</u> (Imposto Seletivo) em substituição ao IPI. <u>Unificação</u> do PIS-COFINS-CSLL-Contribuição patronal sobre a folha, sendo considerada sobre o faturamento e não podendo ser	PILARES DA PROPOSTA: <u>Credibilidade</u> pelo governo; <u>Fiscalização</u> abrangente; <u>Simplicidade</u> nas operacionalizações. DEP. MUSSA DEMES ICMS – C ↑ ICMS(E) E IPI ↑ IVV ↑ ISS(M) ↑ CSC ↑ COFINS PIS CPMF CSLL SAL. EDUC. Exclusão IE, ficando os produtos nacionais e importados igualmente taxados. Demes prevê: ↑ arreadação, ↓ evasão fiscal com quebra do sigilo bancário.

CONCLUSÃO

Como se observou, muitas são as propostas em que empresários, instituições e o Poder Executivo exteriorizam suas idéias. Sem dúvida, as propostas mais próximas da realidade, são aquelas que visam a simplificação do Sistema Tributário Nacional, mediante a redução do número de impostos e o fim da tributação cumulativa. Quase todas as propostas apresentadas têm esse perfil, por acreditarem que uma reforma tributária precisa eliminar as mazelas que existem e que tanto prejuízo trazem à nação.

Contudo, no período analisado (1988 a 2002), não houve um avanço muito considerável, apesar do anseio e da mobilização dos diversos segmentos, conforme já exposto. Faz-se necessário, por parte dos elaboradores de políticas públicas, a promoção de uma reforma que traria os avanços ao país. Assim sendo, a evasão e a sonegação fiscal seriam suprimidas mediante o estímulo da geração de postos formais de trabalho, do aumento da produção, e da arrecadação tributária.

No entanto, o projeto do Governo mostrou-se mais completo, de forma mais objetiva e clara quanto às proposições, sendo os principais pontos: a proposição de um IVA federal; a instituição de um Imposto Seletivo para a manutenção da tributação de produtos de luxo, automóveis, combustíveis, energia elétrica e telecomunicações; a redução da quantidade de contribuições sociais com o fim das contribuições em cascata, como o PIS, COFINS e CSLL e a instituição do IMF com caráter recuperável.

A instituição do IVA federal também é importante, pois possibilita a desoneração das exportações, permite uma harmonia tributária com os demais países do Mercosul, o fim da guerra fiscal entre os estados, a implantação do conceito-destino na tributação sobre o valor adicionado e a preocupação em criar mecanismos de compensação para os Estados prejudicados pela reforma.

A proposta da FIESP foi a que mais apresentou semelhanças com o projeto do governo, como a substituição do ICMS pelo IVA federal, a criação de

mecanismos que evitem o aumento da carga tributária e a diminuição do número de impostos.

Outrossim, a extinção das contribuições cumulativas como a CPMF, COFINS e PIS/PASEP que oneram a produção elevando os preços para o consumidor final, deveriam ser incentivados, pois diminuem a competitividade dos produtos nacionais frente aos importados, sendo necessária e urgente. Por sua vez, se os impostos fossem reduzidos, existiria um aumento da base de contribuição, e até uma redução da sonegação e evasão fiscal, além de estimular o retorno da economia informal à formalidade, estaria em dia com o fisco, o que redundaria em aumento da geração de empregos, da renda e do consumo, e conseqüentemente, uma melhor arrecadação para os cofres públicos.

Nas palavras de Cid Heráclito de Queiroz⁶ (CARTA MENSAL, nov. 2001), as qualidades indispensáveis de um bom sistema tributário à boa governabilidade, precisam ser dotados de “**suficiência**” (renda adequada de acordo com os objetivos preestabelecidos); “**elasticidade**” (produção da maior renda possível, quando necessário); “**flexibilidade**” (adaptar-se rapidamente às novas conjunturas, sejam elas quais forem); “**constitucionalidade**” (característica indispensável); “**previsibilidade**” (tanto pelas pessoas físicas, quanto pelas jurídicas referentes às incidências tributárias, por longo período); “**simplicidade**” (fácil compreensão dos cálculos tributários, dos prazos, dos formulários a serem preenchidos e dos controles fiscais); “**pluralidade de tributos**” (diversos, mas não muitos); “**modicidade**” (igualdade a todos, sem privilégios); “**aceitabilidade social**” (não havendo por parte dos contribuintes reações de aversão, principalmente no caso das contribuições); “**compatibilidade**” (com outros sistemas); “**competitividade**” (em se tratando dos produtos nacionais).

Ao fim desta análise, conclui-se que, a reforma tributária até 2002 não foi implantada no Brasil, seja por falta de vontade política ou por interesses empresariais. Tal reforma é necessária, visto que o sistema tributário vigente no

⁶ Advogado; ex-Procurador-Geral da Fazenda Nacional – 1979/91; integrou duas comissões de reforma tributária designadas pelo Presidente José Sarney.

Brasil além de possuir deficiências que precisam ser corrigidas, também estimula a sonegação mostrando-se assim, inadequada diante dos sistemas tributários mundiais.

No entanto, todas as propostas sugeridas nesta pesquisa, podem contribuir para a simplificação do sistema tributário, uma vez que a maioria delas propõem a redução do número de tributos e encargos burocráticos ao contribuinte e para a administração fazendária, reduzindo os custos oriundos da própria ineficácia do sistema, aumentando a sua eficiência, assegurando competitividade aos produtos nacionais, garantindo os empregos formais existentes, atraindo poupanças externas sob a forma de investimentos e alcançando o desenvolvimento econômico-financeiro, social e político pleiteado por todos os brasileiros.

REFERÊNCIAS

AFONSO, José Roberto Rodrigues *et al.* **A tributação brasileira e o novo ambiente econômico: a reforma tributária inevitável e urgente.** Revista do BNDES, v. 7, n. 13, jun./2000.

AFONSO, José Roberto Rodrigues *et al.* **Cadê a Reforma Tributária.** Agosto/2003. Disponível em <www.federativo.bndes.gov.br>. Acesso em 16/mai/2004.

_____. **Descentralização fiscal na América Latina: estudo de caso do Brasil.** Rio de Janeiro: CEPAL/CEPP, Relatório Pesquisa n. 4.

ALMEIDA, Sandra Cristina Figueiras de. **Reforma tributária e federação.** São Paulo: UNESP, 1995.

BORGES, Altamiro. **A reforma tributária e o trabalho.** Disponível em <www.pcdob.com.br> Acesso em 4/out/2004.

CADERNOS DO TERCEIRO MUNDO. **Reforma tributária reduz número de imposto.** n.º 213. P. 26 e 27. Out. 1999.

CENTRAL ÚNICA DOS TRABALHADORES – CUT. **Reforma Tributária.** Disponível em <www.cut.org.br/reforma_tributaria.htm> Acesso em 01/out/2004.

CHAGAS, Fábio. **A reforma tributária.** Disponível em <fabiochagasorsi@zipmail.com.br>. Acesso em 21/set/2004.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. **Reforma tributária.** Disponível em <www.cfc.com.br>. Acesso em 4/out/2004.

DAIN, Sulamis *in* AFFONSO, Rui de Brito Alvares; SILVA, Pedro Luiz Barros (org.) **Reforma Tributária e Federação.** São Paulo: UNESP, 1995.

FENAFISCO – Federação Nacional do Fisco. **A Reforma Tributária.** Disponível em <reformatributaria.org.br>. Acesso em 05/mai/2004.

FERREIRA, Benedito. **A história da tributação no Brasil.** Brasília: (s.j.), 1986.

FIESP – Federação das Indústrias do Estado de São Paulo. **Proposta reforma tributária.** Disponível em <www.iesp.org.com>. Acesso em 10/out/2004.

GIAMBIAGI, Fabio. Um cenário normativo para a economia brasileira com reforma tributária e controle do gasto público: 2003/10. **Textos para discussão n. 92.** Rio de Janeiro: BNDES, 2002.

INFORME-SE."Custo Brasil": efeitos de um aumento de tributos cumulativos na competitividade nacional. **Jornal BNDES**, n. 10. Secretaria para assuntos fiscais, n. 10, março de 2000.

LONGO, Carlos A. e REZENDE, Fernando. **A revisão constitucional: tributação e orçamento**. São Paulo: Atlas, 1999.

MACHADO, Hugo de Brito. **A reforma tributária**. Disponível em <www.machado@terra.com.br> Acesso em 10/out/2004.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Sistema tributário nacional na constituição de 1988**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

OLIVEIRA, José Teófilo. A proposta Mussa Demeis. **Conjuntura Econômica**. Outubro de 1999.

PELLIZZARO, André Luiz. **Reforma Tributária: uma necessidade iminente frente ao mundo atual globalizado**. Disponível em <www.pellizaro@terra.com.br> Acesso em 11/out/2004.

PETITINGA, Luiz Alberto. **A reforma tributária: conteúdo e implicações socioeconômicas**. Disponível em <www.petiting@vahoo.com.br> Acesso em 10/out/2004.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio (org.) **O Sistema Tributário na Nova Constituição**. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1988.

QUADROS, Waldemir Luís de. **Reforma tributária e federação**. São Paulo: UNESP, 1995.

QUEIROZ, Cid Heráclito de. **Reforma Tributária**. Carta Mensal. Rio de Janeiro, v. 47, n. 560, nov. 2001.

ROCHA, Sonia. **Distribuição de renda e reforma tributária**. Revista Conjuntura Econômica n. 04, abril de 2003.

SABATOVSKI, Emílio. **Constituição Federal de 1988**. 6. ed. Curitiba: Juruá, 2000. p.96-121.

SMITH, Adam. **A riqueza das nações: investigação sobre sua natureza e suas causas**. 2ª ed. V. 2. São Paulo: Nova Cultural, 1985.

VARSAÑO, Ricardo. Uma Análise da Carga Tributária do Brasil. **Textos para discussão n. 583**. Rio de Janeiro: IPEA, 1998. Disponível em <www.ipea.gov.br>. Acesso em 05/jun/2004.

VARSAÑO, Ricardo. Substituindo o PIS e a COFINS — e por que não a CPMF? — Por uma Contribuição Não-Cumulativa. **Textos para discussão n. 832**. Rio de Janeiro: IPEA, 2001. Disponível em <www.ipea.gov.br>. Acesso em 05/jun/2004.

VARSAÑO, Ricardo. Por uma Reforma Tributária Modelo 2004. **Textos para discussão**. Setembro/2003. Disponível em <www.federativo.bndes.gov.br>. Acesso em 04/jun/2004.