

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS**

THAIS PAOLA GRANDI

**MONOGRAFIA:
AS REFORMAS TRIBUTÁRIAS BRASILEIRAS: IMPACTO SOBRE AS
RECEITAS PÚBLICAS DO RIO GRANDE DO SUL.**

**Porto Alegre
2010**

THAIS PAOLA GRANDI

**AS REFORMAS TRIBUTÁRIAS BRASILEIRAS: IMPACTO SOBRE AS
RECEITAS PÚBLICAS DO RIO GRANDE DO SUL.**

Monografia apresentado como requisito para conclusão da disciplina de Técnica de Pesquisa do Curso de Ciências Econômicas da UFRGS.

Orientador: Prof. Ario Zimmermann.

Porto Alegre

2010

THAIS PAOLA GRANDI

**AS REFORMAS TRIBUTÁRIAS BRASILEIRAS: IMPACTO SOBRE AS
RECEITAS PÚBLICAS DO RIO GRANDE DO SUL.**

Trabalho de conclusão submetido ao Curso de Graduação em Economia, da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS, como requisito para obtenção do título de Bacharel em Ciências Econômicas.

Aprovado em: Porto Alegre, _____ de _____ de 2010.

Prof. MSc Ario Zimmermann - Orientador
UFRGS

Prof. DR. Ronald Otto Hillbrecht
UFRGS

Prof^a. Dra Maria Alice Lahorgue
UFRGS

DEDICATÓRIA

*aos meus por tudo que me oportunizaram,
à minha irmã como um estímulo.*

RESUMO

Propostas a fim de reformar modelos tributários sempre motivaram constantes discussões políticas e sociais, principalmente, porque esse tipo de alteração promove tanto a realocação dos fatores de produção de setores e regiões quanto alterações no bem-estar social.

O sistema tributário brasileiro passou por diversas transformações ao longo dos anos com intuito de adequá-lo as condições políticas e econômicas vigentes e torná-lo mais moderno e equitativo. Deste modo, este trabalho apresenta uma análise das grandes reformas tributárias brasileiras e o seu impacto sobre o Brasil e os estados, com ênfase nos reflexos sobre o Rio grande do sul. Destaca as principais mudanças constitucionais, os objetivos propostos nos novos modelos tributários e seus conseqüentes reflexos sobre os entes federativos.

Assim o período de análise começou em 1930, momento em que o estado começa a utilizar o sistema tributário como um instrumento de política econômica colocado a sua disposição, delimitando, pela primeira vez, o campo de competências de tributos distribuídos entre União, estados e municípios através da constituição de 1934 sendo finalizado na PEC nº 233/08, a mais recente proposta de reforma tributária, a qual propõe entre outras mudanças, modificações relevantes na legislação do ICMS e na estrutura da tributação brasileira, reduzindo a comutatividade dos impostos sobre produção e consumo, afim de diminuir a regressividade do atual sistema.

A análise mostrou que o sistema tributário brasileiro apesar das várias propostas sugeridos ao longo do tempo, continua com distorções no seu modelo econômico, marcado, principalmente, pela excessiva tributação sobre o consumo, e o Rio Grande do sul inserido neste contexto, tem suas finanças comprometidas devido à limitação da sua capacidade de arrecadação.

Palavras chaves: Reforma tributária, Rio grande do Sul

ABSTRACT

Proposals to reform tax models always motivated constant political and social discussions, mainly, because such changes promote both reallocation of factors of production sectors and regions and changes in social welfare.

The Brazilian tax system has undergone several transformations over the years in order to adapt prevailing economic and political conditions and make it more modern and equitable. Thus this thesis presents an analysis of the most important tax reforms in Brazil and its impact on Brazil and the states, with emphasis on reflections on the Rio Grande do Sul. Highlighting the major constitutional changes, the proposed objectives in the new tax models suggested and their consequent impacts on the federal entities.

Thus the period of analysis begins in 1930 when the state begins to use the tax system as an instrument of economic policy placed at his disposal, limiting by the first time the field of competence of taxes distributed to federal, state and municipalities through the constitution of 1934, and this period was finalized at the PEC N° 233/08, the latest tax reform proposal, which proposes, among other changes, significant changes in ICMS legislation and the structure of Brazilian taxation, reducing commutative taxes on production and consumption in order to reduce the regressivity at current system.

The analysis showed that the Brazilian tax system, despite various proposals suggested over time, continues with distortions in your economic model, characterized primarily by excessive consumption taxes, and Rio Grande do Sul inserted in this context, has your finances compromised because the limitation of your collection capacity.

KEYWORDS: Tax reform, Rio Grande Do Sul

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

<i>Quadro 1- Estudo comparativo entre os impostos antes e após a reforma de 1966/67</i>	30
<i>Quadro 2- Divisão dos tributos entre os entes federativos antes e após reforma de 1988/89</i>	43
<i>Gráfico 1 – Participação de Cada Tributo na Receita Tributaria Federal (1933-1950)..</i>	25
<i>Gráfico 2 – Carga Tributária Anual Brasileira (1965-1985)</i>	33
<i>Gráfico 3- Divisão Percentual da Receita Tributaria Brasileira entre os entes federativos (1965-1985)</i>	34
<i>Gráfico 4 – Carga Tributária do ICMS no RS (1967 - 1985)</i>	38
<i>Gráfico 5- Evolução da Carga Tributaria Brasileira (1985-1994)</i>	46
<i>Gráfico 6 – Carga Tributária ICM/ ICMS</i>	51
<i>Gráfico 7 – Evolução da Carga Tributária Brasileira (1992-2005).</i>	65
<i>Gráfico 8– Divisão da Receita tributaria Direta Brasileira (1992-2003)</i>	67
<i>Gráfico 9 - Carga Tributária do ICMS % PIB RS</i>	68
<i>Grafico 10 : Carga Tributária ICMS/PIB por UF</i>	69
<i>Grafico 11 : Carga Tributaria ICMS/PIB por UF líquida das exportações.</i>	70

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Participação de cada tributo na receita tributária Federal (1933-1950)	25
Tabela 2 – Carga Tributária Brasileira (1965-1987)	32
Tabela 3- Divisão percentual da receita tributaria brasileira entre os entes federativos (1965-1985)	34
Tabela 4 - Participação relativa de elementos na receita total da administração direta do Estado do Rio Grande do Sul –1967-76.	36
Tabela 5- Carga tributaria do ICM no RS 1967-1985	38
Tabela 6- Carga tributaria Brasileira sobre o PIB (1985-1994)	46
Tabela 7- Percentual de destinação da receita do IR e IPI aos fundos de participação. (1966-1988)	47
Tabela 8- Implantação de novos percentuais dos fundos	48
Tabela 9 – Composição da Receita Disponível por Estados em 1967,1989 e suas respectivas variações:	49
Tabela 10- evolução da carga tributaria ICM-ICMS (1986-1994).	51
Tabela-11 Arrecadação do ICMS no RS entre 1986-1994	52
Tabela 12- estudo da Carga Tributaria Brasileira de 1992 a 2005.	64
Tabela 13- Divisão entre os entes Federativos da Receita Tributária Direta Brasileira (1992- 2003)	66
Tabela 14- Evolução da carga tributario do ICMS no RS- 1994 a 2004	68
Tabela 15- Evolução das Estimativas das Desonerações do ICMS (R\$):	71
Tabela 16 - Evolução das Estimativas das Desonerações Totais dos Impostos do RS (2003-2009).....	71
Tabela 17- Evolução do Desempenho da Arrecadação Anual do ICMS Nominal (1997 -2005)	72

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CIDE - Constituição de Intervenção no Domínio Econômico
COFINS - Contribuição para financiamento da seguridade social
CPMF - Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira
CSLL - Constituição social sobre o lucro líquido
FE - Fundo especial
FER - Fundo de equalização de receitas
FINSOCIAL - Fundo de Investimento Social
FPE - Fundo de participação dos Estados
FPM - Fundo de participação dos municípios
ICM - Imposto sobre a circulação de mercadorias
ICMS – Imposto sobre a circulação de mercadorias e prestação de serviços
IOF - Imposto sobre operações financeiras
IPI – Imposto sobre produtos industrializados
IPMF - Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira
IPTU - Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana
IPVA - Imposto sobre a propriedade de veículos automotores
IR – Imposto de renda
ISS - O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITBI - Imposto sobre transmissão de bens imóveis
ITCD – Imposto de transmissão causa mortis e doação
ITR – Imposto territorial rural
IVA – Imposto sobre o valor agregado
IVA-F - Imposto sobre o valor adicionado federal
IVC - imposto sobre vendas e consignações
PASEP - Programa de formação do patrimônio do servidor público
PIS – Programa de integração social

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	11
1. TEORIA DA TRIBUTAÇÃO	14
1.1 <i>Tributações ideais de acordo com a literatura</i>	14
1.2. Tipos de tributação	18
1.2.1 <i>Tributação sobre a renda</i>	18
1.2.2 <i>Tributação sobre o consumo</i>	19
1.2.3 <i>Tributação sobre a propriedade</i>	20
2. A EVOLUÇÃO DOS MODELOS TRIBUTARIOS BRASILEIROS	22
2.1 <i>Modelos tributários de acordo coma literatura</i>	26
2.2 <i>A reforma tributária de 1966</i>	23
2.2.1 <i>Os principais impostos na reforma tributária de 1965/67</i>	29
2.2.2 <i>Estudo da carga tributária brasileira a partir de reforma tributaria de 1966.</i>	31
2.2.3 <i>Divisão percentual da receita tributaria brasileira entre os entes federativos</i>	33
2.2.4 <i>Reflexos no RS.</i>	35
3. A REFORMA TRIBUTÁRIA DE 1988	40
3.1 <i>Reflexos sobre a União</i>	43
3.1.1 <i>Estudo da carga tributária a partir de 1988</i>	45
3.1.2 <i>Impactos da reforma sobre os Estados</i>	47
3.1.3 <i>Reflexos sobre o Rio Grande do Sul:</i>	50
4. PROPOSTAS DE ALTERAÇÃO DO MODELO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO PÓS 1990 E SEUSS REFLEXOS	54
4.1 <i>Projetos de alteração do sistema tributário nacional após 1990</i>	54
4.1.2 <i>Proposta Itamar Franco</i>	55
4.1.3 <i>A proposta aprovada pelo congresso nacional (emenda constitucional de nº 3, 1993)</i>	56

<i>4.1.4 A proposta de Emenda constitucional (PEC) nº 75/95</i>	<i>57</i>
<i>4.1.5 Propostas de emenda constitucional PEC 41/03 e PEC 288/04</i>	<i>57</i>
<i>4.1.6 Atual proposta de reforma tributária PEC 233/2008</i>	<i>59</i>
<i>4.2. Desdobramentos das recentes alterações do sistema tributário brasileiro</i>	<i>60</i>
<i>4. 2.1 Alterações na Carga Tributária Brasileira após 1992</i>	<i>63</i>
<i>4.2.2 Impacto sobre os Estados</i>	<i>65</i>
<i>4.2.3 Reflexos sobre o Rio grande do Sul</i>	<i>67</i>
CONCLUSÃO	73
REFERÊNCIAS	75
ANEXOS A - PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO PEC-233/2008.....	79
APÊNCIDE A- EVOLUÇÃO DAS DESONERAÇÕES FISCAIS	98

INTRODUÇÃO

Atualmente desenvolve-se um processo de crescimento sustentável, caracterizado por um novo ciclo de crescimento econômico e estabilidade macroeconômica, marcado por uma política fiscal que garante a redução consistente da dívida pública, pela inflação baixa e estável e pela solidez das contas externas. Neste contexto, o debate sobre reforma tributária tem adquirido crescente recorrência.

A discussão da necessidade de reformar o Sistema tributário Brasileiro surgiu a partir da constatação de que a Constituição de 1988 alterou o equilíbrio entre receitas e despesas dos entes federativos, modificando o perfil do nosso sistema tributário, que passou a se concentrar em tributos sobre o consumo, e em particular, em tributos cumulativos.

Assim a reforma do sistema tributário nacional surge com o objetivo de mudar a estrutura de arrecadação acumulativa de parte dos impostos e contribuições, simplificando o sistema e facilitando o combate à sonegação, a fim de diminuir o custo - Brasil, para promover a justa distribuição do encargo tributário, evitando a guerra fiscal entre os estados, e, por conseguinte ampliando o potencial de crescimento do país.

Contudo os objetivos a serem alcançados são incompatíveis, pois cada grupo pressiona com concepções distintas a cerca do modelo a ser implantado, inclusive ha divergências dentro dos próprio projetos de reforma. O problema esta na dificuldade de administrar politicamente as divergências, uma vez que ou os estados admitem perdas de receitas, ou a união permite maior repasse de recursos aos governos, ou os contribuintes aceitam um aumento de carga tributaria.

Essa monografia se propõe ao estudo do impacto da Reforma tributária nas receitas publicas do Rio Grande do sul, uma vez que o estado apresentou até recentemente uma situação de desequilíbrio fiscal crônico, visando a analisar o a origem dessa conjuntura, a fim de diminuir as incertezas quanto ao resultado da reforma e a propiciar um amplo debate através do pensamento crítico-reflexivo próprio da universidade.

Portanto, analisamos a evolução dos modelos tributários no Brasil através de aspectos históricos que estão na base dos problemas atuais e das características econômicas, a partir de 1930 até a atualidade, inter relacionados à situação econômica geral do estado e seus desdobramentos financeiros.

O trabalho está dividido em quatro capítulos os quais abordam a evolução dos modelos tributários através de seus aspectos históricos, com ênfase nas duas grandes reformas brasileiras de 1966/67 e 1988/89 trazendo a discussão ao momento presente, discutindo os motivos que levam a necessidade do debate de uma nova reforma no sistema tributário brasileiro, analisando a repartição das receitas entre as três esferas de poder (união estados e municípios), com ênfase nas repercussões em nível estadual (Rio Grande do Sul)

Deste modo, o primeiro capítulo tem como objetivo abordar as teorias da tributação com intuito de considerar as características de modelos tributários ideais segundo a literatura, a fim de compará-los, posteriormente, com o tipo de tributação desenvolvido no Brasil, relacionando a teoria a realidade.

O Capítulo segundo aborda reflexões de natureza teórica a respeito da evolução dos modelos tributários brasileiros analisando as características tributárias desde 1930, ressaltando os principais fatos que ocorreram desde então, com o enfoque principal na reforma tributária de 1966/67 e seu desdobramento sobre as receitas do Rio Grande do Sul. Essa análise é fundamental para se entender como os motivos que geraram a reconstituição do sistema tributária em 1998.

O terceiro capítulo aborda somente a reforma de 1988/89, ressaltando as principais mudanças quanto a constituição de impostos e o seu impacto sobre os entes federativos, destacando novamente o Rio Grande do Sul, uma vez que o estado ocupa lugar de destaque na economia nacional com o quarto maior PIB regional do país, mas há mais de três décadas, apresentou déficits orçamentários: as despesas foram maiores que as receitas, sendo possível reconhecer algum consenso em relação ao fato de serem os gastos com pessoal, principalmente com inativos e pensionistas, o serviço da dívida, a chamada lei Kandir que desonera as exportações e os incentivos fiscais concedidos pela administração pública, os grandes responsáveis pelo agravamento das contas públicas estaduais, evidenciando, assim a grave crise financeira do Estado.

Por conseguinte o quarto capítulo apresenta as propostas de reforma tributária que se encontram atualmente em discussão, buscando analisar mais detalhadamente a questão. Para isso, o trabalho destaca os pontos mais relevantes das propostas e mostra a origem das divergências. Apresentando a multiplicidade de tributos/contribuições e governos envolvidos assim como a base da complexidade e das ineficiências da tributação indireta brasileira. Ressaltando a necessidade de adaptação ao dinamismo econômico.

O conjunto de observações dos quatro capítulos levará, por seguinte, ao posicionamento crítico frente à atual proposta de reforma tributária e seus desdobramentos sobre o Rio Grande do sul.

1. TEORIA DA TRIBUTAÇÃO

Este capítulo abordará os tipos de tributação citados pela literatura, a fim de comparar as características de modelos tributários ideais, com o tipo de tributação desenvolvido no país.

1.1 Tributações ideais de acordo com a literatura

No sistema de tributação vários agentes interagem gerando constantemente um sistema de trocas, as quais ocorrem entre agentes públicos e privados, a fim de gerar recursos para garantir o fornecimento de bens públicos.

A necessidade de adequar a tributação a um conjunto de relações sociais e transformações econômicas resulta na concepção de que os sistemas tributários devem ter o menor efeito possível sobre os contribuintes.

Smith enumera em seu livro *Riqueza das Nações*, publicado em 1776, que influenciou sistemas tributários em todo o mundo, mencionando as cinco características básicas que deveriam ser respeitadas. São elas:

i) *A capacidade contributiva dos cidadãos.* “Os súditos de todo Estado deveriam contribuir para sustentar o governo, tanto quanto possível em proporção às suas respectivas capacidades” (SMITH, 1986, p. 366).

Esse princípio equipara-se, atualmente, como princípio da equidade, segundo Stiglitz (1988) Pode-se dividir a equidade entre equidade vertical e equidade horizontal. A primeira diz respeito ao maior pagamento pelos que estão em maiores condições de renda (princípio da progressividade) e a segunda descreve que se deve priorizar tratamento igual aos que estão em idêntica situação.

ii) *Regras para a fixação dos impostos, evitando-se arbitrariedades.* Segundo este princípio deve-se arbitrar regras com as quais os indivíduos possam programar-se para dispor do valor necessário em determinado tempo, então, o governo a partir deste conceito deve-se mostrar com a maior clareza possível sobre a forma de tributar,

iii) Facilidade para os contribuintes. Deve-se programar os tributos para serem pagos nas datas que os contribuintes dispõem de verbas para poder cumpri-las. “Essa regra é de puro bom senso e é largamente utilizada pelas administrações tributárias” (LIMA, 1999 p. 10)

iv) Baixo custo do sistema arrecadador. Segundo Smith (1986) A tributação deve cobrar o mínimo possível para não desestimular a atividade econômica, ao mesmo tempo que não podem ser facilmente sonegáveis e não devem expor os contribuintes a fiscalizações desnecessárias. Stiglitz (1988) concorda mais uma vez com este princípio associando-o na teoria moderna, ressalta a necessidade de baixo custo, para a sociedade, da arrecadação de impostos, quando enfatiza a simplicidade administrativa como uma característica desejável de qualquer sistema.

v) A eficiência econômica A tributação de modo algum pode afetar a atividade econômica e desestimular o trabalho, uma vez que deve garantir a eficiência econômico, fato largamente utilizado na base na teoria moderna sobre tributação.

Os princípios de Smith foram largamente utilizados e serviram como base para as políticas tributárias, para garantir a tributação ideal. Lima (1999) acrescenta a teoria de Adam Smith, que:

“no caso brasileiro, há necessidade de *harmonizar o federalismo fiscal*, em que as três esferas de governo, União, estados e municípios, têm capacidade de impor tributos aos cidadãos. A ausência de sintonia entre os vários entes federativos pode gerar um sistema tributário desorganizado, passível de competição tributária excessiva, o qual gera uma erosão da base da tributação dos estados e dos municípios, e diminui a fonte de financiamento dos bens ofertados pelo setor público” (LIMA, 1999, p.8).

No caso brasileiro muitos autores concordam sobre a necessidade de autonomia entre os entes federativos como uma forma de atingir o sistema ideal de tributos. Rezende (1996), por exemplo, acrescenta que há duas premissas básicas para a eficiência tributária:

“A preservação da autonomia tributária dos três entes que compõem a Federação brasileira, e a manutenção das regras básicas adotadas pela Assembléia Nacional Constituinte com respeito às partilhas e transferências tributárias, que atendem aos propósitos de reduzir as desigualdades regionais” (Rezende, 1996, p.8).

Este fato foi intensamente discutido durante a reforma tributária brasileira de 1988/89 resultando na descentralização da arrecadação e maior autonomia, em relação aos tributos, entre os entes federativos.

Giambagi (2008) resume as máximas de Smith fazendo uma análise dos princípios em que deve ser embasado um sistema tributaria a fim de atingir a maior eficiência possível, citando os quatro conceitos abaixo:

- i) Equidade: O ônus tributário deve ser eqüitativo entre os diversos indivíduos de uma sociedade.
- ii) Progressividade: devem-se tributar aqueles que têm renda mais elevada.
- iii) Neutralidade: Os impostos devem ser tais que neutralizem os impactos negativos da tributação sobre a eficiência econômica.
- iv) Simplicidade: o sistema arrecadador deve ser de fácil compreensão para o contribuinte e de fácil arrecadação do governo

O conceito de equidade revela que cada indivíduo deve contribuir com uma parcela justa de tributos, para garantir ao governo verbas suficientes para promover, com eficiência, os bens públicos aos indivíduos de toda a federação.

Esse valor irá diferenciar-se conforme as diversas capacidades de pagamentos segundo o principio da progressividade, ou seja, a alíquota de tributação se eleva com o aumento do nível da renda.

O objetivo da neutralidade é evitar uma distorção da alocação de recursos no sistema tributário, a qual prejudicaria a eficiência do modelo, assim como através do conceito de simplicidade, busca-se a facilidade da operacionalização da cobrança do tributo e da arrecadação, pois o processo de fiscalização, não deve representar custos administrativos elevados para o governo.

A partir destes princípios foi formulada a teoria moderna da tributação, a qual é representada por três teorias: A tributação eqüitativa, muito discutida entre 1950 e 1960, a tributação ótima e a troca fiscal que dividem opiniões a partir de 1970.

A teoria da tributação eqüitativa consiste em alcançar uma carga tributária socialmente justa. “Para tanto utiliza o critério da capacidade de pagamento individual e das regras de justiça horizontal (tratar de forma igual os iguais) e vertical (tratar de forma desigual os desiguais)” (LAGEMANN, 2001 p. 302). Desta forma busca-se encontrar a medida adequada para atingir a situação econômica individual e a partir dela encontrar a fórmula para a correta diferenciação vertical da tributação. Enquanto a teoria da tributação ótima analisa a minimização da carga tributária excedente e a maximização do bem-estar, preocupando-se com a distribuição dos recursos a fim de atingir a eficiência alocativa. Segundo LAGEMANN (2004) para essa teoria a solução ideal consiste na tributação em valor único, mas por uma questão de falta de informações a respeito das habilidades naturais dos indivíduos, ela se caracteriza pela busca da segunda melhor opção (second-best) como referência os princípios da eficiência e da justiça.

A última teoria conhecida como teoria da troca fiscal ou constitucional, trata o tributo como um preço, para ela a tributação deve incidir sobre os consumidores dos bens públicos, aproximando assim a provisão desses bens ao sistema de mercado.

Portanto, a teoria econômica sobre tributação versa sobre as diversas formas de tributar, sendo que as bases de incidência de impostos são as mesmas: a renda, a propriedade e o consumo.

1.2 Tipos de tributação.

Analisaremos com base na literatura três tipos de tributação: tributação sobre a renda, o patrimônio e o consumo.

1.2.1 Tributação sobre a renda

A tributação sobre a renda está basicamente voltada sobre a renda do trabalho, e geralmente é associada na literatura a progressividade dos tributos.

Nas palavras de LIMA (1999):

“Este tipo de imposto foi considerado, por muito tempo, superior a outros impostos, principalmente do ponto de vista do respeito à capacidade contributiva. Isso porque a renda de um indivíduo é uma medida facilmente observável, o que torna possível desenhar um sistema tributário progressivo, com alíquotas maiores para as faixas de renda mais elevadas” (LIMA,1999, p.9).

Contudo, atualmente a tributação sobre a renda sofre críticas em função dos seus efeitos sobre o contribuinte: o efeito renda e o efeito substituição, os quais alteram a oferta de trabalho. Segundo LAGEMANN (2004) o efeito renda é definido como retirada de uma parcela do poder aquisitivo. Essa redução no poder de compra é encarada como sendo de natureza da tributação e deve ser assumida como inevitável. O efeito renda faz as pessoas trabalharem mais, porque desejam manter o mesmo nível de consumo anterior ao imposto. Enquanto o efeito substituição gera um efeito contrário, é a reação do contribuinte que procura se evadir da carga do tributo, trabalhando menos.

Assim, muitos países optaram por reduzir as suas alíquotas máximas de impostos de renda, tendo como argumento o efeito substituição, alíquotas marginais muito elevadas desestimulariam o trabalho.

1.2.2 Tributação sobre o consumo

Até a década de 80, a preferência por impostos diretos -aqueles que incidem sobre o indivíduo, era defendida pela maior parte dos especialistas em tributação, em contraposição aos impostos indiretos – aqueles que incidem sobre atividades ou objetos. Contudo, o reconhecimento do impacto negativo do imposto de renda sobre o capital e sobre o trabalho para o nível de investimento e para a oferta de trabalho fizeram que esse tributo venha sendo substituído por outros tipos de tributação, a partir disto a importância do impostos sobre o consumo aumentou.

Segundo LIMA (1999) Impostos sobre consumo são considerados superiores do ponto de vista de eficiência econômica (*em comparação* a impostos sobre a renda) porque isentam a poupança, estimulam o investimento e, em consequência, permitem a acumulação de capital e o crescimento econômico.

Pela análise da eficiência, alíquotas uniformes não interferem nas decisões sobre o que consumir, deste modo são consideradas neutras. Entretanto, se analisamos a questão observando o peso morto do imposto podemos notar que quanto maior a elasticidade da demanda, maior é o peso morto de um imposto. A partir deste pressuposto é mais eficiente impor um imposto seletivo por produto com alíquota decrescente, quando a elasticidade da demanda pelo produto específico aumenta.

Conforme Atkinson e Stiglitz(1980) a alíquota de imposto sobre um bem qualquer seria inversa à elasticidade da demanda por aquele produto. Esse é o famoso imposto de Ramsey, o qual justifica uma alíquota mais alta para bens de primeira necessidade, uma vez que estes tem elasticidade-preço menor, deste modo pode ser considerado regressivo, contrariando o critério da justiça social, pois neste tipo de sistema não ocorre uma diferenciação das alíquotas para indivíduos com rendas menores.

Do mesmo modo para Giambiagi (2008) em termos de equidade e progressividade, o imposto sobre consumo não é o mais indicado, tendo em vista que, sendo uma forma de tributação indireta, não discrimina as contribuições de acordo com a capacidade de pagamento de cada indivíduo.

O tipo de imposto sobre consumo mais utilizado atualmente no mundo é sobre valor adicionado (IVA), sendo considerado a forma mais eficiente de tributação sobre vendas, uma vez que se trata de um imposto neutro.

A necessidade de harmonização fiscal, combinada com a eficiência econômica do imposto sobre o valor adicionado, justifica em muitos países a inserção do IVA em substituição ao imposto sobre vendas em cascata. O IVA passou a ser muito utilizado uma vez que não afeta a competitividade da indústria, pois ele é uma proporção constante do valor adicionado em cada etapa de atividade econômica.

Contudo, em busca de atingir a melhor forma de tributação autores que apóiam a teoria da tributação ótima, como por exemplo, Lagemann (2002), defendem a ideia de que impostos sobre o consumo e sobre a renda são fundamentais num sistema tributário idealizado, sendo não realistas as sugestões de excluir um ou outro.

1.2.3 Tributação sobre a propriedade

A tributação sobre a propriedade tem como fato gerador itens de patrimônio individual ou empresarial os quais podem englobar bens de capital, ativos imobilizados e bens de consumo duráveis.

Esse tipo de tributação “pode ser imposta, regularmente, em função do simples ato de posses dos ativos durante determinado período, ou apenas no momento em que os ativos mudam de propriedade em virtude de venda, doação ou herança” (REZENDE, 2001, p.243). Como, por exemplo, é o caso do imposto territorial e predial (IPTU) ou a propriedade de veículos automotivo (IPVA).

Rezende (2001) cita alguns benefícios dessa tributação, associados à imobilidade da base tributaria, como por exemplo, a redução de conflitos tributários entre municípios vizinhos, uma vez que como o impostos incide sobre bens físicos imóveis, os quais estão em determinado território, não haverá discussão sobre qual município deverá cobrar o tributo, evitando também a impossibilidade de pagamento do tributo quando ocorre mudança de domicílio. Outro argumento é que a “urbanização aumenta a demanda de serviços ao mesmo tempo em que alarga a base tributaria local pelo aumento do numero de imóveis e pela própria valorização de imóveis existente” (REZENDE, 2001, p.244), ou seja, o investimento do governo em urbanização aumenta a receita proveniente do IPTU, uma vez que possibilita o aumento e valorização de moradias.

O tributo sobre o patrimônio mais utilizado no mundo é o que incide sobre a propriedade imobiliária devido à facilidade da cobrança decorrente da imobilidade da base tributaria, de acordo com Giambiagi (2008). Contudo, supõe-se que esse tipo de tributação acaba por taxar mais indivíduos com rendas mais elevadas, uma vez que quanto maior o poder de compra maior é a diversificação de patrimônio e aquisição de imóveis, o que caracteriza a progressividade do imposto.

2. A EVOLUÇÃO DOS MODELOS TRIBUTARIOS BRASILEIROS

Modelos tributários constituem indiscutivelmente, um dos mais poderosos meios colocados a disposição das autoridades governamentais a fim de impulsionar, orientar e conduzir o desenvolvimento de determinado país.

O sistema tributário tem como prioridade ser eqüitativo e englobar os interesses da maior parte das pessoas que compõe uma nação, contudo as diversidades de necessidades dos entes federativos que representam os indivíduos resultam em diversos conflitos de interesses, os quais são precursores das reformas tributárias. A teoria econômica aponta os principais motivos pelos quais os países buscam reformar o sistema tributário vigente.

Segundo Lagemann (2004) a concepção de um novo sistema tributário, num processo de reforma, é influenciada por diversos fatores, um deles é o próprio sistema tributário existente que carrega a experiência do passado e que tende, pela inércia, a determinar o futuro. Outro é o efeito demonstração, a copia da experiência de outros países com preferência aos economicamente desenvolvidos. O terceiro fator que condiciona também os outros dois primeiros é a realidade política econômica e social.

Além disso, as reformas tributárias podem surgir, também, por um conflito de interesses entre o desejo de pagar menos tributos por parte dos contribuintes, que tem seu poder de compra diminuído e o desejo de arrecadar mais por parte do governo, para cobrir seus gastos. O anseio de reformas também pode iniciar dentro de alguns setores produtivos da sociedade os quais se sentem prejudicados, uma vez que os tributos podem ser utilizados para incentivar e desestimular atividades econômicas, favorecendo determinadas atividades produtivas em detrimento de outras. Do mesmo modo que pode partir de um descontentamento entre a repartição de tributos da união, dos estados e dos municípios, como foi o caso brasileiro onde a reforma de 1966/67 deve como característica a centralização dos recursos na União prejudicando assim as transferências e arrecadação aos estados e municípios, os quais foram modificados na reforma seguinte de 1988/89.

Deste modo nas palavras de Rezende:

Podemos entender que a reforma tributaria é um processo e não um ato isolado é o primeiro passo para superar divergências. Neste processo é preciso respeitar a história, a cultura, a realidade político-institucional e as peculiaridades da Federação...(REZENDE, 1996, p.6).

Contudo, vale ressaltar que mesmo com todos os fatores citados acima a reforma tributaria somente ocorrerá se as forças sócias e políticas que apóiam a situação atual de tributação forem mais fracas que aquelas que são opostas a ela.

Lima cita o caso o caso de restrições legais, institucionais e, principalmente, de informação incompleta.

“Ao propor uma reforma tributária (aplica-se a qualquer reforma), o governo depara-se com problemas de federalismo, de interesses de bancadas no Congresso, de não-redução da carga tributária e de uma série de restrições relacionadas à informação imperfeita, tais como a incapacidade de prever reações dos agentes econômicos e a ausência de dados elementares para a análise”. (LIMA,1999, p.7)

Deste modo, embora seja de grande utilidade analisar as características de um sistema tributário, deve-se buscar a aproximação de uma tributação ideal, considerando também as restrições adicionais que o processo político envolve.

Segundo Viol (2000) de modo em geral, todas as sociedades, democráticas ou não, têm questionado seu modelo de sistema tributário, independentemente do seu grau de desenvolvimento econômico, do nível de carga tributária por ela suportado e da quantidade e da qualidade dos bens e serviços públicos colocados à sua disposição. Isso porque, a sociedade esta sempre em continua transformação, e a tributação tende adequar-se a essas mudanças. Contudo novos sistemas, mesmo sendo resultado de reformas profundas na sociedade, trazem características de seus antecessores, refletindo não apenas as condições sociais, políticas e econômicas ao qual se inserem, como também as que prevalecem no passado. Por isso, os

sistemas tributários nunca estarão plenamente adequados a circunstâncias atuais, o que exige seu permanente estado de evolução de acordo com Varsano (1996).

2.1 Modelos tributários adotados de 1930 a 1960.

Podemos considerar que até 1930 o governo pouco intervinha na economia, o dinamismo da economia era determinado pela atividade agrário-exportadora, assim a pouca intervenção do governo era destinada ao imposto de importação, o qual era sua principal fonte de receita, usada a fim de proteger indústrias nascentes ou para conceder tratamento especial as empresas estrangeiras que realizavam investimento em infra-estrutura. Deste modo a receitas de tributação era provida principalmente pelo comércio exterior, bastava o governo administrar bem os impostos sobre importação e exportação para suprir as necessidades de caixa, o primeiro imposto era fonte de recursos dos estados, para que assim pudessem administrar suas funções e o segundo era destinado a União, segundo a constituição de 1981, que concretizou a inauguração da federação brasileira.

A constituição de 1934 procurou equilibrar a nova função do estado e o papel de instrumento de política econômica colocado a sua disposição, assim instituiu o imposto sobre vendas e consignações (IVC) ampliando o campo de incidência do antigo imposto sobre vendas mercantis de 1923, ampliou a tributação a outros produtos de consumo, assim como compreendeu uma maior área de imposto sobre a renda, as quais emergiam como medidas mais adequadas a nova realidade. A partir desta constituição que o sistema tributário brasileiro teve, pela primeira vez, delimitado o campo de competências de tributos distribuídos entre União, Estados e Municípios, com a criação de tributos de competência dos municípios, uma vez que foi esta a constituição que definiu a competência tributária dos mesmos.

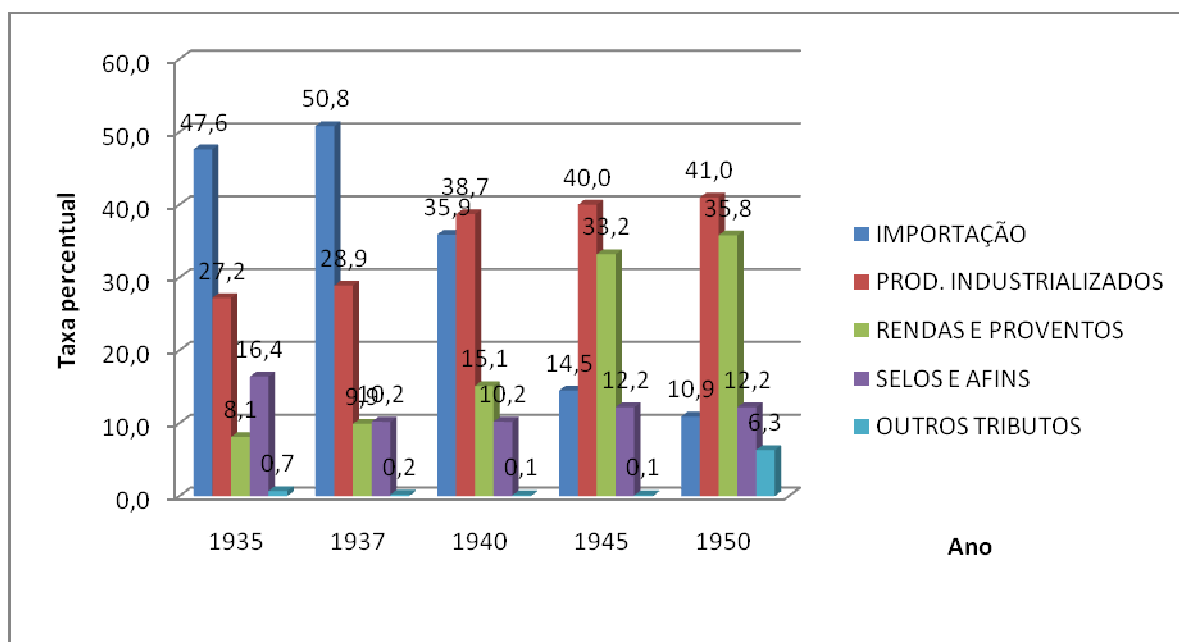
A instauração do estado Novo e instituição de sua carta constitucional em 1937 caracterizou a expansão da carga tributária interna a qual tornou-se maior que a carga de impostos sobre o comércio exterior, logo, os impostos internos passaram a constituir a base fiscal do Estado e a dominaram amplamente a arrecadação da receita pública, como podemos notar na tabela e no gráfico que segue:

TABELA1: Participação de cada tributo na receita tributária Federal
(1933-1950)

TRIBUTOS/ ANOS	1935	1937	1940	1945	1950
IMPORTAÇÃO	47,6	50,8	35,9	14,5	10,9
PROD. INDUSTRIALIZADOS	27,2	28,9	38,7	40	41
RENDAS E PROVENTOS	8,1	9,9	15,1	33,2	35,8
SELOS E AFINS	16,4	10,2	10,2	12,2	12,2
OUTROS TRIBUTOS	0,7	0,2	0,1	0,1	6,3
TOTAL	100	100	100	100	100

Fonte: Direção geral da fazenda Nacional. Assessoria de estudos, programação e avaliação. 78 anos de receita Federal 1890/1967 Rio de Janeiro, 1968

Gráfico 1 – Participação de Cada Tributo na Receita Tributaria Federal (1933-1950)



Fonte: Autora com base na tabela 1.

Contudo, na década de 50 que a necessidade de uma reforma tributária emergiu com maior intensidade em virtude da crescente participação do papel do estado, na criação de infra-estrutura econômica, uma vez que é nesta década que se adota políticas econômicas voltadas para a industrialização. Porém, mesmo com a presença ativa do governo do estado na economia, os instrumentos de política

economia a sua disposição mostram-se insuficientes para atingir um resultado satisfatório, devido às limitações financeiras impostas pela própria natureza do processo de acumulação, somadas as dificuldades de financiamentos e dos sucessivos estrangulamentos externos.

Deste modo, o esforço do estado a fim de garantir a industrialização esgotou o volume de recursos disponíveis. Ademais, o plano de metas utilizou a fonte ortodoxa da emissão para financiar os gastos estatais requeridos por seus programas. Assim, após o término do período regulado pelo plano de metas a industrialização se completa e a velha estrutura tributária esgota suas bases.

A questão da reforma tributária já havia sido levantada nos últimos anos do governo Juscelino Kubitschek, ao lado de outros assuntos fundamentais como a da questão agrária, do capital estrangeiro, da dívida pública, da reforma bancária e a polarização política do início dos anos sessenta, que refletiu na aglutinação de interesses em torno da solução desses problemas fundamentais, resultando no golpe militar de 1964 e com ele a constituição de algumas reformas, entre eles uma das mais importantes pode ser citada a reforma tributária.

O sistema tributário define-se na década de 60, basicamente em 1966, quando foi editado o Código Tributário Nacional, o qual é o primeiro documento, em termos de história do Brasil, que define o nosso modelo tributário a partir das bases econômicas, que serviriam para fins de imposição tributária.

2.2 A reforma tributária de 1966

De 1966 até hoje, a reforma tributária é tema recorrente em vista das transformações de bases econômicas e de influência política no que se refere à atribuição de competências e à repartição das cargas e das receitas tributárias.

Quando analisamos a evolução da tributação durante o século XX, podemos observar que o país passou por uma modificação da sua ótica no campo da composição tributária: deixando de lastrear os seus sistemas fundamentalmente num imposto sobre a renda, para lastreá-los, nos tributos sobre o consumo, notadamente pelo denominado imposto sobre o valor agregado, o IVA, como podemos notar nas palavras de Varsano:

“Durante o período 1946/66, cresce a importância relativa dos impostos internos sobre produtos. Às vésperas da reforma tributária, o imposto de consumo é responsável por mais de 45% da receita tributária da União, o imposto de vendas e consignações corresponde a quase 90% da receita tributária estadual e o imposto de indústrias e profissões, que se tornara, na prática, uma versão municipal do imposto de vendas e consignações, gera quase 45% da receita tributária dos municípios. Em conjunto, eles perfazem 65% da receita tributária total do país. Entretanto, não são suficientes para cobrir as necessidades de dispêndio dos três níveis de governo. A reforma tributária, reclamada por muitos desde o final da década de 40, é preparada e posta em prática entre 1963 e 1966” (VARSANO 1996, p. 6)

Deste modo, é imprescindível uma análise profunda da reforma tributária no país nas últimas três décadas, do seu desdobramento ao estado do Rio Grande do Sul, e de quais são as perspectivas sociais e econômicas, resultantes desse processo.

Os anos 1960 são essenciais para uma compreensão das características da reforma tributária de 1966. Diante desse cenário econômico e das circunstâncias políticas efervescentes, ocorre o Golpe Militar de 1964. No plano político, ele vai significar uma reorganização das classes dominantes em torno de um novo projeto social, ocorrerá um novo processo das políticas públicas que permitirá a implantação das reformas necessárias à complementação da estrutura econômica as quais permitiram que vários aspectos institucionais financeiros fossem alterados.

O golpe militar caracterizou a centralização do poder, fato este que refletiu as características da reforma tributária de 1966, uma vez que esta acabou por fortalecer os poderes tributários do governo federal, aumentando a carga tributária total do país e possibilitando a modernização através de vultosas obras de infra-estrutura.

O sistema tributário iniciado desenvolveu objetivos específicos ao estimular o crescimento rápido da economia brasileira e a acumulação privada, contudo o sistema deixou de ser eqüitativo, ignorando o federalismo fiscal, como ressalta Oliveira:

“A consequência mais imediata foi, indiscutivelmente o desmoronamento do federalismo fiscal e o aprofundamento da dependência dos estados e dos municípios ao poder central. Com a reforma o frágil federalismo fiscal existente foi praticamente soterrado, abrindo-se a primeira das portas para a união exercer com maior eficiência seus propósitos de comandar o processo de acumulação e influir mais incessante em sua direção” (OLIVEIRA, 1996, p. 46)

Na visão do governo federal para o crescimento da economia ser acelerado e estar em linha com as estratégias traçadas para o país, era necessária a centralização tributária na união. Logo, a reforma estabeleceu-se como um marco na questão tributária brasileira e de certa forma até mundial, uma vez que o Brasil foi uns dos primeiros países a utilizar um imposto de tributação sobre o valor adicionado (técnica utilizada atualmente por mais de 120 países) e até hoje, sendo uns dos poucos a ter um imposto de valor adicionado como fonte de receitas para governos sub nacionais (VARSAÑO, 2002).

A reforma tributária passou a ser prioritária a fim de sanar as finanças públicas, dado que se considerava que havia espaço para se elevar a carga tributária do país, que em 1962 era e 15,8 % do PIB e de promover recursos para realização das demais reformas. Seus principais objetivos foram:

i) Aumentar a fonte de recursos financeiros a fim de garantir a viabilidade econômica para a eliminação do déficit pública, identificado como uma das principais fontes de inflação.

ii) Garantir verbas a fim de impulsionar, promover e orientar o processo de acumulação.

iii) Torná-lo mais progressivo, procurando penalizar mais fortemente os indivíduos com altas rendas.

iv) Transferir para a união a maior captação dos recursos, para o governo poder concretizar as metas definidas

v) Generalizar a incidência dos impostos, aprimorando a arrecadação e racionalizando o sistema tributário

vi) Centralizar na união o decisões sobre o melhor uso dos recursos estaduais e municipais de modo a compatibilizá-lo com as decisões de investimento.

A fim de atingir esses objetivos a reforma tributária manteve os impostos sobre importação e exportação, sobre a propriedade rural, sobre a renda e proventos de qualquer natureza, sobre a transmissão de bens moveis, transformou o imposto sobre vendas e consignações (IVC), em imposto sobre a circulação de mercadorias (ICM), o imposto sobre consumo teve seu nome alterado para IPI – imposto sobre produtos industrializados. Manteve também, segundo Oliveira (1996), o imposto sobre produção, importação, circulação e distribuição ou consumo de combustíveis e lubrificantes, energia elétrica e minerais, além dos impostos extraordinários, extinguindo por outro lado o imposto sobre industria e profissões, selos para todas as esferas, imposto de licença de competência municipal e imposto sobre diversões publicas

Ao final das mudanças processadas, contava-se com um número maior de impostos, os quais seriam suficientes para dar maior flexibilidade a política econômica quanto à distribuição da carga tributária, tornando-a mais difusa.

A partir desta reforma destaca-se a criação de dois impostos sobre o valor adicionado – O ICM, imposto sobre a circulação de mercadorias, de competência estadual conforme a origem, e o IPI imposto sobre produtos industrializados, de competência Federal. O ICM foi instituído como um imposto de alíquota uniforme, que não incidia sobre matérias-primas e equipamentos importados, deste modo como era cobrado sobre valor agregado não intervinha na alocação de investimentos e recursos, favorecendo a desoneração das exportações e dificultava a competição entre os estados da federação. O IPI diferentemente foi estabelecido com critérios inversamente relacionados com o grau de essencialidade dos bens, o que possibilitava sua utilização como instrumento de política econômica.

2.2.1 Os principais impostos na reforma tributária de 1965/67

Abaixo segue um estudo comparativo com o intuito de comparar o tipo de tributação anterior à reforma, com o mesmo fato gerador, com aqueles criados após ela.

Quadro 1- Estudo comparativo entre os impostos antes e após a reforma de 1966/67.

Antes da reforma	Após a reforma
A) Federais	A) Federais
a) Imposto de importação	a) Imposto ao comércio
b) Imposto de consumo	B) IPI – imposto sobre os produtos industrializados
c) Impostos únicos	c) Impostos únicos
d) Imposto de renda	d) Imposto de renda
e) Imposto sobre as transações de fundo ao exterior	e) IOF- imposto sobre operações financeiras
f) Imposto sobre negócios	f) -----
g) Impostos extraordinários	g) Impostos extraordinários
h) Imposto Especiais	h) Outros (transporte, comunicação)
B) Estaduais	B) Estaduais
a) Imposto sobre vendas a Varejo	a) ICM
b) Imposto sobre transmissão	b) Imposto sobre transmissão
c) Imposto sobre expedição	c) -----
d) Imposto sobre atos regulados	d) -----
e) impostos especiais	e) -----
C) Municipais	
a) Imposto territorial Rural	a) -----
b) imposto de transmissão	b) -----
c) IPTU	c) IPTU
d) Imposto de indústrias e profissão	d) ISS
e) imposto de licença	e) -----
f) imposto sobre diversões públicas	f) -----
g) imposto sobre atos econômicos	g) -----

Fonte: Giambiagi, Alem. Finança Pública 2008.

Constatou-se que a reforma, como inicialmente objetivou, resultou numa profunda recuperação das finanças federais, diante do intenso crescimento de arrecadação, entretanto ao centralizar a arrecadação no governo federal e lhe viabilizar a possibilidade de concessão de benefícios e isenções de impostos estaduais e municipais, colaborou para sucessivas reduções de arrecadações de todos os entes sub nacionais. A consequência mais imediata, foi indiscutivelmente a fragilidade do federalismo fiscal e o aprofundamento da dependência dos estados e dos municípios ao poder central.

“Não há dúvida de que do ponto de vista técnico, o instrumento tributário foi radicalmente modernizado. Os impostos indiretos passaram a incidir sobre o valor adicionado e o imposto de renda ganhou maior importância. Do ponto de vista substantivo a reforma foi guiada pelo critério de se estimular a poupança na suposição de que dela fundamentalmente dependia o crescimento econômico sadio. O resultado foi a complacência para com as rendas do capital e a sobrecarga contra os rendimentos do trabalho, gerando uma das mais iníquas sistemáticas tributárias do mundo capitalista” (Oliveira.p. 10)

2.2.2 Estudo da carga tributária brasileira a partir de reforma tributária de 1966.

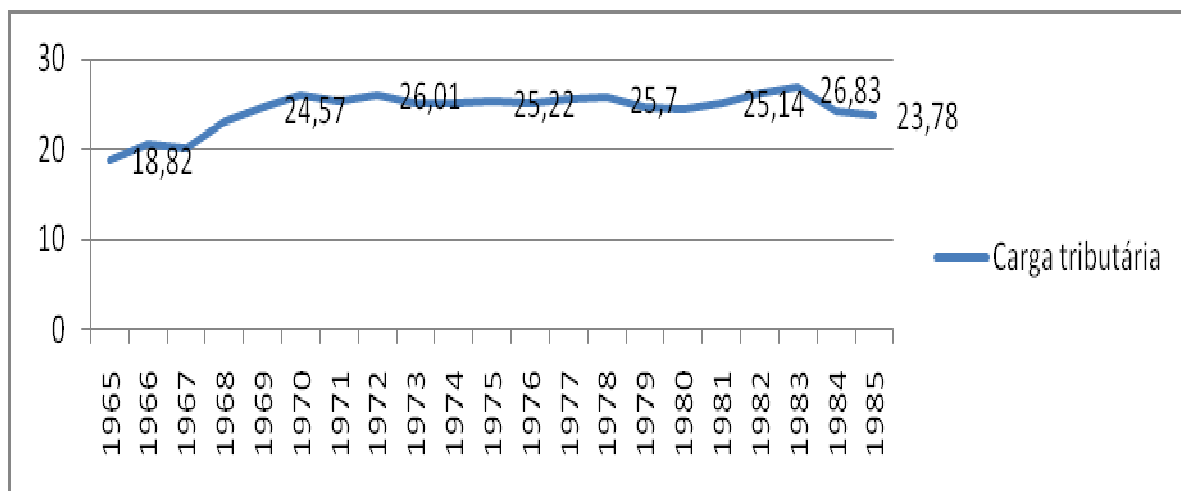
A reforma tributária de 1966, como já foi citado, criou um sistema que, apesar de pecar quanto a falta de equidade e ao alto grau de concentração, era tecnicamente avançada para a época, e incrementou a arrecadação tributária do país. Foto que podemos analisar na tabela e no gráfico abaixo da carga tributária em percentual sobre o PIB:

Tabela 2 – Carga Tributária Brasileira (1965-1987)

Anos	Carga (%PIB)
1965	18,82
1966	20,64
1967	20,16
1968	23,00
1969	24,57
1970	25,98
1971	25,26
1972	26,01
1973	25,05
1974	25,05
1975	25,22
1976	25,14
1977	25,55
1978	25,7,0
1979	24,66
1980	24,41
1981	25,14
1982	26,19
1983	26,83
1984	24,18
1985	23,78
1986	26,47
1987	24,23

Fonte IBGE serie estudos estatísticos: http://www.ibge.gov.br/series_estatisticas

Gráfico 2 – Carga Tributária Anual Brasileira (1965-1985)



Fonte: Autora com base na tabela 2

Logo quando que entrou em vigor as receitas de impostos brasileiros aumentaram em 28,75% passando de 18,82% para 23,78 resultado da criação de quatro novos impostos – Imposto sobre operações financeiras, imposto sobre serviços de transportes e de Comunicação, imposto sobre Serviço de qualquer natureza e Imposto único sobre Energia Elétrica

2.2.3 Divisão percentual da receita tributaria brasileira entre os entes federativos

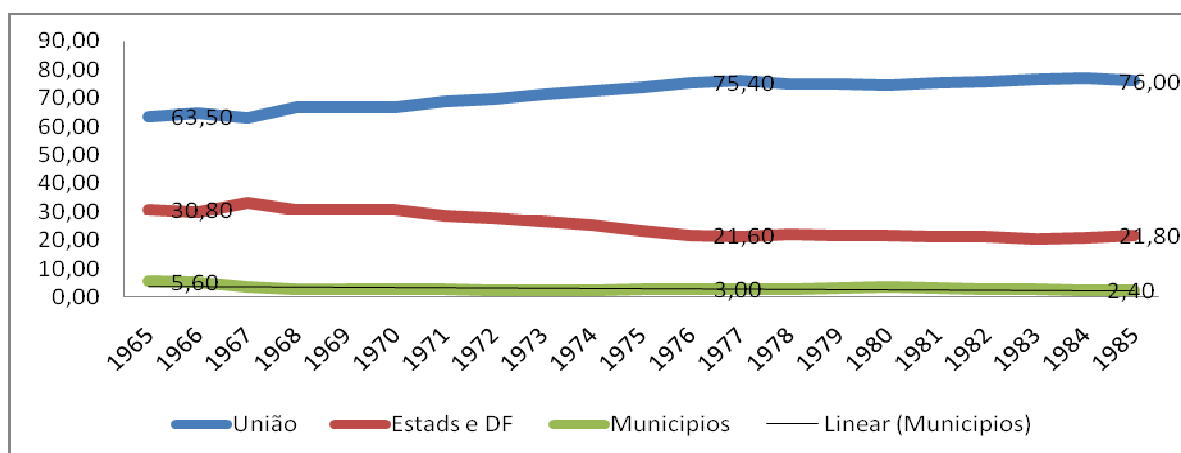
Um dos problemas básicos do federalismo fiscal esta na distribuição, entre as esferas de governo das receitas tributárias, como se pode notar na tabela abaixo. A razão básica disso deve-se a critérios de atribuições da despesa e da receita, as quais seguem direções opostas, por razões administrativas, econômicas e até mesmo políticas, resultando em um desequilíbrio devido as transferência de rendas das esferas que tem o maior poder de tributar (o governo central) para outras que assumiram encargos acima de suas receitas tributárias (estados e municípios).

Tabela 3- Divisão percentual da receita tributaria brasileira entre os entes federativos (1965-1985)

Anos	União	Estados e DF	Municípios	Total
1965	63,5	30,8	5,6	100
1966	64,7	30	5,4	100
1967	63,2	33,2	3,6	100
1968	66,7	30,6	2,7	100
1969	66,7	30,6	2,7	100
1970	66,7	30,6	2,7	100
1971	68,7	28,6	2,7	100
1972	69,7	27,7	2,6	100
1973	71,1	26,4	2,5	100
1974	72,3	25,5	2,3	100
1975	73,7	23,5	2,8	100
1976	75,4	21,6	3	100
1977	76	21,1	2,9	100
1978	75,1	22,2	2,8	100
1979	74,8	21,8	3,4	100
1980	74,7	21,6	3,7	100
1981	75,4	21,3	3,3	100
1982	75,9	21,4	2,7	100
1983	76,6	20,6	2,8	100
1984	76,9	20,7	2,4	100
1985	76	21,8	2,3	100

Fonte: Rio Grande do sul. Secretaria da fazenda. Departamento da receita publica.

Gráfico 3- Divisão Percentual da Receita Tributaria Brasileira entre os entes federativos (1965-1985)



Fonte: autora com base na tabela 3

Durante o período de análise podemos notar que percentual de receitas de origem tributária diminuiu tanto nos estados quanto nos municípios, enquanto a receita da união aumentou, isso se deve, principalmente, ao caráter centralizador da reforma de 1966, onde a prioridade foi aumentar as formas de arrecadação do governo central a fim de conter o déficit das contas públicas.

Constata-se que após a reforma os estados sofreram limitações adicionais na forma de tributar, e já em 1968, no auge do autoritarismo, também as transferências foram restringidas (GIAMBIAGI, 2008 p.242). O ato complementar 40/1968 reduziu o percentual transferido do IR e IPI de 20% para 12% de sua arrecadação em conjunto. Deste total, 5% seriam destinados aos estados (FPE), e 5% para municípios (FPM) e 2% para o então criado fundo especial (FE). A emenda constitucional nº1 de 1969, por sua vez estabeleceu que os recursos destinados a estados e municípios através dos fundos de participação, fundo especial e fundos de participação nos impostos únicos teriam vinculações a aplicações definidas pela esfera federal, com destaque para as despesas de capitais. A redução da autonomia dos governos sub nacionais ao longo do período ficou também caracterizada pela continua redução das alíquotas do ICM principalmente até meados da década de 1970.

2.2.4 Reflexos no RS

A reforma previa que os estados e municípios adquirissem recursos suficientes para desempenhar suas funções sem atrapalhar o processo de crescimento, principalmente através da arrecadação do ICM e de um sistema de transferências intergovernamentais, que garantia receita para as unidades cuja capacidade tributária fosse precária.

Para assegurar a não-interferência das unidades sub nacionais na definição e controle do processo de crescimento, o seu grau de autonomia fiscal precisava ser severamente restringido. Assim, o poder concedido aos estados para legislar em matéria relativa ao ICM foi limitado, de modo que o imposto garantia uma arrecadação que não podia ser usada como instrumento de política; e os recursos transferidos foram vinculados em parte a gastos compatíveis com os objetivos fixados pelo governo central.

Em contrapartida, foi criado o Fundo Especial (FE), cuja distribuição e utilização dos recursos eram inteiramente decididas pelo Poder Central, destinando a ele 2% do produto da arrecadação daqueles tributos. A autonomia fiscal dos estados e municípios foi reduzida ao seu nível mínimo, aí permanecendo até 1975.

A despeito da intensa concessão de incentivos fiscais, a carga tributária do país conseguiu se sustentar acima de 25% do PIB até 1978, com a União arrecadando aproximadamente 3/4 do montante de recursos, e dispondo, após as transferências para estados e municípios, de cerca de 2/3 dos mesmos.

A receita do governo no período da reforma tributária pode ser dividida em três categorias: Receita tributária, receita de capital, e outras receitas, essas englobando tanto as receitas correntes como as de capitais. As receitas tributárias apresentam acerca de 80% da receita total, as de capital representam 13% enquanto as outras receitas atingem 7%.

Dentre as receitas tributárias daremos especial atenção ao ICM imposto sobre circulação de mercadorias, uma vez que sua participação na composição da receita pública estadual representa cerca de 76% no período a pós a reforma.

A tabela abaixo apresenta a divisão entre as receitas no Rio Grande do sul:

Tabela 4 - Participação relativa de elementos na receita total da administração direta do Estado do Rio Grande do Sul –1967-76.

Anos	Receita		Receita tributaria				Receit. de capital					Outras		ICM Receita total s/ op. Credito
	Total (%)	Total	ICM	ITBI	Outras	Total	Transferências Federais				Operações	Receit.		
						Total	FPE	TRU	IUEE	Outras	de crédito			
1967	100	88	82	1,2	4,8	8	2,1	2,1			0	5,9	3,9	87,2
1968	100	84	81	0,9	2,3	10,4	3,8	3,8		0,3	0,1	6,4	5,4	86,51
1969	100	88	85	0,9	2,4	6,3	2,7	2,7		0,3	0	3,5	5,9	87,56
1970	100	79	76	0,9	2,3	6,9	3,6	3,6	1,1	0,7	0,1	3,2	13,9	78,48
1971	100	83	80	1	2,6	9,9	4,9	4,9	2	0,8	2,1	2,9	6,8	82,1
1972	100	78	75	1,1	2,7	12,4	5,3	5,3	2	1,1	0,2	5	9,2	78,54
1973	100	78	75	1,4	2	11,7	5,4	5,4	2,4	1,1	0,1	5	10	78,54
1974	100	74	71	1,5	1,9	17,8	5,3	5,3	2,1	1	0,3	11,5	7,8	80,29
1975	100	70	67	1,5	2,1	22,1	4,7	4,7	2,1	0,9	0,2	16,9	7,8	80,29
1976	100	71	67	1,9	2,3	20,8	4,9	4,9	2	1,1	0,1	15,1	7,8	79,12
Média	100	80	76	1,2	2,5	12,3	4,3	2	2	0,8	0,3	7,5	7,9	81,87

Fonte : FEE fundação de economia e estatística. 1978 p. 181

A partir da análise da tabela acima pode-se notar que as receitas referente aos impostos foram diminuindo gradativamente sua participação na formação das receitas públicas, isso se deve particularmente ao ICM, que apresentou idênticas característica, fato que será melhor detalhado adiante.

“As transferências financeiras do governo federal, apesar de pouco representativas embora com crescimento superior as receitas tributárias, em nada contribuíram para melhorar as finanças do estado, por terem destinação específica”.(FEE,1978, 182), ou seja o governo federal vincula a um gasto específico, como é o caso do salário-educação.

Além disso, com a substituição em 1966 do IVC para o ICM aplicou-se tarifas mais altas e diferenciadas de acordo com o fluxo de comércio, baseado em três tipos de operações: internas, interestaduais e de exportação.

As alíquotas internas dos estados da região Sul e Sudeste foram fixadas em 15% em 1967 e elevadas a 17% em 1968 e durante toda a década de 70 decaiu progressivamente até atingir 14%. A alíquota interestadual foi fixada em 15% em 1967 decaiu até 11% em 1976 e recuperou-se até 14% em 1979. A alíquota de exportação também partiu de 15% sendo esta reduzida progressivamente até estacionar em 13% a partir de 1974.

Em 1984 os estados retomaram a permissão de fixar as suas alíquotas internas e já em 1985 ela retornou as 17% A alíquota interestadual continuou a decair (12% em 1985) e a de exportação manteve-se nos 13% entre 1980-1985.

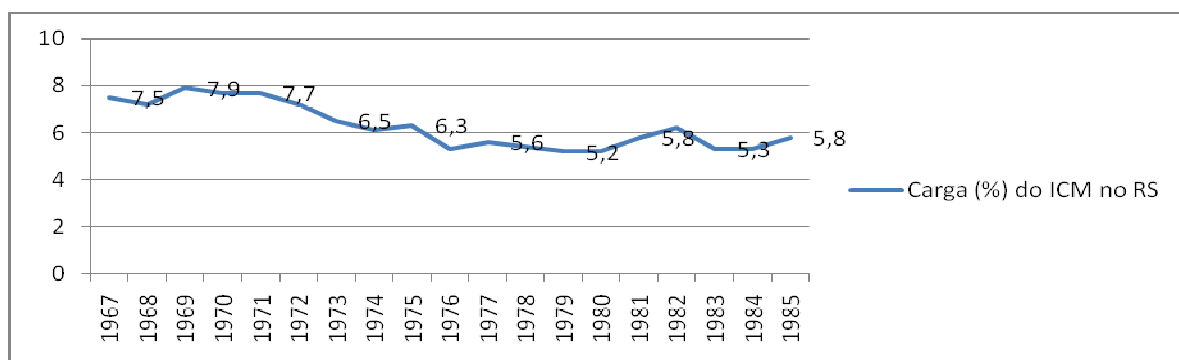
Com respeito à carga tributaria de ICM podemos notar na tabela abaixo e através do estudo do gráfico abaixo que relação do imposto sobre o PIB acompanha este mesmo movimento das alíquotas:

Tabela 5- Carga tributaria do ICM no RS 1967-1985

Anos	Carga (%) do ICM no RS
1967	7,5
1968	7,2
1969	7,9
1970	7,7
1971	7,7
1972	7,2
1973	6,5
1974	6,1
1975	6,3
1976	5,3
1977	5,6
1978	5,4
1979	5,2
1980	5,2
1981	5,8
1982	6,2
1983	5,3
1984	5,3
1985	5,8

Fonte: RIO GRANDE DO SUL. Secretaria da fazenda. Departamento da Receita Pública, 2005

Gráfico 4 – Carga Tributária do ICMS no RS (1967 - 1985)



Fonte: Autora com base na tabela 5

Podemos notar que a partir da implementação da reforma o ICM tem um relativo crescimento atingindo o pico em 1969, mesmo ano no qual começa a decrescer o seu percentual tributário em relação ao PIB devido, principalmente, à benefícios fiscais concedidos pela união, contudo em 1981 e 1982 O ICM teve uma alíquota maior por causa do aumento da alíquota interna.

Em suma, a reforma tributaria de 1966/67 foi um marco para tributação brasileira, uma vez que era tecnicamente avançada para a época, e incrementou a arrecadação do país. Contudo teve como uma das suas características o aumento das dificuldades dos Estados e Municípios para com as suas obrigações financeiras, uma vez que centralizou a captação de recursos tributários na União, e dificultou a utilização dos repasses financeiros entre os entes federativos, institucionalizando o sistema de transferências, na medida que atrelou os recursos a gastos específicos. “Esta estrutura gerou uma serie de distorções ao longo dos anos, entre elas podemos citar, como a mais importante a perda de autonomia financeira das esferas estaduais e municipais” (LAGEMAN; BORDIN, 1993, p.38)

Nesse contexto, a reforma influenciou no agravamento das finanças estaduais, uma vez que a escassez de recursos tributários agravou a quadro de desajustes, principalmente após 1976 momento no qual ocorre um expressivo crescimento dos recursos de terceiros a fim de financiar o gasto público.

A reforma tributária de 1966/67, institui, pela primeira vez, no país um sistema de arrecadação que primava pelo crescimento econômico, apesar das ineficiências causadas pelo modelo, como a falta de equidade e detrimento do federalismo fiscal, a instituição da reforma foi um grande marco na tributação brasileira.

3. A REFORMA TRIBUTÁRIA DE 1988

Com o termino da fase brasileira conhecida como "milagre econômico", o sistema tributário já começava a mostrar os primeiros sinais de exaustão. A proliferação dos incentivos fiscais havia enfraquecido a sua capacidade de arrecadar e, assim a partir de 1975, o sistema praticamente foi inutilizado como instrumento para novas políticas. Sua característica errônea quanto à eqüidade haviam se acentuado a ponto de exigir ajustes na legislação do imposto de renda, realizados em 1974, com o intuito de suavizar a regressividade da tributação. Os estados e municípios começavam a movimentar-se contra o baixo grau de autonomia, resultado do processo de crescente centralização das decisões a que haviam sido submetidos nas décadas de 60 e 70.

Nesse contexto segundo VARSANO (2002) desenvolveu-se o novo sistema tributário criado pela Constituição de 1988 - ao contrário do originado pela reforma da década de 60, foi elaborado por uma equipe técnica em gabinetes-, fruto de um processo participativo em que os principais atores eram políticos.

O caráter eminentemente político do processo de reforma e a deficiência de informação a respeito das condições mais recentes das finanças públicas impediram que a recuperação da carga tributária fosse listada entre os objetivos da reforma.

Podemos destacar como aspecto marcante da constituição de 1988 o objetivo de fortalecer a federação, o que refletiu, principalmente, no aumento do grau de autonomia fiscal dos estados e municípios e na descentralização dos recursos tributários disponíveis.

De acordo com VARSANO (2002) essa característica resultou de algumas mudanças fundamentais nas regras de tributação até então vigentes, podemos citar como exemplo:

- i) A atribuição a cada um dos estados para fixar autonomamente as alíquotas do seu principal imposto, o ICMS sucessor do ICM;
- ii) A união perdeu o direito -concedido pela constituição anterior-, de conceder isenções de impostos estaduais e municipais, e também passou a ser proibida de impor condições ou restrições a entrega e ao emprego de recursos a unidades sub nacionais;

iii) O aumento dos repasses dos fundos de participações (de 32% para 57% em relação ao IPI e de 32% para 47% em relação ao imposto de renda.

Os principais embasamentos para iniciar o processo de reforma foram, principalmente, o estrangulamento da capacidade de financiamento e o enfraquecimento da união. O primeiro é devido a limitação da capacidade de financiar o gasto público, resultado da política de substituição de importações e do estrangulamento do financiamento externo durante o regime militar, que refletiu no grande aumento da dívida pública da união, somados a incapacidade de arrecadar o suficiente para cobrir os gastos. Este fato é visível na análise da carga tributária no período pré-reforma, a qual mostra a tendência na queda de arrecadação, associado aos diversos planos econômicos dos governos e, também, a inflação. O segundo esta relacionado ao aumento interrupto da competência tributaria da União desde 1967, que aumentou a dependência dos estados em relação às transferências da União através da perda de autonomia legislativa em relação ao seu principal tributo, o ICM, fazendo com que “não lhe fosse garantida uma receita suficiente para promover a satisfação de necessidades sociais básicas da população” (REZENDE, 1987, p.3)

Diante desta situação limitou-se a reforma tributária com o objetivo de combater a concentração do poder político fortalecendo a Federação. Segundo Varsano (2002) tal objetivo exigia, no que diz respeito às finanças públicas, o aumento do grau de autonomia fiscal dos estados e municípios e a desconcentração dos recursos tributários disponíveis.

Do mesmo modo que a reforma tributaria de 1966/67, esta reforma manteve o foco nas mesmas bases tributarias: Consumo, renda e Patrimônio, mantendo a progressividade e a aplicação técnica do valor adicionado.

A diferença entre as duas reformas esta na descentralização das competências tributária, uma vez que se utiliza o critério da mobilidade contributiva como critério para a repartição; tributos sobre a renda seriam legislados pela união, tributos sobre o consumo seriam de responsabilidade do estado, enquanto os rendimentos sobre bens fisicamente imóveis seriam repassados aos municípios.

As alíquotas de arrecadação de IR e IPI destinados ao FPE e ao FPM foram, outra vez, progressivamente ampliadas, atingindo em 1993, 21,5 e 22,5%, respectivamente. Os repasses tributários transferidos pelos estados para os municípios também cresceram consideravelmente, tanto pelo alargamento da base

do principal imposto estadual como pelo aumento do percentual de sua arrecadação de 20 para 25%. Desenvolveu-se a partilha do IPI, cabendo aos estados 10% do montante arrecadado, repartido em proporção à exportação de produtos manufaturados. Desse montante, 25% seriam destinados aos municípios, através do estado.

O FE foi extinto, contudo mais que o seu montante (3% da arrecadação do IR e do IPI, ao invés dos 2% que compunham o fundo) é destinado a programas de financiamento ao setor produtivo das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, através das instituições financeiras federais de caráter regional.

Quanto à principal modificação trazida pela constituição de 1988 em relação ao sistema tributário foi a fusão dos antigos impostos únicos com o imposto sobre circulação e mercadorias, dando origem ao novo imposto sobre circulação e mercadorias e prestação de serviços. O novo ICMS, portanto, é resultado da fusão de seis tributos: imposto sobre circulação e mercadorias, imposto único sobre minerais, imposto único sobre Energia elétrica, imposto único sobre combustíveis e lubrificantes, imposto sobre serviços de comunicações e o imposto único sobre transportes rodoviários. Assim o novo ICMS que anteriormente era competência privativa da união, tornou-se de competência dos Estados, tornando-se um poderoso mecanismo de intervenção no processo produtivo, com influencia na alocação de investimentos privados e de instrumento para a formação de políticas estaduais.

O quadro 2 abaixo mostra a divisão dos novos tributos da constituição de 1988/89, identificando a administração dos entes federativos sobre as competências tributárias, comparando-a com a situação anterior a reforma de 1988/89. Assim segue abaixo a nova partilha e distribuição de imposto em comparação com a situação anterior

Quadro 2- Divisão dos tributos entre os entes federativos antes e após reforma de 1988/89

SITUAÇÃO ANTERIOR À CONSTITUIÇÃO DE 1998			
Competência	União	Estados	Municípios
UNIÃO			
Imposto sobre a importação (II)	100	-	-
Imposto sobre a exportação (IE)	100	-	-
Imposto sobre a renda IR)	53	24,5	22,5
Imposto sobre produtos industrializados (IPI)	43	32	25
Imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR)	50	-	50
Imposto sobre a operações financeiras (IOF)	100	-	-
Imposto sobre as grandes Fortunas (IGF)	100	-	-
ESTADOS			
Imposto sobre a circulação de mercadorias (ICMS)	-	75	25
Imposto sobre trans. Causa Mortis e doações (ITCD)	-	100	
Imposto sobre veiculos automotivos (IPVA)	-	50	50
MUNICÍPIOS			
Imposto predial e territorial urbana (IPTU)	-	-	100
Imposto sobre serviços (ISS)	-	-	100
Imposto sobre a transmissão inter vivos de bens imoveis	-	-	100
Imposto sobre a vanda e varejo de combustiveis	-	-	100
SITUAÇÃO POSTERIOR À PROMULGAÇÃO			
Competência	União	Estados	Municípios
UNIÃO			
Imposto sobre a importação (II)	100	-	-
Imposto sobre a exportação (IE)	100	-	-
Imposto sobre a renda IR)	53	24,5	22,5
Imposto sobre produtos industrializados (IPI)	43	32	25
Imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR)	50	-	50
Imposto sobre a operações financeiras (IOF)	100	-	-
Imposto sobre as grandes Fortunas (IGF)	100	-	-
ESTADOS			
Imposto sobre a circulação de mercadorias (ICMS)	-	75	25
Imposto sobre trans. Causa Mortis e doações (ITCD)	-	100	
Imposto sobre veiculos automotivos (IPVA)	-	50	50
MUNICÍPIOS			
Imposto predial e territorial urbana (IPTU)	-	-	100
Imposto sobre serviços (ISS)	-	-	100
Imposto sobre a transmissão inter vivos de bens imoveis	-	-	100
Imposto sobre a vanda e varejo de combustiveis	-	-	100

Fonte: oliveira, 1995 b, pág 121-2

Comparando com a reforma de 66/67 podemos notar que houve, com certeza, uma grande descentralização tributária, a qual era muito desejada pelos estados, a fim de cobrir os seus gastos, fato que se tornou muito dificultado após a primeira reforma.

3.1 Reflexos sobre a União

Segundo Giambiagi (2008) A constituição de 1988 reduziu os recursos disponíveis da união, através do aumento das transferências tributárias e da limitação de suas bases impositivas, sem promover ao mesmo tempo, os meios legais e financeiros, para que houvesse um processo ordenado de descentralização dos encargos.

Após a implementação da reforma, o governo federal, para enfrentar o agravamento do seu desequilíbrio fiscal e financeiro crônico, adotou sucessivas medidas para compensar suas perdas, que priorizavam a qualidade da tributação e dos serviços prestados.

A partir da reforma foram criados novos tributos e elevadas as alíquotas dos impostos já existentes, com destaque àqueles não sujeitos a partilha com estados e municípios. Como resultado da reforma temos uma reintrodução pelo governo central de impostos cumulativos, principalmente, na forma de constituição social, como, por exemplo, a criação da constituição social sobre o lucro líquido (CSLL) em 1989 e o aumento da alíquota da Confins do nível inicial de 0,5% até 3% em 1999, além disso podemos citar o aumento do IOF e a criação do IPMF/ CPMF.

Também ressaltamos o CONFINS – chamado anteriormente de FINSOCIAL- que diante do seu bom desempenho como gerador de receita, transformou-se em um das principais fontes de recursos da união. Nas palavras de GIAMBIAGI (2008):

Em linhas gerais, a reação do governo federal ao nosso sistema tributário introduzido pela constituição de 1988 resultou em uma queda na qualidade do sistema tributário sem que, entretanto, tenha ocorrido de forma definitiva uma solução de seu desequilíbrio financeiro e fiscal. (Giambiagi, 2008, p.246)

A reação do governo federal à nova reforma ocasionou uma queda na qualidade do sistema tributário sem, contudo, acarretar um equacionamento definitivo de seu desequilíbrio financeiro e fiscal. Sabemos que esse processo não

foi decorrente de uma política deliberada, mas sim conseqüência da adoção de políticas restritivas visando ao controle do déficit.

Em suma, a Constituição de 1988, além de consolidar uma situação de desequilíbrio do setor público, concentrou a insuficiência de recursos na União e não proveu os meios, legais e financeiros, para que houvesse um processo ordenado de descentralização dos encargos. Por isso, tão logo ela foi promulgada, já se reclamava nova reforma do estado brasileiro Varsano (2002).

Podemos notar que não houve um plano de descentralização previamente negociado com os governos sub nacionais, que desse um ordenamento mínimo a ação do governo federal nas áreas sociais, ou seja, essa área ficou ainda mais comprometida do que já estava, enquanto o fortalecimento financeiro dos estados e municípios, apesar de significativo, foi também insuficiente para atender às necessidades das demandas sociais.

Apesar disso, a constituição não é a única responsável, pelas dificuldades vividas nesta época pelas finanças brasileiras, uma vez que a perda de recursos da União já vinha ocorrendo desde 1984. Outros fatores que explicam tais dificuldades são a estagnação econômica, que à véspera do Plano Real, completava 14 anos quase ininterruptos, e própria a aceleração da inflação.

3.1.1 Estudo da carga tributária a partir de 1988.

A tabela abaixo mostra o desempenho da carga tributaria bruta sobre o PIB brasileiro de 1985 até 1994 a fim de analisar o que ocorreu anteriormente a reforma, comparando com os resultados após os primeiros anos de sua implantação.

Tabela 6- Carga tributaria Brasileira sobre o PIB (1985-1994)

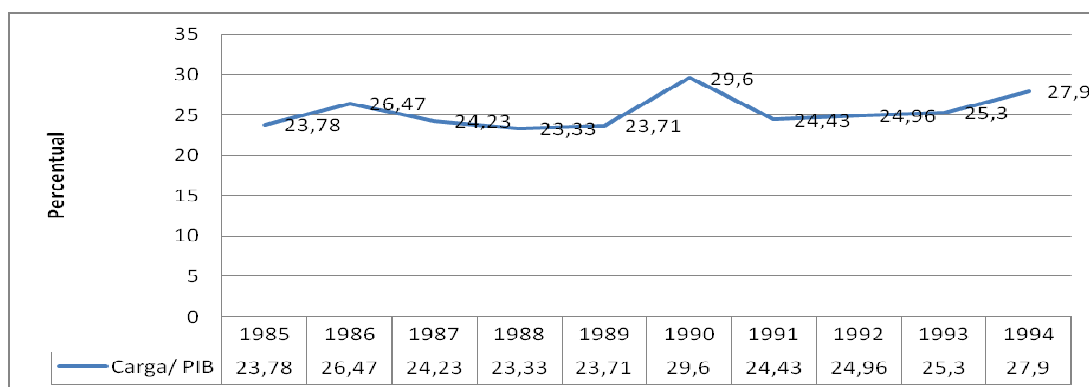
Anos	Carga/ PIB
1985	23,78
1986	26,47
1987	24,23
1988	23,33
1989	23,71
1990	29,6
1991	24,43
1992	24,96
1993	25,3
1994	27,9

http://www.ibge.gov.br/series_estatisticas/exibedados.php?idnivel=BR&idserie=SCN15

Após a implantação da reforma ocorre uma mudança na trajetória da carga tributaria como podemos notar no gráfico abaixo, a taxa que nos períodos anteriores a promulgação da constituição era decrescente (1985 a 1989) passa a ser ascendentes.

Os dois picos de arrecadação em 1986 e 1990 podem ser associados às políticas econômicas do período, o primeiro deve-se principalmente as receitas atingida com o plano cruzado, enquanto o segundo esta associado ao plano Collor, que permitiu o aumento da arrecadação devido a redução do efeito Tanzi que é um dos fatores que mais prejudica para que a arrecadação seja realizada de maneira eficiente. Resultado que podemos notar no gráfico abaixo:

Gráfico 5- Evolução da Carga Tributaria Brasileira (1985-1994)



Fonte: autora com base na tabela 6

3.1.2 Impactos da reforma sobre os Estados

A reforma concretizou uma mudança na distribuição das receitas entre os três níveis de governo. O fortalecimento dos fundos acabou por diminuir os recursos da união enquanto ao mesmo tempo aumentava os rendimentos dos estados e municípios.

A partir de 1976, por força do início do processo de decomposição política, e clamores de maior autonomia financeira o percentual dos fundos começou a subir, deixando inclusive, em 1980 de serem vinculados aos gastos e aos critérios exigidos para a aplicação dos recursos exigidos, que dificultavam a capacidade de gerencia própria dos estados e municípios.

Fato que pode ser constatado através do quadro abaixo o qual mostra a evolução do percentual de destinação da receita do IPI e do IR aos fundos.

Tabela 7- Percentual de destinação da receita do IR e IPI aos fundos de participação. (1966-1988)

ANOS	FPE(*)	FPM	TOTAL (%)
1966-68	10	10	20
1969-75	7	5	12
1976	8	6	14
1977	9	7	16
1978	10	8	18
1979-80	11	9	20
1981	12	10	22
1982-83	12,5	10,5	23
1984	14,5	13,5	28
1985	16	16	32
1986	16	17	33
1987-88	16	17	33

*Inclui 2% do fundo especial (FE), cujos recursos eram ampliados basicamente em Estados de menor nível de desenvolvimento, porem com créditos distinto daqueles que regulam o FPE

Fonte: PISTELLI 1998 p.103

A partir do novo texto constitucional podemos notar, como comentando anteriormente, que foi ampliado substancialmente os recursos transferidos aos estados e municípios através de fundos que em 1993 passaram a receber 44% da

receita do imposto de renda e 54% da receita IPI. Contudo essa implantação foi realizada de forma gradativa, como podemos observar na tabela abaixo.

Tabela 8- Implantação de novos percentuais dos fundos

Fundos/anos	1988	1989	1990	1991	1992	1993
FPE	18	19	19,5	20	20,5	21,5
FPM	20	20,5	21	21,5	22	22,5
Fundo de financiamento	-	-	-	-	-	-
Produção NO/NE/CO(*)	0	3	-	3	3	3
Fundo de exportação(**)	-	10	10	10	10	10
Estados	-	7,5	7,5	7,5	7,5	7,5
Municípios	-	2,5	2,5	2,5	2,5	2,5

(*) embora destinado as regiões norte, nordeste e centro-oeste não objetivava ao financiamento de gastos públicos, mas sim ao setor produtivo.

(**) recursos originários somente do IPI.

Fonte: PISTELLI 1998 p.104

Comparando os dois quadros, podemos notar que houve um incremento nos percentuais dos fundos, assim como a extinção do fundo de participação cujos recursos financiavam o gasto público. Houve também a criação de um fundo para compensar os estados pelas isenções do imposto sobre circulação de mercadorias – ICM- na exportação de manufaturados.

A seguir demonstraremos os efeitos da reforma tributária sobre os recursos disponíveis dos estados a fim de melhor explicar as transferências da união aos municípios.

Compara-se a distribuição dos recursos tributários de 1967 com a nova constituição de 1988, demonstrando o crescimento ou decréscimo da receita disponível.

Tabela 9 – Composição da Receita Disponível por Estados em 1967,1989 e suas respectivas variações:

Constituição de 1966/67

Regiões	Receita própria (A)			Transferência (B)		Receita Disponível C= A+B
	ICM	TOTAL	I. Único	FPE	TOTAL	
Norte	13.525	13.745	3.640	21.528	26.202	39.428
Nordeste	60.872	62.187	6.596	58.041	69.027	131.214
Sudeste	294.054	298.988	13.405	13.944	49.488	348.476
Sul	87.258	90.217	4.465	6.963	19.968	110.185
C. oeste	30.664	33.319	2.936	7.135	12.322	45.641
BRASIL	486.373	498.456	31.042	107.611	177.077	675.463

Fonte: PISTELLI 1998 p.122

Novo texto constitucional 1988/89

Regiões	Receita própria (D)				Transferência (E)		Receita Disponível F= D+E
	ICM	IR	TOTAL	I. Único	FPE	TOTAL	
Norte	13.428	0.140	0.140	13.746	28.292	29.778	43.524
Nordeste	58.947	0.720	0.720	60.463	75.422	82.897	143.360
Sudeste	289.572	9.922	9.922	302.558	20.172	53.381	355.969
Sul	84.427	1.624	1.624	87.909	10.558	24.752	112.661
C. oeste	30.285	0.387	0.387	32.948	10.285	12.737	45.685
BRASIL	476.659	12.793	497.654	144.729	20.277	203.545	7.014.199

Fonte: PISTELLI 1998 p.122

	Variação %		
	D/A	E/B	F/C
Norte	0,01	13,65	8,95
Nordeste	-2,77	20,09	9,26
Sudeste	1,2	7,87	2,15
Sul	-2,56	23,96	2,25
C. oeste	-1,11	3,37	0,1
BRASIL	-0,16	14,99	3,81

Fonte: PISTELLI 1998 p.122

Com a análise da coluna F/C a qual significa o incremento da receita disponível de 1967 para 1988, notamos que houve um acréscimo médio de 3,8% com todas as regiões apresentando ganhos de receitas. Contudo houve um incremento desigual entre estes entes federativos, como podemos ver enquanto o nordeste cresceu consideravelmente (9,26%) a região centro oeste cresceu apenas (0,1%) mostrando que para ela a reforma tributária não foi favorável.

Através da análise da coluna D/A percebe-se que, com exceção do Nordeste e Sudeste, o aumento da competência tributaria não foi suficiente para evitar a redução de receita própria devido ao perda do imposto de Transmissão de bens e imóveis – ITBI e principalmente, pelo maior percentual de repasse do ICMS aos municípios.

Podemos notar também que todos os estados perdem receitas com o novo ICMS comparando os com o ICM anterior, uma vez que o acréscimo líquido da receita decorrente da ampliação da base tributável deste último, com a incorporação das incidências de impostos federais, não foi o bastante para equilibrar o efeito da elevação de 20% para 25% da parcela transferida aos municípios no ICMS.

Em suma, os estados e municípios, mesmo com o incremento da receita tributária, continuaram principalmente os primeiros, com dificuldades financeiras, diante do estoque de suas dívidas passadas e do aumento de suas despesas correntes. Comparando-se 1988 e 1990, para que se tenha idéia da dimensão desta questão, verifica-se que os estados tiveram um aumento de receita disponível de cerca de 2% do PIB, mas gastaram 74% deste ganho com o aumento de despesas correntes o qual o gasto com o pessoal, tem principal destaque. Nos municípios, 30% da receita adicional gerada, foi gasto com aumento de despesas de salários.

3.1.3 Reflexos sobre o Rio Grande do Sul:

Com a efetiva mudança do ICM para o ICMS a partir da implantação da reforma em 89 podemos notar que houve um significativo aumento percentual na arrecadação do imposto comparando-o com o PIB. Como podemos analisar na tabela abaixo:

Tabela 10- evolução da carga tributaria ICM-ICMS (1986-1994).

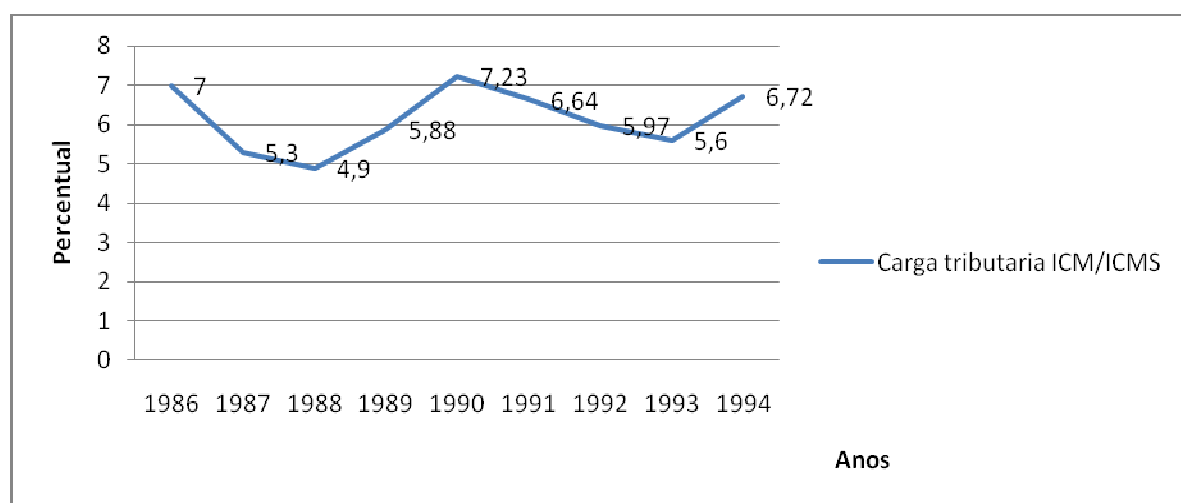
Anos	Carga tributaria ICM/ICMS
1986	7
1987	5,3
1988	4,9
1989	5,88
1990	7,23
1991	6,64
1992	5,97
1993	5,6
1994	6,72

Fonte: Rio Grande do Sul. Secretaria da Fazenda. Departamento da receita pública 2005.

O ICM apresentado segue a mesma característica dos outros impostos brasileiros que no período anterior a reforma tinham características decrescentes e logo após 1989 começam uma trajetória crescente de arrecadação. No ano e 1996 tivemos uma boa arrecadação que foi marcada pelo plano cruzado (7%), do mesmo modo que houve em 1990 um grande aumento (de 5,88 para 7,23%) marca agora pelo plano Collor.

Contudo a principal característica analisada, é que mesmo com a grande oscilação da carga tributaria ICM/ ICMS, o novo imposto sempre teve uma maior arrecadação que seu antecessor, fato visível no gráfico 5 abaixo:

Gráfico 6 – Carga Tributária ICM/ ICMS



Fonte: autora com base na tabela 10.

Estes percentuais resultaram na arrecadação bruta demonstrada abaixo, onde podemos notar que a reforma de 88/89 resultou em um expressivo aumento de receita, além de manter o valor real estável durante todo o período. As reduções da arrecadação do ICMS elevam a participação relativa das transferências federais, mas nunca num valor que compense a perda de arrecadação, assim o que podemos concluir é que a receita tributaria disponível depende diretamente do comportamento do ICMS

Tabela-11 Arrecadação do ICMS no RS entre 1986-1994

(Valores em 1.000)

Anos	Arrecadação (ICM*/ICMS**) bruto	%Receita tributaria direta	% Receita tributaria disponível***
1986	9.671.951	95,8	82,6
1987	7.717.840	95,3	81,8
1988	6.830.096	97,44	85,2
1989	8.881.740	99,03	88,9
1990	9.649.395	98,23	80,1
1991	8.554.335	98,8	81,3
1992	8.296.609	96,38	81,2
1993	8.124.573	97,8	79,8
1994	9.574.947	97,03	81,6

Fonte: finanças do estado, 1995

*Até o ano de 1998 computa-se o ICM

** Valores atualizados para 2005 pelo IGPDI

*** Já descontados os 20% transferidos aos municípios no caso do ICM e 25% no caso ICMS.

A baixa na participação do ICMS na receita tributaria disponível em 1990 pode ser atrelada ao início das transferências do IPI exportação, num valor correspondente a 7,2% da receita total disponível e mantendo valor percentual semelhante durante todo o período.

Também podemos notar o aumento da receita, sendo este não apenas devido ICMS, mas também devido às transferências. Esse resultado está devidamente

associado de termos um ambiente econômico mais estável e favorável, com o fim da superinflação e ao plano real.

4.PROPOSTAS DE ALTERAÇÃO DO MODELO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO PÓS 1990 E SEUS REFLEXOS.

A reforma tributária de 1988/89 não conseguiu conciliar os interesses dos diversos setores econômicos da sociedade, gerando o descontentamento entre os entes federativos. A união ao término da reforma tem sua captação de recursos restringidos devido à descentralização tributária, ao mesmo tempo que os estados não conseguiram resolver suas dificuldades financeiras. Assim tão logo houve a promulgação da Constituição de 1988, já se detectou, novamente, a necessidade de reformar o sistema, resultado da ineficácia da nova legislação tributária para corrigir os problemas estruturais do país.

O presente capítulo tem por objeto apresentar as principais proposta de alteração do sistema tributário nacional após 1990, com o intuito de contextualizar o leitor dos principais fatores que desencadearam a atual proposta de reforma tributaria PEC 2008 proporcionado o debate crítico-reflexivo, uma vez que como a proposta é mais recente não tem um perfil plenamente definido. Ademais, expõe os reflexos originados a partir dela sobre os entes federativos, em especial o Rio Grande do Sul.

4.1 Projetos de alteração do sistema tributário nacional após 1990.

A novo proposta tributária foi incentivada, principalmente, pelo governo central, uma vez que este se sentia o principal prejudicado com a estrutura do novo sistema, o qual inviabilizava o orçamento equilibrado para impulsionar o crescimento econômico, superando os déficits federais. Assim a nova proposta teria como objetivo conseguir conciliar os interesses da união, dos estados e municípios. Nas palavras de Rezende (1996) :

“O desafio enfrentado consiste, pois, em formar um projeto que esta sujeito às duas restrições — preservar a essência do pacto federativo firmado em 1988 e a autonomia fiscal dos entes federados — ,atender aos objetivos de estimular a competitividade da economia brasileira, reduzir as obrigações acessórias do contribuinte e combater a sonegação, tudo isso sem perder de vista a necessidade de atenuar a regressividade na repartição da carga tributária no país.” REZENDE 1996, p. 9)

4.1.1 Proposta Ari Osvaldo

Em 1992, no governo de Fernando Collor de Mello foi criada a Comissão Executiva para a Reforma Fiscal (CERF) coordenada por Ary Osvaldo, a qual foi a responsável por apresentar uma nova proposta tributária.

A proposta foi executada originando a discussão da necessidade de criação sobre o valor agregado, da contribuição sobre transações financeiras e do imposto sobre ativos das empresas. Nas palavras de Viol (2000) foi criada um ampla proposta a qual “tratou da tributação da renda (inclusive de um imposto mínimo sobre ativos), do consumo, do patrimônio, da criação de um imposto sobre transações financeiras e da questão previdenciária, além de assuntos pertinentes ao gasto” (VIOL 1999, p. 30).

Essa proposta pretendia acabar com a sobreposição dos impostos, por isso extinguiu o ISS, IPI, e o ICMS transformando-os em um único imposto com a criação do IVA. Além disso, fundia o ITR ao IPTU, que seria chamado de imposto sobre a propriedade imobiliária, o qual ficaria sob a responsabilidade dos municípios. Aos estados seria destinado o imposto sobre o valor agregado (IVA), e o imposto sobre a propriedade de veículos automotores – IPVA, e a União o imposto sobre o comércio exterior (importação e exportação), sobre a renda (IR), impostos especiais e os impostos sobre ativos de empresas.

Podemos notar que o IOF seria extinto, assim como a COFINS e o PIS/PASEP. Logo, a fim de substituir esses recursos foram criadas contribuições sobre o faturamento, que seriam geradas sobre as operações financeiras, fato que ressaltou anos depois na CPMF.

Percebe-se que esta proposta tinha como objetivos diminuir os recursos dos estados e dos municípios concentrando, novamente, os tributos na

União. Contudo devido à situação instável desencadeada com o afastamento do presidente Collor a proposta não teve seqüência parlamentar e acabou esquecida.

4.1.2 Proposta Itamar franco

A contínua necessidade de alteração do modelo tributário vigente, desencadeou no governo Itamar Franco uma nova proposta a qual objetivava, do mesmo modo que a anterior, aumentar a arrecadação da união, a fim de fazer frente as necessidades crescentes, não só em relação ao orçamento federal mas também em relação as despesas na área da seguridade social. Nessa proposta seria extinto o IPI, o imposto sobre grandes fortunas, o adicional do imposto de renda e o imposto sobre vendas a varejo de combustíveis, a medida que seria criado o imposto sobre seletivos, sobre ativos da empresa e sobre a movimentação financeira de caráter provisório. Assim como a proposta de Ary Osvaldo temos a exclusão do FINSOCIAL, do PIS/PASEP e da CSLL, criando ao invés do imposto sobre o valor adicionado (IVA) a contribuição sobre o valor adicionado (IVC, assim haveria uma contribuição sobre o valor agregado, cuja vantagem é manter a totalidade dos recursos tributários na União. Assim essa proposta prevê uma contribuição sobre o valor adicionado como forma de tributar o consumo sem competir com o ICMS estadual, embora este seja uma espécie de valor agregado.

Percebe-se nas palavras de Bordin que do mesmo modo que a proposta desenvolvida no governo Collor, a proposta de Itamar Franco ameaçava a autonomia dos estados e municípios concentrando os tributos na União:

“A criação do imposto seletivo sobre a união restringirá a liberdade de tributação dos estados sobre a energia, comunicação e combustíveis, atualmente importantes fontes de receitas. Uma alternativa, mas adequada seria a criação de um imposto geral sobre o valor adicionado (IVA) de competência dos estados, com participação dos municípios e a criação de um adicional sobre o valor adicionado para determinados produtos, como os que a união pretende tributar através do imposto seletivo. Esta medida aumentaria a autonomia financeira do estado, que poderia ser combinada com uma redução dos fundos de Transferência. Além disso, favorecia a especialização dos estados na tributação do consumo, deixando a renda .para a união e a propriedade para os municípios” (BORDIN,1993, p,13)

4.1.3 A proposta aprovada pelo congresso nacional (emenda constitucional de nº3, 1993)

A partir das propostas de reformas elaboradas no governo Collor de Mello e Itamar Franco constitui-se a emenda constitucional nº 3, aprovada pelo congresso nacional modificando o sistema tributário vigente, uma vez que extingui o IVC e o adicional sobre o imposto de renda, criando também o imposto provisório sobre movimentações financeiras (IPMF) de competência Federal. Contudo, não alterou a competência tributária dos demais impostos e sua repartição das receitas, do mesmo modo que não corrigiu deficiências como a sonegação de impostos e os impostos cumulativos.

Em 1994, com inserção do Plano Real no governo Fernando Henrique Cardoso o país começa um novo momento econômico caracterizado pelo início do controle da inflação, que garantiu a estabilidade monetária tão desejada, e o equilíbrio dos orçamentos públicos os quais atraíram grande volume de capital externo ao país aumentando os investimentos.

Nesse contexto surgem novos argumentos a favor da reforma tributária, não só a união se sente prejudicada com a perda de recursos, mas o estado também, assim começa praticamente uma “guerra fiscal”; uma vez que os estados clamavam, cada vez mais, pela obtenção de mais recursos. Além disso, o contexto internacional marcado pela globalização e o livre fluxo de capitais com a abertura comercial incentivavam a redução das tarifas, por isso começou a ser desejado um modelo de arrecadação que realmente alterasse a estrutura tributária.

4.1.4 A proposta de Emenda constitucional (PEC) nº 175/95

A proposta de emenda constitucional nº175/95 adaptou-se ao contexto nacional e internacional tornando-se a proposta mais ampla e complexa que já havia sido apresentada até o momento. Seriam objetos de alteração os tributos sobre a renda, o patrimônio e o consumo.

A principal inovação proposta é a unificação da competência tributária da União e Estados para instituir o ICMS, e o imposto sobre circulação de combustíveis automotivos, unificando a legislação tributária quanto a esse tipo de tributo. Essa proposta tinha como objetivo aumentar a competitividade dos produtos brasileiros no mercado mundial e de acabar com a guerra fiscal entre os estados, como segue nas palavras de Bordin(1996):

“A argumentação em favor do federalismo do ICMS tem vários ângulos. O principal deles é impossibilidade de os estados brasileiros exercerem eficientemente a sua competência em função de disputarem investimentos privados através de oferta de incentivos tributários, isto é, a prática do que se convencionou chamar de “guerra fiscal” . Também os ajustes do plano real determinam pressões para que o ICMS tenha uma política delineada e conduzida pela inflação. Por outro lado a ancoragem cambial que sustentava o plano acabava determinando uma defasagem que prejudica o setor exportador. Para avaliar os custos desse segmento e propiciar maior competitividade aos produtos brasileiros, propõe-se a desoneração do ICMS sobre bens primários e semi elaborados e o ressarcimento dos créditos relativos as operações anteriormente tributadas (BORDIN, 1996 p.5)

Esses objetivos apontados na PEC 175/95 foram, em sua maioria, alcançados através da aprovação da Lei complementar nº87, de 13 de setembro de 1996, conhecida como lei Kandir¹.

Esta Lei unificou a parte geral da legislação sobre O ICMS, as principais mudanças determinadas foram: As desonerações das exportações de produtos primários e industriais semi-elaborados (art 3º, II), definição do preço de transferência nas operações interestaduais entre matriz e filiais da mesma empresa assegurando um percentual mínimo de valor agregado de destino assim

como recolhimento do diferencial de alíquotas para estado de destino, para uso ou consumo adquirido de outros estados. A manutenção do crédito do ICMS relativo as exportações, e outras isenções específicas como máquinas e equipamentos agrícolas são outras modificações, assim como a concessão de credito do ICMS para aquisição de bens do ativo permanente.

¹ Elaborada por Antonio Kandir, enquanto este era ministro do planejamento

A partir destas mudanças a lei Kandir aproximou o ICMS brasileiro, nos moldes internacional, a um IVA, trazendo mais eficiência ao sistema tributário como objetivava as propostas não aprovadas anteriormente. Contudo, causou perdas importantes na arrecadação de impostos estaduais, aumentando a guerra fiscal. No caso do Rio Grande do Sul as desonerações das exportações comprometeram ainda mais as finanças públicas em vista da diminuição da arrecadação do ICMS. Nas palavras de VIOL (2000): “a Lei Kandir, apesar de, por um lado, poder ter imputado à economia maior eficiência, por outro, desencadeou uma série de contestações estaduais, que se arrasta até hoje, em relação à compensação das perdas de arrecadação” (VIOL, 2000, p. 34)

Deste modo a guerra fiscal continuava na pauta das discussões do sistema tributário brasileiro, por isso outras propostas foram abordadas a fim de diminuir as divergências. Em 2000 formou-se uma Comissão Tripartite, envolvendo participantes do Poder executivo e do Poder legislativo (Comissão Especial), com o objetivo de elaborar um texto com interesse comum. Contudo os modelos propostos eram tão distintos que não havia como fundi-los em um único texto. Para pior ainda mais, os estados que tinham um papel ativo na comissão não apoiavam a maioria das propostas, logo a Comissão Tripartite se encerrou no primeiro trimestre de 2000

4.1.5 Propostas de emenda constitucional PEC 41/03 e PEC 288/04

A PEC 41/03 traz novamente para o debate a questão da guerra fiscal entre os estados, deste modo pretendia unificar as alíquotas do ICMS, e extinguir os benefícios tributários.

Ademais, transformaria o COFINS num imposto sobre o valor agregado, e usaria a CPMF para financiar a seguridade social. O ITCD também seria alterado, transformar-se-ia num imposto progressivo, com alíquotas definidas através de lei complementar.

Os estados estavam de acordo com a maioria das proposições, contudo as divergências voltaram a ocorrer quando entraram em debate as questões sobre o

ICMS, o que mostrou a ineficiência da proposta quanto à questão da guerra fiscal, um dos principais pontos desta PEC.

A dificuldade em chegar a um consenso levou a criação de uma nova emenda constitucional a PEC 288/04, a qual discutia principalmente questões sobre o ICMS. Através de modificações em artigos da constituição Federal do Brasil. Entretanto, mais uma vez, a falta de consenso entre as proposta resultou na desaprovação da emenda constitucional, substituída por novas PECs, as quais na maioria dos casos, foram desdobradas em novas propostas ou caíram no esquecimento. Somente em 2008 foi apresentada uma nova emenda constitucional de relevante importância.

4.1.6 Atual proposta de reforma tributária PEC 233/2008

A tributação brasileira continua sendo alvo de críticas, principalmente, por causa da comutatividade dos tributos, responsáveis pela complexidade e ineficiência do sistema. Esse tipo de tributação foi muito discutido na década de 90, porém, as das propostas sugeridas não tiveram grande êxito. Como visto anteriormente.

Atualmente, a tributação sobre o consumo no Brasil tem como base três impostos administrados por diferentes níveis do governo – o IPI, ISS e o ICMS, acrescidos de duas contribuições federais, o COFINS e o PIS/PASEP -, caracterizando a tributação cumulativa do país. Deste modo torna-se muito difícil saber o peso dos impostos que existem nos bens e serviços, os consumidores não ficam cientes do valor da alíquota que estão pagando em terminada mercadoria, primeiro porque impostos como estes são conhecidos como imposto “por dentro”, ou seja, incidem sobre a base do próprio imposto, desde a primeira etapa do processo produtivo modificando a alíquota final, segundo porque alíquotas do IPI, ICMS e ISS variam enormemente em termos regionais e setoriais.

O COFINS e ao PIS/PASEP são contribuições que caracterizam o processo distorcido da tributação brasileira, uma vez que geram cargas tributárias diferenciadas de acordo com o número de etapas produtivas de um bem, ou seja, mesmos produtos de diferentes empresas podem ter cargas tributárias diferenciadas, caso seu processo de produção seja desigual, devido à tributação em cascata. “Assim, ao se agregar, sobre um mesmo bem, impostos e contribuições

com essas características, pode-se avaliar o quão discursiva e obscura é a tributação brasileira sobre o consumo”. (VIOL, 2000, p46).

Por isso, após a constituição de 1988, muitas propostas de reformas foram elaboradas, a fim de acabar com essas distorções, resultando em poucas alterações e no desenvolvimento da atual proposta de reforma conhecida como PEC 235/2008.

Essa proposta partiu do ministério da fazenda e de acordo com Guido Mantega esta fundamentada na simplificação do sistema tributário nacional, no avanço no processo de desoneração tributária e na correção de situações problemáticas e nocivas à economia brasileira decorrentes da chama guerra fiscal entre os estados.

Deste modo podemos enumerar seus seis principais objetivos:

- i) Corrigir as distorções dos tributos sobre bens e serviços que prejudicam o investimento e a competitividade das empresas nacionais,
- ii) Simplificar o sistema tributário vigente, eliminando tributos, reduzindo a desburocratização a legislação tributária;
- iii) aperfeiçoar a política de desenvolvimento regional;
- iv) Extinguir a guerra fiscal entre os Estados.
- v) Programar medidas de desoneração tributária;
- vi) Melhorar a qualidade das relações federativas, corrigindo as distorções iniciando o processo de aprimoramento do federalismo fiscal no Brasil

A PEC 233/2008 poderá modificar o sistema tributário, tornando-o menos complexo, na medida em que visa a extinguir a COFINS, o PIS , a contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados (CIDE-Combustível), para formar o tributo chamado de imposto sobre o valor adicionado federal (IVA-F). Além disso, propõe a incorporação da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) ao imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ), buscando a neutralidade da arrecadação. Essas medidas acabariam com as contribuições de caráter cumulativo o que representaria um grande avanço na legislação brasileira, tornando a tributação mais eficiente.

O IVA-F, será um imposto não-cumulativo, ele incidirá sobre as operações com bens e prestação de serviços, ainda que estes se iniciem no exterior, ademais, terá vinculações constitucionais expressas, incidirá nas importações, e não incidirá nas exportações, beneficiando tanto os setores interno quanto a arrecadação do governo.

Contudo, o país continuaria com dois impostos sobre o valor adicionado, a saber: o IPI e o ICMS. O primeiro será conservado, pois seria usado como um instrumento de política industrial e regional, o segundo unificará as suas 27 legislações em apenas uma, mas com a mesma abrangência sobre mercadorias e serviços, com a mesma tributação na origem.

A proposta visa garantir a mudança do sistema de cobrança no imposto, da origem para o destino, assim como garante que até 2016 diminuirá as alíquotas do ICMS nas transações interestaduais, até atingiram 2%, valor fixado nacionalmente e de propriedade do estado de origem. Deste modo apesar de a tributação se dar no destino, a cobrança do “Novo ICMS” será dos estados de origem. Esse novo modelo também suspenderá gradualmente os benefícios fiscais concedidos anteriormente, assim como permitirá a anulação dos novos durante seu processo de implementação.

A proposta reformista visa também a extinguir a contribuição social do salário-educação, bem como reduzir a contribuição patronal sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho.

A PEC 233/2008 modificará pontos muito debatidos em outras emendas constitucionais mas que nunca foram resolvidos, como a questão da regressividade, que será tratada a partir da desoneração da cesta básico dos trabalhadores, e da guerra fiscal entre os estados. Esta será progressivamente diminuída, através da apropriação do ICMS no estado de origem e da criação do Fundo de Equalização de Receitas (FER) para ressarcimento das perdas no processo de transição do ICMS pelos estados.

Por fim, esta proposta enquadrará o Brasil aos padrões de tributação internacional, será um avanço na simplificação do sistema tributário nacional. Para

as empresas haverá melhoria nas condições de concorrências e aumento da eficiência econômica, pois os custos serão reduzidos com a simplificação das obrigações tributárias. Ademais, haverá um ganho de competitividade, resultado da eliminação dos tributos cumulativos e dos favorecimentos promovidos pelas importações. O reflexo dos benefícios das empresas beneficiará os trabalhadores através do aumento do emprego formal e estímulo a investimentos em setores intensivos de mão de obra melhorando a economia do país em geral.

4.2. Desdobramentos das recentes alterações do sistema tributário brasileiro.

A seguir abordaremos os principais reflexos originados a partir das propostas elaboradas após a constituição de 1988/89 a fim de analisar os seus reflexos sobre os entes federativos e os fatores conjunturais que levaram a nova proposta de reforma tributária.

4.2.1 Alterações na Carga Tributária Brasileira após 1992²

As alterações no sistema tributário brasileiro foram responsáveis por alteração do patamar da carga tributária brasileira, como podemos analisar na tabela abaixo:

²Ano em que foi iniciada a primeira proposta após a constituição de 1988.

Tabela 12- estudo da Carga Tributaria Brasileira de 1992 a 2005.

Anos	Carga % PIB
1992	24,96
1993	25,3
1994	27,9
1995	28,44
1996	28,63
1997	28,58
1998	29,33
1999	31,07
2000	30,36
2001	31,87
2002	32,35
2003	31,9
2004	32,82
2005	33,83

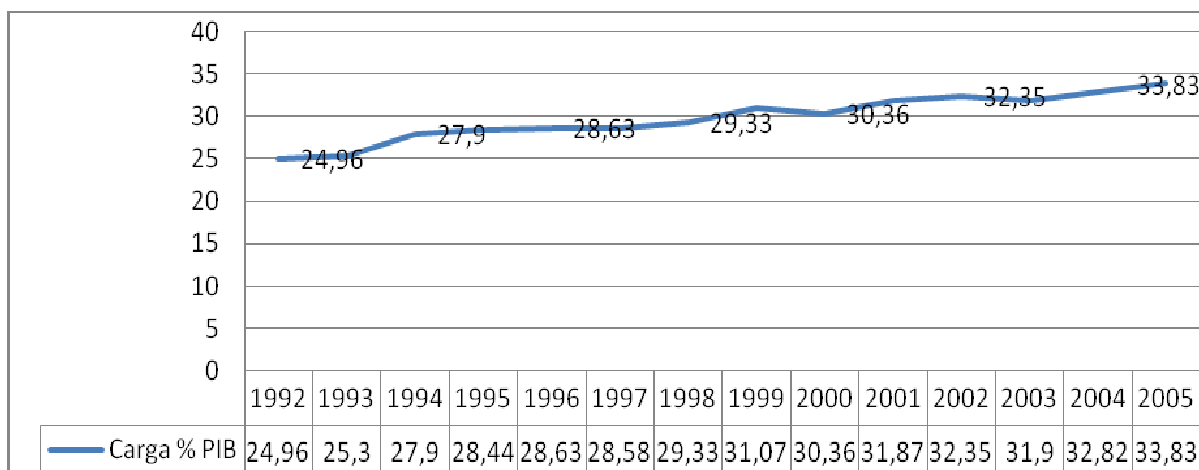
Fonte: IBGE, www.ibge.gov.br/series_estatisticas.

Como analisado, anteriormente, em 1989 a carga tributária brasileira era de 23,71, sendo que até 1992 ela tem um leve crescimento, porém a partir desta data podemos notar, através da tabela 17 a ascensão do valor percentual, resultado das modificações atreladas a constituição iniciadas no governo Collor.

No primeiro governo do Fernando Henrique Cardoso (1995-1999) podemos notar que a carga tributária permaneceu em torno dos 28%, isso devido à estabilização monetária promovida pelo Plano Real, sendo que em 1999 atingiu 31,07% do PIB, resultado do aumento das tarifas do COFINS e da CPMF.

Em 2002 e 2004 temos reajuste na arrecadação, devido à criação do CIDE³ em 2001 (Constituição de Intervenção no Domínio Econômico) e o aumento das alíquotas do PIS/PASEP em 2003. Como podemos notar no gráfico abaixo.

Gráfico 7 – Evolução da Carga Tributária Brasileira (1992-2005).



Fonte: Autora com base na tabela 13.

4.2.2 Impacto sobre os Estados

A grande parte das Emendas constitucionais realizadas na constituição de 1988 beneficiava principalmente a União, aumentando a sua arrecadação, ao mesmo tempo em que limitava a arrecadação dos estados, como podemos notar através da divisão da receita tributária líquida na tabela seguinte:

³ O art. 1º-A à Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001, institui Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (CIDE), e dá outras providências

Tabela 13- Divisão entre os entes Federativos da Receita Tributária Direta Brasileira (1992- 2003)

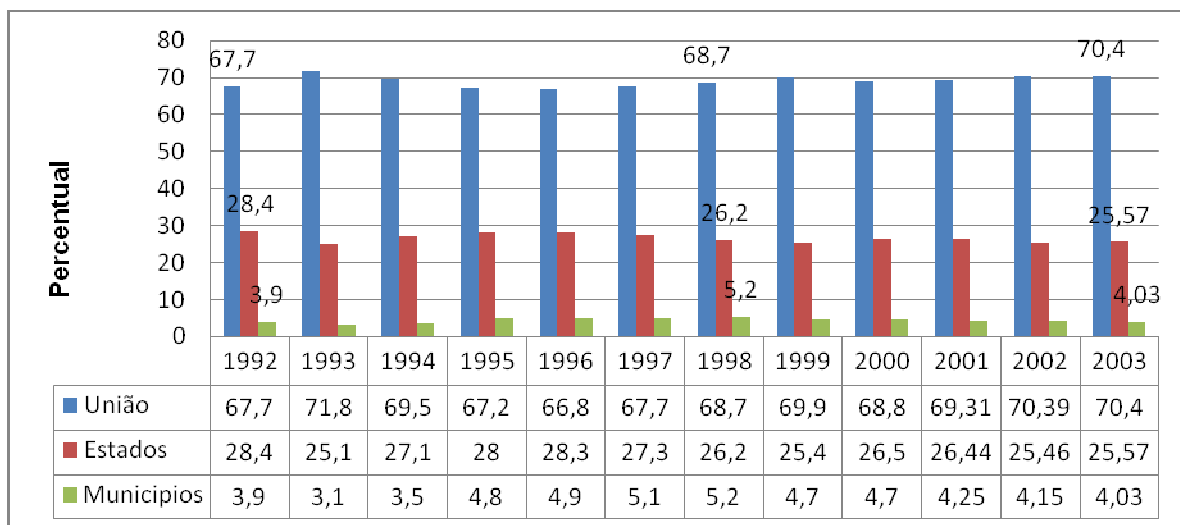
Anos	União	Estados	Municípios	Total
1992	67,7	28,4	3,9	100
1993	71,8	25,1	3,1	100
1994	69,5	27,1	3,5	100
1995	67,2	28	4,8	100
1996	66,8	28,3	4,9	100
1997	67,7	27,3	5,1	100
1998	68,7	26,2	5,2	100
1999	69,9	25,4	4,7	100
2000	68,8	26,5	4,7	100
2001	69,31	26,44	4,25	100
2002	70,39	25,46	4,15	100
2003	70,4	25,57	4,03	100

Fonte: Rio Grande do sul. Secretaria da fazenda. Departamento de receita pública 2004.

Podemos notar que enquanto a união adicionou a sua receita 3,98%, os estados diminuíram em 9,96%. Os municípios tiveram um rápido crescimento até 1998 atingindo o pico de 5,2% e, logo após tiveram uma constante queda, contudo, no período obtiveram total analisado obtiveram um aumento percentual em relação a 1992, de 3,33%.

Os estados foram quem mais sentiram as alterações da constituição de 1988, devido, principalmente, aos reflexos da lei Kandir decorrente das desonerações do ICMS. A previsão de ressarcimento (conhecida, como seguro receita), com o intuito de compensar as perdas dos estados que deveriam ser providas pela União não acompanhou as suas perdas, comprometendo ainda mais as suas finanças. Podemos notar essa tendência no gráfico abaixo:

Gráfico 8– Divisão da Receita tributaria Direta Brasileira (1992-2003)



Fonte: autora com base na tabela 14.

4.2.3 Reflexos sobre o Rio grande do Sul

A principal fonte de receita do Rio Grande do Sul é o ICMS, este imposto corresponde a praticamente a receita tributária disponível do estado, uma vez que o montante recolhido pelo IPVA e ITCD tornam-se pouco representativo comparado aquele disponibilizado pelo ICMS. Deste modo as oscilações do ICMS influenciam fortemente as finanças públicas do estado, motivo pelo qual apresentaremos principal destaque a esse tributo, a fim de analisar os atuais reflexos da política tributária sobre o Rio Grande do Sul.

A tabela abaixo analisa as oscilações da carga tributaria do ICMS sobre o PIB do Rio Grande do Sul:

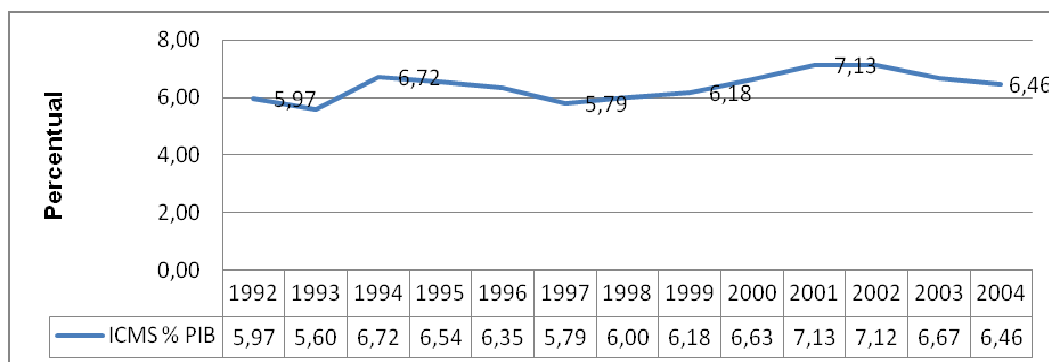
Tabela 14- Evolução da carga tributario do ICMS no RS- 1994 a 2004

Anos	ICMS % PIB
1992	5,97
1993	5,60
1994	6,72
1995	6,54
1996	6,35
1997	5,79
1998	6,00
1999	6,18
2000	6,63
2001	7,13
2002	7,12
2003	6,67
2004	6,46

Fonte: RIO GRANDE DO SUL, Secretaria da fazenda. Departamento da Receita Publica,2005.

Podemos notar que houve pouca variação percentual no periodo de 12 anos analisados, o percentual mais baixo de toda a serie foi em 1997, devido aos reflexos da lei kandir, sentidos principalmente na industria de transformação e no setor de serviços, Contudo o ápice da arrecadação foi em 2001 e 2002 esta associado principalmente ao aumento do preço dos combustiveis. Com podemos notar no grafico seguinte:

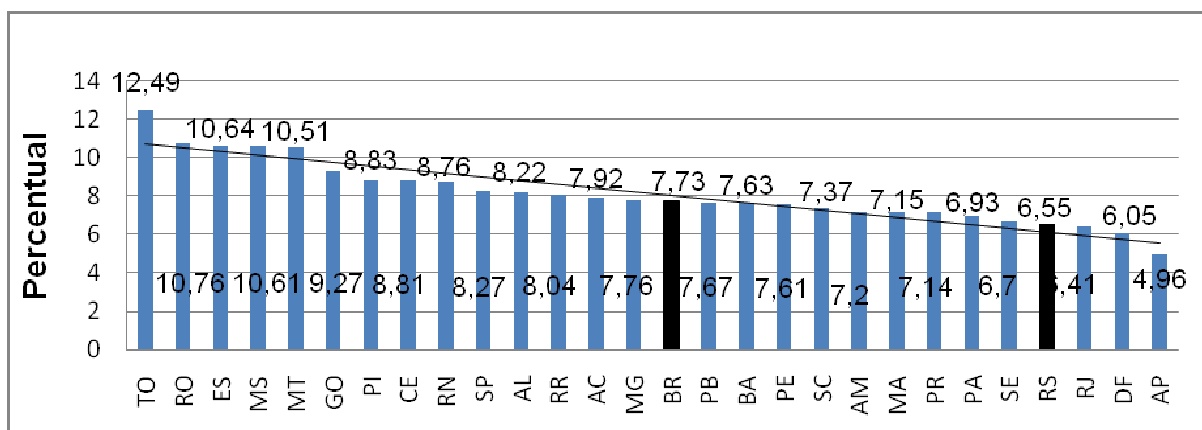
Gráfico 9 - Carga Tributária do ICMS % PIB RS



Fonte: autora com base na tabela 15.

Observa-se que a carga tributária bruta do Rio Grande do sul oscila entre os seis pontos percentuais, contudo comparando-a com o PIB brasileiro, no ano de 2004, descobrimos que esta é um das cargas tributárias (ICMS/PIB) mais baixas do Brasil, sendo que a media do país é de 7,73% como podemos ver no grafico seguinte, logo o RS ocupa o vigéssimo quarto lugar nacional:

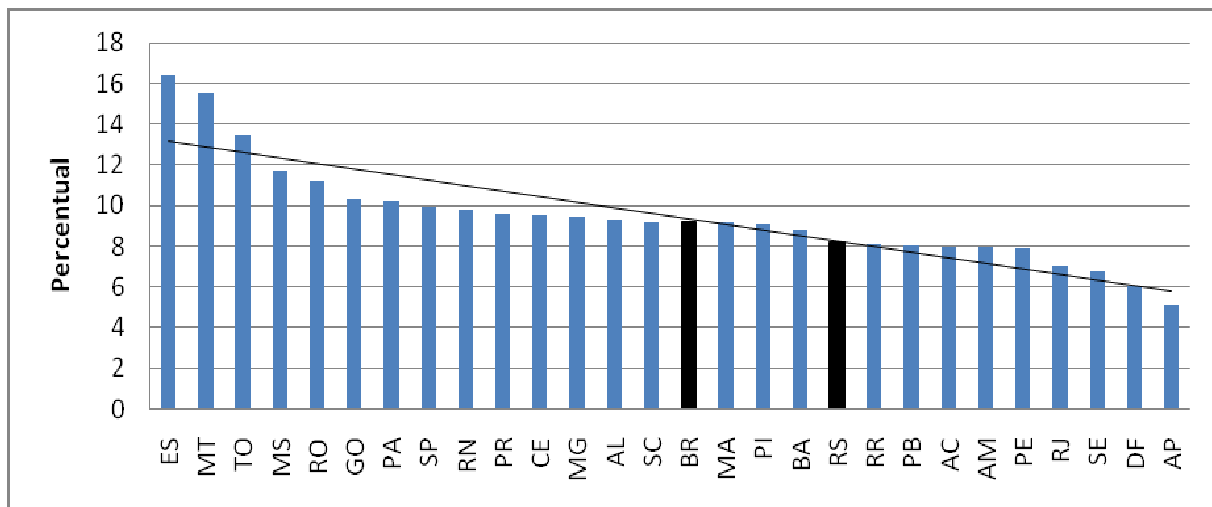
Grafico 10 : Carga Tributária ICMS/PIB por UF:



Fonte:STN e IBGE

De acordo com o este estudo a carga tributária do ICMS do Rio Grande do Sul fosse igual a média nacional, este tributo em 2004 seria 1.840 milhões maior. Contudo esta situação relativamente caso descontemos as exportações isentas de ICMS:

Grafico 11 : Carga Tributaria ICMS/PIB por UF líquida das exportações.



Fonte: STN e IBGE.

No momento em que descontamos as exportação que são isentas, a carga tributária atinge um percentual mais próximo da media nacional, e o RS passa a atingir a décima oitava colocação quando comparado com outros estados.

Através desta análise podemos notar o quanto é importante saber o valor das isenções fiscais contido sobre os impostos, uma vez que elas influenciam muito no montante arrecadado. Baseado nisso, daremos especial atenção as desonerações fiscais⁴,” também chamadas de "gastos tributários", pois se referem aos dispositivos (não incidências, imunidades, isenções, reduções de base de cálculo), existentes na legislação dos impostos que substituem gastos governamentais para alcançar objetivos econômicos” (SEFAZ, 2010).

A tabela abaixo tem como objetivo mostrar o quanto as desonerações fiscais influenciam o montante arrecado do ICMS do Rio Grande do Sul.

⁴ As desonerações fiscais são as disposições existentes na legislação tributária que reduzem a arrecadação potencial do imposto.

Tabela 15- Evolução das Estimativas das Desonerações do ICMS (R\$):

Ano	Arrecadação	Desonerações	ICMS Potencial	Desoneração/ICMS Potencial
2003	8.988.842.934	5.042.114.517	14.030.957.451	35,94%
2004	9.637.938.267	6.614.355.334	16.252.293.601	40,70%
2005	11.382.937.672	6.249.296.694	17.632.234.366	35,44%
2006	11.813.299.091	6.567.080.586	18.380.379.677	35,73%
2007	12.257.685.274	7.543.124.331	19.800.809.606	38,10%
2008	14.825.153.675	9.181.726.954	24.006.880.628	38,25%
2009	15.086.670.972	8.433.361.034	23.520.032.006	35,86%

Fonte: SEFAZ (2010)

Baseado na tabela acima podemos notar que as desonerações fiscais comprometem, quando comparadas a arrecadação potencial, quase 40% do ICMS total arrecadado desde 2003,

Se incluimos outros impostos sob a gerência do estado como, o IPVA e o ITCD notamos que o percentual das desonerações são menores do que quando comparados a somente o ICMS, uma vez que este é que sofre as maiores perdas devido a lei kandir. Na tabela seguinte esta visível a diferença do percentual das dsonerações:

Tabela 16 - Evolução das Estimativas das Desonerações Totais dos Impostos do RS (2003-2009)

Ano	Arrecadação de Impostos	Desonerações	Arrecadação Potencial	Desoneração/ Impostos Potenciais
2003	9.675.004.909	5.245.980.528	14.920.985.436	35,20%
2004	10.325.376.373	6.856.277.374	17.181.653.747	39,90%
2005	12.155.115.970	6.532.895.945	18.688.011.915	35,00%
2006	12.672.038.490	6.879.411.909	19.551.450.399	35,20%
2007	13.219.986.253	7.900.453.259	21.120.439.512	37,40%
2008	15.936.085.876	9.591.883.812	25.527.969.689	37,60%
2009	16.692.267.040	8.901.363.049	25.593.630.089	34,80%

Fonte : SEFAZ (2010)

Entre as desonerações fiscais concedidas no ICMS no RS, as exportações são o tipo de benefício de maior representatividade, seguida pelos créditos presumidos e pelas isenções concedidas pela legislação federal. As micros e pequenas empresas, também, usufruem de benefícios concedidos pelas desonerações, contudo, em percentual menor, apenas 5% em 2009, como podemos notar na tabela seguinte:

Desonerações do ICMS	2008 (R\$ e % do Total)		2009 (R\$ e % do Total)	
ISENÇÕES	989.762.363	11%	979.955.560	12%
NÃO INCIDÊNCIAS, exceto Exportações	861.023.770	9%	1.046.911.169	12%
EXPORTAÇÕES	4.099.257.545	45%	3.477.678.216	41%
REDUÇÕES, BASE DE CÁLCULO	475.125.251	5%	442.770.308	5%
CRÉDITOS PRESUMIDOS	1.940.768.258	21%	1.729.490.544	21%
NÃO ESTORNO DO CRÉDITO FISCAL	428.674.657	5%	318.013.246	4%
MICROEMPRESAS E EPPs	387.115.109	4%	438.541.992	5%
TOTAL	9.181.726.954	100%	8.433.361.034	100%

SEFAZ (2010)

Quando comparamos os valores nominais da arrecadação do ICMS ao longo dos últimos anos notamos o seu contínuo crescimento, porém quando atualizamos esses estes números com base no IGPDÍ observamos que a arrecadação pouco se altera.

Tabela 17- Evolução do Desempenho da Arrecadação Anual do ICMS Nominal (1997-2005)

Ano	ICMS Total Nominal	Varição	Valores corrigidos*	Varição
1997	R\$ 4.006.691.290,51		R\$ 12.248.264.109,39	
1998	R\$ 4.232.062.915,77	+5,62 %	R\$ 12.449.616.389,00	+1,64 %
1999	R\$ 4.659.512.300,97	+10,10 %	R\$ 12.303.601.309,22	-1,17 %
2000	R\$ 5.646.777.954,53	+21,19 %	R\$ 13.103.394.231,79	+6,50 %
2001	R\$ 6.706.353.428,86	+18,76 %	R\$ 14.108.807.356,06	+7,67 %
2002	R\$ 7.441.505.283,59	+10,96 %	R\$ 13.752.921.532,41	-2,52 %
2003	R\$ 8.988.842.933,76	+20,79 %	R\$ 13.565.961.984,07	-1,36 %
2004	R\$ 9.637.938.266,76	+7,22 %	R\$ 13.277.377.758,54	-2,13 %
2005	R\$ 11.382.937.672,22	+18,11 %	R\$ 14.828.665.867,95	+11,68 %
2006	R\$ 11.813.299.090,75	+3,78 %	R\$ 15.123.126.404,91	+1,99 %
2007	R\$ 12.257.685.273,92	+3,76 %	R\$ 14.922.995.658,87	-1,32 %
2008	R\$ 14.825.153.674,59	+20,95 %	R\$ 16.237.190.633,75	+8,81 %
2009	R\$ 15.086.670.971,77	+1,76 %	R\$ 16.237.565.629,33	+0,00 %
2010	R\$ 13.195.967.784,36	**	R\$ 13.635.454.321,04**	

SEFAZ (2010)

*Valores corrigidos pelo IGPDI

** Período incompleto

Portanto podemos notar que o Rio Grande do Sul continua numa situação parecida com a que convivia após a reforma de 1966, uma vez que não consegue expandir suas receitas tributárias na mesma proporção que aumenta os seus gastos.

O estado usufruiu pouco dos benefícios da descentralização dos tributos promovida pela reforma de 1988, pois em 1997 com a instituição da Lei Kandir teve seus recursos novamente limitados. O que percebemos é que a carga tributária esta no limite, não há quase espaço para aumentar a arrecadação, ou seja as receitas disponíveis estão comprometidas devido as restrições imposta ao ICMS.

CONCLUSÃO

A reforma tributária de 1966/67, instituiu, pela primeira vez, no país um sistema de arrecadação que primava pelo crescimento econômico, apesar das ineficiências causadas pelo modelo, como a falta de equidade e detrimento do federalismo fiscal, a instituição da reforma foi um grande marco na tributação brasileira.

A análise realizada mostrou que o sistema tributário brasileiro, apesar de várias tentativas continuou com essas distorções, uma vez que nenhuma reforma tributária estrutural foi feita, devido à dificuldade da questão federativa no país e a excessiva constitucionalização da matéria tributária. A reforma de 1988/89 diminuiu a centralização tributária, mas constituiu um sistema tributário ineficiente para o suprir as necessidades do país. E desde então não conseguiu, através das novas propostas, corrigir essas ineficiências.

Atualmente, o Brasil tem um dos piores e mais ineficientes sistemas de tributação quando comparado ao contexto internacional, as suas competências são divididas entre as várias esferas de governo, contudo há multiplicidade de alíquotas, legislações diferenciadas entre as unidades federativas, incidência em cascata, além de diversos benefícios fiscais que prejudicam diretamente estados e municípios. Além disso, o aumento constante da carga tributária a partir de 1990 fez a carga tributária atingir patamares superiores a 30%, o que prejudica a competitividade dos produtos, trazendo ineficiências a todo ambiente econômico brasileiro.

O Rio Grande do Sul inserido nesse contexto tem suas finanças seriamente comprometidas, fato que se iniciou na década de sessenta com a instituição das medidas implantadas na reforma de 1966, que limitaram a arrecadação do seu principal imposto, o ICM, inviabilizando o estado de cumprir com suas obrigações financeiras. Deste modo a receita disponível não era suficiente para cobrir os gastos, o que resultou na constante entrada de capitais de terceiros, e

endividamento do estado, intensificados com a institucionalização do sistema de transferência, a qual a união atrelou os repasses financeiros a gastos específicos,

A partir de 1988 o Rio grande apresenta uma leve melhora no quadro de desajuste financeiro devido ao aumento da receita, sendo este não apenas devido ao ICMS, mas também devido as transferências, fato que foi associado a um ambiente econômico mais estável e favorável, com o fim da superinflação e ao plano real. Contudo a instituição da Lei Kandir (1996) mudou esse contexto limitando novamente a arrecadação provida pelo ICMS, quando foi instituída a desoneração das exportações.

Por fim, o estudo mostrou que atualmente, o estado esta com a sua capacidade de arrecadação restringida, principalmente, por causa das limitações do ICMS, que inviabilizam o aumento da receita, uma vez esse imposto esta estritamente ligado a receita disponível do estado, pois os outros impostos sob a sua gerência tem pouca representatividade na receita total e as transferências da União atualmente não aumentam consideravelmente a receita disponível, então o estado tem suas finanças cada vez mais pressionadas, resultado da dificuldade para cobrir seus gastos.

REFERÊNCIAS

ATKINSON A, B.; STIGLITZ, J. E. **Lectures on public economics**. McGraw-Hill Book. 1980.

BORDIN, Luís Carlos Vitali. **Avaliação e quantificação do Impacto Financeiro das Proposta de Reforma Tributaria no Brasil**. Porto Alegre: Pallotti, 1993.

BORDIN, Luis Carlos vitali. **Reforma Tributaria: Avaliação da PEC 175/95**. Ano 2, nº3 Porto Alegre, maio 1996.

FEE. Fundação de economia e estatística. **Evolução das finanças do estado do Rio Grande do Sul**; 1967/1976. Porto Alegre, 1978.

FINANÇAS do Estado, Porto Alegre, v, 1967-1968.

GIAMBIAGI, F.; Além, A. C. **Finanças publicas**, 2 ed. Ed Campus, Rio de Janeiro. 2008.

LAGEMANN Eugenio. **O sistema tributário brasileiro frente as tendências internacionais da tributação**. EDUNISC, santa cruz do sul, 2004, pg 215 a 223.

LAGEMANN Eugenio **Tributação Equitativa**. Ensaio FEE, Porto Alegre, V.22 n.1 p.288-306, 2001

LAGEMANN Eugenio. **Tributação Otima**. Ensaio FEE, Porto Alegre, V.25 n.2 p.403-426, 2004

LIMA E. C. P. **Reforma Tributária no Brasil: entre o ideal e o possível**. Brasília, agosto de 1999.

LUIZ E. S; Aldo R.; Luis A. P: **Reforma Tributaria : temas e dilemas**. São Paulo, Editora LCTE, 2008 (Serie economia de bolso).

Marques, L. dos Santos. **A política Fiscal do Rio Grande do sul (1970-03): Uma abordagem macroeconômica.** UFRGS programa de Pós Graduação em economia, 2005

Meneguetti A. Neto; Ruckert, Isabel. **Avaliação das Finanças Públicas Estaduais –1970-91.** Porto Alegre: Fundação de economia e Estatística Siegfried Emanuel Heuser, 1994.

Palermo, Patrícia Ullmann. **Efeitos Econômicos e Fiscais de uma Reforma Tributário no Brasil: Análise com Modelo Inter-regional de equilíbrio geral computável para o Rio Grande do sul.** UFRGS programa de Pós Graduação em economia, 2009

Piscitelli, Roberto B. **O sistema tributário na nova constituição: da crise financeira às perspectivas com o novo sistema.** Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1988

REZENDE Fernando. **Finanças públicas.** 2 ed. Sao Paulo:Atlas, 2001

REZENDE Fernando .**O Processo da Reforma Tributária.** Rio de Janeiro: IPEA, 1996. **Texto para Discussão IPEA, 396**

REZENDE Fernando. **Proposta de reforma do sistema tributário Brasileiro.** Rio de Janeiro: IPEA,1987.

REZENDE Fernando. **Política Fiscal e programação dos gastos do governo.** IPEA- 1976

REZENDE Fernando. **Reforma tributaria e a federação.** In: Morhy, Lauro. Reforma tributária em questão. Brasília: Editora Unb,2003, pg 153-163.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração:** Guias para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso. São Paulo: Atlas, 1999.

Souza, L. E; Rebelo, A. **Reforma Tributária: Temas e dilemas.** (série economia de bolso).São Paulo, 2008. LCTE editora.

SMITH, Adam. **A riqueza das nações.** Edições Ediouro. 1986

STIGLITZ, J. **Economics of public** sector. 1988.

VARSAÑO, R.; FERREIRA G.; AFONSO R. Fiscal competition: a bird's eye view. Rio de Janeiro. IPEA, 2002 (texto nº887)

VARSAÑO, Ricardo. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: Anotações e reflexões para futuras reformas.** Texto para discussão n.405 Brasília:IPEA, 1996

Veloso, G. de Oliveira. **Determinantes econômicos, políticos e institucionais da política fiscal do estado do Rio Grande do sul entre 1964 e 1998.** UFRGS programa de Pós Graduação em economia, 2001

VIOL, Andréa Lemgruber. **O processo de Reforma Tributária no Brasil : Mitos e Verdades.** Brasília: Editora da UnB, 2000

Sefaz <http://www.sefaz.rs.gov.br/>

http://www.ibge.gov.br/series_estatisticas/exibedados.php?idnivel=BR&idserie=SCN15 acessado em 08 de novembro de 2010.

ANEXOS

ANEXO A – PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO PEC-233/2008

Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências.

Art. 1º A Constituição passa a vigorar com os seguintes artigos alterados e acrescidos:

“Art.34.

.....
.....
.....

V.....

.....
.....

c) reter parcela do produto da arrecadação do imposto previsto no art. 155-A, devida a outra unidade da Federação;

.....” (NR)

“Art.36.

.....
.....

V - no caso do art. 34, V, “c”, de solicitação do Poder Executivo de qualquer Estado ou do Distrito Federal

.....” (NR)

“Art.61.....

.....
.....

§ 3º A iniciativa da lei complementar de que trata o art. 155-A cabe exclusivamente:

I - a um terço dos membros do Senado Federal, desde que haja representantes de todas as Regiões do país;

II - a um terço dos Governadores de Estado e Distrito Federal ou das Assembleias Legislativas, manifestando-se, cada uma delas, pela maioria relativa de seus

membros, desde que estejam representadas, em ambos os casos, todas as Regiões do País;

III - ao Presidente da República.” (NR)

“Art.62.

.....
.....
§ 2o Medida provisória que implique instituição ou majoração de impostos, exceto os previstos nos arts. 153, I, II, IV, V, VIII, e 154, II, só produzirá efeitos no exercício financeiro

seguinte se houver sido convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada.

.....” (NR)

“Art.105.

.....
.....
III-.....

.....
.....
d) contrariar a lei complementar ou a regulamentação relativas ao imposto a que se refere o art. 155-A, negar-lhes vigência ou lhes der interpretação divergente da que lhes tenha atribuído

outro tribunal.

.....” (NR)

“Art.114.

.....
.....
VIII - a execução, de ofício, das contribuições sociais previstas no art. 195, I e II, e seus

acréscimos legais, decorrentes das sentenças que proferir;

“Art.151.

.....
Parágrafo único. A vedação do inciso III não se aplica aos tratados internacionais aprovados na forma do art. 49, I.” (NR)

“Art.153.

.....
.....
.....
VIII - operações com bens e prestações de serviços, ainda que as operações e prestações se iniciem no exterior.

.....
§2o

.....
.....
.....
III - poderá ter adicionais de alíquota por setor de atividade econômica.

.....
§ 6o O imposto previsto no inciso VIII:

I - será não-cumulativo, nos termos da lei;

II - relativamente a operações e prestações sujeitas a alíquota zero, isenção, não-incidência e imunidade, não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes, salvo determinação em contrário na lei;

III - incidirá nas importações, a qualquer título;

IV - não incidirá nas exportações, garantida a manutenção e o aproveitamento do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;

V - integrará sua própria base de cálculo.

§ 7o Relativamente ao imposto previsto no inciso VIII, considera-se prestação de serviço toda e qualquer operação que não constitua circulação ou transmissão de bens.” (NR)

“Seção IV-A

DO IMPOSTO DE COMPETÊNCIA CONJUNTA DOS

ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL

Art. 155-A. Compete conjuntamente aos Estados e ao Distrito Federal, mediante instituição por lei complementar, o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. § 1º O imposto previsto neste artigo:

I - será não-cumulativo, nos termos da lei complementar;

II - relativamente a operações e prestações sujeitas a alíquota zero, isenção, não-incidência e imunidade, não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes, salvo determinação em contrário na lei complementar;

III - incidirá também sobre:

a) as importações de bem, mercadoria ou serviço, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a finalidade, cabendo o imposto ao Estado de destino da mercadoria, bem ou serviço, nos termos da lei complementar;

b) o valor total da operação ou prestação, quando as mercadorias forem fornecidas ou os serviços forem prestados de forma conexa, adicionada ou conjunta, com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

IV - não incidirá sobre:

a) as exportações de mercadorias ou serviços, garantida a manutenção e o aproveitamento do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;

b) o ouro, nas hipóteses definidas no art. 153, § 5º;

c) as prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita.

§ 2º As alíquotas do imposto serão definidas da seguinte forma:

I - resolução do Senado Federal, de iniciativa de um terço dos Senadores ou de um terço dos Governadores, aprovada por três quintos de seus membros, estabelecerá as alíquotas do imposto, definindo também a alíquota padrão aplicável a todas as hipóteses não sujeitas a outra alíquota;

II - resolução do Senado Federal, aprovada pela maioria de seus membros, definirá o enquadramento de mercadorias e serviços nas alíquotas diferentes da alíquota

padrão, exclusivamente mediante aprovação ou rejeição das proposições do órgão de que trata o § 7º;

III - o órgão de que trata o § 7º poderá reduzir e restabelecer a alíquota aplicável a determinada mercadoria ou serviço, observadas as alíquotas do inciso I;

IV - as alíquotas das mercadorias e serviços poderão ser diferenciadas em função de quantidade e de tipo de consumo;

V - a lei complementar definirá as mercadorias e serviços que poderão ter sua alíquota aumentada ou reduzida por lei estadual, bem como os limites e condições para essas alterações, não se aplicando nesse caso o disposto nos incisos I a III.

§ 3º Relativamente a operações e prestações interestaduais, nos termos de lei complementar:

I - o imposto pertencerá ao Estado de destino da mercadoria ou serviço, salvo em relação à parcela de que trata o inciso II;

II - a parcela do imposto equivalente à incidência de dois por cento sobre o valor da base de cálculo do imposto pertencerá ao Estado de origem da mercadoria ou serviço, salvo nos casos de:

a) operações e prestações sujeitas a uma incidência inferior à prevista neste inciso, hipótese na qual o imposto pertencerá integralmente ao Estado de origem;

b) operações com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica, hipótese na qual o imposto pertencerá integralmente ao Estado de destino;

III - poderá ser estabelecida a exigência integral do imposto pelo Estado de origem, hipótese na qual:

a) o Estado de origem ficará obrigado a transferir o montante equivalente ao valor do imposto de que trata o inciso I ao Estado de destino, por meio de uma câmara de compensação entre as unidades federadas;

b) poderá ser estabelecida a destinação de um percentual da arrecadação total do imposto do Estado à câmara de compensação para liquidar as obrigações do Estado relativas a operações e prestações interestaduais.

§ 4º As isenções ou quaisquer incentivos ou benefícios fiscais vinculados ao imposto serão definidos:

- I - pelo órgão de que trata o § 7o, desde que uniformes em todo território nacional;
- II - na lei complementar, para atendimento ao disposto no art. 146, III, “d”, e para hipóteses relacionadas a regimes aduaneiros não compreendidos no regime geral.

§ 5o O imposto terá regulamentação única, sendo vedada a adoção de norma estadual, ressalvadas as hipóteses previstas neste artigo.

§ 6o Cabe à lei complementar:

- I - definir fatos geradores e contribuintes;
- II - definir a base de cálculo, de modo que o próprio imposto a integre;
- III - fixar, inclusive para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações e prestações;
- IV - disciplinar o regime de compensação do imposto;
- V - assegurar o aproveitamento do crédito do imposto;
- VI - dispor sobre substituição tributária;
- VII - dispor sobre regimes especiais ou simplificados de tributação, inclusive para atendimento ao disposto no art. 146, III, “d”;
- VIII - disciplinar o processo administrativo fiscal;
- IX - dispor sobre as competências e o funcionamento do órgão de que trata o § 7o, definindo o regime de aprovação das matérias;
- X - dispor sobre as sanções aplicáveis aos Estados e ao Distrito Federal e seus agentes, por descumprimento das normas que disciplinam o exercício da competência do imposto, especialmente do disposto nos §§ 3o a 5o;
- XI - dispor sobre o processo administrativo de apuração do descumprimento das normas que disciplinam o exercício da competência do imposto pelos Estados e Distrito Federal e seus agentes, bem como definir órgão que deverá processar e efetuar o julgamento administrativo.

§ 7o Compete a órgão colegiado, presidido por representante da União, sem direito a voto, e integrado por representante de cada Estado e do Distrito Federal:

- I - editar a regulamentação de que trata o § 5o;
- II - autorizar a transação e a concessão de anistia, remissão e moratória, observado o disposto no art. 150, § 6o;
- III - estabelecer critérios para a concessão de parcelamento de débitos fiscais;
- IV - fixar as formas e os prazos de recolhimento do imposto;
- V - estabelecer critérios e procedimentos de controle e fiscalização extraterritorial;

VI - exercer outras atribuições definidas em lei complementar.

§ 8o O descumprimento das normas que disciplinam o exercício da competência do imposto sujeitará, na forma e gradação previstas na lei complementar, a:

I - no caso dos Estados e do Distrito Federal, multas, retenção dos recursos oriundos das transferências constitucionais e seqüestro de receitas;

II - no caso dos agentes públicos dos Estados e do Distrito Federal, multas, suspensão dos direitos políticos, perda da função pública, indisponibilidade dos bens e ressarcimento ao erário, sem prejuízo da ação penal cabível.” (NR)

“Seção VI

DA REPARTIÇÃO E DESTINAÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS

Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituïrem e mantiverem.” (NR)

“Art.158.

.....
Parágrafo único.

I - três quartos, nos termos de lei complementar;

.....” (NR)

“Art. 159. A União destinará:

I - do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os incisos III, IV e VIII do art.153:

a) trinta e oito inteiros e oito décimos por cento, ao financiamento da seguridade social;

b) seis inteiros e sete décimos por cento, nos termos do art. 239;

c) o percentual definido em lei complementar para:

1. o pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo, o financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás, e o financiamento de programas de infra-estrutura de transportes;

2. o financiamento da educação básica, nos termos do art. 212, §§ 5o e 6o;

II - do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os incisos III, IV, VII e VIII, do art. 153 e dos impostos instituïdos nos termos do inciso I do art. 154:

a) vinte e um inteiros e cinco décimos por cento, ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;

b) ao Fundo de Participação dos Municípios:

1. vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento;

2. um por cento, a ser entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano;

c) quatro inteiros e oito décimos por cento ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional, segundo diretrizes da Política Nacional de Desenvolvimento Regional, para aplicação em áreas menos desenvolvidas do País, assegurada a destinação de, no mínimo, noventa e cinco por cento desses recursos para aplicação nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste;

d) um inteiro e oito décimos por cento ao Fundo de Equalização de Receitas, para entrega aos Estados e ao Distrito Federal.

§ 1º Para efeito de cálculo das destinações estabelecidas neste artigo, excluir-se-á a parcela da arrecadação do imposto de renda e proventos de qualquer natureza pertencente aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, nos termos do disposto nos arts. 157 e 158, I.

§ 2º Para efeito de cálculo das destinações a que se refere o inciso II do caput deste artigo, excluir-se-ão da arrecadação dos impostos as destinações de que trata o inciso I do caput deste artigo.

§ 3º Do montante de recursos de que trata o inciso II, “d”, que cabe a cada Estado, setenta e cinco por cento serão entregues diretamente ao próprio Estado e vinte e cinco por cento aos respectivos Municípios, observados os critérios a que se refere o art. 158, parágrafo único.

§ 4º A União entregará vinte e nove por cento da destinação de que trata o inciso I, “c”, 1, do **caput** deste artigo, a Estados, Distrito Federal e Municípios, para aplicação em infra-estrutura de transportes, distribuindo-se, na forma da lei, setenta e cinco por cento aos Estados e Distrito

Federal e vinte e cinco por cento aos Municípios.” (NR)

“Art.160.

.....
.....
.....

§ 1o A vedação prevista neste artigo não impede a União e os Estados de condicionarem a entrega de recursos:

I - ao pagamento de seus créditos, inclusive de suas autarquias;

II - ao cumprimento do disposto no art. 198, § 2o, incisos II e III.

§ 2o A vedação prevista neste artigo não impede a União de efetuar a retenção de transferência na hipótese de que trata o art. 155-A, § 8o, I.” (NR)

“Art.161.

.....
I - estabelecer os critérios de repartição das receitas para fins do disposto no art. 158, parágrafo único, I;

II - estabelecer normas sobre a entrega dos recursos de que trata o art. 159, II, “a”, “b” e “d”, especialmente sobre seus critérios de rateio, objetivando promover o equilíbrio socioeconômico entre Estados e entre Municípios;

.....
.....
IV - estabelecer normas para a aplicação e distribuição dos recursos do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional, os quais observarão a seguinte destinação:

a) no mínimo sessenta por cento do total dos recursos para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste;

b) aplicação em programas voltados ao desenvolvimento econômico e social das áreas menos desenvolvidas do País;

c) transferências a fundos de desenvolvimento dos Estados e do Distrito Federal, para aplicação em investimentos em infra-estrutura e incentivos ao setor produtivo, além de outras finalidades estabelecidas na lei complementar.

§ 1o O Tribunal de Contas da União efetuará o cálculo das quotas referentes aos fundos a que alude o inciso II.

§ 2o Na aplicação dos recursos de que trata o inciso IV do caput deste artigo, será observado tratamento diferenciado e favorecido ao semi-árido da Região Nordeste.

§ 3o No caso das Regiões que contem com organismos regionais, a que se refere o art. 43,

§ 1o, II, os recursos destinados nos termos do inciso IV, “a” e “b”, do caput deste artigo serão aplicados segundo as diretrizes estabelecidas pelos respectivos organismos regionais.

§ 4o Os recursos recebidos pelos Estados e pelo Distrito Federal nos termos do inciso IV,

“c”, do **caput** não serão considerados na apuração da base de cálculo das vinculações

constitucionais.” (NR)

“Art.167.

.....
.....
.....

XI - a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I e II, §§ 8o e 12, e da destinação de que trata o § 13, I, do mesmo artigo, para a realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201.

.....
§ 4o É permitida a vinculação de receitas próprias geradas pelos impostos a que se referem os arts. 155, 155-A e 156, e dos recursos de que tratam os arts. 157, 158 e 159, II, para a prestação de garantia ou contragarantia à União e para pagamento de débitos para com esta.” (NR)

“Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, da destinação estabelecida no art. 159, I, “a”, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

§ 11. É vedada a concessão de remissão ou anistia das contribuições sociais de que tratam os incisos I e II deste artigo, para débitos em montante superior ao fixado em lei complementar.

§ 12. Nos termos de lei, a agroindústria, o produtor rural pessoa física ou jurídica, o consórcio simplificado de produtores rurais, a cooperativa de produção rural e a associação desportiva podem ficar sujeitos a contribuição sobre a receita, o faturamento ou o resultado de seus negócios, em substituição à contribuição de que

trata o inciso I do caput, hipótese na qual não se aplica o disposto no art. 149, § 2o, I.

§ 13. Lei poderá estabelecer a substituição parcial da contribuição incidente na forma do inciso I do caput deste artigo por um aumento da alíquota do imposto a que se refere o art. 153,

VIII, hipótese na qual:

I - percentual do produto da arrecadação do imposto a que se refere o art. 153, VIII, será destinado ao financiamento da previdência social;

II - os recursos destinados nos termos do inciso I não se sujeitarão ao disposto no art. 159.” (NR)

“Art.198.

.....
.....
.....

§2o

.....
.....
.....

II - no caso dos Estados e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 155 e 155-A e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, II, “a” e “d”, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios; III - no caso dos Municípios e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, II, “b”, 1, e “d”, e § 3o.

.....
.....” (NR)

“Art.212.

.....
.....

§ 1o Para efeito do cálculo previsto neste artigo:

I - a parcela da arrecadação de impostos transferida pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, ou pelos Estados aos respectivos Municípios, não é considerada receita do governo que a transferir;

II - são deduzidas da arrecadação dos impostos da União a que se refere o inciso I do art. 159 as destinações de que trata o referido inciso.

.....
§ 5o A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a destinação de que trata o art. 159, I, “c”, 2.

§ 6o As cotas estaduais e municipais da destinação a que se refere o § 5o serão distribuídas proporcionalmente ao número de alunos matriculados na educação básica nas respectivas redes públicas de ensino.” (NR)

“Art. 239. A arrecadação decorrente da contribuição das pessoas jurídicas de direito público, de que trata a Lei Complementar no 8, de 3 de dezembro de 1970, e a destinação estabelecida no art. 159, I, “b”, financiarão, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro desemprego e o abono de que trata o § 3o deste artigo.

.....
.....” (NR)

Art. 2o Os artigos do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias a seguir enumerados passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art.60.

.....
.....
.....
II - os Fundos referidos no inciso I do caput deste artigo serão constituídos por vinte por cento dos recursos a que se referem os incisos I e III do art. 155; o art. 155-A; os incisos II, III e IV do caput do art. 158; e as alíneas “a”, “b”, 1, e “d”, do inciso II do caput do art. 159, todos da Constituição, e distribuídos entre cada Estado e seus Municípios, proporcionalmente ao número de alunos das diversas etapas e modalidades da educação básica presencial, matriculados nas respectivas redes, nos respectivos âmbitos de atuação prioritária estabelecidos nos §§ 2o e 3o do art. 211 da Constituição;

.....
.....
§5o
.....

I - no caso do imposto e das transferências constantes do art. 155-A; do inciso IV do caput

do art. 158; e das alíneas “a”, “b”, 1, e “d”, dos incisos II do caput do art. 159 da Constituição:

.....
.....

II - no caso dos impostos e transferências constantes dos incisos I e III do caput do art.

155; e dos incisos II e III do caput do art. 158 da Constituição:

.....
.....” (NR)

“Art.76.

.....

§ 1o O disposto no caput deste artigo não alterará a base de cálculo das destinações a que se referem os arts. 153, § 5o; 157; 158, I e II; e 159, I, “c”, 2, e II, da Constituição.

§ 2o Para efeito do cálculo das deduções de que trata o art. 212, § 1o, II, da Constituição, considerar-se-ão, durante a vigência deste artigo, oitenta por cento da destinação a que se refere o art. 159, I, “c”, 2, da Constituição.” (NR)

Art. 3o O imposto de que trata o art. 155, II, da Constituição vigorará até 31 de dezembro do sétimo ano subsequente ao da promulgação desta Emenda e observará as regras estabelecidas na Constituição anteriores à presente Emenda, bem como o seguinte:

I - a alíquota do imposto nas operações e prestações interestaduais e nas operações e prestações realizadas nas Regiões Sul e Sudeste, destinadas às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo, serão, respectivamente, em cada um dos seguintes anos subsequentes ao da promulgação desta Emenda:

- a) onze por cento e seis inteiros e cinco décimos por cento, no segundo ano;
- b) dez por cento e seis por cento, no terceiro ano;
- c) oito por cento e cinco por cento, no quarto ano;
- d) seis por cento e quatro por cento, no quinto ano;
- e) quatro por cento e três por cento, no sexto ano;
- f) dois por cento e dois por cento, no sétimo ano;

II - lei complementar poderá disciplinar, relativamente às operações e prestações interestaduais, observada adequação das alíquotas previstas no inciso I, a aplicação das regras previstas

no § 3o do art. 155-A da Constituição;

III - quanto ao direito à apropriação do crédito fiscal relativo a mercadorias destinadas ao ativo permanente, observado o disposto na Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996, dar-se-á, a partir de 1o de janeiro de cada um dos seguintes anos subseqüentes ao da promulgação desta Emenda:

- a) em quarenta e quatro meses, do segundo ano;
- b) em quarenta meses, do terceiro ano;
- c) em trinta e dois meses, do quarto ano;
- d) em vinte e quatro meses, do quinto ano;
- e) em dezesseis meses, do sexto ano;
- f) em oito meses, do sétimo ano.

Parágrafo único. Em relação aos créditos fiscais de que trata o inciso III do caput deste artigo, relativos a mercadorias adquiridas em exercícios anteriores, a cada mudança de prazo, a apropriação do crédito passará a ser efetuada à razão do novo prazo estabelecido, na forma a ser disciplinada na lei complementar.

Art. 4o As vedações do art. 150, III, “b” e “c”, da Constituição não se aplicam ao imposto

a que se refere o seu art. 155-A, até o prazo de dois anos contados do início da sua exigência.

Parágrafo único. Durante o prazo de que trata o caput, a norma que implique majoração do imposto somente produzirá efeitos depois de decorridos trinta dias de sua publicação.

Art. 5o Lei complementar definirá fonte e montante adicional de recursos a serem destinados ao Fundo de Equalização de Receitas de que trata o art. 159, II, “d”, da Constituição.

§ 1o Do início de sua vigência até o oitavo ano subseqüente ao da promulgação desta Emenda, o Fundo de Equalização de Receitas deverá ter seus recursos distribuídos de forma decrescente por critérios vinculados às exportações e de forma crescente para compensar a eventual redução de arrecadação dos Estados e do Distrito Federal em decorrência de alterações introduzidas por esta Emenda em

relação ao imposto a que se refere o art. 155, II, da Constituição e à substituição deste pelo imposto de que trata o seu art. 155-A.

§ 2o Em relação ao imposto de que trata o art. 155-A da Constituição, não serão consideradas reduções de arrecadação aquelas que sejam passíveis de recomposição, pelo próprio Estado ou Distrito Federal, mediante uso da faculdade prevista no art. 155-A, § 2o, V, da Constituição.

§ 3o No período de que trata o § 1o, os Estados e o Distrito Federal que apresentarem redução da arrecadação do imposto de que trata o art. 155, II, da Constituição em decorrência de alterações introduzidas por esta Emenda não receberão transferências do Fundo de Equalização de Receitas em valor inferior ao que receberam no primeiro ano subsequente ao da promulgação desta Emenda, considerando os valores recebidos nos termos do art. 159, II, da Constituição e do art. 91 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, bem como de eventuais auxílios financeiros prestados pela União para fomento às exportações.

§ 4o Do nono ao décimo quinto ano subsequente ao da promulgação desta Emenda, os Estados e o Distrito Federal não receberão transferências do Fundo de Equalização de Receitas em montante inferior ao recebido no oitavo ano subsequente ao da promulgação desta Emenda.

§ 5o Não terão direito aos recursos do Fundo de Equalização de Receitas o Distrito Federal e os Estados que não implementarem as medidas decorrentes do cumprimento no disposto o art. 37, XXII,

da Constituição, concernentes à emissão eletrônica de documentos fiscais, à escrituração fiscal e contábil, por via de sistema público de escrituração digital, nos prazos definidos na lei complementar de que trata o caput deste artigo.

§ 6o O Poder Executivo da União encaminhará projeto da lei complementar de que trata este artigo no prazo até de cento e oitenta dias da promulgação desta Emenda.

§ 7o Até que entre em vigor a lei complementar de que trata este artigo, os recursos do Fundo de Equalização de Receitas serão distribuídos aos Estados e ao Distrito Federal proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados, sendo que a nenhuma unidade federada poderá ser destinada parcela superior a vinte por cento do total.

Art. 6o Até a fixação por lei complementar dos percentuais de destinação a que se refere o art. 159, I, c, da Constituição, são fixados os seguintes percentuais:

I - dois inteiros e cinco décimos por cento, em relação ao item 1;

II - dois inteiros e três décimos por cento, em relação ao item 2.

§ 1o A soma dos percentuais a que se refere o caput deste artigo, quando fixados pela lei complementar, não poderá ultrapassar quatro inteiros e oito décimos por cento.

§ 2o O percentual de que trata o inciso II do caput deste artigo deverá ser revisto, caso se verifique que restou inferior ao da razão entre a arrecadação da contribuição social do salário-educação, no último exercício de sua vigência, e o somatório das arrecadações dos impostos de que trata o art. 153,

III e IV, da Constituição, das contribuições sociais para o financiamento da seguridade social (COFINS), para o Programa de Integração Social (PIS) e sobre o lucro líquido (CSLL), da contribuição de que trata o art. 177, § 4o, da Constituição, e da própria contribuição social do salário-educação, hipótese em que deverá ser reajustado, por lei complementar, com vistas a observar o percentual verificado no último exercício de vigência da contribuição social do salário educação.

Art. 7o O percentual da destinação de recursos ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional, a que se refere o art. 159, II, "c", da Constituição, será aumentado gradativamente até atingir o percentual estabelecido pela presente Emenda, nos seguintes termos, em cada um dos anos subseqüentes ao da promulgação desta Emenda:

I - quatro inteiros e dois décimos por cento, no segundo ano;

II - quatro inteiros e três décimos por cento, no terceiro ano;

III - quatro inteiros e quatro décimos por cento, no quarto ano;

IV - quatro inteiros e cinco décimos por cento, no quinto ano;

V - quatro inteiros e seis décimos por cento, no sexto ano;

VI - quatro inteiros e sete décimos por cento, no sétimo ano;

VII - quatro inteiros e oito décimos por cento, no oitavo ano.

§ 1o Até que seja editada a lei complementar que regulamenta o disposto no art. 161, IV, da Constituição, os recursos a que se refere o caput serão aplicados nas seguintes condições:

I - setenta e dois inteiros e nove décimos por cento em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, por meio de suas

instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, nos termos da Lei no 7.827, de 27 de setembro de 1989;

II - dezesseis inteiros e dois décimos por cento por meio do Fundo de Desenvolvimento do Nordeste, nos termos da Medida Provisória no 2.156-5, de 24 de agosto de 2001;

III - dez inteiros e nove décimos por cento por meio do Fundo de Desenvolvimento da Amazônia, nos termos da Medida Provisória no 2.157-5, de 24 de agosto de 2001.

§ 2o O percentual mínimo de que trata o art. 161, IV, "a", da Constituição será reduzido gradativamente até atingir o valor estabelecido na presente Emenda, nos seguintes termos, em cada um dos anos subseqüentes ao da promulgação desta Emenda:

I - oitenta por cento, no segundo ano;

II - setenta e seis por cento, no terceiro ano;

III - setenta e dois por cento, no quarto ano;

IV - sessenta e oito por cento, no quinto ano;

V - sessenta e quatro por cento, no sexto ano;

VI - sessenta e dois por cento, no sétimo ano;

VII - sessenta por cento, no oitavo ano.

§ 3o A destinação mínima às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste dos recursos de que trata o art. 159, II, "c", da Constituição será reduzida gradativamente até atingir o valor estabelecido na presente Emenda, nos seguintes termos, em cada um dos anos subseqüentes ao da promulgação desta Emenda:

I - noventa e nove por cento, no segundo ano;

II - noventa e oito por cento, no terceiro ano;

III - noventa e sete por cento, no quarto ano;

IV - noventa e seis por cento, no quinto ano;

V - noventa e cinco por cento, no sexto ano.

§ 4o A referência à Região Nordeste nos dispositivos que tratam do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional inclui as áreas abrangidas pela regulamentação do art. 159, I, "c", da Constituição, na redação anterior à presente Emenda.

Art. 8o A contribuição para o salário-educação, de que trata o art. 212, § 5o, da

Constituição será extinta em 1º de janeiro do segundo ano subsequente ao da promulgação desta Emenda.

Art. 9º Lei complementar poderá estabelecer limites e mecanismos de ajuste da carga tributária relativa aos impostos de que tratam os arts. 153, III e VIII, e 155-A, da Constituição

relativamente aos exercícios em que forem implementadas as alterações introduzidas por esta Emenda.

Art. 10. As unidades da Federação que vierem a instituir benefícios ou incentivos fiscais em desacordo com o previsto no art. 155, § 2º, XII, “g”, da Constituição não terão direito, enquanto vigorar o benefício ou incentivo, à transferência de recursos:

I - do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;

II - do Fundo de Equalização de Receitas; e

III - do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional para os fundos de desenvolvimento dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do art. 161, IV, “c”, da Constituição.

Art. 11. Lei definirá reduções gradativas da alíquota da contribuição social de que trata o art. 195, I, da Constituição, a serem efetuadas do segundo ao sétimo ano subsequente ao da promulgação desta Emenda.

Parágrafo único. O Poder Executivo da União encaminhará projeto da lei de que trata este artigo no prazo de noventa dias da promulgação desta Emenda.

Art. 12. As alterações introduzidas por esta Emenda produzirão efeitos:

I - a partir de 1º de janeiro do segundo ano subsequente ao da promulgação desta Emenda, em relação às alterações dos arts. 146, 153, 157, 159, 167, 195, 198, 212 e 239 da Constituição e arts. 60

e 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

II - a partir de 1º de janeiro do oitavo ano subsequente ao da promulgação desta Emenda, em relação à introdução do art. 155-A da Constituição.

§ 1º As remissões no texto da Constituição ao seu art. 159 que foram alteradas por esta Emenda mantêm seus efeitos até o prazo de que trata o inciso I do caput deste artigo.

§ 2º As remissões no texto da Constituição ao seu art. 155, II, que foram alteradas por esta Emenda mantêm seus efeitos enquanto perdurar a exigência do imposto de que trata o referido dispositivo.

Art. 13. Ficam revogados os seguintes dispositivos constitucionais:

I - a partir de 1o de janeiro do segundo ano subsequente ao da promulgação desta Emenda:

- a) o § 3o do art. 155;
- b) os incisos I e II do art. 157;
- c) o § 4o do art. 177;
- d) as alíneas “a”, “b” e “c” do inciso I e o inciso IV do art. 195;
- e) o § 4o do art. 239;
- f) o art. 91 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

II - a partir de 1o de janeiro do oitavo ano subsequente ao da promulgação desta Emenda:

- a) o inciso II e os §§ 2o, 4o e 5o do art. 155;
- b) o § 1o do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

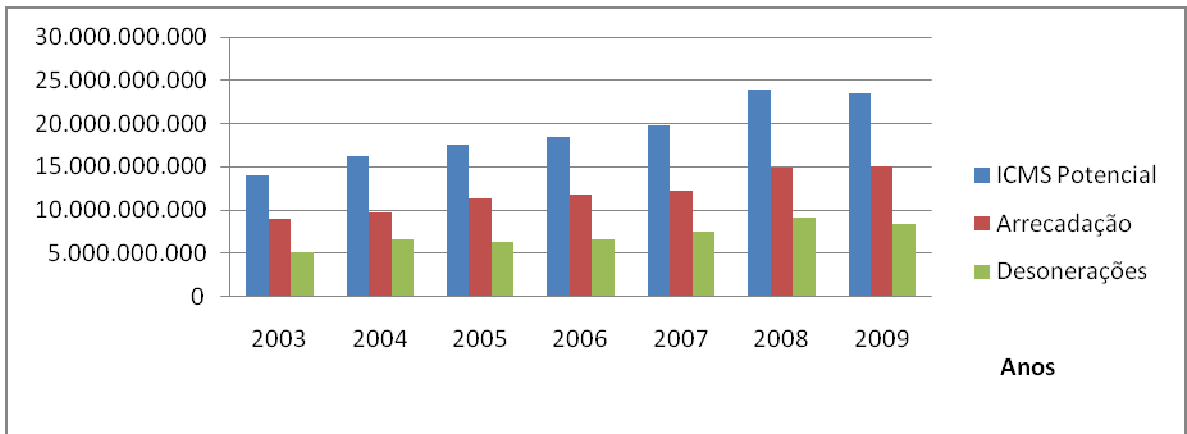
Art. 14. Esta Emenda entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília,

APÊNDICES

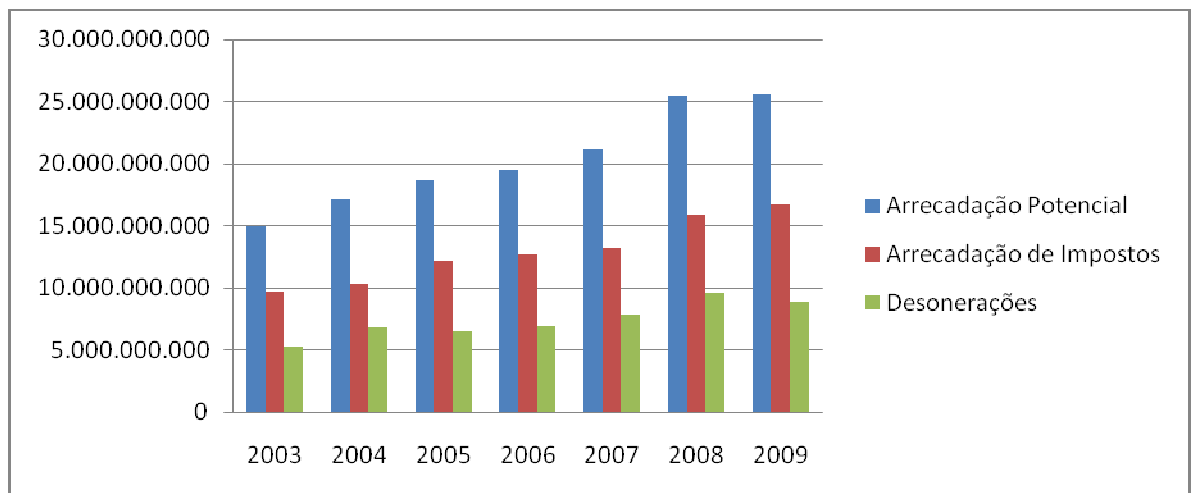
APÊNDICE A : Evolução das Desonerações Fiscais:

Gráfico 1: Evolução das Estimativas das Desonerações do ICMS (R\$)



Fonte: SEFAZ (2010)

Gráfico 2: Evolução das Estimativas das Desonerações Totais dos Impostos do RS.



Fonte: SEFAZ (2010)