

O sistema tributário de 1967: adequado ao Brasil de 80?

RICARDO VARSANO *

As críticas a diversos aspectos do sistema tributário brasileiro avolumam-se, sugerindo que, quando consideradas em conjunto, ele não possui quaisquer das características desejáveis de um sistema tributário. Este artigo discute os objetivos da reforma tributária da década de 60, as características do sistema criado e sua utilização como instrumento de política, buscando identificar a origem de suas más propriedades. Observa-se que algumas são consequência direta dos objetivos da reforma, enquanto outras devem-se ao envelhecimento do próprio sistema, que, à semelhança do modelo de crescimento ao qual serviu como instrumento, demonstra esgotamento desde meados dos anos 70, sendo necessária sua substituição.

1 — Introdução

Apesar de o sistema tributário de hoje ser, em essência, o que entrou em vigor em 1967, esses 14 anos que nos separam de sua implantação não podem ser interpretados como um período muito longo quando se consideram sistemas tributários. Nestes anos, entretanto, o País sofreu profundas modificações e seu produto aproximadamente triplicou. Por outro lado, muitos dos problemas anteriores a 1967 continuam a existir ou mesmo agravaram-se. Cabe então inquirir se o sistema tributário criado na década de 60, com as limitações e objetivos de uma economia três vezes menor que a atual, é ainda adequado ao Brasil de hoje.

A resposta oferecida por este artigo a essa questão é negativa, com o argumento de que uma reforma tributária é não só necessá-

* Do Instituto de Pesquisas do IPEA e da Escola de Pós-Graduação em Economia da Fundação Getúlio Vargas.

ria como, provavelmente, inevitável. A Seção 2, a seguir, comenta brevemente alguns aspectos da evolução e reforma de sistemas tributários. A Seção 3 apresenta uma interpretação do que foi o espírito da reforma tributária da década de 60, procurando mostrar a correspondência entre seus objetivos e as características do sistema criado. A última parte do trabalho descreve sumariamente a evolução do sistema tributário desde 1967 e argumenta que a hora de substituí-lo está próxima.

2 — Sobre evolução e reforma de sistemas tributários

O sistema tributário vigente em um país em um dado momento é o resultado de um processo de evolução. Criado em algum ponto, ele sofre modificações ao longo do tempo que pretendem ajustá-lo a novas condições. Mesmo se instituído, através de uma reforma, para substituir outro sistema, ele dificilmente deixa de herdar características de seu antecessor. Assim, ele acaba por ser reflexo não só das idéias e condições reinantes na sociedade à época de sua criação e, na medida em que tenha capacidade para assimilá-las, das modificações destas idéias e condições, mas também de características que a sociedade teve no passado. Logo, em nenhum ponto no tempo ele é um instrumento que possa ser considerado perfeitamente adequado às circunstâncias do momento. Há sempre razões para modificá-lo, o que garante uma permanente evolução.

O processo de evolução de um sistema tributário é, na maior parte do tempo, contínuo, pois alterações na legislação e nos procedimentos da administração fiscal ocorrem amiúde. Um sistema tributário, uma vez fixada a sua estrutura básica, é capaz de, através das mencionadas alterações, adaptar-se a modificações nas condições econômicas e sociais e operar satisfatoriamente durante períodos relativamente longos. Entretanto, vez por outra, o processo tem que sofrer discontinuidades, ou seja, existem pontos nos quais é necessário alterar a própria estrutura básica do sistema. Quanto a este aspecto, o sistema tributário é análogo a uma máquina, podendo

tornar-se obsoleto ou chegar ao fim da vida útil por envelhecimento natural. A reforma tributária repõe algumas peças ou, em alguns casos, substitui toda a máquina, mas, como esta, o novo sistema mantém muitas das características do antigo.

A obsolescência de um sistema tributário pode ocorrer por dois motivos. O primeiro é o surgimento de uma inovação nas técnicas de tributação que propicia a adoção de uma nova estrutura tributária com características mais desejáveis que a anterior. Normalmente, isto não implicará uma substituição completa da antiga estrutura, mas apenas parcial. Por exemplo, diversos trabalhos realizados nas décadas de 20 e 30 (talvez o de Simons seja, dentre eles, o principal),¹ que contribuíram para um melhor entendimento do imposto de renda, são em parte responsáveis pela generalização do uso deste tributo. Outro exemplo é a substituição de impostos em cascata por impostos sobre o valor adicionado, que teve lugar na França e, mais tarde, em todos os países da Comunidade Económica Europeia e em muitos outros, inclusive no Brasil.

Outra causa de obsolescência do sistema tributário é a ocorrência de uma modificação brusca no pensamento económico, social ou político da sociedade (ou, o que tem o mesmo efeito, a assimilação brusca destas idéias pela elite governante). Se um país capitalista transforma-se em socialista, ou vice-versa, é necessária uma reforma, uma vez que a estrutura tributária que serve a um destes sistemas económicos é fundamentalmente diferente da que se ajusta ao outro.² Evidentemente, este é um exemplo de mudança radical no comportamento da sociedade. Há, porém, modificações bem menos drásticas que tornam obsoletas certas características do sistema tributário. Um exemplo é a modificação do pensamento da sociedade com respeito à ordem de prioridade de seus objetivos económicos. Um sistema tributário projetado primordialmente com vistas a instrumentar uma política de crescimento acelerado pouco pode ser útil caso a prioridade da política económica venha a ser a de me-

¹ H. C. Simons, *Personal Income Taxation* (Chicago: University of Chicago Press, 1938).

² Para uma comparação das estruturas tributárias em economias capitalistas e socialistas, ver R. A. Musgrave, *Fiscal Systems* (New Haven: Yale University Press, 1969), Caps. 1 e 2.

lhorar a distribuição da renda. Outro exemplo é uma mudança com relação ao grau de descentralização considerado ideal para o funcionamento de uma federação. Neste caso, embora a estrutura básica do sistema tributário possa servir ao novo objetivo, uma reforma da discriminação de rendas entre as esferas de governo faz-se necessária.

Como a mutação brusca de objetivos ou condições de um país é um fato anormal, a reforma de um sistema tributário por obsolescência, conseqüentemente, é uma medida excepcional. O comum é que as transformações da sociedade ocorram de forma gradual. Como foi dito, o sistema tributário é capaz de acompanhar a evolução, mas sua capacidade de adaptação é limitada e reduz-se ao longo do tempo: na medida em que ele envelhece, torna-se necessário rejuvenescê-lo através de uma reforma. Neste caso, a reforma tributária não é uma medida excepcional, mas apenas um componente do processo natural de evolução da tributação.

A velocidade de envelhecimento do sistema tributário depende, evidentemente, do ritmo com que se processam as modificações da sociedade. Deve-se esperar, portanto, que a vida útil de uma estrutura tributária seja menor em um país em desenvolvimento do que em uma economia tradicional, quase estática, ou em uma sociedade desenvolvida, já madura e sujeita a poucas mudanças estruturais. A vida útil do sistema tributário depende também da qualidade do que Hinrichs denomina a "reforma tributária processual" feita à época de sua criação.³ Quanto mais rígida for a base institucional do sistema, menor será sua vida útil.⁴ Cabe acrescentar que

³ Hinrichs distingue quatro tipos de reforma: a) da infra-estrutura — criar uma estrutura administrativa adequada, escolher e treinar o pessoal que se encarregará de fazer funcionar o novo sistema; b) tributária formal — decretar as leis que regerão o sistema; c) tributária concreta — fazer cumprir estas leis; e d) tributária processual — desenvolver uma estrutura institucional que dê seqüência aos três tipos anteriores de reformas e que altere o sistema sempre que necessário para adaptá-lo a uma realidade em constante modificação. Ver H. H. Hinrichs, *Teoria Geral da Mudança na Estrutura Tributária durante o Desenvolvimento Econômico* (Rio de Janeiro: Ministério da Fazenda/SRF, 1972), p. 47.

⁴ Note-se, entretanto, que há vantagens na adoção de uma base institucional mais rígida que devem ser comparadas com as de uma vida útil mais longa quando da concepção do sistema.

um sistema tributário mal projetado, cuja criação não leve em conta as técnicas de tributação mais modernas, as condições econômicas da época e as peculiaridades do país, já nasce senil e, em consequência, fadado a ter vida breve. Uma reforma não pode ser feita da noite para o dia, devendo resultar de um penoso processo recorrente de estudo, detalhamento, crítica e avaliação.

A senilidade de um sistema tributário é caracterizada por uma série de atributos, como, por exemplo, a utilização de técnicas tributárias ultrapassadas. Em relação ao que técnicas mais modernas possibilitam, elas, por um lado, geram custos mais elevados para a administração fiscal e para o contribuinte e, por outro, permitem maior nível de evasão, não extraíndo da base existente toda a receita que seria possível obter, dado o mesmo nível de carga tributária nominal. Outro atributo é o excessivo acúmulo de legislação fiscal, que torna o sistema, por natureza já complexo, demasiada e desnecessariamente complicado, inibindo sua função básica de carrear recursos para o setor público e prejudicando o desempenho deste setor e mesmo do segmento privado da economia. Outra característica é a existência de atividades que, por inexistirem ou terem sido pouco importantes à época da instituição do sistema, foram relegadas a segundo plano para efeito de tributação. Ao serem criadas ou tornarem-se mais importantes, acabam recebendo tratamento fiscal preferencial não intencional e sofrendo baixa tributação, enquanto outras atividades são sobrecarregadas para garantir o atendimento das crescentes necessidades de dispêndio do setor público.

O sistema tributário senil mostra-se também incapaz para servir como instrumento de políticas que visam a atingir novos objetivos fixados pela sociedade em mutação. Isto deve-se, em parte, ao fato de o sistema ter sido projetado para atender aos objetivos prioritários da época de sua criação. Por mais flexível que seja, ele não é o instrumento mais adequado uma vez invertida a ordem de prioridades. Por outro lado, as próprias características mencionadas no parágrafo anterior enrijecem o sistema; como o rendimento dos tributos, devido às técnicas utilizadas, já é baixo, qualquer política que envolva perdas de receita tem sua adoção praticamente impedida; o acúmulo da legislação acaba por confundir os próprios mentores da política econômica, que, ao tomarem uma medida visando

a um determinado resultado, são surpreendidos por um resultado diverso, posto que seus efeitos são anuados ou modificados por outra anteriormente tomada; a modificação de preços relativos através da tributação implica necessariamente a perda de receita em um setor, posto que os demais setores já são sobrecarregados ou praticamente imunes à tributação, não podendo ter suas cargas tributárias aumentadas. Finalmente, cabe notar que erros de concepção do sistema, que de início pareciam pouco importantes ou nem mesmo eram percebidos, tendem a agravar-se à medida que o sistema envelhece, tornando-se mais aparentes e perturbando o funcionamento da economia.

Por tudo isto, o sistema tributário senil impõe custos à sociedade muito superiores aos que se possam considerar razoáveis. Preços relativos são alterados inadvertidamente, prejudicando a eficiência. O aumento dos custos de cumprimento das obrigações tributárias estimula a sonegação. O setor público opera em posição deficitária visto que o crescimento da receita não é capaz de acompanhar a evolução natural do dispêndio; torna-se, assim, um foco permanente de inflação. Em algum ponto, o sistema senil é tão oneroso para a sociedade que é vantajoso substituí-lo, ainda que a transição não se faça sem custos.

3 — A reforma tributária dos anos 60: antecedentes, objetivos e características

Foi somente a partir da década de 40 que o processo de desenvolvimento industrial do Brasil ganhou um caráter contínuo e o apoio de medidas governamentais.⁵ Durante esses anos, a contribuição do Governo ao processo de industrialização deu-se primordialmente na forma de intervenção direta, empresariando grandes projetos na indústria de base. Somente na década de 50 o Governo adotou o objetivo de estimular o crescimento industrial através de uma po-

⁵ Uma exceção é o Conselho Federal de Comércio Exterior, criado em 1934, que visava a estimular as exportações e a produção de determinados setores.

lítica explícita, transformando-se, aos poucos, no coordenador deste processo. Assim, em 1952, foi criado o BNDE, com o intuito de fornecer crédito de longo prazo para a indústria de base e financiar a infra-estrutura econômica. A partir de 1955, o Governo comandou um esforço de desenvolvimento, atraindo capital estrangeiro para o País, através de favores financeiros e cambiais, e transformando o imposto de importação, àquela altura com participação desprezível no financiamento dos gastos públicos, em instrumento de proteção da indústria doméstica. Em 1959, com a criação da SUDENE, tem início a fase de concessão dos incentivos fiscais que perdura até hoje.

O apoio à industrialização gerou um crescimento da relação despesas do Governo/PIB. A despesa do Tesouro Nacional, ao redor de 8% do produto no final da década de 40, elevou-se para mais que 11% a partir de 1957 e, no início dos anos 60, atingiu a marca dos 13% do PIB. Por outro lado, a receita do Tesouro cresceu na segunda metade da década de 50, mas não o suficiente para acompanhar a evolução das despesas. Em consequência, o secular *deficit* do setor público agravou-se, correspondendo a mais que 2% do PIB entre 1956 e 1960 (em 1957 chegou a 3,4%). A partir de 1961, o sistema tributário mostrou-se incapaz de gerar receitas, até mesmo para manter a relação entre estas e o produto. Como as despesas continuaram a crescer aceleradamente, o *deficit* do Tesouro ultrapassou os 4% do PIB (4,26% em 1962 e 4,23% em 1963). Não existindo uma estrutura institucional que possibilitasse o financiamento do *deficit* por meio de endividamento público, ele foi coberto quase que totalmente através de emissões. A taxa de inflação, que em 1950 era de 12,4% e já atingia 30,5% em 1960, cresce rapidamente para 47,7% em 1961, 51,3% em 1962 e 71,3% em 1963.⁶

À medida que o País se desenvolvia, e até mesmo como consequência do desenvolvimento em um ambiente de debate aberto, cresciam os movimentos reivindicatórios. Cria-se então a consciência de que as instituições existentes já não satisfaziam às necessidades do País. Propõem-se e debatem-se as chamadas Reformas de Base, entre elas

⁶ Dados de *Conjuntura Econômica*, vol. 30, n.º 3 (março de 1966), e vol. 31, n.º 11 (novembro de 1977). As taxas de inflação mencionadas no texto correspondem a variações anuais do índice geral de preços.

incluída a reforma tributária,⁷ que teria por finalidade não só resolver o problema do *deficit* governamental, como também prover recursos para garantir a execução das demais reformas. Havia o consenso de que o sistema tributário era obsoleto, a administração fiscal desaparelhada e, em conseqüência, o regime fiscal dissociado de todos os preceitos de justiça social, entrvando o desenvolvimento do País. Concordava-se, também, que a reforma tributária, considerada inadiável, já em 1947, pelo Presidente da República, era então de fato inadiável.⁸

Ao final de 1962, o Ministério da Fazenda e a Fundação Getulio Vargas celebraram um contrato para a prestação de serviços de consultoria técnica que incumbia à Fundação a organização, coordenação ou realização de levantamentos, estudos e projetos necessários à reestruturação das repartições arrecadoras federais. Ratificado o contrato em março de 1963, decidiu a Fundação criar a Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda, cuja tarefa inicial era a reorganização e modernização da administração fiscal federal. Previa-se, porém, que os fatos e informações analisados levariam a uma expansão das tarefas e até à revisão global do sistema tributário, o que de fato ocorreu. Após uma fase preparatória, iniciada em outubro de 1963, a reforma começou a ser executada, por partes, em meados de 1964. A Comissão de Reforma encerrou seus trabalhos em novembro de 1966, podendo a Emenda Constitucional n.º 18, de 1.º de dezembro de 1965, e a Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, ser consideradas como a síntese dos resultados dos mesmos. A Constituição de 30 de janeiro de 1967, embora modificando a Emenda n.º 18 quanto a alguns aspectos, pouco alterou o sistema tributário ali disposto.

Como algumas das intenções da Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda estão explicitadas nos inúmeros documentos por ela publicados e outras podem ser inferidas a partir do texto destes do-

7 Por Reformas de Base entendiam-se as reformas agrária, sindical, bancária, constitucional, político-partidária e eleitoral e a reformulação das políticas econômica, energética, ferroviária e de alimentação, além da reforma tributária.

8 Diversas teses sobre reforma tributária são apresentadas em "Anais do Congresso Brasileiro para Definição das Reformas de Base — Reforma Tributária" (1963), vol. VI, mimeo.

cumentos ou das próprias modificações propostas, apresenta-se a seguir uma interpretação do que pode ser denominado “o espírito da reforma”. Cabe frisar que o texto não pode nem pretende refletir o pensamento de qualquer membro daquela Comissão. Por um lado, ela própria reconhece que houve, não raro, “sacrifício de opiniões ou tendências pessoais no interesse da unidade do trabalho” e que ela “não teve a veleidade, irrealista ou mesmo arrogante, de desprezar a importância do fator político”;⁹ portanto, o “pensamento” da Comissão não corresponde ao de qualquer de seus membros. Por outro lado, a reforma não resultou da ação exclusiva da Comissão, mas da interação desta com os Poderes Executivo e Legislativo e mesmo com segmentos do setor privado. Logo, o “espírito da reforma” é algo abstrato, que não pode ser relatado, mas apenas interpretado.

Uma das preocupações fundamentais da reforma foi elevar o nível de esforço fiscal da sociedade, aumentando conseqüentemente a receita tributária para fazer face ao *deficit* do Governo e a novas necessidades de dispêndio. O *deficit* era atribuído a um aumento dos gastos públicos, devido ao crescimento da população e à industrialização, sem que o sistema tributário fosse capaz de gerar os recursos necessários para financiar o aumento de despesas. Além disto, novas despesas seriam necessárias para resolver “questões instantes, muitas delas relegadas pelas gerações passadas, e cuja solução depende de recursos consideráveis, os quais o Governo só poderá levantar se dispuser de uma estrutura fiscal atualizada”.¹⁰

A segunda preocupação fundamental da reforma era perseguir o objetivo de crescimento econômico acelerado, o que se evidencia pelos documentos da Comissão de Reforma e por trabalhos de seus membros. Representativa desta evidência é a declaração do Coordenador-Geral da Comissão, Gerson Augusto da Silva: “Na atuali-

⁹ FGV, Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda, *Reforma Tributária Nacional* (Rio de Janeiro: FGV, 1966), pp. 83-84.

¹⁰ Trecho da introdução do Plano de Execução da Reforma de 1963, transcrito em FGV, Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda, *A Reforma do Ministério da Fazenda e sua Metodologia — Relatório Final* (Rio de Janeiro: FGV, 1967), p. 47.

dade, os impostos constituem ferramentas que armam os Estados dos meios de ação que lhe permitem orientar e impulsionar o processo de crescimento econômico. Não mais se concebe o imposto como instrumento exclusivo de captação de recursos para o financiamento das despesas públicas".¹¹ Note-se que o texto citado não menciona os tributos como instrumentos de política econômica em geral, mas tão-somente como meios de alcançar o crescimento econômico. Na verdade, todos os documentos publicados pela Comissão de Reforma também demonstram a inexistência de qualquer preocupação com a utilização do sistema tributário como instrumento de políticas que visem a ajustar a distribuição da renda, havendo, apenas, referências esparsas e sem maior elaboração ao conceito de justiça fiscal. Mesmo a reformulação do imposto de renda visou apenas a permitir o estímulo à acumulação de capital.

Todos os objetivos e características da reforma, bem como os atos que a concretizaram, estão subordinados às duas preocupações fundamentais mencionadas e ao plano traçado para alcançar os objetivos macroeconômicos almejados. Para eliminar o foco inflacionário em que se transformara o setor público, era necessário criar um sistema tributário que aumentasse a receita e ajudasse a eliminar o *deficit*. Mas era preciso criar uma base fiscal mais ampla que a necessária para equilibrar o orçamento, de modo a que o Governo, dispensando o pagamento de impostos, estimulasse a acumulação de capital. Também com o objetivo de impulsionar o crescimento econômico, a estrutura do sistema tributário deveria ser alterada, de forma a beneficiar o fator capital e a impedir que o sistema continuasse a impor barreiras ao crescimento da produção. A orientação do processo de crescimento caberia ao Governo Federal, fato que obrigava a reforma a centralizar as decisões da política econômica. Entretanto, os Estados e Municípios deveriam contar com recursos suficientes para desempenhar suas funções sem atrapalhar o processo de crescimento.

¹¹ G. A. da Silva, *Aspectos da Reforma Tributária* (Rio de Janeiro: Escola Interamericana de Administração Pública, 1967), monografia n.º 4, p. 7.

Para colocar esta estratégia em prática, a reforma teve, em síntese, os seguintes objetivos:

- a) aumentar a receita tributária para fazer face ao *deficit* do Governo, às novas necessidades de despesa e à concessão de estímulos fiscais;
- b) reduzir o custo que a tributação impunha à sociedade (custo administrativo, custo de recolhimento dos tributos e custo em termos de eficiência) e aproximar o sistema de uma posição de neutralidade quanto à alocação de recursos;
- c) introduzir desvios intencionais em relação à posição neutra, de forma a beneficiar determinados setores ou regiões e, sobretudo, a acumulação de capital;
- d) dotar o sistema tributário de suficiente flexibilidade para ser usado como instrumento de política alocativa pelo Governo Federal e somente por este;
- e) replicar, tanto quanto possível, a divisão dos recursos disponíveis entre as três esferas de Governo que existiam antes da reforma, observado, entretanto, o objetivo anterior; e
- f) tentar compensar desigualdades de capacidade tributária entre as diversas regiões do País.

Entre as medidas que visavam a aumentar a receita tributária, citam-se a reorganização da administração fazendária, a reformulação do imposto de consumo e as modificações e ampliação da base do imposto de renda, todas postas em prática antes de 1967. O imposto de renda sofreu revisões em 1962, 1964 e 1965, tendo sua receita experimentado um crescimento de mais que 1.000% entre 1962 e 1966, que ultrapassou em muito o do índice geral de preços (cerca de 620%).¹² O imposto de consumo foi reformulado em 1964 e sua receita cresceu rapidamente nos anos seguintes.¹³ A relação entre a receita do Tesouro e o Produto Interno Bruto elevou-se de 8,57% em 1962 para 11% em 1966, enquanto o *deficit* evoluiu de 4,23% do PIB para 1,61% do mesmo entre os anos mencionados. Tal percentual reduziu-se nos anos seguintes, e a execução orçamentária de

¹² Leis n.ºs 4.069, de 11 de junho de 1962, 4.357, de 16 de julho de 1964, 4.506, de 30 de novembro de 1964, e 4.862, de 29 de novembro de 1965.

¹³ Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Tesouro Nacional mostrou *superavits* a partir de 1973. É bem verdade, entretanto, que isto não se deveu exclusivamente ao aumento de receita, mas a reforma pode ser considerada como bem-sucedida quanto a este aspecto.

Procurou-se reduzir os custos de administração e de cumprimento das obrigações tributárias através da reorganização do sistema de arrecadação, pela extinção do imposto do selo, pela modernização e simplificação do imposto de consumo e pela arrecadação dos tributos através da rede bancária. Mais importante, porém, era reduzir o custo em termos de eficiência criado pela interferência não intencional dos tributos com a alocação de recursos. Quanto ao último, diagnosticava-se que os principais fatores a produzi-lo eram a inexistência de normas gerais de tributação, a criação pela União e pelos Estados de inúmeros impostos e taxas de pouca relevância como fontes de receita, mas que alteravam preços relativos — afetando, portanto, a alocação de recursos —, e a utilização de impostos em cascata como principal fonte de recursos tanto de Estados como de Municípios.

Para buscar a neutralidade do sistema tributário, a reforma procurou consolidar impostos de idênticas naturezas e defini-los, até mesmo a nível de Constituição, segundo suas características econômicas, e não por simples nominalização. Uma versão atualizada do anteprojeto de Código Tributário, proposto por Rubens Gomes de Souza em 1952, finalmente logrou aprovação do Congresso, transformando-se na Lei n.º 5.172. O campo residual foi extinto pela Emenda Constitucional n.º 18. O imposto sobre a circulação de mercadorias substituiu o imposto de vendas e consignações, enquanto, a nível municipal, os impostos sobre serviços e sobre a circulação de mercadorias (substituído antes de entrar em vigor pela participação dos Municípios no imposto estadual) tomavam o lugar dos impostos de indústrias e profissões e sobre diversões públicas.

Obtido, então, um sistema tributário mais próximo da neutralidade, o passo seguinte foi introduzir desvios em relação a esta situação que o transformassem em um instrumento de estímulo à acumulação de capital. O imposto de renda foi utilizado com esta finalidade e, ao mesmo tempo, evitou-se incluir na estrutura tributária impostos que viessem a onerar a riqueza. Sendo regressivos os

impostos sobre produtos, não é surpresa que estudos recentes apontem o sistema tributário como incapaz de redistribuir a renda. Isto é apenas reflexo do completo desprezo que a Reforma teve pelo objetivo de redistribuição e da obstinação com que foi perseguido o de crescimento acelerado.

O imposto de renda, que, segundo a Exposição de Motivos n.º 910/65, do Ministro da Fazenda,¹⁴ seria o responsável pela correção das desigualdades de renda entre indivíduos, não era capaz de cumprir este papel, pois diversas medidas retiraram-lhe a maior parte de sua capacidade redistributiva, transformando-o quase que em um imposto sobre a renda do trabalho. Sua base foi ampliada, como uma necessidade para a obtenção de melhores características de equidade, mas, ao mesmo tempo, também foi reduzida, não só pela concessão de estímulos à poupança e investimento, assim como pela não tributação dos rendimentos auferidos pelo capital.¹⁵ O imposto de renda de pessoas físicas praticamente não tributava os rendimentos do capital e os provenientes de explorações agrícolas e ainda doava receita, na forma de abatimentos, a quem poupasse e investisse, beneficiando nitidamente as classes de renda mais alta; o de pessoas jurídicas estimulava a acumulação e doava capital às empresas para investimentos considerados prioritários.

¹⁴ Exposição n.º 910, de 1.º de novembro de 1965.

¹⁵ Entre as medidas adotadas na revisão do imposto de renda, destacam-se as seguintes: a) extinção do imposto cedular sobre o rendimento líquido das pessoas físicas, cujas alíquotas eram maiores para rendimentos do capital que do trabalho; b) abatimentos da renda bruta de importâncias aplicadas em investimentos de interesse econômico ou social ou em títulos da dívida pública, certificados de participação em fundos em condomínio, ações de sociedade de investimento e subscrições de capital de sociedades anônimas de capital aberto; c) abatimentos da renda bruta, até determinados limites, de dividendos, bonificações em dinheiro, juros de títulos da dívida pública, rendimentos de fundos em condomínio e de sociedades de investimento; d) exclusão da tributação na fonte de dividendos de sociedades anônimas de capital aberto; e) tratamento privilegiado para o lucro nas transações com imóveis; f) tratamento especial para rendimentos da exploração agropecuária, das indústrias extrativas vegetal e animal e da agroindústria; g) redução do imposto incidente sobre a reavaliação de ativo imobilizado e tributação mais suave dos lucros retidos que dos distribuídos; h) reduções do imposto sobre pessoas jurídicas para aplicação em regiões ou setores de interesse para o País; e i) isenção de imposto da parcela do lucro das empresas correspondente a exportações.

Por outro lado, não foi incluído no sistema qualquer imposto que tributasse a riqueza, excetuados os bens imóveis, e a extinção do campo residual impedia a posterior inclusão dos mesmos. Mesmo o já existente imposto de transmissão *causa mortis*, que incidia sobre bens em geral, foi fundido ao imposto de transmissão *inter vivos*, passando a incidir exclusivamente sobre bens imóveis. Ainda assim, o novo imposto de transmissão não incidia sobre a transmissão de bens que fossem incorporados ao capital de pessoas jurídicas.

Cabe ainda observar que o imposto de transmissão *causa mortis* tinha concepção semelhante à de impostos sobre a herança de outros países: incidia sobre bens em geral, era progressivo em relação ao tamanho da herança e tinha alíquotas diferenciadas segundo diversos fatores. Segundo Gerson Augusto da Silva, foram duas as razões que levaram a Comissão de Reforma a eliminar este imposto. A primeira é que, na prática, o imposto só era cobrado sobre a propriedade imobiliária; as outras formas de acumulação de riqueza escapavam à tributação e as grandes fortunas do País eram, segundo o autor, acumuladas sob a forma de ações ao portador. A segunda razão é que “o imposto de herança assume a forma de tributação direta do capital, que é ou extremamente leve, deixando por isso de cumprir os seus supostos objetivos ético-sociais ou filosóficos, ou demasiado pesada, amputando parte do patrimônio produtivo da Nação, pelo simples fato de passar a propriedade de uma geração para outra.”¹⁶

Tal argumentação é evidentemente de extrema fragilidade. Se o imposto só era cobrado sobre a propriedade imobiliária, não cabia eliminá-lo por esta razão, mas buscar meios de estendê-lo efetivamente a outros bens. Por outro lado, o imposto não “amputa o patrimônio produtivo”, mas apenas o redistribui. A tributação não impõe custos à sociedade, além dos já mencionados, apenas redistribui o poder sobre os recursos por ela gerados. A verdadeira razão para a extinção do imposto sobre heranças parece ter sido efetivamente a de beneficiar os que tinham posses, de forma a estimulá-los a aumentá-las.

O quarto objetivo da reforma era tornar o sistema tributário útil como instrumento de política, mas só permitir sua utilização como

¹⁶ G. A. da Silva, *op. cit.*, p. 24.

tal pela União. Para isto era necessário substituir o sistema de separação de fontes, onde coexistiam três sistemas tributários autônomos, por outro que centralizasse o poder para legislar sobre matéria tributária. Era preciso também trazer para a órbita da União os impostos cuja principal característica fosse a de instrumento de política e não a de gerador de receita.

Os mentores da reforma tributária tinham plena consciência de que estavam reduzindo o grau de autonomia fiscal dos Estados e Municípios, porém julgavam que os benefícios da maior coordenação e da “racionalidade econômica” do novo sistema compensavam a perda de autonomia. Em um relatório, “a Comissão antecipa que seu trabalho será provavelmente acusado de centralizador”. A esta afirmação segue-se uma tentativa de justificar a centralização, argumentando racionalidade, redistribuição de recursos arrecadados e medidas de segurança adotadas contra a possibilidade de o Governo Federal cercar a atuação de Estados e Municípios através da não distribuição de recursos.¹⁷

A reforma limitou a atuação dos Estados e Municípios a um nível muito inferior ao estritamente necessário para a racionalização da tributação. Ela não só determinou minuciosamente que tipos de impostos podiam ser cobrados por Estados e Municípios, como praticamente retirou destas unidades de governo a autonomia para fixar o tamanho de seus orçamentos e as obrigou a aceitar, a título de coordenação, a ingerência do Governo Federal nas suas decisões de despesa.

Os Estados sofreram certamente maior restrição à autonomia fiscal do que os Municípios, a quem competia o imposto sobre serviços, cuja base é estreita, exceto nos Municípios de maior porte, e o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana. Este permitiria alguma escolha quanto ao nível da receita própria caso a administração fiscal municipal estivesse capacitada a arrecadá-lo convenientemente. Aos Estados competiam também dois impostos: o imposto sobre a transmissão de bens imóveis e sobre a circulação de mercadorias. O primeiro é um tributo que, pela própria natureza, gera pouca receita e, além disso, tinha sua alíquota limitada por

¹⁷ FGV, Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda, *Reforma Tributária...*, *op. cit.*, pp. 31-32.

resolução do Senado Federal. Cabia então ao imposto sobre a circulação de mercadorias a geração de quase toda a receita de impostos dos Estados. Como esta corresponde à maior parte da receita tributária, a qual, por sua vez, equivale à grande parcela da receita própria, o poder de gerar recursos deste imposto e o valor das transferências da União impunham um limite ao tamanho do orçamento.

O poder dos Estados para legislar em matéria relativa ao imposto sobre a circulação de mercadorias foi severamente limitado, cabendo notar que as restrições seriam ainda mais fortes não fossem as reações dos críticos ao projeto formulado pela Comissão de Reforma.¹⁸ Na prática, portanto, o Governo Federal fixou a receita tributária dos Estados. Além disso, o projeto original da Comissão de Reforma pretendia conceder ao Governo Federal o poder para, através de lei complementar, conceder isenções de impostos estaduais e municipais.¹⁹ Por outro lado, o valor das transferências é determinado pela política tributária da União. Isenções e reduções de imposto de renda e de imposto sobre produtos industrializados, concedidas pela legislação federal, afetam as finanças estaduais e municipais.

Do lado da despesa, 50% dos recursos transferidos sob o título de Fundo de Participação foram vinculados a despesas de capital. O projeto original da Comissão de Reforma pretendia ainda exigir que os Estados e Municípios aplicassem estes recursos “de modo a assegurar ampla e eficiente coordenação dos programas de investi-

¹⁸ As seguintes restrições são dignas de registro: a) os Estados de uma mesma região geoeconômica deveriam celebrar convênios para o estabelecimento de alíquota uniforme; b) as alíquotas incidentes sobre operações interestaduais teriam limite máximo fixado pelo Senado Federal; e c) o Poder Executivo Federal promoveria a realização de convênios com os Estados, para excluir ou limitar a incidência do imposto no caso de exportações para o exterior. O projeto de Emenda Constitucional enviado ao Congresso era mais restritivo, prevendo: a) a não incidência do imposto sobre as vendas a varejo, diretamente ao consumidor, de gêneros de primeira necessidade, definidos como tais por ato do Poder Executivo Federal (o Congresso substituiu a palavra “Federal” por “Estadual”); e b) a exclusão das exportações da base do imposto. Embora tal medida fosse correta, do ponto de vista alocativo, o projeto de emenda não submetia o imposto sobre produtos industrializados, de competência da União, à mesma restrição, que foi eliminada pelo Congresso.

¹⁹ Note-se, entretanto, que a Comissão de Reforma pretendia que a lei complementar tivesse o caráter de lei nacional, superior à lei federal.

mento da União, dos Estados e dos Municípios, em benefício do progresso econômico e social das respectivas regiões”.²⁰ O Ministro da Fazenda optou, entretanto, por obter a colaboração dos Estados e Municípios, através da concessão de transferências adicionais aos que celebrassem convênios com a União, “destinados a assegurar ampla e eficiente coordenação dos respectivos programas de investimento e serviços públicos”.²¹

Não parece haver dúvidas quanto ao propósito centralizador da Reforma Tributária. Porém, este propósito era limitado às decisões de política econômica, não sendo cabível acusá-la de ter propiciado a centralização do poder político através da concentração do poder para tributar nas mãos do Governo Federal. A Reforma teve o cuidado de alocar ao Legislativo, e não ao Executivo, o poder para modificar disposições que afetassem Estados e Municípios. A redução do grau de autonomia destas unidades, que ocorreu após a Reforma, foi consequência de uma situação em que o Executivo tinha o poder para legislar, independentemente do Congresso, até mesmo sobre matéria constitucional. Nesta situação, por mais estritas que fossem as medidas de segurança adotadas pela Reforma ou ainda que fosse mantido o regime de separação de fontes, era impossível garantir a autonomia das unidades locais de governo.

Enquanto os Estados e Municípios foram afastados das decisões de política econômica, a União teve reforçado o seu elenco de instrumentos de política. O imposto de exportação foi transferido da órbita estadual para a federal, concentrando na última todos os instrumentos fiscais de política de comércio exterior. O imposto territorial rural foi mantido como de competência da União para servir como instrumento da política agrária. Ao Poder Executivo foi delegado o poder para legislar sobre alterações de alíquotas dos impostos de importação, exportação e sobre operações financeiras, de forma a aumentar a flexibilidade destes tributos como instrumentos de política. Finalmente, com o mesmo intuito, eliminou-se o princípio da anualidade para impostos indiretos, taxas e contribuições de melhoria.

²⁰ FGV, Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda, *Reforma Tributária...*, *op. cit.*, p. 77.

²¹ *Ibid.*, p. 128, e art. 22 da Emenda Constitucional n.º 18.

Se é óbvia a intenção de centralizar as decisões, não menos claro é o propósito de manter a descentralização da execução. A Reforma procurou replicar, tanto quanto possível, a disponibilidade de recursos que Estados e Municípios tinham antes da mesma. Além disto, procurou reforçar a receita de Estados e Municípios mais carentes através de transferências que levavam em conta as desigualdades de capacidade tributária. As seguintes citações evidenciam a existência destes objetivos:

a) Sobre a participação dos Municípios no imposto sobre a circulação de mercadorias:

“Trata-se de distribuição compensatória, para os Municípios, de duas normas introduzidas pela Emenda: a restrição do campo de incidência ao imposto de indústrias e profissões e a supressão do atual art. 20 Constitucional, que manda reverter, aos Municípios não Capitais, 30% do excesso da arrecadação estadual, em seus territórios, sobre o total das rendas locais.”²²

b) Sobre o Fundo de Participação dos Estados e Municípios:

“... visa a compensar a perda de receita tributária própria que esses entes públicos registrarão, como decorrência do novo sistema”.²³

c) Sobre a repartição do imposto único:

“... tem antes o caráter de uma reposição, aos Estados e Municípios, do que poderiam arrecadar de seus próprios tributos, por ele absorvidos em sua incidência única”.²⁴

d) Sobre a reforma como um todo:

“Cabe ressaltar, finalmente, que a idéia guiadora desta reforma foi, em última análise, a preocupação de ampliar os benefícios do progresso econômico e social em todo o território nacional, proporcionando recursos aos Estados e Municípios menos desenvolvidos para organizarem e prestarem os serviços públicos indispensáveis ao bem-estar das respectivas populações”.²⁵

²² FGV, Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda, *Reforma Tributária...*, *op. cit.*, p. 55.

²³ *Ibid.*, p. 56.

²⁴ *Ibid.*, p. 57.

²⁵ FGV, Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda, *A Reforma do Ministério da Fazenda...*, *op. cit.*, p. 168.

Finalmente, existe uma característica da reforma tributária da década de 60 que é contrária ao objetivo de transformar o sistema em um instrumento para a política de crescimento rápido, mas que era indispensável para a outra preocupação fundamental, isto é, eliminar o foco inflacionário em que o Governo se transformara: a concentração da carga tributária na indústria, sendo os setores primário e terciário tributados de forma branda. A existência desta característica é motivada pela necessidade de elevar a receita tributária, para eliminar o *deficit*, em presença de limitações à capacidade de arrecadar da administração fazendária. Estas limitações, comuns em países menos desenvolvidos, levam o Governo a procurar obter sua receita principalmente de bases tributárias mais facilmente exploráveis, que eram, naquela fase do processo de desenvolvimento, o produto industrial e a renda urbana, esta explorada intensamente pelo imposto de renda e a outra pelo imposto sobre produtos industrializados. O imposto sobre a circulação de mercadorias excluiu o setor serviços (exceto comércio) e, na prática, deixou de lado o setor primário e o pequeno comércio, concentrando a arrecadação no setor industrial. O imposto sobre serviços foi atribuído aos Municípios como mero complemento do sistema tributário, reconhecidamente incapaz de gerar um nível razoável de receita na maioria destas unidades.

4 — O sistema tributário em 1980

O sistema tributário hoje em vigor é, quanto a seus aspectos básicos, o mesmo criado pela Reforma da década de 60. Durante cerca de oito anos ele foi utilizado com crescente intensidade como instrumento da política de crescimento acelerado. Nesta fase, observou-se uma proliferação dos incentivos fiscais e creditícios e uma redução no já pequeno grau de autonomia dos Estados e Municípios, enquanto o PIB crescia a taxas inéditas.

Devido à intensidade e generalidade com que foram utilizados, os incentivos fiscais perderam sua principal finalidade, ou seja, alterar intencionalmente preços relativos de modo a orientar o inves-

timento privado para determinadas áreas. Entretanto, em virtude dos incentivos, projetos que se submetiam ao controle do Governo tornavam-se artificialmente mais rentáveis que projetos semelhantes realizados à sua revelia. Os incentivos funcionaram como recompensas pela submissão das decisões do setor privado à ação do Governo Central, que pode, assim, controlar e não apenas coordenar o processo de desenvolvimento.²⁶

Como os detentores do poder de decisão privado são também os detentores da riqueza, a incidência dos incentivos é necessariamente perversa. A despeito das modificações introduzidas na legislação do imposto de renda em 1974, as más características de equidade do sistema tributário foram agravadas pela concessão dos estímulos fiscais, que resultou, por outro lado, em forte erosão das receitas e, em conseqüência, na escassez de recursos para financiar gastos públicos. O setor público transformou-se outra vez em um foco inflacionário, o que sustou o crescimento do conjunto de incentivos fiscais a partir da metade da década de 70.

Também a partir desta época foi sustado o processo de crescente centralização das decisões ao nível do Governo Federal. Mesmo antes de entrar em vigor o sistema tributário criado pela Reforma, os Estados sofreram novas limitações ao seu poder de tributar.²⁷ Pouco depois, também as transferências foram restringidas: em 1968, o Ato Complementar n.º 40 reduziu, de 10 para 5%, o percentual do produto da arrecadação dos impostos de renda e sobre produtos industrializados destinado a cada um dos Fundos de Participação. O mes-

²⁶ Quanto a este aspecto, ver R. Varsano, "Incentivos Fiscais: Supressão ou Reformulação?", in *Rumos do Desenvolvimento*, ano 3, n.º 16 (março/abril de 1979), pp. 30-33. Vale notar que a técnica de "alugar" o poder de decisão ao invés de tomá-lo foi também utilizada com relação aos Estados e Municípios (o já mencionado art. 22 da Emenda Constitucional n.º 18).

²⁷ As principais foram a fixação de limites para a alíquota do imposto sobre a circulação de mercadorias incidente sobre operações internas aos Estados, a exclusão das exportações de produtos industrializados da base do tributo e a obrigatoriedade de convênios entre Estados de uma mesma região geoeconômica para estabelecer uma política comum de isenções, reduções e outros favores fiscais relacionados com o imposto (Decreto-Lei n.º 28, de 14 de novembro de 1966, Ato Complementar n.º 27, de 8 de dezembro de 1966, Ato Complementar n.º 31, de 28 de dezembro de 1966, Ato Complementar n.º 34, de 30 de janeiro de 1967, e Constituição de 23 de janeiro de 1967).

mo Ato criou o Fundo Especial, destinando a ele 2% do produto da arrecadação daqueles impostos, e condicionou a entrega das cotas dos Fundos de Participação a diversos fatores, inclusive à forma de utilização dos recursos. O Decreto-Lei n.º 835 delegou ao Poder Executivo a incumbência de regular, a partir de 1970, a aplicação dos recursos. A Emenda Constitucional n.º 1 praticamente repetiu, quanto a este aspecto, o texto do Ato Complementar n.º 40. A autonomia fiscal de Estados e Municípios foi reduzida ao seu nível mínimo, aí permanecendo até 1975.²⁸

Encerrada a fase do “milagre brasileiro”, o sistema tributário tinha cumprido a tarefa para a qual foi concebido, ao custo de um envelhecimento rápido. Este não foi devido à má concepção do sistema, mas à sua intensa utilização, às modificações que ocorreram no País naquele período, em que o Produto Interno Bruto mais que dobrou, e às radicais alterações das condições econômicas mundiais. O grau de iniquidade fiscal que o sistema atingiu chegou a obrigar a realização de pequenos ajustes em 1974. Os Estados e Municípios não suportariam qualquer redução adicional no grau de autonomia fiscal e nem mesmo a permanência por muito tempo do nível de autonomia atingido. A expansão dos incentivos fiscais não podia continuar, devido à limitação imposta pelas necessidades de receita, e era evidente que o sistema tributário não podia atuar como instrumento de novas políticas. Por outro lado, ele perdera sua capacidade de gerar receita crescente o bastante para acompanhar o crescimento das despesas. Os salários e a produção industrial, esta a despeito dos incentivos, sofriam cargas tributárias já elevadas, e o sistema não fora idealizado nem a administração fiscal preparada para tributar a agricultura e o setor serviços. A tributação suave do capital era um objetivo de política.

A partir de 1975, portanto, o sistema tributário praticamente deixou de ser utilizado como instrumento de novas políticas. Seus objetivos passaram a ser simplesmente gerar receita e continuar a apoiar as políticas às quais já fora endereçado. Mesmo assim, o último precisava ser sacrificado em favor do primeiro, o que, do ponto de

²⁸ Ato Complementar n.º 40, de 30 de dezembro de 1958, Decreto-Lei n.º 835, de 8 de setembro de 1969, e Emenda Constitucional n.º 1, de 17 de outubro de 1969.

vista político, não era uma tarefa fácil, visto que os beneficiados tendiam a considerar os estímulos fiscais não como benefícios transitórios, mas como “direitos adquiridos”. Era preciso, também, aliviar a pressão sobre as finanças municipais e estaduais, caso se pretendesse manter o País como uma federação.

Quanto aos incentivos fiscais, o problema de balanço de pagamentos permitiu ou exigiu uma redução nos estímulos relacionados com importações. O Decreto-Lei n.º 1.428 impediu a concessão de isenções de imposto de importação, sem prévio consentimento do Presidente da República, permitindo, porém, que os órgãos capacitados continuassem a oferecer redução do imposto.²⁹ Em 1979, por força de pressões tanto internas como externas, foram eliminados os subsídios às exportações relacionados com os impostos sobre produtos industrializados e sobre a circulação de mercadorias.

Os recursos disponíveis para Estados e Municípios foram ampliados, a partir de 1976, pela Emenda Constitucional n.º 5, que determinou a elevação dos percentuais da arrecadação dos impostos de renda e sobre produtos industrializados destinados aos Fundos de Participação. O Decreto-Lei n.º 1.434 procurou reforçar um pouco mais as finanças dos Estados mais carentes, às custas dos menos carentes, criando a Reserva Especial do Fundo de Participação dos Estados, destinada exclusivamente às unidades das regiões Norte e Nordeste.³⁰ Outro reforço para as finanças estaduais e municipais resultou da absorção, parcial em 1977 e total a partir de 1978, pela União da perda de receita devida ao subsídio às exportações através do imposto sobre a circulação de mercadorias. Em 1980, a Emenda Constitucional n.º 17 tornou a elevar os percentuais da arrecadação dos impostos de renda e sobre produtos industrializados destinados aos Fundos de Participação e atribuiu aos Municípios 50% da receita do imposto estadual sobre a transmissão de bens imóveis.³¹

²⁹ Decreto-Lei n.º 1.428, de 2 de dezembro de 1975.

³⁰ Emenda Constitucional n.º 5, de 28 de junho de 1975, e Decreto-Lei n.º 1.434, de 11 de dezembro de 1975.

³¹ A Emenda Constitucional n.º 17, de 2 de dezembro de 1980, determinou que, do produto da arrecadação dos impostos mencionados no texto, a União distribua 11% a cada um dos Fundos de Participação e 2% para o Fundo Especial, a partir de 1984. Em 1981, caberá a cada Fundo de Participação um percentual de 10% e, em 1982 e 1983, 10,5%.

Recentemente, nota-se também uma tendência à descentralização das decisões quanto à utilização dos recursos. O Decreto n.º 83.556 eliminou a maior parte das vinculações a que estavam sujeitos os recursos dos Fundos de Participação, e através dos Decretos-Leis n.ºs 1.805 e 1.833 foi suprimida a exigência de apresentação de planos de aplicação de recursos para recebimento de transferências, foram extintas as vinculações das mesmas a categorias econômicas, automatizou-se a entrega de quotas-partes e transferiu-se para os Tribunais de Contas dos Estados a tarefa de fiscalizar a aplicação dos recursos.³²

Observa-se, ainda, a partir de 1975, um esforço do Governo no sentido de obter receitas de bases subtributadas. O imposto sobre serviços de transporte rodoviário intermunicipal e interestadual de pessoas e cargas foi reformulado pelo Decreto-Lei n.º 1.438 e o imposto sobre operações financeiras sofreu recentemente profundas modificações.³³ Entretanto, a intenção de tributar a riqueza através de um imposto sobre heranças foi duramente combatida e abandonada; e um empréstimo compulsório que tinha, aproximadamente, características de um imposto sobre ganhos de capital foi transformado efetivamente em um empréstimo.

Apesar dos cortes de despesas e do esforço de arrecadação recentemente desenvolvido pelo Governo, é praticamente impossível equilibrar as finanças do setor público com o sistema tributário envelhecido de que dispomos. Os recursos que ele gera para a União são insuficientes para as suas necessidades, o que também impede o aumento de transferências para Estados e Municípios. Os Estados, por sua vez, contam apenas com o imposto sobre a circulação de mercadorias, extremamente regressivo, cuja alíquota já é elevada e dificilmente poderá crescer. Os municípios terão seus sérios problemas agravados com a recente aceleração do processo inflacionário, visto que suas receitas tributárias não se reajustam automaticamente. A reavaliação administrativa do valor da base de seus impostos é feita levando em conta fatores de correção que consistentemente têm

³² Decreto n.º 83.556, de 6 de junho de 1979, Decreto-Lei n.º 1.805, de 1.º de outubro de 1980, e Decreto-Lei n.º 1.833, de 23 de dezembro de 1980.

³³ Decreto-Lei n.º 1.438, de 26 de dezembro de 1975, e Decreto-Lei n.º 1.783, de 18 de abril de 1980.

subavaliado o crescimento dos preços, com a subavaliação crescendo quando a inflação acelera. Mais uma vez, o *deficit* deverá ser a causa imediata de uma reforma tributária.

Não é suficiente, entretanto, que a reforma seja executada com o intuito único de elevar a receita. É necessário que ela tenha espírito, isto é, que o novo sistema tributário seja construído com objetivos claramente definidos e que reflitam essencialmente os anseios da sociedade. Estes parecem-nos bem interpretados pelas recentes palavras do Presidente da República: "Tenho sustentado, nesse particular, que não haverá desenvolvimento econômico digno da nossa Pátria, se não estiver fundado na justiça; e que não haverá Brasil realmente próspero, enquanto conviverem, lado a lado, a riqueza e a miséria, o desperdício e a escassez, a abundância e a fome".³⁴ Esta dicotomia é o problema fundamental ao qual deve ser endereçada a política governamental. Um novo sistema tributário deve constituir-se em um dos instrumentos a serem utilizados na execução da mesma, e, para tanto, é essencial, mas não basta que seja mais redistributivo que o atual, pois é necessário também que permita o crescimento do produto a taxas que garantam a criação de novos empregos em quantidade suficiente para atender ao crescimento da força de trabalho. O problema básico da Reforma da década de 80 será obter um sistema tributário que sirva a ambas as finalidades sem que sua capacidade de gerar receita fique comprometida.

Resta determinar se a sociedade, em particular o poderoso segmento que foi beneficiado pela Reforma da década de 60, está preparada para aceitar tal sistema tributário. Os episódios do imposto sobre heranças e do empréstimo compulsório tendem a mostrar que não, mas há indícios, ainda tímidos, de mudança de atitudes. O País parece atravessar uma fase de transição. Se a reforma tributária for realizada sem que estejam amadurecidas as idéias quanto ao que seja "o desenvolvimento econômico digno de nossa Pátria" e sem que se vençam as resistências às mudanças necessárias para que este seja promovido, ela será de pouca valia. Talvez o momento não seja ainda propício para executar uma reforma tri-

³⁴ Trecho de discurso proferido em 6 de novembro de 1980 no II Congresso das Associações Comerciais do Brasil.

butária formal completa, mas, certamente, é hora de iniciar seu preparo. Algumas modificações, praticamente inevitáveis, como a redução drástica do conjunto de estímulos fiscais, uma reformulação parcial do imposto de renda que, entre outras coisas, inclua em sua base componentes da renda que são subtributados ou não tributados, e outras, podem desde já ser introduzidas de modo a combater o *deficit* do setor público enquanto a reforma global amadurece.

(Originais recebidos em fevereiro de 1981.)

