

**PROJETO DE REFORMA TRIBUTÁRIA
DE AUTORIA DO PROFESSOR
SACHA CALMON NAVARRO COÊLHO,
TITULAR DE DIREITO FINANCEIRO DA UNIVERSIDADE
FEDERAL DE MINAS GERAIS**

TÍTULO VI

DA TRIBUTAÇÃO E DO ORÇAMENTO

CAPÍTULO I

DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

SEÇÃO I

DA REPARTIÇÃO DAS COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I – impostos;

II – taxas, pelo exercício regular do poder de polícia e pela prestação efetiva aos contribuintes de serviços públicos, específicos e divisíveis;

III – contribuições de melhoria decorrentes de obras públicas, tendo por base de cálculo o custo da obra ou a valorização dela decorrente.

§ 1º – As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.

§ 2º – Nenhum tributo incluirá em sua base de cálculo o valor do pagamento de outro.

Art. 146. Cabe à Lei Complementar:

I – dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II – estabelecer normas gerais de direito tributário, especialmente sobre a definição de tributo e suas espécies, obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência, bem como delimitar, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, os respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

III – regular as limitações ao poder de tributar.

Art. 147 – Compete ao Distrito Federal instituir e cobrar os tributos municipais.

Parágrafo Único. Competirá à União, ao se criarem Territórios, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, os impostos municipais.

Art. 148. Somente a União, mediante lei complementar, poderá instituir imposto restituível para absorção ao poder aquisitivo da moeda, para custear investimentos públicos relevantes e para atender às despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, quando esgotados os recursos normais do Tesouro, sem observância, nessa hipótese, do art. 151, II, “b”.

§ 1º – A aplicação dos recursos provenientes do imposto restituível será vinculada à finalidade que fundamentou a sua instituição.

§ 2º – A restituição se fará em dinheiro em prazo nunca superior a 5 (cinco) anos.

Art. 149. Compete à União instituir imposto em favor das autarquias especiais encarregadas do controle e disciplina das profissões e impostos sociais com a finalidade específica de atender as necessidades da seguridade social, vedada a destinação dos recursos a outros fins, observados os princípios dispostos nos artigos 146, II e 151, II, “a”, bem como no artigo 195, § 5º.

Parágrafo Único. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir impostos sociais sob a forma de descontos sobre os vencimentos de seus servidores para o custeio, em benefício destes, de sistemas de previdência e assistência social.

Art. 150. A União poderá instituir:

I – impostos, mediante lei complementar, não previstos nesta Constituição, desde que sejam não cumulativos em sua técnica de incidência e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;

II – na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, mediante lei ordinária, compreendidos ou não em sua competência tributária, que serão suprimidos cessadas as causas de sua criação.

SEÇÃO II

DOS PRINCÍPIOS GERAIS E DAS LIMITAÇÕES GENÉRICAS DO PODER DE TRIBUTAR

Art. 151. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – instituir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II – instituir ou aumentar tributos:

a) em relação a fatos geradores iniciados ou ocorridos antes da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado.

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

III – instituir ou manter tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente.

Parágrafo único. Qualquer isenção, redução da base de cálculo, concessão de crédito presumido ou despesa ficta, anistia e remissão de tributos só poderá ser concedida mediante lei específica federal, estadual ou municí-

pal, exclusivamente reguladoras das matérias acima mencionadas, sem ferimento ao princípio da igualdade.

IV – utilizar tributo com efeito de confisco;

V – estabelecer diferença tributária entre bens e serviços em razão de sua procedência ou destino;

VI – deixar de graduar os impostos incidentes sobre a renda e o patrimônio, segundo a capacidade econômica dos contribuintes, bem como deixar de conferir seletividade aos impostos que incidem sobre bens e serviços transferidos ao consumidor final, devendo a administração tributária, especialmente para tornar efetivos esses objetivos, identificar junto a terceiros o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas não declaradas do sujeito passivo, observados o devido processo legal e os direitos e garantias individuais;

VII – estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens por meio de tributos, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias públicas;

VIII – fazer incidir quaisquer impostos sobre:

a) o patrimônio, a renda e os serviços uns dos outros, inclusive na condição de contribuintes de fato de impostos que lhes sejam transferidos nos preços de bens e serviços adquiridos de terceiros;

b) os templos de qualquer culto;

c) os partidos políticos, inclusive suas fundações, as entidades sindicais dos trabalhadores, as instituições de educação e assistência social, especialmente as entidades fechadas de previdência privada, desde que não distribuam capital, patrimônio ou renda a título de lucro ou participação nos resultados, reapliquem no país, integralmente, os lucros obtidos, em seus objetivos institucionais e mantenham escrituração regular;

d) os filmes, fonogramas e áudio-visuais educativos, os livros, jornais e periódicos, bem como o papel destinado a imprimi-los, excluídos os lucros das empresas.

§ 1º. A vedação do inciso II, “b”, não se aplica aos impostos previstos nos artigos 153, I, III e IV.

§ 2º. A vedação do inciso VIII, “a”, é extensiva ao patrimônio, renda e serviços das autarquias e fundações públicas ligadas às suas finalidades essenciais ou delas decorrentes, mas não se estende às empresas públicas e às concessionárias de serviços públi-

cos, nem às atividades econômicas de empresas controladas pelo Estado em que haja contraprestação ou pagamento de preços e tarifas pelos usuários.

Art. 152. É vedado à União:

I – instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento econômico e social entre as diferentes regiões do país;

II – instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, salvo na hipótese de bens e serviços remetidos ao exterior ou em razão de acordo ou tratado internacional ratificado pelo Brasil.

SEÇÃO III

DOS IMPOSTOS DA UNIÃO, DOS PRINCÍPIOS E VEDAÇÕES QUE LHE SÃO PRÓPRIOS

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I – comércio exterior, compreendendo a importação de produtos estrangeiros e a exportação de produtos nacionais ou nacionalizados;

II – renda e proventos de qualquer natureza;

III – produção, distribuição ou consumo de minerais do país, inclusive ouro, metais preciosos, pedras preciosas e semi-preciosas, com alíquota única de 1% (um por cento) na primeira operação, quando definidos em lei federal como ativos financeiros ou instrumento cambial, energia elétrica, tabaco, produtos dele derivados, bebidas alcoólicas ou não, combustíveis líquidos e gasosos e seus derivados, nacionais ou estrangeiros, e serviços de transporte e comunicações;

IV – operações de crédito, câmbio, seguros, financeiras e relativas a títulos e valores mobiliários.

§ 1º. É facultado ao Poder Executivo, atendidos os pressupostos fixados em lei, alterar as alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, III e IV.

§ 2º. O imposto previsto no inciso II:

a) será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, segundo a capacidade econômica do contribuinte;

b) poderá, em relação aos ganhos de capital das pessoas físicas e jurídicas, incidir instantânea ou periodicamente, separada ou conjuntamente com os rendimentos tributados por declaração, conforme dispuser lei federal;

c) não incidirá sobre os proventos das aposentadorias e das pensões pagos pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, bem como pela Previdência Federal, Estadual ou Municipal, a pessoa com idade superior a sessenta e cinco anos, até o limite de quinze salários mínimos.

§ 3º. O imposto referido no inciso III:

a) incidirá uma só vez sobre qualquer das operações ali referidas.

b) será seletivo em função da essencialidade dos bens e serviços tributados relativamente às diversas classes de contribuintes;

c) não incidirá nas operações de exportação;

d) poderá ser cobrado por antecipação, mediante substituição tributária nas fontes de produção ou comercialização;

e) exclui a incidência do imposto estadual sobre o valor adicionado, exceto na hipótese dos produtos derivados do tabaco e bebidas de qualquer espécie;

SEÇÃO IV

DOS IMPOSTOS DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL, DOS PRINCÍPIOS E VEDAÇÕES QUE LHE SÃO PRÓPRIOS

Art. 154. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

- I – transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos;
- II – propriedade de veículos automotores;
- III – valor adicionado nas operações relativas a circulação de mercadorias, ainda que iniciadas no exterior.

§ 1º. O imposto referido no item III será:

a) seletivo, com alíquotas mínimas para os GÊNEROS DE PRIMEIRA NECESSIDADE E PRODUTOS AGROPECUÁRIOS, médias para as demais mercadorias e máximas para as mercadorias supérfluas, suntuárias e derivados do tabaco e bebidas em geral;

b) não-cumulativo, abatendo-se do que for devido pelas operações de circulação o montante de imposto que incidiu nas operações anteriores no mesmo Estado, a cada mês;

c) uniforme no respeitante às alíquotas das suas três faixas de seletividade;

d) calculado sobre o valor da operação, nesse não se incluindo.

§ 2º. O imposto será devido exclusivamente:

a) ao Estado de destino nas operações, interestaduais;

b) ao Estado de destino nas operações de entrada de mercadorias importadas, imposto que será cobrado por ocasião do desembaraço aduaneiro, seguido de repasse à unidade federada da situação do estabelecimento importador;

c) ao Estado de origem nas operações de venda de mercadorias a consumidor final localizado noutro Estado;

§ 3º. Lei complementar poderá dispor sobre a cobrança do imposto no Estado de origem com repasse para o Estado de destino ou instituir sistemas de compensação entre Estados remetentes e Estados destinatários.

§ 4º. O Senado Federal, por maioria absoluta dos seus membros, fixará, mediante resolução, as alíquotas mínimas, médias e máximas nas operações internas.

§ 5º. O imposto não incidirá:

- a) sobre o ouro e outros metais, pedras preciosas e semi-preciosas definidas em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial;
- b) na exportação de produtos industrializados;
- c) na circulação dos produtos hortifrutigranjeiros;
- d) na saída, do estabelecimento fabricante, de máquinas e equipamentos, partes e peças destinadas ao ativo imobilizado de estabelecimentos adquirentes.

§ 6º. São asseguradas a manutenção e a utilização dos créditos das operações anteriores quando as operações posteriores forem imunes ou isentas.

§ 7º. Salvo nas operações que destinem mercadorias a consumidor final no país ou ao mercado externo, é vedado ao legislador conceder isenções do imposto sobre o valor adicionado.

§ 8º. Compete a Lei estadual dispor sobre substituição tributária, podendo atribuir a determinado contribuinte o imposto que será devido nas operações subseqüentes, garantido o reembolso imediato e corrigido do imposto antecipado ao que sofreu a retenção, na hipótese de não se concretizarem as operações posteriores ou de se concretizarem por valores comprovadamente menores do que os supostos;

§ 9º. Compete a Lei Complementar:

- a) conceder isenções para mercadorias não protegidas por imunidade, quando remetidas para o exterior ou em razão de tratado ou acordo internacional ratificado pelo Brasil;
- b) disciplinar os regimes de compensação do imposto;
- c) definir o estabelecimento responsável, o local das operações e o que são gêneros de primeira necessidade e produtos agropecuários.

SEÇÃO V

OS IMPOSTOS DOS MUNICÍPIOS, DOS PRINCÍPIOS E DAS VEDAÇÕES QUE LHES SÃO PRÓPRIOS

Art. 155. Compete aos Municípios instituir imposto sobre:

I – a propriedade imobiliária urbana e rural;

II – serviços de qualquer natureza, exceto os de comunicações e transportes, salvo se forem, esses últimos, estritamente municipais.

§ 1º – O imposto referido no inciso I será estruturado progressivamente em razão da capacidade econômica do contribuinte. A progressividade no tempo será aplicada aos proprietários ou detentores de imóveis urbanos não edificadas que contrariem o plano diretor das cidades e aos proprietários ou detentores de imóveis rurais para estimular a função social da propriedade produtiva.

§ 2º. Lei Complementar poderá instituir isenção do imposto a que se refere o inciso II, quando prestado a pessoas no exterior ou em função da exportação de bens ou serviços, ou quando a renúncia fiscal decorrer de tratado ou acordo internacional ratificado pelo Brasil.

SEÇÃO VI

DA REPARTIÇÃO DO PRODUTO DA ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA ENTRE OS ENTES TRIBUTANTES

Art. 156. Pertence aos Estados e Municípios o produto da arrecadação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e fundações.

Art. 157. Pertencem aos Estados dois por cento do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza arrecadado em seus territórios.

Parágrafo único. O repasse será feito em prazo nunca superior a trinta dias a contar da arrecadação.

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

I – vinte e cinco por cento do imposto sobre o valor adicionado, arrecadado em seu território;

II – cinquenta por cento do imposto sobre a propriedade de veículos automotores.

§ 1º – A parcela da receita mencionada no inciso I será creditada de acordo com os seguintes critérios:

a) metade, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações realizadas em seu território;

b) o restante de acordo com o que dispuser a lei estadual.

§ 2º – Cabe a Lei Complementar

a) definir o valor adicionado fiscal para os fins do disposto neste artigo;

b) fixar normas para o acompanhamento, pelos Municípios, da liberação das parcelas que lhes sejam destinadas.

Art. 159. A União entregará, do produto da arrecadação dos seus impostos, excetuados os sociais e o profissional:

I – Quinze por cento ao Fundo de Participação dos Municípios;

II – Quinze por cento ao Fundo de Participação dos Estados;

III – Três por cento para aplicação em programas de financiamento da infra-estrutura e do setor produtivo das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, por intermédio dos seus órgãos de fomento, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurado ao semi-árido do Nordeste a metade dos recursos destinados à região.

§ 1º – Em relação ao Fundo de que trata este artigo, cabe a Lei Complementar estabelecer normas:

I – de funcionamento e distribuição dos recursos respectivos, devendo o rateio entre os Estados e Municípios, previsto nos incisos I e II, ser feito com o objetivo de promover o equilíbrio sócio-econômico entre Estados e entre Municípios, considerando-se, para esse fim:

a) a população;

b) o inverso da renda *per capita* do Estado;

c) a relação entre a receita tributária própria a esta acrescida da parcela da arrecadação de impostos transferida pela União aos Estados, Distrito Federal e aos Municípios, ou pelos Estados aos respectivos Municípios;

II – de acompanhamento, pelos beneficiários, do cálculo das quotas e da liberação das parcelas que lhes sejam destinadas nos termos deste artigo.

§ 2º – Para os fins do disposto neste artigo, não é considerada receita tributária própria dos Estados a parcela da arrecadação dos impostos transferida aos respectivos Municípios, nos termos do artigo 158.

Art. 160. É vedada a retenção ou qualquer restrição à entrega e ao emprego dos recursos atribuídos, nesta Seção, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.

I – A vedação não impede a União de condicionar a entrega dos recursos ao pagamento de seus créditos de qualquer natureza e aos da Seguridade Social.

II – O Tribunal de Contas da União efetivará os cálculos das quotas referentes aos fundos de participação.

Art. 161 – A União entregará, do produto da arrecadação dos seus impostos, cinco por cento aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados.

I – A nenhuma unidade federada poderá ser destinada parcela superior a vinte por cento do montante, devendo o eventual excedente ser distribuído entre os demais participantes, mantido, em relação a esses, o critério de partilha nele estabelecido.

II – Os Estados entregarão aos respectivos Municípios vinte e cinco por cento dos recursos que receberem, observados os critérios estabelecidos no art. 159.

.....

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade e pelo poder público, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante os seguintes impostos sociais:

I – das pessoas jurídicas e empregadores, sob a forma de adicionais:

- a) do imposto de renda das pessoas físicas e jurídicas;
- b) do imposto sobre o valor adicionado;
- c) do imposto sobre serviços de qualquer natureza;
- d) do imposto seletivo federal;
- e) do imposto sobre operações de crédito, câmbio, seguro, financeiras e relativas a títulos e valores imobiliários.

II – dos empregados e demais pessoas físicas, sobre o recebimento de salários, alugueres, lucros, dividendos, juros e participações, comissões ou qualquer outro provento, progressivamente, mediante retenção na fonte;

III – sobre a receita de concursos de prognósticos, jogos, planos mistos de aposta, capitalização e afins, com alíquotas nunca inferiores a 35% (trinta e cinco por cento).

§ 1º. A proposta de orçamento da seguridade social será elaborada por partes, embora de forma integrada, pelos órgãos responsáveis pela saúde, previdência social e assistência social, tendo em vista as metas e prioridades estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias, asseguradas a cada área a fonte e a gestão de seus recursos.

§ 2º. A pessoa jurídica em débito com o sistema de seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o poder público, nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios, salvo se estiver em regime de moratória.

§ 3º. Lei Complementar poderá instituir outros impostos sociais, desde que não tenham fato gerador e base de cálculo semelhantes aos dos impostos existentes no sistema tributário desta Constituição.

§ 4º. Nenhum benefício ou serviço da seguridade social poderá doravante ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total.

§ 5º. Os impostos sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidos relativamente a fatos geradores ocorridos noventa dias após a data de publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 151, II, “b”.

§ 6º. As imunidades não são oponíveis aos impostos sociais.

§ 7º. O produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais, o garimpeiro e o pescador artesanal, bem como os respectivos cônjuges que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção e farão jus aos benefícios de seguridade.

§ 8º. À fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social ficam assegurados métodos conjuntos de atuação com as fiscalizações da União, dos Estados e dos Municípios.

§ 9º. As majorações no valor das contribuições sociais entram em vigor 90 (noventa) dias após a publicação da lei modificada, nos mesmos termos do art. 5º.

§ 10º. A contribuição dos empregadores para o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço, que será gerido por Conselho composto por empregados e empregadores, gozará das mesmas prerrogativas e privilégios do crédito tributário, inclusive no que tange ao processo de execução, sujeitando os seus devedores às constrições aplicáveis aos contribuintes em geral.

ALÍQUOTAS PROPOSTAS PARA IMPOSTOS-CHAVE

1) IMPOSTO DE RENDA – Pessoas Físicas (Progressivo): 5% – 15% – 25% – 35%

Mais 5% quando ultrapassar determinado valor a ser definido pela Receita Federal.

(IMPOSTO SUPLEMENTAR PARA GANHOS ELEVADOS)

2) IMPOSTO DE RENDA – Pessoas Jurídicas

- PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS – 25%
- DEMAIS EMPRESAS – 30%
- GRANDES EMPRESAS – 35%

OBSERVAÇÃO: Instituições Financeiras e Bancos terão adicional de 10%.

3) OS GANHOS DE CAPITAL SERÃO ESCALONADOS EM RAZÃO DOS MERCADOS. AS ALÍQUOTAS, EMBORA ALTAS, DEVEM SER DIFERENCIADAS.

- GANHOS LOTÉRICOS, DE JOGOS E ALEATÓRIOS
- MERCADO DE AÇÕES
- MERCADO DE IMÓVEIS
- MERCADO DE AUTOMÓVEIS
- MERCADO DE FUTUROS
- OUTROS

4) HERANÇAS E DOAÇÕES:

Seguirá o mesmo sistema da tabela alemã (anexa).

5) IPVA DE 1% A 15% SOBRE O VALOR DO VEÍCULO, PROGRESSIVAMENTE.

6) IVA (ICM)

- PRODUTOS AGRÍCOLAS E GÊNEROS DE PRIMEIRA NECESSIDADE - 8%

- MERCADORIAS COMUNS, INCLUSIVE VEÍCULOS AUTOMOTORES - 25% (Veículos populares - 10%)

- ARTIGOS DE LUXO, SUPÉRFLUOS, COSMÉTICOS, BEBIDAS E DERIVADOS DO FUMO - 35%

7) IMPOSTO SELETIVO:

- (LUZ) ENERGIA - 10% A 40% (progressivo em razão do consumo domiciliar)

- **OBSERVAÇÃO:** Consumo industrial, pouca incidência.

- COMBUSTÍVEIS (inclusive diesel) - de 5% a 20% conforme a matriz

- MINERAIS - esquema do antigo IUM - ver as tabelas então vigentes

- COMUNICAÇÕES - 10% a 30% (progressivo)

- REFRIGERANTES - 40%

- BEBIDAS ALCOÓLICAS EM GERAL - 50%

- CIGARROS - 70%
- OUTROS DERIVADOS DO FUMO - 60%
- TRANSPORTES - 10% AD VALOREM

(Transportes de qualquer natureza de pessoas e cargas, inclusive trens urbanos e metrô).

FINANCIAMENTO DA PREVIDÊNCIA

1) IMPOSTO SOBRE JOGOS, CONCURSOS DE PROGNÓSTICOS, INCLUSIVE PLANOS MISTOS DE CAPITALIZAÇÃO - 35%

2) ADICIONAIS DOS IMPOSTOS SELETIVOS - Alíquotas de 1% mensal.

3) ADICIONAL DO IVA, MENSAL, À RAZÃO DE:

- 0,5% - NA FAIXA DAS MERCADORIAS TRIBUTADAS COM ALÍQUOTAS DE 8%

- 1% - NA FAIXA DAS MERCADORIAS TRIBUTADAS COM ALÍQUOTAS DE 20%

- 2% - NA FAIXA DAS MERCADORIAS TRIBUTADAS COM ALÍQUOTAS DE 35%

4) ADICIONAL DE ISS À RAZÃO DE 1% SOBRE OS SERVIÇOS (mensal)

5) ADICIONAL ANUAL DO IMPOSTO DE RENDA DEVIDO À RAZÃO DE 3% COM ANTECIPAÇÃO DE DUODÉCIMOS, CONFORME A TÉCNICA DO IMPOSTO-MATRIZ

6) ADICIONAL DO IOF, MENSAL, 10% DO IMPOSTO DEVIDO SOBRE A OPERAÇÃO TRIBUTADA

7) OS TRABALHADORES E EMPREGADOS EM GERAL CONTRIBUIRÃO SOBRE SEUS VENCIMENTOS, PROGRESSIVAMENTE, COM ALÍQUOTAS DE 6%, 8%, 10% E 12%, À MEDIDA DO VALOR DOS MESMOS.

OBSERVAÇÃO: A seguridade social deverá ser dividida em dois segmentos: BENEFÍCIOS em manutenção (auxílio-doença, etc.) e APOSENTA-

DORIAS E PENSÕES. O Sistema de Saúde também deverá ser gerido apartadamente. As fontes acima financiam os três: BENEFÍCIOS, APOSENTADORIA E PENSÕES, E SAÚDE. A lei especializará as fontes em razão das necessidades dos sistemas.

(a) SISTEMA DE SAÚDE

(b) SISTEMA DE APOSENTADORIAS E PENSÕES (cálculo atuarial)

(c) SISTEMA DE BENEFÍCIOS (AUXÍLIO NATALIDADE, DOENÇA, RECLUSÃO etc.)

IMPOSTO SOBRE HERANÇA E DOAÇÕES

TABELA ALEMÃ

Valor em DM	Cônjuge filhos	Netos	Pais, Irmãos Cônjuge divorciados	Outros
Até				
50.000...	3...	6...	11	20
75.000...	3,5...	7...	12,5	22
100.000...	4...	8...	14	24
125.000...	4,5...	9..	11,5	26
150.000...	5...	10...	17	28
200.000...	5,5...	11...	18,5	30
250.000...	6...	12...	20	32
300.000...	6,5...	13...	21,5	34
400.000...	7...	14...	23	36
500.000...	7,5...	15...	24,5	38
600.000...	8...	16...	26	40
700.000...	8,5...	17...	27,5	42
800.000...	9...	18...	29	44
900.000...	9,5...	19...	30,5	46
1.000.000...	10...	20...	32	48
2.000.000...	11...	22...	34	50
3.000.000...	12...	24...	36	52
4.000.000...	13...	26...	38	54
6.000.000...	14...	28...	40	56

8.000.000...	16...	30...	43	53
10.000.000...	18...	33...	46	60
25.000.000...	21...	36...	50	62
50.000.000...	25...	40...	55	64
100.000.000...	30...	45...	60	67
+100.000.000...	35...	50...	65	70

Fontes: KENNETH R. TINGLEY – INCOME TAX (1990 – 1991)
LONDRES, 1990
PLÜCKEBAUM et ALII – EINKOMMENSTEUER
Erich Fleischer Verlag, Achim, 1991

EXPOSIÇÃO GERAL DE MOTIVOS

ANOTAÇÕES À MARGEM DO ANTEPROJETO DE SISTEMA TRIBUTÁRIO

1. AS VIGAS MESTRAS

1.1. O anteprojeto parte de três conceitos básicos:

1.1.1. Os sistemas tributários modernos se estruturam sobre três pilares impositivos: renda, consumo e patrimônio. Eventualmente são tributadas as transferências de riquezas e os fluxos de renda. Neste anteprojeto de sistema tributário, deseja-se tributar mais fortemente a renda e o patrimônio e medianamente o consumo, para privilegiar o PODER DE COMPRA das classes consumidoras, de modo a desenvolver o mercado interno. Por isso, os impostos ideados incidem – tirantes os regulatórios – sobre a RENDA (*lato sensu*), os PATRIMÔNIOS E O CONSUMO. Apenas residualmente mantém-se o imposto sobre heranças e doações, do Estado, à semelhança do que ocorre no resto do mundo ocidental, e o imposto sobre operações financeiras, da União.

1.1.2. Com pragmatismo, ficou reconhecido no anteprojeto ser impossível no Brasil, país federativo de três níveis, retirar o imposto sobre o consumo de serviços dos municípios. Politicamente seria inviável tal desiderato, por mais desejável que seja. Dos Estados é possível tirar alguma receita; dos

Municípios, não. Tampouco é possível trazer para a União o imposto plurifásico, não-cumulativo, conhecido por IVA (imposto sobre o valor adicionado). Aqui o aspecto político, mais uma vez, impõe-se aos aspectos técnicos e doutrinários. Fez-se necessário deixar o ICM (espécie de IVA) com os Estados (imposto sobre circulação e consumo de mercadorias) e, com a União, dada espécie de *excise tax*, um imposto seletivo, unifásico, não declaratório, com arrecadação na fonte sobre certos consumos de bens e serviços de massa. O ideal seria juntar os três como na Europa. Dá-se que lá quase todos os países são unitários e, quando são federativos (Alemanha, Áustria, Suíça), o IVA pertence ao Governo Central. Entre nós, a solução é repartir a tributação sobre o consumo entre os três níveis de Governo (o imposto seletivo da União, o IVA dos Estados e ISS dos Municípios).

Afora taxas e contribuições de melhoria, que são tributos devidos em troca de serviços e obras realizadas pelo Poder Público em favor de certos e especificados contribuintes, a divisão dos impostos ficou como a seguir se demonstra:

UNIÃO:

IMPOSTO SOBRE O COMÉRCIO EXTERIOR:

De caráter regulatório (importação e exportação).

IMPOSTO DE RENDA:

Das pessoas físicas e jurídicas (anuais) e respectivos ganhos de capital. Sob a rubrica do imposto de renda são tributados os rendimentos do trabalho, do capital, da combinação de ambos e mais os ganhos de capital.

IMPOSTO SELETIVO (*EXCISE TAX*):

Incidindo monofasicamente sobre os consumos selecionados.

IMPOSTO SOBRE AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO, SEGUROS, FINANCEIRAS E COM TÍTULOS MOBILIÁRIOS.

O imposto sobre grandes fortunas e o IPI, resquício luso a gravar os produtos industrializados, foram eliminados.

ESTADOS:

IMPOSTO SOBRE O VALOR ADICIONADO (IVA)

Incide na circulação e consumo de mercadorias.

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (IPVA)

IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO "CAUSA MORTIS" DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS E DOAÇÕES (heranças e doações):

Os pequenos e médios espólios serão isentos.

Eliminou-se o adicional de imposto de renda. O certo é o Estado receber, via participação, um percentual do IR arrecadado em seu território.

MUNICÍPIOS:

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA (exceto os já tributados pelo imposto seletivo federal e os serviços de transportes de natureza não-municipal).

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE, PREDIAL E TERRITORIAL, URBANA E RURAL (com duplo caráter: fiscal e extrafiscal).

Foram eliminados:

a) o imposto sobre a transmissão inter-vivos de bens imóveis, por ser irracional e atravancar o mercado imobiliário (nesta área já existe o imposto sobre lucro imobiliário, federal); e

b) o imposto sobre a venda a varejo de combustíveis.

Em compensação, os Municípios passam a tributar os serviços independentemente de listas. Todos os serviços são tributados, exceto os da competência da União, a teor da Constituição.

1.1.3. No Brasil, pela grande extensão territorial, pelas disparidades regionais e pelo tamanho, ora gigantesco, ora minúsculo dos seus Municípios, a repartição das receitas fiscais deve ser complementada por um sistema federal de transferências fiscais, com os entes políticos participando da arrecadação de impostos de alheia competência. Esta participação é direta ou indireta, via fundos, mas em molde muito mais simplificado do que no sistema

anterior, que privilegia os Estados e Municípios em detrimento da União. A dura verdade é que os entes locais devem administrar seus tributos com eficiência ao invés de ficarem como pensionistas da União.

Estas, portanto, as três vigas mestras do anteprojeto, a par da redução do número de impostos e da simplificação arrecadatória. Basicamente, apenas dois plexos impositivos são medianamente complexos – é assim em qualquer país – o plexo do imposto sobre a renda e proventos e o plexo do imposto sobre o valor adicionado (IVA). O imposto seletivo é arrecadado nas fontes. O IPTU, o imposto sobre heranças e doações, o IOF, bem como o ISS são tecnicamente simples, certo que somente o último afeta as empresas em seu dia-a-dia. Os impostos são nove, além do imposto social, sob a forma de adicionais dos outros, para financiar a saúde, os benefícios e as aposentadorias.

2. OS PRINCÍPIOS

2.1. Quanto aos PRINCÍPIOS JURÍDICOS DE CONTENÇÃO AO PODER DE TRIBUTAR (garantias do cidadão-contribuinte), foram mantidos e aperfeiçoados. São eles: legalidade, anterioridade, irretroatividade material, igualdade, capacidade contributiva, não-confisco, unidade federativa, além do princípio dogmático que vê, nas taxas e contribuições de melhoria, tributos decorrentes de uma ação estatal prestada ao contribuinte (serviço ou obra) e, nos impostos, tributos que incidem sobre QUALIFICAÇÕES LIGADAS À PESSOA DO CONTRIBUINTE (ter propriedade, auferir rendas, importar mercadorias, pagar salários, prestar serviços etc.).

3. AS TÉCNICAS DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIAS

3.1. As taxas e contribuições de melhoria, por dependerem de ATOS EFETIVOS de cada nível de governo, são de competência comum. Quem tiver competência para agir tem competência para instruir e cobrar taxas e contribuições de ou pela melhoria causada em imóvel particular.

3.2. Os impostos discriminados, isto é, relatados na Constituição, são **privativos** da União ou dos Estados ou dos Municípios. Os impostos são, assim, exclusivos por ordem de Governo. Cada qual tem o seu rol; a ingerência dos outros caracterizaria invasão de competência:

3.3. O anteprojeto adota a tese de que o empréstimo compulsório, pelo fato gerador, é mero imposto eventual e restituível. A competência é exclusiva da União. Passa a ser intitulado **imposto restituível** e tem a função extrafiscal de enxugar a moeda (política anticíclica) ou fiscal, nos casos de calamidade pública, se exangue o Tesouro (raridade), e para financiar investimentos relevantes.

3.4. A criação de “outros impostos” sob severas condicionantes pertence, também, à competência da União (impostos criados com base na competência residual da União).

3.5. O mesmo ocorre com o imposto extraordinário de guerra (hipótese remota). Somente a União o instituirá.

3.6. Quanto às “contribuições especiais” ou “parafiscais”, que a doutrina mais moderna enfoca como IMPOSTOS FINALÍSTICOS, ou seja, impostos afetados a finalidades específicas (de intervenção ou sociais, ou mesmo para manter instituições com receitas vinculadas a seus fins), o anteprojeto entregou à União a competência para instituí-las, eliminando, porém, as chamadas “contribuições de intervenção no domínio econômico” e às “contribuições sindicais”, por duas razões:

(a) O Estado interventivo, enquanto agente econômico ou agente de tutela, é figura de antanho;

(b) Sob este pretexto, multiplicam-se sem controle ditas contribuições. São miríades de “impostinhos” para tudo e para nada (adicional de marinha mercante, contribuição para o IAA, para a Embrafilme e assim por diante, *a la diable*).

Os impostos finalísticos (contribuições na antiga terminologia), segundo o anteprojeto, são apenas para financiar a seguridade social. É o **imposto social**, a carga de toda a sociedade.

Os Conselhos regentes das profissões liberais não, mas os sindicatos dos trabalhadores perdem o imposto sindical. Agora é encargo das diversas categorias profissionais, mas a questão é resolvida entre as categorias profes-

sionais e seus órgãos de classe e entre o sindicato e seus filiados e beneficiários. Os empresários devem arcar com as contribuições para o SESC, SENAI etc., com as mensalidades que pagam aos seus órgãos de classe.

NOTAS SOBRE OS ARTIGOS, INCISOS E PARÁGRAFOS DO ANTEPROJETO

SEÇÃO I

A seção reparte entre as Pessoas Políticas a competência para tributar.

Art. 145. – Adotou-se a teoria tricotômica do tributo, como é a tradição do nosso Direito, bem como a do alemão. As taxas são **TRIBUTOS** ligados a atuações estatais (prestação de serviços específicos e divisíveis ou realização do ato do poder de polícia), referidos à pessoa do contribuinte: uma apanha de lixo, a obtenção de um alvará etc. Igualmente, as contribuições de melhoria são tributos ligados a atuações estatais, especificamente **OBRAS PÚBLICAS**, beneficiadoras dos imóveis pertencentes a proprietários-contribuintes. A competência para instituí-las é comum. Os impostos, ao contrário, possuem fatos geradores **INDEPENDENTEMENTE DE QUALQUER** atuação estatal, eis que se situam na esfera do contribuinte. Não são fatos-do-Estado e sim dos próprios contribuintes: ser proprietário de imóveis urbanos, ter renda, pagar salários, obter receita bruta, prestar serviços etc. Neste ponto, a questão do destino da arrecadação é, em si mesma, irrelevante para caracterizar a natureza jurídica específica do tributo, a teor do Código Tributário Nacional, art. 3º e seguintes, a seguir transcritos:

“Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Art. 4º. A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

- I – a denominação e demais características formais adotadas pela lei;
- II – a destinação legal do produto da sua arrecadação.

Art. 5º. Os tributos são impostos, taxa e contribuições de melhoria.”

Por isso mesmo, as “contribuições sociais” e os “empréstimos compulsórios”, por terem FATO GERADOR DE IMPOSTOS (faturamento, lucro, renda de salários, receita de jogos), foram considerados impostos, ainda que “finalísticas” as contribuições e “restituíveis” os empréstimos. A competência para instituir impostos é sempre exclusiva de cada ente político, ao contrário das taxas e das contribuições de melhoria. O que o anteprojeto apresenta de inovações neste artigo pode ser resumido como a seguir:

(a) não se cobra mais taxa por mera “disponibilidade” do serviço; e

(b) as contribuições passam a ser de dois tipos a partir da própria Constituição: tipo “custo” e tipo “mais-valia”.

Vejamos as razões de ser das inovações. No caso das taxas, a cobrança pela “mera disponibilidade do serviço” justificava-se ao tempo do PLANASA, sendo hoje fonte de abusos. Assim, só o serviço efetivamente prestado à pessoa do contribuinte, se específico e divisível, fecunda o pagamento da exação. E quem cobra é a esfera de Governo que presta o serviço (competência administrativa precedendo a tributária). Por outro lado, deve-se reconhecer que presentemente os serviços públicos de massa estão sendo prestados em regime de preços, mediante concessões de serviços públicos a instrumentalidades governamentais e, cada vez mais, a particulares. Tais são os casos de fornecimento de ENERGIA e LUZ, GÁS, ÁGUA, TELEFONIA e TRANSPORTES. Esse rumo é desejável. Empreendimentos particulares prestando serviços públicos contratualmente. Nada de intrometer retribuições via taxas (tributo) neste panorama. As taxas devem apenas pagar o custo de um sobreserviço estatal específico prestado ao contribuinte: um “habite-se”, um alvará de construção, um atestado de bons antecedentes, concessão de um passaporte etc. não tem finalidade arrecadatória, senão comutativa.

Quanto às contribuições de melhoria, o anteprojeto abre-se à modernidade, deixando de lado o sectarismo doutrinário que cismou ser o tributo incidente apenas sobre “a valorização decorrente da obra pública”, fechando os olhos à rica experiência alemã. O anteprojeto adota duas possibilidades para a contribuição de melhoria:

(a) numa configuração, tem por base de cálculo o custo da obra, e

(b) na outra, tem por base de cálculo a VALORIZAÇÃO DECORRENTE DA OBRA, descontada a inflação.

No primeiro caso, temos a contribuição de melhoria tipo “custo” (alemã). No segundo caso, tem-se a contribuição de melhoria tipo “mais-valia” (inglesa). Onde está a diferença?

Na contribuição de melhoria tipo “custo”, o Ente Público, por obras (parques, jardins, ciclovias), em LOCAIS NOBRES, pertencentes à população de alta renda, cobrará o custo da obra dos proprietários dos imóveis beneficiados. Quando fizer obras na periferia das cidades, nada cobrará dos pobres, carecedores dos serviços de infra-estrutura urbana. De outra parte, a contribuição tipo captação da “mais-valia” pode ser eficaz instrumento de combate à especulação imobiliária (função extrafiscal). quando *insiders* sabem com antecedência as obras públicas que irão ser feitas, costumam comprar as áreas que serão sobre-valorizadas por elas. Assim, esperam e lucram às custas da obra pública, financiada por todos. Nesse caso, a tributação sobre diferença de preço antes e depois da obra, descontada a inflação repõe a “mais-valia” imobiliária. O anteprojeto, utilizando a alternativa “ou”, deixa à discricção do legislador federal, estadual, distrital e municipal, principalmente destes últimos, escolher o TIPO DE CONTRIBUIÇÃO adequado aos casos concretos. É, pois, neste ponto, inteligentemente flexível, abrindo aos Municípios possibilidades adicionais de arrecadação e controle sobre o espaço urbano, baseados na justiça e na equidade.

Art. 145, §§ 1º e 2º – As duas proibições são da maior importância.

A primeira obsta que o legislador mal intencionado se ponha a criar pseudo-taxas para aumentar a receita pública. Inventa-se uma fiscalização, e, em razão dela, cria-se uma taxa, como, por exemplo, “TAXA DE LOCALIZAÇÃO E FUNCIONAMENTO”, baseada na fiscalização do bom uso das salas, estabelecimentos e escritórios, para preservar a higiene, evitar incêndios, desmoraamentos, etc. Estará correto, menos cobrar a taxa por m². Aí a base de cálculo é de imposto a incidir sobre a propriedade. A taxa só poderá

ser cobrada tendo por base de cálculo uma medida da atuação estatal dispendida, ou seja, DO SERVIÇO EFETIVAMENTE REALIZADO.

A segunda proibição visa coibir abusos muito comuns no Brasil, baseados num velho hábito incivilizado de adicionar à base de cálculo de determinado tributo o valor de outros. Ora, essas práticas, além de ferir o Direito, acabam por MAJORAR maleficamente a carga tributária global, pela incidência de imposto sobre imposto e até sobre taxas.

Art. 146. – As funções da lei complementar em matéria tributária existentes na Constituição ora revisanda são mantidas, e a redação, melhorada pela concisão. Basicamente, compete a lei complementar:

(a) Emitir normas gerais de Direito Tributário, tais como o conceito de tributo, obrigação tributária, lançamento, prescrição, decadência, crédito etc. Ora, são veras normas sobre como fazer leis fiscais, de observância obrigatória pelos legisladores da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, que conferem unidade ao sistema, de modo a permitir o CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, como valência em toda a federação;

(b) Dirimir conflitos subjetivos de competência entre as pessoas políticas, em aberto desconchavo quanto à extensão dos fatos geradores que lhes forem atribuídos pela Constituição. Como se sabe, os conflitos de qualquer tipo são levados ao Judiciário, que fixa a inteligência final da norma deflagadora da controvérsia. No particular, a lei complementar adianta-se à solução jurisdicional, resolvendo legislativamente o conflito, numa interpretação AUTÊNTICA da Constituição. É essa certamente uma criação notável do Direito Constitucional Brasileiro;

(c) Regular as limitações ao poder de tributar. Aqui, por isso que todo poder envolve limites, e a Constituição, às vezes, opõe proibições expressas à competência tributária, convém que a lei complementar defina e esclareça o alcance exato dessas limitações. Não ficaria bem que a União, o Distrito Federal, os Estados e os Municípios regulassem, eles próprios, vedações e óbices que lhes são opostos, enquanto titulares de uma competência precisamente restringida pelas limitações em causa. O que não se pode perder de vista é que a lei complementar, como instrumento legislativo, é precisamente texto

de **complementação da própria Constituição**, uma sua continuidade em matéria tributária, mormente no respeitante às regras de repartição de competência. Na complementação de determinados impostos, caso do IVA, sua importância é decisiva à compreensão e operatividade da Lei Maior.

Art. 147. – A Constituição atual fala em territórios que não mais existem, onde a União cobraria os impostos típicos do Estado (competência dupla). Ora, a competência múltipla, no caso dupla, só a possui hoje o Distrito Federal, daí a redação do artigo, autorizando-o a cobrar os impostos municipais. Quanto aos territórios, a redação volta-se ao futuro.

Art. 148. – A competência para instituir impostos compulsoriamente, traço típico da imposição tributária, para devolvê-lo *a posteriori*, como se fora um “empréstimo”, é somente da União, em duas hipóteses, ambas emergenciais:

(a) para combater a inflação (hipótese extrafiscal); e

(b) para atender às hecatombes da natureza, em seus efeitos (*acts of God*), estando exangue o fundo de contingência do Tesouro, hipótese remotíssima.

Noutra modalidade, com observância do princípio da anterioridade, acomoda-se a hipótese do investimento relevante. Em caso de guerra, o mais apropriado é o imposto extraordinário previsto noutra sítio do anteprojeto. Os parágrafos procuram perenizar reclamos desde há muito formulados pela sociedade: estrita aplicação dos recursos e restituições em dinheiro. É previsto, também, o empréstimo para absorção temporária da moeda (política anticíclica).

Art. 149. – As “contribuições” para os órgãos de classe e sindicais desaparecem. As “contribuições” para a seguridade, por possuírem fatos geradores de impostos, como já demonstrado, passam a ser chamadas como deveriam: impostos sociais. Aliás, nada mais estranho do que um “empréstimo” **forçado** ou uma “contribuição” **obrigatória**. Coerente, o anteprojeto chama ao empréstimo compulsório de imposto restituível e às contribuições sociais

de impostos sociais. A competência para instituí-los, a todos, é da União federal, mas os Estados e Municípios poderão financiar, se quiserem, sistemas de seguridade em favor de seus funcionários, mediante descontos em folhas de vencimentos. Os impostos sociais – importantíssimos – estão sujeitos aos ditames das normas gerais de direito tributário (art. 146, II), aos princípios da legalidade e da irretroatividade (art. 151, II, “a”) e vigorarão 90 dias após a sua criação ou majoração a teor do art. 195, § 5º – (não-surpresa de 90 dias ao invés de anterioridade pelo ano-calendário). A configuração dos seus fatos geradores é feita no art. 195, no capítulo da seguridade social, como de resto é feito pela Constituição atual. Os Conselhos das profissões liberais continuarão a cobrar suas anuidades de caráter tributário.

Art. 150. – Este artigo regula a competência residual da União Federal sob severos limitativos, como, aliás, já opera a Constituição atual e, também, a competência extraordinária da mesma União para instituir impostos em caso de guerra externa ou sua iminência, hipótese em que a escolha do fato gerador é ampla, como é da tradição de nossa discriminação de rendas.

SEÇÃO II

A seção trata dos princípios, garantias e vedações genéricas ao poder de tributar.

Art. 151. – Cuida dos princípios da legalidade (inciso I), da anterioridade (inciso II, “a” e “b”), da igualdade (inciso III e parágrafo único), do não-confisco (inciso IV), da isonomia federativa, da capacidade contributiva (inciso VI), da proibição de barreiras entre Estados da federação às pessoas e bens, ressalvado o pedágio (inciso VII) e, a partir do inciso VIII, cuida das **IMUNIDADES GENÉRICAS**, que são tipos especiais de vedações ao poder de tributar, pelo fato de criarem **DIREITOS SUBJETIVOS À NÃO TRIBUTAÇÃO**, ao contrário dos **PRINCÍPIOS**, que se destinam a condicionar o exercício da competência tributária pelos legisladores da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Pois bem. No que tange às imunidades, foram feitas importantes inovações. Ligeiros comentários se fazem necessários. O inciso VII, “a”, cuida

da chamada imunidade intergovernamental recíproca, ampliando e fixando os termos em que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios não se tributam uns aos outros:

(a) Em primeiro lugar, deve-se entender por RENDA, PATRIMÔNIO e SERVIÇOS todas as receitas (renda), todos os bens (patrimônio) e todas as atividades (serviços) das Pessoas Políticas.

(b) Em segundo lugar, toda vez que uma delas, como CONTRIBUINTE DE JURE E DE FATO (ou seja, quando aliar as duas condições), ou apenas como contribuinte de fato estiver ARCANDO COM O ENCARGO FINANCEIRO DO IMPOSTO EM PROL DE OUTRO ENTE POLÍTICO, a propósito-se a imunidade. Assim, ao pagarem a eletricidade consumida, Estados e Municípios livram-se do imposto seletivo da União. SÃO CONSUMIDORES FINAIS e, como tais, **contribuintes de fato desses impostos**. Os prédios da União e dos Estados estão livres do Imposto Imobiliário Municipal (no caso, são contribuintes de direito e de fato).

(c) Em terceiro lugar, a imunidade se estende às Autarquias e Fundações Públicas, mas não se estende às empresas públicas, concessionárias de serviços públicos, nem às atividades remuneradas por preços ou tarifas. O fundamento desta imunidade é a ausência de capacidade contributiva das Pessoas Políticas e de suas instrumentalidades administrativas.

No inciso VIII, “b”, a expressão “templos” sugere imunidade objetiva. Somente os locais, edificadas ou não, onde se celebram os cultos religiosos são imunes (igrejas, sinagogas, casas espíritas, terreiros, mesquitas, o Templo Shintoísta etc.).

No inciso VIII, “c”, são quatro os entes imunes: partidos políticos, sindicatos trabalhistas, instituições privadas de educação ou previdência voltadas ao social, desde que, mesmo TENDO LUCROS ALTÍSSIMOS, não os remetam ao exterior e os reapliquem no Brasil, nos seus respectivos *munus institucionais*, sem os distribuírem.

OS FUNDOS DE PENSÃO, os grandes motores da democratização do capitalismo em favor dos empregados, e, ao mesmo tempo, o substituto

ideal de pelo menos uma parte da seguridade, como agentes de intermediação de planos de saúde e de complementação de aposentadorias, estão expressamente incluídas entre as instituições sociais merecedoras da imunidade em suas rendas, patrimônios e serviços.

No inciso VIII, “d”, ao lado da tradicional imunidade objetiva dos livros, periódicos e papel de imprensa, foram adicionados outros “veículos” de educação, cultura e saber. Onde a mesma razão, a mesma disposição.

§ 1º – É que estes impostos podem ter suas alíquotas alteradas por ato administrativo, a teor do art. 153, § 1º;

§ 2º – Trata da extensão e dos limites da imunidade intergovernamental recíproca.

Art. 152, I. – Trata-se de vedação tradicional impondo à União tratamento isonômico em prol dos entes locais, ressalvados os planos regionais de desenvolvimento do Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

Art. 152, II. – Proíbe a isenção heterônoma patrocinada pela União, em tributos de alheia competência (dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios), salvo em duas hipóteses:

(a) isenção ligada ao esforço de exportação; e

(b) isenção decorrente de tratado internacional.

É que tais políticas, de interesse nacional, são conduzidas pela União. Quem tem os fins deve ter os meios.

SEÇÃO III

Trata dos impostos da União, dos seus princípios e vedações.

Art. 153. – São apenas quatro. De notar que o imposto seletivo (*excise tax*) incide sobre consumos de massa, com alíquotas moderadas,

exceto para os TABACOS E AS BEBIDAS. É MONOFÁSICO (recolhido pelo agente econômico, mas pago pelo consumidor). É tipicamente um imposto sobre “VENDA FINAL”, ou seja, um imposto sobre consumos selecionados operacionalmente, não-declaratório, que não onera a produção, ao contrário do IPI. É cobrado “por fora”. É praticamente insonegável. Traz de volta para a União os antigos “impostos únicos”. A prática mostrou a incompatibilidade dos mesmos com o ICM, na medida em que repelem a não-cumulatividade, exigem tributação especial e tornaram-se rígidos, já que o ICMS está sujeito à anterioridade. Libera o setor industrial da economia do IPI. Além disso, protege o ouro e outros metais e pedras preciosas do IVA, fortalecendo-os quando sejam usados no mercado financeiro ou cambial com uma tributação única de um por cento. Por aí se combate a intensa evasão das pedras e dos metais, puxando-os para o mercado financeiro nacional.

Por outro lado, os impostos aduaneiros são regulatórios. Quanto ao imposto de renda, deve ser mais forte e mais progressivo. VER AS TABELAS (ANEXO).

§ 1º – Concilia a livre disposição desses impostos da União com o princípio da não-surpresa.

§ 2º, “a” – Não merece comentários.

§ 2º, “b” – Confere ao legislador ordinário a faculdade de tributar conjunta ou separadamente o lucro operacional e os ganhos de capital, bem como tributá-los periódica ou instantaneamente (v.g. tributação na fonte de certos rendimentos das pessoas físicas ou tributação dos ganhos de capital das pessoas jurídicas no mercado financeiro, à parte da tributação do lucro operacional).

§ 2º, “c” – Torna inteligível, proporcional, equidosa e justa a tributação das aposentadorias e pensões dos idosos. Na atual Constituição Federal, não se consegue entender o alcance do dispositivo que trata desse assunto, cujo manejo jamais foi feito em lei complementar.

§ 3º – A alínea “b” deste parágrafo impõe a seletividade dos bens e serviços em atenção à classe do consumidor. Assim, a indústria que utilizar intensivamente eletricidade terá tratamento condizente.

SEÇÃO IV

Cuida dos impostos dos Estados e dos princípios e vedações que lhes são próprios.

Art. 154. – Três são os impostos estaduais:

(a) O de heranças e doações, cuja tabela de alíquotas sugere-se seja a constante do quadro anexo (tabela alemã), em que as alíquotas sobem progressivamente em proporção de dois elementos: o valor do monte, quinhão ou legado e o distanciamento dos parentes: isentas por lei estadual as pequenas partilhas e os espólios. É um imposto eventual e justo.

(b) O IPVA, o qual não deve incidir sobre a propriedade dos chamados veículos populares. É imposto ANUAL. A lei estadual disporá sobre a isenção.

(c) Finalmente, o IVA, a principal fonte arrecadatória dos Estados terá três alíquotas, FIXADAS pelo Senado para todos os Estados (o imposto é neutro e tipicamente arrecadatório, incidindo sobre o consumo, com a antecipação, pelos AGENTES ECONÔMICOS, do valor adicionado por cada um). Será cobrado “por fora”. Adota-se o princípio da territorialidade do consumo. Cobra o Estado da situação do adquirente, embora o IVA possa ser recolhido na origem, para evitar a sonegação. É o modelo atualmente vigente na Europa dos Doze.

Dá-se estampa às alíquotas ali vigorantes. As alíquotas alemãs são baixas e por isso que lá, além do IVA, que é nacional, existe outro imposto sobre vendas, do tipo *sale tax ou trade tax*, cobrado pelos Estados membros da República Alemã. Pela média, verifica-se que a alíquota básica (*normal rate*) é da ordem de 18% a 20%. Sugere-se este nível para o Brasil. A alíquota reduzida deve ficar em 8%, e a incrementada em 35% ou 36%. Nas vendas por mala direta ou a consumidor final, cobra o imposto o Estado de origem. O sistema vai ampliar a concorrência e baratear os preços. Assegura-se imunidade para as máquinas e equipamentos, privilegiando a formação do capital fixo, de modo a favorecer a reindustrialização. A política em favor

do *expert drive* volta a ser como era antes, garantindo-se os créditos acumulativos, e acaba-se com o malsinado conceito de “produto semi-elaborado”.

Adota-se a “substituição tributária para a frente” com a suposição de fato gerador para homenagear a praticabilidade da tributação. Presentemente o instituto está previsto (Emenda nº 3) com o sério defeito de ser genérico. Evidentemente, não se pode supor o fato gerador do imposto de renda, v.g. Por ser o país federativo, permite-se à União isentar do IVA as mercadorias e operações incluídas em tratados interacionais de harmonização fiscal. A inserção do Senado como garante da uniformidade das alíquotas é feita em razão de a casa constituir-se de representantes de todos os Estados da Federação. E o IVA é, basicamente, o imposto da Federação brasileira. Está prevista a possibilidade de uma “câmara de compensação federativa” para tarrear o imposto segundo critérios de justiça e para integrar o mercado comum brasileiro.

Ficam eliminados os incentivos fiscais com base no IVA (ex-ICMS), e proíbe-se ao legislador usá-lo doravante como instrumento extrafiscal. É imposto neutro, exclusivamente arrecadatório. Acabam-se a guerra fiscal e os leilões de favores entre Estados. O CONFAZ desaparece. Os Estados que quiserem partear o desenvolvimento, aspiração legítima, devem fazê-lo com a DESPESA, não com a RECEITA (renúncia fiscal ao IVA).

SEÇÃO V

Cuida dos impostos dos Municípios, seus princípios e vedações.

Art. 155. – Dois são os impostos municipais. O sobre propriedade imobiliária urbana e rural e o ISS, incidindo esse último sobre todos os serviços sem necessidade de “listas”. Só não incide sobre os serviços de comunicações e os de transportes, salvo se a transportação ocorrer nos estritos limites do Município tributante.

O legislador municipal é inteiramente livre para tributar, fixar as alíquotas e isentar. Com isso, mormente nas regiões metropolitanas e nas

macroregiões, ganha a sociedade com a “concorrência fiscal” entre os municípios. O imposto imobiliário é fiscal e extrafiscal, no campo e na cidade. Doravante compete ao Município, aos munícipes, orientar a política agrária e a política urbana, como melhor lhes aprouver, podendo utilizar a progressividade das alíquotas no tempo para forçar o uso da propriedade em conformidade com a sua função social. A progressividade, com base na capacidade contributiva, tenderá para uma tributação mais eficiente da riqueza imobiliária, de acordo com as características locais. Aos munícipes compete definir como querem o entorno rural, se produtivo, predatório ou inerte. Devolvem-se ao legislador municipal e aos alcaides os poderes tributários que lhes foram tirados em 67 e 69 e não inteiramente devolvidos em 88.

SEÇÃO VI

Cuida da repartição dos produtos da arrecadação dos impostos.

Art. 156. – Não inova. O art. 157 o faz, substituindo o adicional de 5% da Constituição atual. A alíquota de 2% justifica-se porque agora a participação é em todo o I.R., inclusive rendimentos do trabalho, o que não ocorria antes, e também porque não há mais custos administrativos por parte dos Estados. Estima-se que a receita daí provinda será bem maior que o ato adicional da CF/88 e, o que é mais, AUTOMÁTICA.

Art. 158. – Mantém-se a participação dos Municípios no IVA (25%) e no IPVA (50%), da competência dos Estados.

Art. 158, § 1º – Aqui, dá-se outra inovação. A participação dos Municípios do IVA em razão do valor adicionado em seu respectivo território cai para dois quartos. O restante será distribuído conforme lei estadual, que porá critérios outros de modo a “distribuir” melhor a renda fiscal entre os Municípios, especialmente entre aqueles que não são industrializados.

Art. 159. – A participação indireta de Estados e Municípios, via fundos, incluindo os fundos de fomento regional, cai para 33% da receita global da União (hoje a participação é do IR e no IPI). Sem dúvida, este é o

percentual aceitável. O que não pode continuar é a situação confortável de hoje. Os Estados e os Municípios terão que melhorar o desempenho de suas máquinas fiscais, e os Municípios, especialmente, deverão explorar melhor as áreas que lhes foram reservadas, os serviços (setor terciário da economia, em constante expansão) e a propriedade imobiliária, que no Brasil é subtributada, até atingir o nível internacional, que é cinco vezes mais elevado.

Além disso, devem dinamizar a contribuição de melhoria tipo custo, como forma de financiamento de obras públicas em zonas contributivamente capazes, sem falar na necessidade de produzirem uma reforma fiscal, pelo lado das despesas, o que ainda não fizeram, salvo exceções não muito numerosas. Por último, a não satisfação de seus créditos autoriza a União (e o INSS) a reter parcelas de participação dos Estados e Municípios, forçando a resolução das dívidas dos Estados e Municípios.

Art. 161. – Fica mantida a compensação dos Estados e Municípios, substancialmente, quanto à exportação de produtos industrializados, imunes ao IVA (*export drive*).

Art. 195. incisos e parágrafos – Adota-se a tributação dos jogos e afins. Os empregados pagarão sobre seus próprios salários progressivamente. Os empregadores pagarão na forma de adicionais sobre os seguintes impostos:

(a) prestações de serviços, valor adicionado, operações financeiras e imposto seletivo, não cumulativamente, por mês.

(b) o imposto de renda, anual.

A fórmula elimina o peso sobre a folha de salários, favorecendo o emprego, e retira a tributação em cascata sobre o faturamento. A carga é, ao final, repassada ao consumo, menos na parte sobre a renda anual. Em suma, para facilitar a fiscalização, as operações referida em (a) são adicionais do IVA, do ISS e do IOF, e a tributação referida em (b), adicional do imposto de renda. O FGTS permanece como instituto de Direito Social do Trabalho, ou mesmo como instrumento interclassista, sucedâneo da estabilidade no emprego. Os impostos sociais inadmitem imunidades. Serão pagos por toda a sociedade de forma direta e indireta.

DADOS COMPARATIVOS

BRASIL E OECD: CATEGORIA DOS TRIBUTOS

	BRASIL		OECD	
	1990	1987	1990	1987
	%	%	%	%
	PIB	TOTAL	PIB	TOTAL
Imposto sobre rendimentos	9,1	35,8	24,5	63,1
Imposto sobre pessoas físicas	2,6	10,2	12,0	30,0
Imposto sobre pessoas jurídicas	1,4	5,5	3,0	7,7
Contribuições Sociais (1)	5,1	20,0	9,5	24,4
Imposto sobre consumo (2)	16,3	64,1	11,0	30,4
Imposto sobre propriedades	-	-	2,1	5,5
Outros impostos	-	-	0,4	1,0
Total dos impostos	25,4	100,0	38,8	100,0

Brasil (1) Contribuições sociais sobre folha e lucro.

(2) ICMS, IPI, IOF, PIS/PASEP, Finsocial e demais tributos.

Fontes: Elaborado a partir das Contas Nacionais, FGV e IBGE por Alonso e Vilela (1991).

RECEITAS DE IMPOSTOS SELETIVOS

(Em US\$ Milhões)

Produtos	1ª Hipótese		2ª Hipótese		3ª Hipótese	
	alíquota (%)	US\$	alíquota (%)	US\$	alíquota (%)	US\$
Cerveja	15,0	1.030	15,0	1.030	18,0	1.235
Não álcool	14,0	511	14,0	511	17,0	620
Alcoólicas	14,0	319	14,0	319	17,0	388
Cigarros	53,0	2.703	53,0	2.703	53,0	2.856
Gasolina	6,0	110	7,0	128	9,0	165
Álcool	4,0	119	7,0	208	7,0	208
Out. Derivados	1,5	35	7,0	163	4,5	105
Comunicações	12,5	301	12,5	301	15,5	373
Energia Elét.	5,5	265	7,0	337	8,5	410
Transportes	3,5	-	5,5	-	7,5	-

TABELA DO IMPOSTO DE RENDA/PESSOA FÍSICA NA EUROPA

Country	Tax rate
Belgium	25% to 55%
Denmark	22% to 40%
	(without judge tax and special income tax)
France	5% to 56,0%
	single, divorced, widow without dependants
Greece	18% to 50%
Ireland	29% to 52%
Italy	10% to 51%
Luxemburg	10% to 50%
Netherlands	30,55% to 60%
Portugal	15% to 40%
Spain	20% to 53%
United Kingdom	25% to 40%

ALÍQUOTAS DO IVA NA EUROPA DOS DOZE (1991)

Country	rate (%)
Belgium	19,5
	– normal rate
	– reduced rate
	– basic necessities
	– gold
Denmark	25
	– uniform rate
	– reduced rate
France	10,6
	– general rate
	– reduced rate
	– increased rate
Germany (Fed. Rep.)	14
Greece	10
	– normal rate
	– reduced rate
	– books/newspapers
	– increased rate
Ireland	21
	– normal rate
	– reduced rate
Italy	19
	– normal rate
	– reduced rate

		4
	- increased rate	30
Luxembourg	- normal rate	15
	- reduced rate	6
		3
		50
Netherlands	- normal rate	10,5
	- reduced rate	6
Portugal	- normal rate	17
	- reduced rate	0
		0
	- increased rate	30
Spain	- normal rate	13
	- reduced rate	6
	- increased rate	20
United Kingdom	- normal rate	17,5
	- reduced rate	0

TABELA DO IMPOSTO DE RENDA/JURÍDICA NA EUROPA

Country		Rates (%)
Belgium		
	first 1.000.000 Bfrs.	28
	next 2.000.000 Bfrs.	36
	next 9.400.000 Bfrs.	41
	excess over 13.000.000 Bfrs.	39
Denmark (1991)		38
France		34
Germany	retained income	50
	distributes income	36
	non-resident companies	46
Greece	retained income	46
	distributes income	46
Ireland (1991-1992)		40
Italy		36
Luxembourg		
Netherlands		
	first 250.000.000 Dfl.	40
	excess thereover	35
Portugal		36

Spain		35
United Kingdom		
	until £ 250.000	25
	next £ 1.000.000	35
	excess over £ 1.250.000	33

CORRESPONDENTES NORMATIVOS - ALTERAÇÕES ESPARASAS

Art. 5º..."

LXVII – Não haverá prisão cível por dívida, salvo a do responsável pelo inadimplemento voluntário e inescusável de obrigação alimentícia e a do depositário infiel, inclusive quando, nesta última condição, reter e não transferir à FAZENDA PÚBLICA tributo que descontou na fonte de terceiros por sua conta e ordem.