

# REFORMA TRIBUTÁRIA: UMA BREVE ANÁLISE DA PEC Nº 233/2008

*André Emmanuel Batista Barreto Campello*  
*Procurador da Fazenda Nacional no Estado do Maranhão*

SUMÁRIO: 1 Introdução; 2 A Essência da Reforma Tributária: A Criação de Novas Competências Tributárias para Instituição do novo ICMS; 3 O Iva Federal: Principais Características da Competência Tributária; 4 Alterações na Repartição das Receitas Tributárias; 5 Outras Alterações Introduzidas pela PEC nº 233/2008; 6 Conclusão; 7 Referências.

**RESUMO:** O presente artigo buscou analisar o Projeto de Emenda à Constituição nº 233/2008, que pretende alterar o Sistema Tributário Nacional. Almeja-se, de forma sistematizada, realizar estudo acerca da estrutura da PEC e suas principais inovações. Por meio do estudo do conteúdo da PEC nº 233/2008, à luz da doutrina e jurisprudência pátria, teceu-se análise acerca dos seus principais tópicos: o novo ICMS federal, o Imposto sobre Valor Agregado federal (IVA-F), e as alterações na forma de repartição de receitas, com a criação de novos fundos constitucionais. No estudo desta proposta de alteração da Carta Magna, foi realizado estudo acerca das alterações das regras determinantes das competências tributárias, suas conseqüências jurídicas, questionando-se, inclusive, acerca da existência de agressão ao pacto federativo. Pelo emprego de método dedutivo, tendo como premissa maior a nossa carta magna e como menor as propostas de inovações constitucionais, aplicou-se interpretação integrativa, a fim de demonstrar a constitucionalidade da PEC nº 233/2008. Por fim, conclui-se pela adequação destas inovações constitucionais, em face da necessidade de racionalização do Sistema Tributário Nacional

**PALAVRAS-CHAVE:** Reforma Tributária. PEC nº 233/2008. ICMS. IVA-F.

## 1 INTRODUÇÃO

O Presidente da República, no exercício das suas competências constitucionais (art. 60, II e art. 84, III, da CF), enviou ao Congresso Nacional, por meio da mensagem nº 81/2008, Projeto de Emenda à Constituição Federal (PEC nº 233, apresentada em 28.02.2008), alterando o Sistema Tributário Nacional.

A análise de qualquer projeto de criação de normas constitucionais é sempre um trabalho baseado no estudo da “lei que virá”, de lege ferenda.

Pode-se afirmar que tal análise passa por três etapas distintas: analisa-se o direito existente, vislumbra-se a proposta de alteração e busca-se inferir quais as conseqüências destas modificações legislativas.

Sem sombras de dúvida exige-se do operador do Direito a utilização plena dos métodos interpretativos lógicos e sistemáticos, a fim de se verificar como as normas se introduzirão no ordenamento, em face das demais normas já existentes, e como estas novas disposições deverão ser interpretadas, sem que se produzam absurdos.

Esta advertência fica mais evidente quando se verifica que, na interpretação das disposições constitucionais, não é possível a realização da mesma a ponto de subverter a própria existência da Constituição, sob pena de obtenção de absurdo resultado, já que o legislador reformador constitucional (poder constituído) jamais poderia implodir a própria Constituição (resultado do exercício do poder constituinte)<sup>1</sup>.

Neste sentido os ensinamentos de Barroso, ao analisar o princípio da unidade da constituição, como princípio orientador para o intérprete da nossa Carta Magna:

---

1 “O poder constituinte derivado, ou de reforma da Constituição, é derivado, pois provém de outro poder, que é o originário; é subordinado, por se vincular ao poder constituinte originário, e é condicionado, já que o seu exercício se verifica dentro de limites e condições estabelecidos na própria Constituição.” CARVALHO, Kildare Gonçalves. **Direito Constitucional**. 12. ed. ver. e atual. Belo Horizonte: Del Rey, 2006. p. 233-234. BONAVIDES oferece interessante advertência acerca dos limites da interpretação constitucional: “[...] a interpretação, quando excede os limites razoáveis em que se há de conter, quando cria ou “inventa” contra a lei, posto que aparentemente ainda af a sombra da lei, é pernicioso, assim à garantia como à certeza das instituições. Faz-se mister, por conseguinte, ponderar gravemente nas conseqüências que advêm de um irrefletido alargamento do raio de interpretação constitucional, como a observação tornou patente desde que se introduziram métodos desconhecidos na hermenêutica das Constituições” BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 17. ed. atual. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 483.

O papel do princípio da unidade é o de reconhecer as contradições e tensões - reais ou imaginárias - que existam entre normas constitucionais e delimitar a força vinculante e o alcance de cada uma delas. Cabe-lhe, portanto, o papel de harmonização ou “otimização” das normas, na medida em que se tem de produzir um equilíbrio, sem jamais negar por completo a eficácia de qualquer delas.<sup>2</sup>

Portanto, ao se analisar os dispositivos existentes na PEC nº 233/2008, que procura alterar o Sistema Tributário Nacional, alerta-se que o presente autor não busca extrair conclusões que desconstruam a nossa Carta Magna, ao contrário, busca harmonizar as proposições de lege ferenda ao sistema constitucional atualmente vigente. Ou seja, neste texto busca-se interpretar os dispositivos da PEC nº 233/2008, conforme a Constituição Federal, isto é:

A supremacia das normas constitucionais no ordenamento jurídico e a presunção de constitucionalidade das leis e atos normativos editados pelo poder público competente exigem que, na função hermenêutica de interpretação do ordenamento jurídico, seja sempre concedida preferência ao sentido da norma que seja adequado à Constituição Federal. Assim sendo, no caso de normas com várias significações possíveis, deverá ser encontrada a significação que apresente conformidade com as normas constitucionais, evitando sua declaração de inconstitucionalidade e conseqüente retirada do ordenamento jurídico.<sup>3</sup>

Evidente que tal artigo não pretende esgotar o tema, mas tão somente torná-lo de mais fácil compreensão ao operador do direito, concatenando os temas correlatos, que estão dispersos pela PEC, e sistematizando-os, a fim de melhor esclarecê-los ao leitor.

## **2 A ESSÊNCIA DA REFORMA TRIBUTÁRIA: A CRIAÇÃO DE NOVAS COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS PARA INSTITUIÇÃO DO NOVO ICMS**

### **2.1 O ICMS FEDERAL: INTRODUÇÃO**

Se fosse possível resumir a reforma tributária a ser implementada pela aprovação da PEC nº 233/2008, ela poderia ser sintetizada da

2 BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e aplicação da constituição**: fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1999. p. 192.

3 MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2003. p.45.

seguinte forma: trata-se de uma profunda alteração das competências tributárias, em que haverá repercussão, também da repartição das receitas tributárias.

Por esta razão, para se realizar reforma tributária de tal porte era necessária a utilização da emenda constitucional, tendo em vista a necessidade de alteração destas competências tributárias.

Como sabido, a competência tributária é definida como:

O poder de criar tributos é repartido entre os vários entes políticos, de modo que cada um tem competência para impor prestações tributárias, dentro da esfera que lhe é assinalada pela Constituição. Temos assim, que Competência Tributária, ou seja, a aptidão para criar tributos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Todos tem dentro de certos limites, o poder de criar determinados tributos e definir o seu alcance, obedecidos os critérios de partilha estabelecidos pela Constituição<sup>4</sup>

O núcleo desta reforma reside, sem dúvidas, na criação do novo ICMS federal e na instituição do Imposto sobre o Valor Agregado Federal (que surgirá para substituir diversos tributos), e também nas novas formas de repartir as receitas decorrentes da arrecadação de tributos.

A Constituição Federal de 1988, originariamente, atribuiu a competência tributária para instituição do ICMS aos Estados Membros:

Em 1987 advém a Assembléia Nacional Constituinte, e nela planta-se com extraordinário vigor os anseios dos estados de “independência e autonomia financeiras” nas estiras da descentralização do poder Central.

Opera-se, então, a construção do maior conglomerador tributário de que se tem notícia na história do país, com a adesão de deputados “expertos” em tributação. As constituintes modernas, que seguem a rupturas inconstitucionais, são radicais. As que seguem “acordos de transição” são compromissórias, embora em ambas existam sempre o “elemento radical” e a “componente compromissória”. Sobre a nossa Constituinte – compromissória aqui e radical acolá – convergiram pressões altíssimas de todas as partes. Dentre os

<sup>4</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 93.

grupos de pressão há que destacar o dos Estados-Membros em matéria tributária, capitaneada pela tecnoburocracia das secretarias de fazenda dos estados. E surge o ICMS, outra vez à revelia das serenas concepções dos juristas nacionais, senhores das experiências europeias e já caldeados pela vivência de 23 anos de existência do ICM. Suas proposições não foram aceitas. Prevaleceu o querer dos estados. A idéia era, à moda dos IVAs europeus, fazer o ICM englobar o ISS municipal ao menos nas incidências ligadas aos serviços industriais e comerciais. O ISS municipal restou mantido. Em compensação, os três impostos únicos federais sobre (a) energia elétrica, (b) combustíveis e lubrificantes líquidos e gasosos e (c) minerais do país passaram a integrar o fato gerador do ICM, ao argumento de que são tais bens “mercadorias” que circulam. Certo, são mercadorias, mesmo a energia elétrica equiparada a “coisa móvel” pelo Direito Penal para tipificar o delito de furto. Ocorre que são mercadorias muito especiais, com aspectos específicos que talvez não devam ser submetidas à disciplina genérica do ICMS. Além de englobar os impostos únicos federais da Carta de 1967, o ICM acrescentou-se dos serviços de (a) transporte e (b) comunicações em geral, ainda que municipais, antes tributados pela União, tornado-se ICM + 2 serviços = ICMS. A rigor, o ICMS é um conglomerado de seis impostos, se computando o antigo ICM, a que se pretende dar um tratamento fiscal uniforme a partir do princípio da não cumulatividade, ao suposto de incidências sobre um ciclo completo de negócios (plurifasia impositiva).<sup>5</sup>

O que existe atualmente é um tributo, que engloba pelo menos cinco hipóteses de incidência diferentes<sup>6</sup>, cuja competência tributária é atribuída a cada um dos 27 Estados e ao Distrito Federal. Cada um destes entes da Federação pode criar, no exercício da sua competência tributária privativa<sup>7</sup>, uma legislação própria (obedecendo a algumas

5 COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002. p. 331-332.

6 “O ICMS abrange, pelo menos, cinco hipóteses diferentes: a) sobre operações mercantis; b) sobre serviços de transporte interestadual e intermunicipal; c) sobre serviços de comunicação; d) sobre lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos e energia elétrica; e) sobre minerais. O primeiro, de longe, é o economicamente mais importante.” CASTRO, Aldemário Araújo. **Direito Tributário**. Brasília: Fortium, 2005. p. 104.

7 “Competência legislativa plena [art. 6º do CTN] significa competência para prever todos os aspectos da hipótese de incidência (antecedente) e do mandamento (consequente) da norma jurídica que institui o tributo. Assim sendo, ao receber da Constituição Federal a competência para instituir determinado imposto, a pessoa jurídica de direito público, de natureza política, seja ela a União, os Estados ou os Municípios, terão competência para prever o núcleo da hipótese de incidência, os critérios espacial e

balizas federais), e estas 27 legislações (já que cada Estado institui seu próprio ICMS) repercutem em fatos geradores ocorridos fora dos seus próprios territórios, interferindo no comércio jurídico nacional.<sup>8</sup>

O ponto de partida do presente estudo da PEC nº 233/2008, portanto, será a criação do novo ICMS federal, cuja competência legislativa passou a ser atribuída à União e cuja regulamentação e gestão se dará por meio de órgãos colegiados compostos por representantes da União e dos Estados (e DF).

Em outras palavras, o novo ICMS passa a ter uma regulamentação federal, já que a PEC nº 233/08 acrescenta à competência tributária da União, a atribuição para, por meio de lei complementar, instituir o novo ICMS federal.

Desde já, afirma-se que não há agressão ao pacto federativo (cláusula pétrea: art. 60, §4, I, da CF), tendo em vista que o que se busca não é suprimir competências tributárias para agredir a autonomia<sup>9</sup> dos Estados membros (arts. 18 e 25 da CF).

---

temporal (coordenadas espaço e tempo), determinar o sujeito passivo e fixar os aspectos quantitativos do mandamento (base de cálculo e alíquota).” LACOMBE, Américo Lourenço Masset. **Comentário ao Código Tributário Nacional**. Marcelo Magalhães Peixoto e Rodrigo Santos Messet Lacombe, (coord.) São Paulo: MP Editora, 2005. p. 62.

- 8 Tais distorções do atual sistema levaram, inclusive, à criação da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir, que regulamentou art. 155, §2º, XII, na redação atual da CF), logo, já existe uma legislação atual que buscar harmonizar os diversos ICMS estaduais, além de que, também há órgãos supraestaduais que tem atribuições, inclusive, para fixar algumas alíquotas e dispor sobre isenções e benefícios referentes ao ICMS, trata-se do CONFAZ (art. 155, §2º, XII, “g” e §4º, IV, na redação atual da CF).
- 9 “Por autonomia entende-se a capacidade de que é dotado cada Estado federado para estabelecer regras básicas de organização política, dentro, naturalmente, de princípios emanados da Constituição Federal e de leis nacionais.” CARVALHO, op. cit., p. 111. Bastantes lúcidas as palavras de COELHO, ao tratar da autonomia e a relação dela com a obtenção de receitas: “A característica fundamental do federalismo é a autonomia e a autonomia do Estado-Membro, que pode ser mais ou menos ampla, dependendo do país de que esteja a cuidar. No âmbito tributário, a sustentar a autonomia política e administrativa do estado-membro e do Município – que no Brasil, como vimos, tem dignidade constitucional – impõem-se a preservação da autonomia financeira dos entes locais, sem a qual aquelas não existirão. Esta autonomia resguarda-se mediante a preservação da competência tributária das pessoas políticas que convivem na Federação e, também, pela equidosa discriminação constitucional das fontes de receita tributária, daí advindo a importância do tema referente à repartição das competências no estado federal, assunto inexistente, ou pouco relevante, nos Estados unitários [...]”. Sendo a federação um pacto de igualdade entre as pessoas políticas, e sendo a autonomia financeira o penhor da autonomia dos entes federados, têm-se qualquer agressão, ainda que velada, a estes dogmas, constitui inconstitucionalidade. Entre nós a federação é pétrea e indissolúvel, a não ser pela força bruta de uma revolução cessionista ou de outro Estado, vencedor de uma guerra inimaginável.” COELHO. op.cit. p. 62-63.

A intenção da reforma é tão-somente racionalizar a tributação, sobretudo em relação ao ICMS (art. 155, II, da CF), o qual, apesar de ser um tributo cuja atribuição legislativa para instituí-lo (poder de tributar) foi conferida aos Estados (e ao DF: art. 147 da CF), em verdade, o mesmo possui características de tributo “federal”<sup>10</sup>, já que o seu fato gerador é a circulação de mercadoria de bens (e de determinados serviços) dentro do território nacional, não havendo razão para existência de diferentes regimes de tributação, em cada ente regional da nossa República.

Tal desiderato é manifestado, inclusive, pela exposição de motivos nº 16 que acompanhava o anteprojeto desta PEC, enviada ao Chefe do Poder Executivo federal, em 26 de fevereiro de 2008, pelo Ministro do Estado da Fazenda:

No tocante ao imposto de competência estadual sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), tem-se, atualmente, um quadro de grande complexidade da legislação. Cada um dos Estados mantém a sua própria regulamentação, formando um complexo de 27 (vinte e sete) diferentes legislações a serem observadas pelos contribuintes. Agrava esse cenário a grande diversidade de alíquotas e de benefícios fiscais, o que caracteriza o quadro denominado de “guerra fiscal”.

Para solucionar essa situação, a proposta prevê a inclusão do art. 155-A na Constituição, estabelecendo um novo ICMS em substituição ao atual, que é regido pelo art. 155, II, da Constituição, o qual resta revogado.

A principal alteração no modelo é que o novo ICMS contempla uma competência conjunta para o imposto, sendo mitigada a competência individual de cada Estado para normatização do tributo. Assim, esse imposto passa a ser instituído por uma lei complementar, conformando uma lei única nacional, e não mais por 27 leis das unidades federadas.<sup>11</sup>

---

10 “O ICM [antecessor do ICMS], por ser na genealogia dos IVAs, um imposto nacional que difunde os seus efeitos pelo território inteiro do país, em razão principalmente, do seu caráter não-cumulativo, viu-se – o imposto deveria ser da União – na contingência de ser retalhado em termos de competência impositiva entre os diversos Estados-Membros da Federação, o que antecipou sérias dificuldades no manejo do gravame que deveria ter “perfil nacional” uniforme.” COELHO, Sacha Calmon Navarro. op.cit., p. 330.

11 [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Projetos/EXPMOTIV/MF/2008/16.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Projetos/EXPMOTIV/MF/2008/16.htm), acesso em: 8 mar. 2008.



## 2.2 O NOVO ICMS FEDERAL (ART. 155-A, DA PEC Nº 233/08)

### 2.2.1 PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PARA INSTITUIR O ICMS FEDERAL

A PEC nº 233/08 acresce, à nossa Carta Magna, o art. 155-A, artigo único de uma nova Seção intitulada “o imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal”.

Por meio desta proposta, atribui-se aos Estados e ao DF, conjuntamente, a receita do produto da arrecadação do imposto incidente sobre “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.”

Tal tributo também incidirá sobre “as importações de bem, mercadoria ou serviço, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a finalidade” e “o valor total da operação ou prestação, quando as mercadorias forem fornecidas ou os serviços forem prestados de forma conexa, adicionada ou conjunta, com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios”. (art. 155-A, §1º, III, “a” e “b”).

Cria-se uma nova competência tributária para a União, a qual deverá ser exercida por meio de lei complementar<sup>12</sup>, utilizando-se o fato gerador do antigo ICMS (art. 155, II, da CF), atribuindo-se aos Estados e ao DF o produto da arrecadação deste tributo.

Em outras palavras, pode-se afirmar que a alteração da competência tributária proposta pela PEC nº 233/2008 acarreta, implicitamente, no fato de que os Estados e o DF receberão delegação, pela própria Constituição Federal, para fiscalizar e arrecadar este novo ICMS federal<sup>13</sup>. Ao se utilizar a expressão “implicitamente” o que se pretende dizer é que, nesta PEC não há a previsão expressa desta delegação (como ocorre, por exemplo, com o ITR, em relação aos

12 Para mais detalhes acerca da natureza da lei complementar v. FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Do Processo Legislativo**. 5. ed. ver., ampl. e atual, São Paulo: Saraiva, 2002. p. 245-249.

13 “As hipóteses ressalvadas no art. 7º do código não são, propriamente, exceções a indelegabilidade, dado que não comportam o exercício de nenhuma atividade inovadora dos pressupostos legais definidores do tributo, mas apenas de funções de fiscalizar ou arrecadar os tributos, ou executar normas ou atos sobre matéria tributária, sem nenhum poder para modificar o alcance ou a expressão dos tributos.” AMARO. op.cit, p. 100.

Municípios, por exemplo, no art. 153, §5º, III, da CF), mas dela pode se inferir, já que não se pretende que os Estados e o DF desmontem suas estruturas fiscalizadoras (do ICMS) e também pelo fato de que em inúmeras passagens se vislumbra a possibilidade desta dupla atuação por estes entes da federação. Note-se que haverá inclusive um período de transição (art. 3º e art. 12, II, da PEC nº 233/2008).

Quando se fala que a o art.155-A atribui aos Estados tão-somente a receita do produto da arrecadação, diz-se isto porque a competência legislativa plena para a instituição do tributo (art. 6º do CTN) foi conferida à União, que deverá exercê-la por meio de lei complementar.

A iniciativa legislativa<sup>14</sup> para deflagrar o processo legislativo da lei complementar<sup>15</sup> que disporá sobre o novo ICMS é atribuída, exclusivamente, na forma do art. 61, §3º, (contido na PEC nº 233/2008), aos seguintes órgãos:

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

II - a um terço dos Governadores de Estado e Distrito Federal ou das Assembleias Legislativas, manifestando-se, cada uma delas, pela maioria relativa de seus membros, desde que estejam representadas, em ambos os casos, todas as Regiões do País;

III - ao Presidente da República.

As explicações para esta restrição em relação à competência para iniciativa legislativa é dada pela exposição de motivos nº 16, que acompanhava

---

14 "Iniciativa de lei é a faculdade que se atribui a alguém ou a algum órgão para apresentar projetos de lei ao Legislativo, podendo ser parlamentar ou extra-parlamentar e concorrente ou exclusiva." MOARES. op.cit., p. 528.

15 "Em princípio todas as leis integrativas da constituição são complementares, por que se destinam a complementar princípios fundamentais nela enunciados. Mesmo aquelas que completam a eficácia de normas auto-aplicáveis, contendo-as, podem compreender-se entre as leis complementares, em sentido amplo. Porém, a referência a elas feita na constituição diz respeito àquelas expressamente nela previstas, sujeitas a quorum especial de votação e hierarquicamente superiores às demais leis. Tais leis destinam-se a atuar apenas as normas constitucionais que as prevêem expressamente, ou melhor, as leis complementares são apenas aquelas requeridas expressamente pela Constituição." SOUZA, Hamilton Dias. **Lei complementar em matéria tributária**. Curso de Direito Tributário. Ives Gandra da Silva Martins (coord.). São Paulo: Saraiva, Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1982. p. 29.

o anteprojeto desta PEC, enviada ao Chefe do Poder Executivo federal, em 26 de fevereiro de 2008, pelo Ministro do Estado da Fazenda:

Dada a peculiaridade dessa lei complementar, que vai além da norma geral, fazendo as vezes de lei instituidora do imposto para cada Estado e o Distrito Federal, são propostas, no § 3º do art. 61 da Constituição, regras especiais para a iniciativa dessa norma, que ficará a cargo do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, dos Governadores ou das Assembléias Legislativas, sendo que nessas hipóteses deverão estar representadas todas as Regiões do País. Tal configuração tem o objetivo de prover maior estabilidade à legislação do imposto, que, com isso, estará sujeita a um menor volume de propostas de alteração.<sup>16</sup>

Isto posto, necessário agora vislumbrar pontos específicos do novo ICMS, os quais, para fins didáticos, são expostos em tópicos, a fim de melhor compreensão das propostas de inovação constitucional:

#### **2.2.1.1 LEI COMPLEMENTAR FEDERAL DESCRIVERÁ OS ELEMENTOS NUCLEARES DESTA TRIBUTO**

O §6º, do art. 155-A, da PEC nº 233/08, prescreve que competirá à lei complementar nacional definir os seguintes aspectos nucleares deste novo tributo:

- I - definir fatos geradores e contribuintes;
- II - definir a base de cálculo, de modo que o próprio imposto a integre;
- III - fixar, inclusive para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações e prestações;
- IV - disciplinar o regime de compensação do imposto;
- V - assegurar o aproveitamento do crédito do imposto;
- VI - dispor sobre substituição tributária;

---

<sup>16</sup> Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Projetos/EXPMOTIV/MF/2008/16.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Projetos/EXPMOTIV/MF/2008/16.htm)>. Acesso em: 8 mar. 2008.

VII - dispor sobre regimes especiais ou simplificados de tributação, inclusive para atendimento ao disposto no art. 146, III, “d”;

VIII - disciplinar o processo administrativo fiscal;

IX - dispor sobre as competências e o funcionamento do órgão de que trata o §7º, definindo o regime de aprovação das matérias;

X - dispor sobre as sanções aplicáveis aos Estados e ao Distrito Federal e seus agentes, por descumprimento das normas que disciplinam o exercício da competência do imposto, especialmente do disposto nos §§ 3º a 5º;

XI - dispor sobre o processo administrativo de apuração do descumprimento das normas que disciplinam o exercício da competência do imposto pelos Estados e Distrito Federal e seus agentes, bem como definir órgão que deverá processar e efetuar o julgamento administrativo.

Os elementos nucleares da norma tributária (art. 97 do CTN) deverão vir contidos, pela PEC, na lei complementar nacional, que criará um ICMS único a vigor em toda a Federação.

A hipótese de incidência, a definição da base de cálculo, os elementos referentes à qualificação do contribuinte, bem como as hipóteses para extinção do crédito tributário e a padronização do procedimento administrativo tributário, serão todos objeto de disposição desta lei. Procura-se conferir um tratamento uniforme, para uma matéria que está fragmentada entre os Estados da Federação.

#### **2.2.1.2 REGULAMENTAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR QUE CRIA O ICMS**

As atribuições para promover a regulamentação deste tributo (art. 99 do CTN), sem poderes de inovação, serão conferidas a órgão colegiado composto por agentes públicos dos Estados e Distrito Federal, presidido por representante da União (sem direito à voto), que terão atribuições para dispor sobre: parcelamento; hipóteses de anistia, remissão, moratória e transação; fixar prazos para recolhimento do tributo; bem como critérios e procedimentos fiscalizatórios que ultrapassem o território de cada Estado da federação (art. 155-A, §7º).

Na verdade, trata-se do Confaz, que passará a ter poderes para promover a regulamentação do ICMS federal.

O regulamento do novo Confaz, bem como suas atribuições e procedimentos de deliberação, deverão vir previstos na lei complementar que criar o ICMS, na forma do art. 155-A, §6º, IX.

### 2.2.1.3 AGRESSÕES À COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA: SANÇÕES

O §8º, do art. 155-A da PEC nº 233/08, cria, também sanções por eventual agressão às competências tributárias inseridas no texto constitucional, permitido-se que, se agredidas tais disposições, seja possível a aplicação de penalidades, na forma da lei complementar, tanto ao ente político violador (Estados e DF), com sujeição deste a multas, retenção dos recursos oriundos das transferências constitucionais e seqüestro de receitas; quanto ao agente público que a perpetrou, que poderá se sujeitar às seguintes sanções: multas, suspensão dos direitos políticos, perda da função pública, indisponibilidade dos bens e ressarcimento ao erário (o que nos poderia levar a crer que se pretende que tal prática seja compreendida como um ato de improbidade administrativa).

A União poderá reter as transferências constitucionais aos Estados, ou ao DF, nas hipóteses de agressão às competências tributárias estabelecidas em relação ao novo ICMS (art. 155-A, §8º, I c/c art. art. 160, §2º, com a redação conferida pela PEC nº 233/2008).

A lei complementar que instituir o novo ICMS também deverá dispor sobre as sanções aplicáveis aos Estados e ao Distrito Federal e seus agentes, por descumprimento das normas que disciplinam o exercício da competência deste tributo (art. 155-A, §6º, X) e também estabelecerá o processo administrativo de apuração do descumprimento das normas que disciplinam o exercício da competência do imposto pelos Estados e Distrito Federal e seus agentes, bem como definir órgão que deverá processar e efetuar o julgamento administrativo (art. 155-A, §6º, XI)

### 2.2.1.4 ALÍQUOTAS

As alíquotas<sup>17</sup> deste tributo federal serão fixadas pelo Senado Federal, por meio de Resolução (art. 155-A, §2º, I, da PEC nº 233/08), o qual também terá atribuição para, por meio da mesma espécie legislativa, definir “a alíquota padrão aplicável a todas as hipóteses

---

17 “Sobre a base de calculo aplica-se a alíquota, para determinar o montante do tributo devido. A alíquota, geralmente, é representada por um percentual, cuja aplicação sobre a base de calculo revela o *quantum debeat*.” AMARO. op.cit., p. 265.

não sujeitas a outra alíquota”, bem como o “enquadramento de mercadorias e serviços nas alíquotas diferentes da alíquota padrão” (art. 155-A, §2º, II, da PEC nº 233/08).

A lei complementar nacional, que instituir o novo ICMS, definirá sobre quais mercadorias (e serviços) os Estados (e o DF) poderão, por meio de lei própria, alterar as alíquotas do ICMS federal incidente sobre aqueles bens (e serviços), indicando também os limites e as condições para o exercício desta competência (art. 155-A, §2º, V, da PEC nº 233/2008). Nestas hipóteses o Senado Federal não poderá fixar tais alíquotas por meio de Resolução.

### 2.2.1.5 LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR

As alíquotas poderão ser reduzidas ou restabelecidas por atos do órgão colegiado, o que por si só constitui uma exceção à legalidade (art. 150, I, CF), como previsto no art. 155-A, §7º, da PEC nº 233/2008.

Será possível a criação de isenções, por meio de convênios interestaduais, na forma do §4º, I, do art. 155-A c/c art 150, §6º, da CF. Todas as demais isenções deverão estar prevista na lei complementar que cria tal tributo.

Ademais é importante frisar as importantes imunidades tributárias<sup>18</sup> que excluem a incidência deste tributo, elencadas no §1º, IV, do art. 155-A, da CF:

- a) as exportações de mercadorias ou serviços, garantida a manutenção e o aproveitamento do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;
- b) o ouro, nas hipóteses definidas no art. 153, § 5o;

---

18 “Na perspectiva da espécie normativa que as exteriorizam, as imunidades possuem a dimensão normativa de regra, na medida em que descrevem o comportamento a ser adotado pelo Poder Legislativo, delimitando o conteúdo das normas que este não poderá editar. Na perspectiva da sua dimensão enquanto limitações ao poder de tributar, as regas de imunidade qualificam-se do seguinte modo: quanto ao nível em que se situam, caracterizam-se como *limitações de primeiro grau*, porquanto se encontram no âmbito das normas que serão objeto de aplicação; quanto ao objeto, qualificam-se como *limitações negativas*, na medida em que proíbem a tributação de determinados fatos; quanto à forma, revelam-se como *limitações expressas e materiais*, na medida em que, sobre serem expressamente previstas na Constituição Federal (art. 150, VI, especialmente), predeterminam o conteúdo do exercício de competência pelos entes federados.” ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**: de acordo com a emenda constitucional nº 42, de 19.12.03. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 210.

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

Não se aplica, ao novo ICMS federal, o princípio da anterioridade (art. 150, III, “b”, da CF), nem a “noventena” (prevista no art. 150, III, “c”, da CF), até o prazo de dois anos a contar da sua exigência, por força do disposto no art. 4º, da PEC nº 233/08. Se norma tributária, no prazo de dois anos, vier a aumentar o referido tributo, ela só produzirá efeitos 30 dias após a sua publicação, nos termos do parágrafo único, do art. 4º, da PEC nº 233/08.

### 2.2.1.6 NÃO-CUMULATIVIDADE E SELETIVIDADE

O novo ICMS federal será não-cumulativo<sup>19</sup> (na forma da lei complementar) e, nas operações em que estejam sujeitas a “alíquota zero, isenção, não-incidência e imunidade”, não haverá surgimento de crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações

19 “O conceito da *não-cumulatividade* melhor se expressa na voz abalizada do Procurador de Estado/RJ, João Guilherme Sauer<sup>(6)</sup>: “Consiste ele na compensação do valor do ICMS incidente em cada operação com o do incidente nas operações anteriores, independentemente de ser o sujeito ativo da obrigação tributária exurgente de cada uma dessas incidências o mesmo Estado ou outros. Portanto, a não-cumulatividade<sup>(6)</sup> do ICMS pressupõe a existência de mais de uma fase do ciclo alcançável pelo imposto, ou, em outras palavras, de mais de uma operação tributável no processo de circulação. Devem acontecer operações anteriores a posteriores sujeitas à tributação.”. Para a concretização desse princípio, necessário se faz a sua operacionalização mediante o *método contábil de compensação de débitos e créditos*, previsto no artigo 155, § 2º, inciso I, da CF/88. Por meio dessa técnica, o contribuinte procede à escrituração contábil no livro fiscal de registro de apuração de ICMS dos débitos e créditos do imposto. Vale dizer, como regra geral, a cada “entrada” de mercadoria em seu estabelecimento (operação anterior) gera um crédito contábil e a cada “saída” de mercadoria de seu estabelecimento gera um débito contábil (operação posterior), excepcionando-se os casos de isenção e não-incidência previstos no inciso II, § 2º, do artigo 155 da CF/88. Ao final de cada período de apuração, confrontam-se os débitos com os créditos, por meio de uma operação matemática dentro da contabilidade da empresa. Após essa operação o tributo será apurado na conta-corrente do ICMS, conta de resultado.<sup>(7)</sup> O imposto é apurado pelo valor incidente sobre as vendas (saídas), deduzido do imposto sobre as compras (entradas). Se houver mais débitos (saídas ou vendas) do que créditos (entradas ou compras), implicará na existência de saldo devedor. Esse é o valor efetivamente a ser pago pelo contribuinte. Já se houver mais créditos (entradas ou compras) do que débitos (saídas ou vendas), implicará na existência de saldo credor, indicando créditos acumulados, direito do contribuinte, que poderão ser levados para o próximo período de apuração. Nesse caso, não haverá imposto a pagar pelo contribuinte. Essa compensação pode ser feita por dois métodos. O primeiro é o *base on base* (base sobre base). Nesse sistema compensam-se as bases de cálculo, isto é, da base de cálculo do imposto devido na fase posterior subtrai-se o que foi base de cálculo na fase anterior. O segundo método é o *tax on tax* (imposto sobre imposto). Aqui compensa-se o valor do imposto. O imposto da fase seguinte é confrontado com o imposto da fase anterior e apurado se há saldo a pagar ou saldo a recuperar. Este é o sistema brasileiro.” ESTRELLA, André Luiz Carvalho. O crédito financeiro do ICMS: art. 20, § 1º, da Lei Complementar nº 87/96. Bens de uso, consumo e ativo permanente e o seu regime no IVA do Mercado Comum Europeu. Jus Navigandi, Teresina, ano 7, n. 64, abr. 2003. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3980>>. Acesso em: 13 mar. 2008.

seguintes (salvo se a lei complementar dispuser em contrário) (art. 155-A, §1º, I e II). Em outras palavras, o legislador constitucional tenta evitar futuros litígios decorrentes da natureza não-cumulativa deste tributo.

O novo ICMS poderá ser seletivo, isto é suas alíquotas (fixadas por Resolução do Senado Federal, na forma do art. 115-A, §2º, I, da PEC nº 233/2008) poderão variar em face da quantidade e do tipo de consumo (art. 155-A, §2º, IV).

#### **2.2.1.7 PRODUTO DA ARRECAÇÃO DO NOVO ICMS E A CÂMARA DE COMPENSAÇÃO**

Nos termos do art. 155-A, §1º, III, “a”, c/c art. 155-A, §3º, I contido na PEC nº 233/2008, o produto da arrecadação do imposto, nas operações interestaduais, competirá ao Estado de destino da mercadoria, salvo em relação à parcela equivalente a 2% sobre a base de cálculo do imposto, que será atribuída ao Estado de origem (art. 155, §3º, II, da CF). Nas operações em que o valor do tributo seja irrisório, a totalidade deste pertencerá ao Estado de origem (art. 155, §3º, II, “a”).

Observe-se que nas operações com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica, o imposto pertencerá integralmente ao Estado de destino (art. 155, §3º, II, “b”).

Pelo texto da PEC nº 233/2008, fica criada também uma câmara de compensação (entre os estados federados) com a finalidade de obrigar o Estado de origem a transferir, ao Estado de destino, o montante global do imposto. A esta câmara de compensação, também poderá ser atribuída parcela do produto da arrecadação deste imposto com a única finalidade de liquidar as obrigações do estado relativas a operações e prestações interestaduais (art. 155-A, §3º, III, da PEC nº 233/2008).

#### **2.2.1.8 FIM DO ICMS ESTADUAL**

O antigo ICMS vigorará até o 7º ano subsequente à promulgação desta PEC. No curso deste prazo haverá uma uniformização das alíquotas dos ICMS estaduais, com a padronização também de normas referentes à constituição de créditos fiscais, bem como lei complementar poderá



dispor, nas operações interestaduais, sobre a destinação do produto da arrecadação do tributo. (art. 3º, da PEC nº 233/2008)

### **3 O IVA FEDERAL: PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA**

A PEC nº 233/2008 acrescentou, ao rol de competências tributárias privativas<sup>20</sup> da União, o poder para que este ente da Federação institua imposto sobre “operações com bens e prestações de serviços, ainda que as operações e prestações se iniciem no exterior” (art. 153, VIII, da PEC nº 233/08).

O próprio legislador constitucional reformador nos apresenta indicativo para compreensão do que seria prestação de serviços: “considera-se prestação de serviço toda e qualquer operação que não constitua circulação ou transmissão de bens”, ou seja, poderá ser prestação de serviços tudo aquilo não constituir circulação de bens, ou que não esteja sob a incidência do novo ICMS federal (art. 155-A, a ser acrescentado pela PEC nº 233/2008).

Tal tributo também incidirá sobre as importações (art. 153, §6º, III, previsto na PEC nº 233/08) e integrará sua própria base de cálculo (art. 153, §6º, V, previsto na PEC nº 233/08).

É interessante assinalar que tal tributo não se sujeita ao princípio da anterioridade, por força da nova redação conferida pela PEC nº 233/2008, ao §1º, do art. 150, da CF, mas tão somente à noventena (art. 150, III, “c”, da CF).

Tal imposto não deverá incidir (ou seja, trata-se de uma hipótese de imunidade) sobre a exportação de operações com bens ou prestações de serviços, sendo garantida “a manutenção e o aproveitamento do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores” (art. 153, §6º, IV)

O IVA federal será não-cumulativo (na forma da lei) e, nas operações em que estejam sujeitas a “alíquota zero, isenção, não-incidência e

<sup>20</sup> “A reserva constitucional material é estabelecida *indiretamente* nos casos em que a Constituição, implementando a sua divisão de competências no Estado Federal, ao atribuir poder para uma entidade política tributar um fato, implicitamente atribui poder para outra entidade política tributar fato diverso.” ÁVILA. op.cit., p. 202.

imunidade”, não haverá surgimento de crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes (salvo se lei dispuser em contrário) (art. 153, §6º, I e II, contidos na PEC nº 233/2008). Em outras palavras, o legislador constitucional tenta evitar futuros litígios decorrentes da natureza não-cumulativa deste tributo.

Tal tributo terá por finalidade substituir a Cofins (art. 195, I, “b”, da CF), a CIDE (art. 177, §4º, da CF), o salário-educação (art. 212, §5º, da CF) e a contribuição para o PIS (art. 239, da CF), cujos respectivos dispositivos foram alterados, por força do disposto nos art. 8º e art. 13, bem como da nova redação dada ao “caput” do art. 239, da PEC nº 233/2008.

Esta intenção é manifestada, inclusive, na exposição de motivos nº 16 que acompanhara o anteprojeto desta PEC, enviada ao Chefe do Poder Executivo federal, em 26 de fevereiro de 2008, pelo Ministro do Estado da Fazenda:

No caso da União, propõe-se uma grande simplificação, através da consolidação de tributos com incidências semelhantes. Neste sentido, propõe-se a unificação de um conjunto de tributos indiretos incidentes no processo de produção e comercialização de bens e serviços, a saber: a contribuição para o financiamento da seguridade social (Cofins), a contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e a contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível (Cide-Combustível).

Tal unificação seria realizada através da criação de um imposto sobre operações com bens e prestações de serviços – que, nas discussões sobre a reforma tributária vem sendo denominado de imposto sobre o valor adicionado federal (IVA-F) –, consubstanciada na inclusão do inciso VIII e dos parágrafos 6º e 7º no art. 153 da Constituição, bem como pela revogação dos dispositivos constitucionais que instituem a Cofins (art. 195, I, “b” e IV, e § 12 deste artigo), a CIDE-Combustíveis (art. 177, § 4º) e a contribuição para o PIS (modificações no art. 239).

Além da simplificação resultante da redução do número de tributos, esta unificação tem como objetivo reduzir a incidência cumulativa ainda existente no sistema de tributos indiretos do País. Esta redução da cumulatividade resultaria da eliminação de um tributo que impõe

às cadeias produtivas um ônus com características semelhante ao da incidência cumulativa, a Cide-Combustíveis, e da correção de distorções existentes na estrutura da Cofins e da contribuição para o PIS, as quais, pelo regime atual, têm parte da incidência pelo regime não-cumulativo e parte pelo regime cumulativo.

Vale destacar que, na regulamentação do IVA-F, será possível desonerar completamente os investimentos, através da concessão de crédito integral e imediato para a aquisição de bens destinados ao ativo permanente. Também será possível assegurar a apropriação de créditos fiscais, atualmente obstados, relativo a bens e serviços que não são diretamente incorporados ao produto final – usualmente chamados de “bens de uso e consumo” –, eliminando assim mais uma importante fonte de cumulatividade remanescente nos tributos indiretos federais.<sup>21</sup>

O produto da arrecadação do imposto sobre a renda (art. 153, III, da CF), do imposto IPI (art. 153, IV, da CF) e do IVA (art. 153, VIII) será repartido nos seguintes termos (art. 159, com a redação atribuída pela PEC nº 233/08):

- a) 38,2% será destinado ao financiamento da seguridade social;
- b) 6,7% será destinado ao financiamento do abono do PIS e o seguro-desemprego (nova redação do art. 239, dada pela PEC nº 233/08)
- c) lei complementar estabelecerá o percentual a ser utilizado para: (c.1) “o pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo, o financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás, e o financiamento de programas de infra-estrutura de transportes”; (c.2) “o financiamento da educação básica”.

O percentual 21,5% do IVA-F integrará o somatório das rendas para constituição o Fundo de Participação dos Estados (art. 159, II, “a”, com a redação dada pela PEC nº 233/08), enquanto que 22,5% deste tributo integrará o Fundo de Participação do Município (art. 159, II, “b”, com a redação dada pela PEC nº 233/08).

<sup>21</sup> Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Projetos/EXPMOTIV/MF/2008/16.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Projetos/EXPMOTIV/MF/2008/16.htm)>. Acesso em: 08 mar. 2008.

Parcela (1,8%) deste tributo também será destinada para a constituição do Fundo de Equalização (art. 159, II, “d”), previsto no art. 5º da PEC nº 233/2008.

#### 4 ALTERAÇÕES NA REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS

Anteriormente ao CTN/66 (Lei nº 5172/66) vigorava no Brasil um Sistema Tributário tripartite que, em base essencialmente política, consistia na coexistência de três sistemas tributários autônomos (federal, estadual e municipal), cada qual com seus impostos privativos, cujo produto da arrecadação pertencia em sua totalidade à pessoa política competente para instituí-lo.

A Comissão da Reforma Tributária de 1965, ao elaborar o anteprojeto de que resultou a Emenda Constitucional nº 18/65, teve por escopo a criação de um Sistema Tributário uno e nacional, em que se consideram conjugados os sistemas individuais de cada nível de governo, como partes integrantes de um todo.<sup>22</sup>

A quase unanimidade dos autores considera o tema Repartição das Receitas Tributárias como inserido no campo de Estudo do Direito Tributário, entretanto, para Harada,

a repartição das receitas tributárias nenhuma relação tem com os contribuintes; interessa apenas às entidades políticas tributantes; insere-se no campo da atividade financeira do estado, objeto de estudo pelo Direito Financeiro.<sup>23</sup>

Neste mesmo sentido Coêlho:

De observar que esta questão da repartição de receitas fiscais ou, noutro giro, das participações das pessoas políticas no produto da arrecadação das outras, não tem, absolutamente nenhum nexos com o Direito Tributário. Em verdade são relações intergovernamentais, que de modo algum dizem respeito aos contribuintes. A inclusão da seção ou, por outro lado, do assunto por ela versado, no Capítulo do Sistema tributário, constitui evidente equívoco.<sup>24</sup>

<sup>22</sup> CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2000. p. 200.

<sup>23</sup> HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2000. p.67.

<sup>24</sup> COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. op.cit., p.367.

Já é tradição nas Cartas Políticas brasileiras que, logo após a outorga das competências tributárias aos entes da federação (competência tributárias privativas), haja a fixação do mecanismo de repartição das receitas tributárias, isto é, a definição dos critérios de participação de um ente da federação na arrecadação dos tributos de outros entes. Nas palavras de Harada:

Esse critério visa, antes de mais nada, assegurar recursos financeiros suficientes e adequados às entidades regionais (estados-membros) e locais (Municípios) para o desempenho de suas atribuições constitucionais.<sup>25</sup>

Neste sentido:

[...] é uma das técnicas aptas a garantir a autonomia das ordens políticas parciais na forma federativa de Estado, uma vez que não é possível falar-se em autonomia política se inexistir a autonomia financeira.<sup>26</sup>

Outra técnica para assegurar a autonomia financeira dos entes da Federação é a distribuição das competências tributárias. Pode-se deduzir que ambas as técnicas são adotadas pela CF/88.

A PEC nº 233/2008 altera significativamente os critérios de repartição de receitas tributárias, a fim de, inclusive, evitar a guerra fiscal (com a criação de fundo para implementar o desenvolvimento regional), bem como perdas de arrecadação dos Estados em face da Reforma Tributária proposta, sobretudo com o advento do novo ICMS.

#### 4.1 IMPOSTOS RESIDUAIS DA UNIÃO

Nas palavras de Ávila, a competência tributária residual poderia ser assim vislumbrada:

A Constituição Brasileira prevê competência para a instituição de determinados tributos que só poderão ser instituídos mediante a edição de lei complementar: [...] impostos não previstos na competência ordinária da União Federal, a serem instituídos no exercício da sua

<sup>25</sup> HARADA. *op.cit.*, p.67.

<sup>26</sup> ALEXANDRINO; Marcelo e PAULO, Vicente. **Direito tributário na Constituição e no STF**. 7. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2004. p. 234.

competência residual (art. 154, I). Essa exigência de lei complementar decorre do caráter extraordinário desses tributos.<sup>27</sup>

Na redação conferida ao art. 157 da CF, o percentual de 20% do produto da arrecadação dos impostos derivados do exercício da competência tributária residual da União (art. 154, I, da CF) são destinados aos Estados e ao DF.

Pela PEC nº 233/2008, o produto da arrecadação destes impostos, decorrentes do exercício desta competência tributária, deverão integrar os Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios, nos termos da redação dada ao art. 159, II, da CF, por este Projeto.

#### **4.2 FUNDO DE EQUALIZAÇÃO DE RECEITAS E FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

O Fundo de Equalização de Receitas (FER), a ser instituído por meio de lei complementar, tem por objetivo compensar a eventual redução de arrecadação dos Estados e do Distrito Federal em decorrência de alterações introduzidas por esta Emenda, em relação ao advento do novo ICMS (art. 155-A), na forma do art. 5º da PEC nº 233/08.

Para composição deste fundo, na forma do art. 159, II, “d”(pela PEC nº 233/08), será destinado 1,8% do produto da arrecadação do montante global do imposto sobre a renda (art. 153, III), do IPI (art. 153, IV), do IGF (art. 153, VII) e do IVA federal (art. 153, VIII), bem como dos impostos residuais da competência tributária da União (art.154, I).

O Poder Executivo da União deverá enviar ao Congresso nacional, em até 180 dias, da data da promulgação da Emenda resultante da aprovação da PEC nº 233/2008, o projeto de lei complementar com a finalidade de instituir tal Fundo de Equalização (art. 5º, §6º, da PEC nº 233/08).

Até que esta lei complementar entre em vigor, “os recursos do Fundo de Equalização de Receitas serão distribuídos aos Estados e ao Distrito Federal proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados, sendo que a nenhuma unidade federada poderá ser destinada parcela superior a vinte por cento do total.” (art. 5º, §7º, da PEC nº 233/2008).

<sup>27</sup> ÁVILA. op.cit. p.138.

Os Estados (e o DF) somente terão direito à percepção dos recursos deste fundo se implementarem as medidas “concernentes à emissão eletrônica de documentos fiscais, à escrituração fiscal e contábil, por via de sistema público de escrituração digital” (previstas no art. 37, XXII, da CF), nos prazos definidos na lei complementar que cria o Fundo de Equalização de Receitas (FER) (art. 5º, §5º, da PEC nº 233/2008).

Para enfrentamento das desigualdades regionais, a PEC nº 233/2008, pretende instituir um Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR, art. 161, IV), o qual terá os seus recursos oriundos de percentual (4,8%) do total da arrecadação de tributos federais (art. 159, II, “c”, acrescentado pela PEC nº 233/2008).

Parte do montante arrecadado (5%) poderá ser utilizado em regiões menos desenvolvidas do Sul e do Sudeste, sendo que, no mínimo, 60% do montante do Fundo deverá ser utilizado para o financiamento de atividades produtivas, havendo até a possibilidade de parte do montante ser repassado para fundos estaduais de desenvolvimento (art. 161, IV, com a redação dada pela PEC nº 233/2008)

### 4.3 NOVAS ATRIBUIÇÕES DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

O art. 161 da Constituição, por meio da PEC nº 233/08, passará a conferir novas atribuições ao Tribunal de Contas da União, o qual terá a missão de estabelecer normas para a entrega dos recursos para o Fundo de Participação dos Estados, para o Fundo de Participação dos Municípios<sup>28</sup> e para o Fundo de Equalização de Receitas, bem como estabelecerá a normatização para aplicação e distribuição de recursos para o Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (art. 7º da PEC nº 233/2008):

Art. 161. *omissis*

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

<sup>28</sup> Pela PEC nº 233/2008, há uma alteração em relação à forma de distribuição dos valores entregues aos Municípios: o art. 158, IV, da Carta Magna estabelece que 25% do produto da arrecadação do ICMS pertence aos entes municipais. Deste montante de receitas pertencentes aos Municípios, pela redação dada pela PEC nº 233/2008, eles farão jus a três quartos do valor creditado, na forma prevista em lei complementar, não se observando mais o antigo critério que estabelecia a observância da proporção mínima “do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços”, realizadas nos territórios destes entes municipais, nos termos da nova redação conferida ao inciso I, do parágrafo único, do art. 158, pela PEC nº 233/2008.

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

III – *omissis*;

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

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

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

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

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

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

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

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

§ 4º Os recursos recebidos pelos Estados e pelo Distrito Federal nos termos do inciso IV, “c”, do caput não serão considerados na apuração da base de cálculo das vinculações constitucionais.



## 5 OUTRAS ALTERAÇÕES INTRODUZIDAS PELA PEC Nº 233/2008

### 5.1 INTERVENÇÃO FEDERAL

Nas palavras de Slaibi Filho, a intervenção seria:

[...] a medida excepcional, decorrente da forma de Estado Federal, através da qual o nível federativo mais elevado assume temporariamente as funções executivas, legislativas e administrativas, total ou parcialmente, do ente federativo imediatamente inferior, visando defender o sistema federativo através do eficiente funcionamento dos órgãos públicos nos seus limites constitucionais e legais de competência.

O objetivo da intervenção é, assim, a assunção dos serviços do ente federativo inferior, de forma excepcional e temporária, de acordo com as estritas hipóteses previstas na Constituição.”<sup>29</sup>

A PEC nº 233 acrescenta nova alínea ao art. 34, V, ao estabelecer que a União poderá intervir nos Estados quando estes retiverem parcela do novo ICMS (*v.g.* art. 155-A, III, contido na PEC nº 233/2008) devida a outro ente da Federação da mesma natureza.

Nesta hipótese, para iniciar o procedimento interventivo, seria necessária a solicitação do Poder Executivo do Estado prejudicado pela retenção ilícita dos repasses (art. 36, V, contido na PEC nº 233/2008).

### 5.2 MEDIDAS PROVISÓRIAS

As medidas provisórias, são espécies legislativas, previstas no art. 59, V, da CF, assim analisadas por Moraes:

Apesar dos abusos efetivados com o decreto-lei, a prática demonstrou a necessidade de um ato normativo excepcional e célere, para situações de relevância e urgência. Pretendendo regularizar esta situação e buscando tornar possível e eficaz a prestação legislativa do Estado, o legislador constituinte de 1988 previu as chamadas medidas provisórias, espelhando-se no modelo italiano.

---

<sup>29</sup> SLAIBI FILHO, Nagib. *Direito constitucional*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006. p. 656-657.

Desde antes da EC nº 32/2001 (com a introdução do §2º, ao art. 62, da CF), o Supremo Tribunal Federal já admitia a possibilidade de Medida provisória dispor sobre tributos<sup>30</sup>, inexistindo, portanto, qualquer, limite material ao exercício da competência tributária por meio desta espécie legislativa, salvo nos casos de tributos que, para sua criação (ou alteração), fosse exigida lei complementar.

Ressalte-se que o art. 62, §2º, da CF, admite a instituição (ou majoração) de imposto por meio de medida provisória, estando a eficácia destes tributos, no exercício financeiro seguinte, condicionada à conversão em lei (publicação desta) da referida espécie legislativa (MP), no mesmo exercício financeiro de sua edição.<sup>31</sup>

Pela redação proposta nesta Reforma Tributária, não se aplica à instituição ou à majoração do IVA-F (art. 153, VIII, contido na PEC nº 233/2008), por meio de Medida Provisória, a necessidade de sua prévia conversão em lei, como requisito para a sua produção de efeitos (§2º, art. 62, com a redação apresentada pela PEC nº 233/2008).

### 5.3 UTILIZAÇÃO DA RECEITA DO NOVO ICMS COMO GARANTIA

Desde o advento da EC nº 03/2003, admitiu-se a possibilidade de vinculação, pelos Estados, Municípios e DF, de suas receitas geradas pelos seus impostos e dos seus repasses constitucionais (arts. 155 e 156, e arts. 157, 158 e 159, I, a e b, e II, da CF) para a prestação de garantia ou contragarantia à União e para pagamento de débitos para com esta (art. 167, §4º, da CF).

30 STF – Pleno ADI-MC nº 1667-9/DF, rel. Min Ilmar Galvão, Tribunal Pleno: “AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. NOVA REDAÇÃO DADA AO PARÁGRAFO 2º DO ART. 21 DA LEI Nº 8.692/93, PELA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.520/93. ALEGADA OFENSA AOS ARTS. 62; 150, I, III, B E § 6º; E 236, § 2º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Contrariamente ao sustentado na inicial, não cabe ao Poder Judiciário aquilatar a presença, ou não, dos critérios de relevância e urgência exigidos pela Constituição para a edição de medida provisória (cf. ADIs 162, 526, 1.397 e 1.417). De outra parte, já se acha assentado no STF o entendimento de ser legítima a disciplina de matéria de natureza tributária por meio de medida provisória, instrumento a que a Constituição confere força de lei (cf. ADIMC nº 1.417). Ausência de plausibilidade na tese de inconstitucionalidade da norma sob enfoque. Medida cautelar indeferida.” (grifo nosso). Disponível em: <<http://www.stf.gov.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp>>. Acesso em: 13 mar. 2008.

31 Tal restrição à produção de efeitos não se aplica aos seguintes tributos: Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre a Importação de produtos oriundos do exterior (II), Imposto sobre a Exportação (IE), Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários (IOF), e ao Imposto Extraordinário de Guerra (IEG).

Pela PEC n° 233/2008, atribui-se nova redação ao §4º, do art. 167 da CF, pela PEC n° 233/08, é permitido, também, aos Estados e ao DF, a vinculação de receitas próprias geradas pelo novo ICMS como garantia ou contragarantia à União, para pagamento de seus débitos para com esta.

#### 5.4 CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

As contribuições sociais possuem natureza jurídica de tributos:

As contribuições passaram a ser consideradas tributos por força da EC n° 01/69, que estabeleceu, ao lado da competência da União para instituir impostos, sua competência para instituir contribuições de intervenção no domínio econômico, de interesse da previdência social e do interesse de categorias profissionais, conforme se vê do art. 21, §2º, I, da CF/67 com a redação da EC n° 01/69, situado dentro do Capítulo V – Do sistema Tributário Nacional. Com a EC n° 08/77, porém, embora a previsão da competência da União para instituir contribuições tenha permanecido dentro do capítulo atinente ao Sistema Tributário Nacional, houve o acréscimo do inciso X ao art. 43, que cuidava da competência legislativa da União, passando a constar, separadamente, a competência legislativa para dispor sobre tributos, arrecadação e distribuição de rendas (inciso I) e para dispor sobre contribuições sociais (inciso X). Tal foi suficiente para que o STF entendesse que o Constituinte havia entendido não serem, as contribuições, tributos. A Constituição de 1988, por fim, deu-lhes tratamento dentro do Sistema Tributário Nacional e, escoimando qualquer dúvida, estabeleceu que lhes seriam aplicadas limitações constitucionais ao poder de tributar, bem como as normas gerais em matéria tributária.<sup>32</sup>

Com a extinção da Cofins e da CSLL (art. 13, I, “d”, da PEC n° 233/08), subsiste tão-somente a competência tributária para a União instituir a contribuição social cobrada ao empregador, à empresa e à entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício. (art. 195, I, da CF, com a nova redação dada pela PEC n° 233/2008)

<sup>32</sup> FORTES, Simone Barbisan; PAULSEN, Leandro. **Direito da Seguridade Social**: prestações e custeio da previdência, assistência e saúde. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005. p. 346.

Em verdade, a CSLL (instituída pela Lei nº 7.689/89) será absorvida pelo Imposto de Renda (Pessoa Jurídica), por força do acréscimo do III, ao §2º, do art. 153 da CF, bem como por alteração da legislação infraconstitucional:

Outra importante simplificação que está sendo proposta é a incorporação da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) ao imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ), dois tributos que têm a mesma base: o lucro das empresas. Para tanto propõe-se a revogação da alínea “c” do inciso I do art. 195, da Constituição, sendo que os ajustes decorrentes da incorporação poderão ser feitos através da legislação infra-constitucional que rege o imposto de renda. Faz-se necessário, no entanto, um ajuste nas normas constitucionais relativas ao imposto de renda, de modo a permitir que possam ser cobrados adicionais do IRPJ diferenciados por setor econômico, a exemplo do que hoje já é permitido para a CSLL. Tal ajuste é feito através da inclusão o inciso III no § 2º do art. 153 da Constituição.<sup>33</sup>

Fica mantida a contribuição social paga pelo trabalhador (art. 195, II, da CF), mas revoga-se o inciso IV, do art. 195 da CF (art. 6.º 13, I, “d”, da PEC nº 233/08), que admitia a instituição de contribuições sociais a serem cobradas do importador de bens ou serviços do exterior (e equiparados), já que o art. 153, §6º, III, referente ao IVA federal, admite este evento como possibilidade para definição da sua hipótese de incidência.

Não houve alteração, em relação à competência tributária, para a instituição de contribuição social incidente sobre concursos de prognóstico (art. 195, III, da CF).

Ressalte-se, por fim, que, pela alteração na redação conferida ao §12, do art. 195, pela PEC nº 233/2008, nos termos fixados lei, a agroindústria, o produtor rural pessoa física ou jurídica, o consórcio simplificado de produtores rurais, a cooperativa de produção rural e a associação desportiva podem ficar sujeitos a contribuição sobre a receita, o faturamento ou o resultado de seus negócios, em substituição à contribuição de que trata o inciso I, do “caput” do art. 195 (sobre empregador ou empresa, com base nos rendimentos pagos a qualquer

---

<sup>33</sup> Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Projetos/EXPMOTIV/MF/2008/16.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Projetos/EXPMOTIV/MF/2008/16.htm)>. Acesso em: 08 mar. 2008.

título), hipótese na qual não se aplica o disposto no art. 149, § 2o, da CF (não-incidência das CIDEs e das contribuições sócias sobre as receitas decorrentes das exportações)

## 5.5 ALTERAÇÃO DA COMPETÊNCIA JURISDICIONAL DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Para Moraes, tal órgão jurisdicional poderia ser assim compreendido:

Assim como podemos afirmar que o STF é o guardião da Constituição, também podemos fazê-lo no sentido de ser o STJ o guardião do ordenamento jurídico federal.<sup>34</sup>

As atribuições do Superior tribunal de Justiça podem ser classificadas em originária e recursal. Nesta última, pode-se identificar a competência recursal originária e a especial, que agora nos interessa.

A competência jurisdicional para processar e julgar o recurso especial é atribuída ao STJ. O recurso especial seria aquele que :teria por escopo “garantir a efetividade e a uniformidade de interpretação do direito objetivo em âmbito nacional”, sendo admissível daquela “decisão de que já não caiba mais recurso ordinário e que tenha contrariado ou negado vigência a tratado ou a lei federal.”.<sup>35</sup>

Pela PEC nº 233/2008, passará a competir, ao STJ, processar e julgar o recurso especial das causas decididas, em única ou última instância, pelos Tribunais Regionais Federais (art. 107 da CF), Tribunais de Justiça (art. 125 da CF) e Tribunais de Justiça do Distrito Federal e Territórios (art. 92, VII, da CF) que almeje a revisão da decisão que contrarie lei complementar que institua o novo ICMS ou a sua regulamentação, ou que lhe negue vigência ou lhes confira interpretação divergente da que lhes tenha atribuído outro tribunal (alínea “d”, do Inciso III, do art. 105, acrescentada pela PEC nº 233/2005).

34 MORAES. op.cit., p. 475.

35 WAMBIER, Luiz Rodrigues, ALMEIDA; Flávio Renato Correia de; TALAMINI, Eduardo. **Curso avançado de processo civil**, v. 1: Teoria geral do processo de conhecimento. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2005. p. 631-632.

Eis as razões apresentadas na exposição de motivo nº 16, pelo Ministro da Fazenda, ao Presidente da República, para esta alteração da competência do Superior Tribunal de Justiça:

Mais uma vez, em função da peculiaridade do modelo proposto, com suas regras nacionais sendo aplicáveis diretamente pelos Estados e julgadas nas respectivas justiças estaduais, prevê-se alteração no art. 105 da Constituição, conferindo-se ao Superior Tribunal de Justiça a competência para o tratamento das divergências entre os Tribunais estaduais na aplicação da lei complementar e da regulamentação do novo ICMS.<sup>36</sup>

#### **5.6 EXECUÇÃO EX OFFICIO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NO ÂMBITO DA JUSTIÇA DO TRABALHO**

A Justiça do Trabalho, após o advento da EC nº 20/98, passou a deter competência jurisdicional para promover a execução de contribuições sociais decorrentes das sentenças que proferir, como ensina Teixeira Filho:

Durante largo período, muito se discutiu, nos foros da doutrina e da jurisprudência, sobre a competência da justiça do trabalho para promover execuções relativas a contribuições previdenciárias e ao Imposto de Renda.

Encontrava-se no auge essa controvérsia quando adveio a emenda constitucional n. 20, de 12 de dezembro de 1998 (DOU de 16 do mesmo mês), que introduziu o §3º no art. 114 da Constituição Federal, com esta redação: “Compete ainda à Justiça do Trabalho executar, de ofício, as contribuições sociais previstas no art. 195, I, *a* e II, e seus acréscimos legais, decorrentes das sentenças que proferir”.

A contar daí, a Justiça do trabalho ficou dotada de competência para executar as contribuições devidas à Previdência Social. Essa competência, todavia é reflexa ou derivada, uma vez que pressupõe a existência de sentença ou acórdão condenatório proferido pela Justiça do Trabalho. Assim, sem uma lide trabalhista preexistente, não se pode cogitar da competência desta Justiça Especializada para

---

<sup>36</sup> Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Projetos/EXPMOTIV/MF/2008/16.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Projetos/EXPMOTIV/MF/2008/16.htm)>. Acesso em: 10 mar. 2008.

executar contribuições previdenciárias, ainda que estas possuam origem em um contrato de trabalho.<sup>37</sup>

Tal competência foi mantida pela EC nº 45/2004, ao acrescentar o inciso VIII, ao art. 114, da Constituição Federal<sup>38</sup>.

Pela PEC nº 233/2008, os órgãos da Justiça do Trabalho continuam a possuir competência para executar, de ofício, inclusive, as contribuições sociais previstas no art. 195, I (a cargo do empregador, incidente sobre a folha de salários e rendimentos pagos a qualquer título) e II (a cargo dos trabalhadores, incidentes sobre a sua remuneração), bem como seus acréscimos legais, decorrentes das sentenças prolatadas por estes órgãos jurisdicionais. (nova redação ao inciso VIII, art. 114, contido na PEC nº 233/2008).

## 5.7 MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE

A própria lei (Lei Complementar nº 123/2006) fornece o conceito de microempresa e empresa de pequeno porte:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I – no caso das microempresas, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais);

II – no caso das empresas de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

37 TEIXEIRA FILHO, Manoel Antônio. *Execução no Processo do Trabalho*, 8. ed. São Paulo: LTr, 2004. p. 655.

38 DALLEGRAVE NETO, José Affonso. *Primeiras Linhas sobre a Nova Competência da Justiça do Trabalho fixada pela Reforma do Judiciário (EC n. 45/2004)*. Nova Competência da Justiça do Trabalho. Grijalbo Fernandes Coutino e Marcos Neves Fava (coord.). São Paulo: LTr, 2005. p. 216-218.

Nos termos do art. 146, III, “d”, da CF (com a redação dada pela PEC nº 233/2008), as microempresas e empresas de pequeno porte também terão tratamento diferenciado e favorecido, nos termos de lei complementar, inclusive em relação ao novo ICMS (art. 155-A) e ao IVA-F (Art. 153, VIII).

## 6 CONCLUSÃO

Como apresentado na introdução, o presente artigo não busca exaurir o tema, mas tão-somente apontar ao leitor os principais pontos do projeto de Reforma Tributária previsto pela PEC nº 233/208, o qual, na sua essência, poderia ser resumido na idéia de alteração de competências tributárias, a fim de melhor sistematizar a estrutura fiscal brasileira.

A Reforma Tributária tem como cerne a alteração da competência tributária para a criação do ICMS e a instituição de poderes para que a União possa criar o IVA Federal, o qual absorveria, sobretudo, a PIS, a Cofins e a Cide.

A importância desta reforma fica evidente quando se depara com alguns números, apresentados por Alvarenga<sup>39</sup>:

- a) no ano de 2000, o ICMS representou mais de 20% da receita tributária do valor global arrecadado por todos os entes da federação;
- b) 70% da arrecadação tributária de toda a federação brasileira derivava, em 2000, apenas dos seguintes tributos ICMS, contribuições para a Previdência Social (lei nº 8212/91), Imposto sobre a Renda, COFINS e FGTS;
- c) No grupo dos dez maiores tributos, é evidente a elevado crescimento da incidência de tributos cumulativos no total da receita tributária da federação (COFINS: 10,9%; e PIS: 4,0%).

Tal situação foi, inclusive, reconhecida pelo próprio executivo federal, o qual, na sua Cartilha da Reforma Tributária<sup>40</sup>, na qual se

---

39 ALVARENGA, Cleuda Maria Alvarenga. **Carga Tributária Brasileira: análise da evolução histórica**. p. 10 e 11. Disponível em: <<http://www.univap.br/biblioteca/hp/Mono%202001%20Rev/07.pdf>>. Acesso em: 14 mar. 2008.

40 Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2008/fevereiro/Cartilha-Reforma-Tributaria.pdf>>. Acesso em: 11 mar. 2008.



vislumbra que os tributos, quando cumulativos (PIS/COFINS, CIDE, ICMS e ISS), implicariam um impacto sobre a economia de modo a transferir 1,9% do PIB para o poder público.

Na verdade, o que ocorre é que o sistema tributário brasileiro perdeu, à luz da teoria econômica, há um bom tempo, a característica da neutralidade, ou seja, que tributação está introduzindo profundas alterações nos mecanismos de funcionamento da economia de mercado e interferindo substancialmente na alocação dos capitais existentes.

Isto se corrobora com algumas conclusões extraídas da mesma Cartilha da Reforma Tributária, a seguir transcritas:

Além da cumulatividade, o custo dos investimentos é elevado devido ao longo prazo de recuperação dos créditos dos impostos pagos sobre os bens de capital. Uma empresa leva 48 meses para compensar o ICMS pago na compra de uma máquina (ao ritmo de 1/48 por mês) e 24 meses para compensar o PIS/Cofins.

O custo efetivo deste diferimento depende da situação financeira da empresa. Para uma empresa líquida corresponde ao que deixa de receber por não aplicar os recursos no mercado financeiro. Para uma empresa endividada, corresponde aos juros pagos sobre o crédito que tem de tomar para financiar o longo prazo de recuperação do imposto.<sup>41</sup>

Pelo exposto, fica evidente que o atual sistema tributário brasileiro possui sérias distorções, detectadas pelo próprio Executivo federal, as quais pretendem ser sanadas pela PEC nº 233/2008 e que o debate a ser travado no Congresso Nacional será essencial para se delinear a estrutura da reforma tributária, ou mesmo se ela virá ser efetivada.

Seja como for, alguns dos principais problemas da tributação na economia brasileira já foram diagnosticados e a PEC nº 233/2008 busca efetivamente alterar o atual sistema tributário brasileiro a fim de apresentar soluções para eles.

---

41 Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2008/fevereiro/Cartilha-Reforma-Tributaria.pdf>>. Acesso em: 11 mar. 2008.

## 7 REFERÊNCIAS

- ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito tributário na Constituição e no STF**. 7.ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2004.
- ALVARENGA, Cleuda Maria Alvarenga. **Carga Tributária Brasileira: análise da evolução histórica**. p. 10-11. Disponível em: <<http://www.univap.br/biblioteca/hp/Mono%202001%20Rev/07.pdf>>, acesso em: 14 mar. 2008.
- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2005.
- ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**: de acordo com a emenda constitucional nº 42, de 19.12.03. São Paulo: Saraiva, 2004.
- BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e aplicação da constituição**: fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.
- BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 17. ed. atual. São Paulo: Malheiros, 2005.
- CARVALHO, Kildare Gonçalves. **Direito Constitucional**. 12. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2006.
- CARTILHA: **Reforma Tributária**. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2008/fevereiro/Cartilha-Reforma-Tributaria.pdf>>. Acesso em: 11 mar. 2008.
- CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- CASTRO, Aldemário Araújo. **Direito Tributário**. Brasília: Fortium, 2005. p. 104.
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.
- DALLEGRAVE NETO, José Affonso. Primeiras Linhas sobre a Nova Competência da Justiça do Trabalho fixada pela Reforma do Judiciário (EC n. 45/2004). Nova Competência da Justiça do Trabalho. Grijalbo Fernandes Coutino e Marcos Neves Fava, (coord.). São Paulo: LTr, 2005.

ESTRELLA, André Luiz Carvalho. **O crédito financeiro do ICMS**: art. 20, § 1º, da Lei Complementar nº 87/96. Bens de uso, consumo e ativo permanente e o seu regime no IVA do Mercado Comum Europeu. Jus Navigandi, Teresina, ano 7, n. 64, abr. 2003. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3980>>. Acesso em: 13 mar. 2008.

Exposição de Motivos/MF nº 16, de 26.02.2008. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Projetos/EXPMOTIV/MF/2008/16.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Projetos/EXPMOTIV/MF/2008/16.htm)>. Acesso em: 8 mar. 2008.

FORTES, Simone Barbisan e PAULSEN, Leandro. **Direito da Seguridade Social**: prestações e custeio da previdência, assistência e saúde. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LACOMBE, Américo Lourenço Masset. **Comentário ao Código Tributário Nacional**. Marcelo Magalhães Peixoto e Rodrigo Santos Messet Lacombe, (coord.) São Paulo: MP, 2005.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

SLAIBI FILHO, Nagib. **Direito constitucional**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

SOUZA, Hamilton Dias. **Lei complementar em matéria tributária**. Curso de Direito Tributário. Ives Gandra da Silva Martins (coord.). São Paulo: Saraiva, Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1982.

TEIXEIRA FILHO, Manoel Antônio. **Execução no Processo do Trabalho**. 8. ed. São Paulo: LTr, 2004.

WAMBIER, Luiz Rodrigues; ALMEIDA, Flávio Renato Correia de; TALAMINI, Eduardo. **Curso avançado de processo civil**, v. 1: Teoria geral do processo de conhecimento. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

