

COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA E DE REDAÇÃO

PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº 41, DE 2003

Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências.

Autor: Poder Executivo

Relator: Deputado **Osmar Serraglio**

I – RELATÓRIO

Vem a esta Comissão, na forma regimental, para apreciação prévia de admissibilidade, a Proposta de Emenda Constitucional nº 41, de 2003, de iniciativa do Poder Executivo.

Justifica-se o feito, em síntese, com o objetivo de “*estimular a atividade econômica e a competitividade do País, através da racionalização e simplificação dos tributos, e promover a justiça social, desonerando as pessoas de menor renda e ampliando a progressividade do sistema*” e, ao mesmo tempo, “*mantendo a arrecadação nas três esferas de governo e fortalecendo a Federação*”, conforme expresso no E.M.I. nº 84/MF/C.Civil, de 30 de abril de 2003.

A proposição se materializa em pouco mais de sessenta alterações, adições ou supressões de dispositivos constitucionais, no interior de oito artigos do texto básico da Constituição Federal em vigor e de mais seis artigos do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

As medidas propostas afetam, no âmbito do Sistema Tributário Nacional, e do financiamento da Seguridade Social, os parâmetros constitucionais atinentes à

conformação ou à distribuição de nove tributos, sendo cinco impostos e quatro contribuições sociais, e apenas à distribuição de mais dois impostos, ao que se acresce a desvinculação parcial e temporária da arrecadação da União de impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, presentes ou futuros. Além disso, no âmbito da assistência social, oferece-se sede constitucional à idéia do programa de renda mínima.

O imposto sobre grandes fortunas (IGF), de competência da União, ganharia condições de maior agilidade normativa com a supressão proposta, no art. 153, VII, da menção expressa à exigência de lei complementar.

O imposto territorial rural (ITR), de competência da União, passaria à competência dos Estados e do Distrito Federal, em favor dos quais se consideraria instituído a partir de primeiro de janeiro do exercício seguinte ao da entrada em vigor da Lei Complementar federal vocacionada a corporificar as respectivas normas, vedada a edição de norma autônoma estadual, sem prejuízo da partilha, em favor dos Municípios onde se situem os bens, de cinqüenta por cento da arrecadação, devendo assumir obrigatoriamente feição progressiva, conforme as inserções propostas de inciso IV e § 6º no art. 155 e adequação no art. 158, II, e as cláusulas de vigência e de revogação propostas respectivamente no art. 5º e no art. 7º, III, da PEC em foco.

O imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos (ITCD), de competência estadual, deveria assumir, igualmente, feição obrigatoriamente progressiva, e suas alíquotas, hoje estabelecidas na lei estadual, respeitando a alíquota máxima fixada pelo Senado Federal, passariam a ser definidas em lei complementar federal, conforme a alteração proposta para o art. 155, § 1º, IV.

O imposto sobre transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos e sua aquisição (ITBI), de competência municipal, passaria a, facultativamente, ser progressivo em razão do valor do imóvel e ter alíquotas diferenciadas de acordo como a localização e o uso do imóvel, conforme os acréscimos propostos de incisos III e IV ao § 2º do art. 156.

O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (IR) e o imposto sobre produtos industrializados (IPI) passariam a partilhar dois pontos percentuais, adicionais aos quarenta e sete por cento hoje entregues aos fundos de participação de Estados e Municípios, destinados a fundo nacional de desenvolvimento regional, para aplicação em regiões menos desenvolvidas do País, nos termos da lei, conforme a alteração e acréscimo propostos, respectivamente, no inciso I e alínea “d” do art. 159.

A contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira (CPMF) seria preservada até ser substituída pela CMF, quando então perderia o qualificativo restritivo de “provisória” e, com o novo semblante de contribuição plena, de caráter permanente, mantida a incidência inclusive sobre operações com o ouro ativo financeiro ou instrumento cambial, mas respeitadas as hipóteses de não incidência consagradas no art. 85 do ADCT, passaria a representar exclusivamente uma das fontes de financiamento da Seguridade Social, deixando de alimentar o Fundo Nacional de Saúde e o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, facultado ao Poder Executivo reduzi-la ou restabelecê-la, total ou parcialmente, por lei ordinária, dentro dos limites máximo e mínimo de alíquotas de, respectivamente, trinta e oito centésimos por cento e oito centésimos por cento, conforme os acréscimos propostos de inciso IV e § 14 ao art. 195 e de art. 93 ao ADCT, bem como a cláusula revogatória proposta na parte final do art. 7º, I, da PEC.

A contribuição sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas (CSLL), ou seu sucedâneo, no que se refere à diferenciação de alíquotas prevista no § 9º do art. 195, não poderia favorecer instituições financeiras com alíquotas menores à máxima fixada para os demais setores de atividade, conforme o acréscimo proposto de § 15 ao art. 195.

A contribuição para o financiamento da Seguridade Social (COFINS), ou seu sucedâneo, seria não cumulativa para alguns setores de atividade econômica definidos em lei ordinária, conforme o acréscimo proposto de § 13 ao art. 195.

A contribuição patronal sobre a folha seria substituída, total ou parcialmente, por contribuição incidente sobre a receita ou faturamento, instituída por lei que definiria a forma de sua não cumulatividade, conforme o acréscimo proposto de § 12 ao art. 195.

Os critérios de distribuição da parcela de receita estadual pertencente aos Municípios, hoje proporcional ao valor adicionado nas operações realizadas em seus territórios e, subsidiariamente, de acordo com o que dispuser lei estadual, assim como da parcela afeta aos Municípios da indenização entregue pela União aos Estados exportadores com a receita do IPI, hoje proporcionalmente às respectivas exportações de produtos industrializados, passariam a ser definidos em lei complementar, conforme a alteração proposta na redação do § único do art. 158 e do § 3º do art. 159.

Programa de renda mínima, como expressão da assistência social e destinado a assegurar a subsistência das famílias de baixa renda, seria instituído pela União e realizado mediante convênio com Estados e Municípios, devendo ser financiado solidariamente, ou seja, presumivelmente com recursos de natureza não tributária, conforme o acréscimo proposto de § único ao art. 203.

A desvinculação de receitas da União (DRU) que, na versão atual, aplica-se no período de 2000 a 2003, passaria a aplicar-se no período de 2003 a 2007, abrangendo também e expressamente as contribuições de intervenção no domínio econômico, conforme as alterações propostas para a redação do art. 76 e § 1º do ADCT.

O imposto sobre circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) é o alvo privilegiado de todas as demais modificações propostas, que são as mais numerosas, representando, sem dúvida, se não em impacto financeiro, pelo menos em complexidade jurídica, o núcleo da proposta constitucional de reforma tributária.

O ICMS passaria a ter a técnica não-cumulativa definida em lei complementar, conforme a parte final que seria introduzida no art. 155, § 2º, I.

Removidas, no âmbito do ICMS, as isenções, incentivos e benefícios fiscais que, hoje, incumbe à lei complementar regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, são concedidos e revogados, segundo prescrição do art. 155, § 2º, XII, “g”, cuja nova redação proposta tem conteúdo bem diverso, e suprimidos os respectivos reflexos na redação proposta do final do art. 150, § 6º e do início do art. 155, § 2º, II, ficaria expressamente vedada a respectiva concessão ou prorrogação, estendendo-se a proibição aos créditos presumidos ou quaisquer outros incentivos ou benefícios fiscais ou financeiros relacionados com o ICMS, conforme o acréscimo proposto do art. 92 do ADCT e a nova redação proposta para o art. 155, § 2º, VII, articulando-se, aqui, exceção expressa em favor das empresas de pequeno porte referidas no art. 170, IX.

O ICMS teria regulamento único, vedada a adoção de norma autônoma estadual, devendo ser editado por órgão colegiado integrado por representante de cada Estado ou do Distrito Federal, ficando a lei estadual instituidora do imposto restrita ao estabelecimento da exigência do imposto, conforme a redação proposta para o art. 155, § 2º, VIII, XI e XII “g”.

Caberia à lei complementar, além do que hoje já lhe incumbe por força do disposto no art. 155, § 2º, XII, “a” a “f”, “h” e “i”, também definir fatos geradores, dispor sobre as competências e o funcionamento do órgão colegiado, definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidiria uma única vez, qualquer que fosse sua finalidade, definir as bases de cálculo, de modo que o montante do imposto as integre, inclusive nas importações, prever regimes especiais ou simplificados, inclusive para atendimento à previsão do art. 170, IX, e prever sanções aplicáveis aos Estados e ao Distrito Federal ou aos seus agentes, por descumprimento da legislação do imposto, especialmente no que se refere ao oferecimento de vantagens proibidas, conforme a redação proposta para o art. 155, § 2º, “a” e “f” até “i”.

As alíquotas internas do ICMS seriam uniformes em todo o território nacional, por mercadoria, bem ou serviço, em número máximo de cinco, cabendo ao regulamento único especificar a correlação entre as mercadorias, bens ou serviços e as respectivas alíquotas, não deixando de aplicar a menor alíquota aos gêneros alimentícios de primeira necessidade definidos em lei complementar, que deveria

prevalecer mesmo nas operações interestaduais, as demais alíquotas não podendo ser inferiores à maior alíquota estabelecida para operações e prestações interestaduais, e aplicando-se inclusive nas importações, conforme a nova redação proposta para o art. 155, § 2º, V, “a” a “d”.

Tais alíquotas seriam estabelecidas por resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República, de um terço dos senadores ou de um terço dos governadores, aprovada por três quintos de seus membros, conforme a redação proposta para o art. 155, § 2º, IV.

Nas operações e prestações interestaduais prevaleceriam as regras contidas na nova redação proposta para o art. 155, § 2º, VI, “a” a “f”, dando-se a cobrança no Estado de origem, ressalvadas as hipóteses excepcionais previstas em lei complementar, cabendo ao Estado de origem o imposto correspondente à aplicação da alíquota interestadual, excluído o IPI da base de cálculo, e ao Estado de destino cabendo o imposto correspondente à diferença entre esse valor e aquele que seria devido se a operação ou prestação fosse interna, incluído o IPI na base de cálculo, sendo que, nas operações com energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, seria aplicada a alíquota interna e o imposto devido caberia integralmente ao Estado de destino, nesse caso a lei complementar devendo definir a forma como o imposto devido seria atribuído ao Estado de destino e podendo vedar sua compensação com o montante cobrado anteriormente e condicionar o aproveitamento do crédito para a frente, definindo-se por fim, com rigor, a operação interestadual, e Estado de origem e de destino, em função da efetiva saída e entrega da mercadoria ou bem.

As regras da incidência do ICMS na importação e de sua não incidência na exportação, conforme a redação proposta para o art. 155, § 2º, IX, “a” e X, “a”, ganhariam maior abrangência e precisão conceitual.

Na nova redação proposta para o art. 155, § 4º, II, suprime-se apenas a restrição “entre contribuintes”, com intuito provável de ajustamento sistemático.

O regime de transição, da atual para a nova sistemática do ICMS, seria também disciplinado na lei complementar, podendo prever implantação gradual, no

prazo de até dois anos, das hipóteses previstas do imposto no destino, podendo também manter o tratamento anterior para as operações não sujeitas a essa previsão, devendo ainda regular o tratamento e a duração dos incentivos e benefícios existentes e podendo prever mecanismos e fundos facilitadores da transição, conforme os acréscimos propostos de art. 90, I, II, III e § único, ao ADCT.

Os percentuais estabelecidos para as alíquotas interestaduais vigentes seriam mantidos até o momento da edição de nova resolução, conforme o acréscimo proposto de art. 91 ao ADCT.

As disposições relativas ao ICMS, propostas no interior do art. 155, produziriam efeitos na data definida na lei complementar disciplinadora do imposto, e as relativas ao ITR, a partir de primeiro de janeiro subsequente à promulgação da respectiva lei complementar, as demais propostas devendo vigorar a partir de primeiro de janeiro subsequente à respectiva promulgação, conforme os arts. 4º, 5º e 6º da PEC.

Antes de proferir seu voto, deseja este Relator agradecer as inestimáveis sugestões e contribuições, dentre outras tantas, do Deputado Federal Gustavo Fruet (PMDB-PR), pelo estudo aprofundado e emenda formulada, a propósito das expressivas perdas sofridas pelo Estado do Paraná como decorrência da incidência do ICMS sobre energia no destino; na mesma esteira, do Dr. Heron Arzua, Secretário de Estado da Fazenda do Paraná e de seus eminentes assessores, Dr. Homero de Arruda e Dra. Gedalva Baratto, assim como do ilustre Deputado Estadual, Dr. Reni Pereira, Presidente da Comissão de Reforma Tributária no Estado, do Procurador do Estado do Paraná, Dr. André Renato Miranda Andrade, do prefeito municipal de Umuarama, Pr, Dr. Antonio Fernando Scanavaca, do Presidente da Associação dos Municípios do Paraná, Prefeito Joarez Lima Henrichs; sobre a incidência do ICMS do petróleo no destino, aos Deputados Federais, Bispo Rodrigues (PL-RJ), Leonardo Picciani, André Luiz e José Divino (PEC.08/2003) e Eduardo Paes (PFL-RJ); sobre a desoneração das exportações, Deputados Federais Mendes Ribeiro (PMDB-RS), Asdrúbal Bentes (PMDB-PA) e José Ivo Sartori (PMDB-RS) e, *last but not least*, esse admirável Consultor Legislativo da Câmara dos Deputados, Dr. Paulo Rangel, cujas luzes me têm sido ensejadoras de muitas reflexões e aprendizagem.

II - VOTO DO RELATOR

A incumbência desta Comissão está restrita, na presente fase procedimental legislativa, ao exame dos pressupostos de admissibilidade, nos termos do art. 32, III, “b”, do Regimento Interno (RICD), devendo o feito prosseguir, não havendo óbices, rumo à Comissão Especial competente.

A iniciativa é legítima, com fundamento nos termos do art. 60, II, da CF, sendo também certo que o País não se encontra em situação excepcional, como aquelas descritas no art. 60, § 1º, da CF, que pudesse obstar o processo regular de emendamento constitucional.

A matéria em exame não foi objeto de proposta de emenda rejeitada ou havida por prejudicada na presente sessão legislativa (art. 60, § 5º, da CF).

Não se vislumbra, por certo, nem remotamente, matéria tendente a abolir o voto direto, secreto, universal e periódico, ou a separação dos Poderes (art. 60, § 4º, II e III, da CF).

Restam, para exaurir o juízo de admissibilidade, os pressupostos do art. 60, § 4º, I (a forma federativa de Estado) e IV (os direitos e garantias individuais), preceitos cuja interpretação subjetiva poderia conduzir a questionamentos.

Passa-se a expor algumas premissas e conceitos que se exibem necessários para compreensão das conclusões a que aportará esta manifestação.

1. DO EXAME DE ADMISSIBILIDADE

Bem andou o Presidente da Comissão de Constituição e Justiça e de Redação, Deputado Federal Luiz Eduardo Greenhalgh (PT-SP), ao interpretar de forma sistemática o significado e alcance do exame de admissibilidade, nesta Comissão, concluindo por acolher a mais ampla forma de participação do Relator no saneamento de eventuais e ultrapassáveis incorreções e vícios das propostas de emenda à Constituição.

Com efeito, é claro que em determinadas situações a linha limítrofe entre os juízos de admissibilidade e mérito é muito tênue, como mesmo nesta PEC isso se evidenciou em muitas oportunidades. Ainda ontem, a ilustre Deputada Denise Frossard fez referência à semelhança dos juízos preliminares que tangenciam o mérito.

Daí deve resultar assente que, sob pena de *capitis diminutio* desta prestigiada Comissão, tudo o que diga respeito ao Direito, nela é que se deve examinar. Não é difícil proceder-se essa distinção: os aspectos jurídicos são enfocados sob o juízo de validade, isto é, de conformidade ao sistema jurídico. Não são juízos de valor isso, cabe à CCJR. Já quando se questiona se a norma é conveniente ou não, oportuna ou não, injusta ou não, enfim, quando o legislador se manifesta discricionariamente sobre a opção que deseja oferecer para os casos em análise, é de juízo de mérito que se trata.

Conferir se, ao tratarmos de sócios igualitários, algum ônus estivermos instituindo sobre qualquer deles, sem a correspectiva compensação, importa em exame do princípio federativo. Com efeito, para que se mantenha a equação econômico-financeira, é preciso que se o repare. A regra singela é: quem frui dos bônus deve suportar os ônus. Isso não é problema de conveniência ou oportunidade. Fosse assim, a maioria dos federados poderia impor submissões a algum estado, prejudicando-o. Se a união é indissolúvel, não se pode criar situação que importe em detrimento, sem compensação. A assim se proceder, se hostiliza o princípio federativo.

Também, à evidência, como na separação de poderes, incide aqui a regra dos freios e contrapesos, o que importa dizer que apenas quando significativo o diferencial é que se estaria extrapolando o tolerável ante o sistema. Assim, como no conceito jurídico indeterminado, ter-se-á uma zona de positividade inquestionável a para de inconcussa negatividade. Em ambos os casos, o exame compete ao juízo de admissibilidade. Só que disso desbordar é que competirá à Comissão Especial, porque aí se estará em zona cinzenta, portanto discricionária – logo, juízo de mérito, porque subjetivo.

Assim, nesta PEC, nada se pode decidir sobre ser melhor tal ou qual opção. O que cabe é conferir o sistema normativo. Como ensina Kelsen, o fundamento de validade de uma norma reside na imediatamente superior e assim, sucessivamente, até se alcançar a norma hipotética fundamental (*grundnorm*) Por isso, incumbe-nos,

sim, frente ao princípio federativo, dissecar a proposição, de sorte a vislumbrar se se exibem contrastes jurídicos que o infirmem. Significa isso que, diante da alteração do sistema tributário por ela albergada, é dever conferir se se atinge aquele princípio. Afinal, como ensina o incomparável ALBERDI, “*el poder de manejar y intervenir en el tesoro público es el resumen de todos los poderes*”– Geraldo Ataliba – Sistema Constitucional Tributário Brasileiro, página 397.

Algumas questões foram levantadas e que merecem exame sobre incidir ou não , nesta fase preliminar, de admissibilidade. Uma delas, diz respeito à incidência do ICMS sobre petróleo e energia no destino. Trata-se de regra já em vigor e não é lícito ao intérprete concluir que o constituinte originário cometeu equívoco jurídico. Fê-lo, sem dúvida, sob o enfoque econômico. Mas o Pacto Federativo firmado pela Carta Magna de 1988 não pode ser guerreado.

Todavia, agora se desenha novo Pacto, na medida em que, não mais na origem o ICMS incidirá, uma vez que a bússola poderá ser direcionada pela generalização no destino, através do legislador infraconstitucional. A isso se concretizar, a equação econômico-federativa poderá não ser a mesma, como também não o é pela desoneração de tributos generalizada para todo objeto de exportação. Ora, são fatos econômicos expressivos que se subsumem ao sistema de tributação e, por consequência, à partilha dos recursos que competirão aos Estados, eixo que é o ICMS de seu sustento.

Daí as questões levantadas, como a aparente injustiça da desoneração na exportação, principalmente dos produtos primários para os Estados eminentemente agrícolas, sem a compensação correspondente ou da imunidade da energia e do petróleo, merecerão oportunamente o exame da Comissão de Mérito, porque não suficientemente evidenciada a incursão pelos lindes da inconstitucionalidade. Um novo Pacto equilibra perdas e ganhos. Este exame só será possível na Comissão Especial.

Também quanto à partilha federativa, pelo menos neste passo, não se exhibe desconfortada diante do princípio federativo. Como se demonstrará mais adiante, os recursos financeiros destinados aos Estados-membros não resultaram diminuídos, pelo que não cabe refletir sobre inconstitucionalidade. Essa inconstitucionalidade, raciocinando-se em cima do conceito de *inconstitucionalidade indireta*, consoante lições do eminente professor Dr. Ives Gandra da Silva Martins na audiência pública

realizada nesta CCJR, poderia resultar mais à frente, no caso concreto, se se constatasse a impossibilidade de sobrevivência de um ente federado.

2. DA FEDERAÇÃO

a) Conceito

A federação é forma de Estado que tem raízes na experiência histórica americana, profundamente distinta da sua instituição no Brasil. Lá, países independentes se desfizeram, por necessidade, de poderes que titularizavam, confluindo-os para um ente que criaram, a União. É a federação por *agregação*. Eram poderes restritos, muito limitados, como é natural quando se imagina a circunstância de se abrir mão de prerrogativas. No Brasil, ao contrário, o que houve foi a transição de um país unitário para federal. Os aquinhoados com poderes inéditos foram os Estados. Passaram a gozar de autonomia político-administrativa desconhecida pelas Províncias. É a federação por *desagregação*.

A federação, enquanto conceito, na lição de Daniel J. Elazar,¹ é de certa indeterminação e ambigüidade, que decorrem da variedade de teorias sobre o federalismo e dos arranjos que delas resultam. É análogo a outros grandes conceitos como a democracia, que oferece semelhante dilargada ambigüidade e diversidade de aplicação.

Escreveu **HALINA ZASZTOW SUKIENNICKA:**

A classificação de um organismo político é muito difícil. Nenhum Estado se assemelha a outro de tal forma que possa dizer que os seus

1

“ I would suggest that, (...), these ambiguities, and the variety of federal theories and arrangements resulting from them, demonstrate the richness of the concept and its importance in political life and thought. In this respect, federalism is analogous to other great concepts such as democracy, which offer a similar spread of ambiguities and variety of applications. Indeed, what is characteristic of a great political principle is both the essential simplicity in its basic formulation and the richness of the fabric woven around that simple base”.

respectivos regimes sejam idênticos. Eles, quando muito, podem ser análogos. Para classificar um organismo estático nos quadros da noção Estado federal, subsiste a mesma dificuldade. Os Estados que iniciaram o regime federativo, e que serviram, portanto, de base para a elaboração das diversas teorias sobre a natureza jurídica do Estado federal são os únicos que nunca têm contestada a sua estrutura federal. O mesmo se não dá com os outros países, pois os seus regimes, embora modelados sobre os dos primeiros, deles sempre se afastam e, muitas vezes, de maneira importante”.

In Fédéralisme en Europe Orientale, pág. 247.

Nosso insuperável constitucionalista Pontes de Miranda averba:

Técnica Constitucional. – Unitarismo puro e federalismo puro constituíram formas abstratas, a priori, que dificilmente poderiam ser aceitas como bases estruturais de um Estado real... Entre os dois extremos, criações intelectuais, incomensuráveis com a realidade, espectram-se as inúmeras possibilidades palpáveis, concretas, do federalismo. Aos sábios e à arte política dos estadistas cabe, na escola, atentos às circunstâncias especiais do seu povo, a composição mais feliz, menos custosa e mais eficaz.

Pontes de Miranda – Comentários à Constituição de 1967 com a emenda nº 1, de 1969 . pág. 325, Tomo I.

E em outra passagem:

Clivagem Federativa. – Para a adoção de maior ou menor número de elementos unitarizantes e de elementos descentralizantes não é possível sugestão in abstrato. Cada povo, em cada momento da sua história , arma problema novo. O que em geral se pode afirmar é que

os povos, entre si e dentro de si, caminham para a unidade de direção e de sentido, para integração.

Idem, ibidem, p. 317.

Assim, as formas concretas de federação, são as mais díspares possíveis. Aliás, haja vista, p. ex. Alemanha, Canadá.

b) Federalismo moderno

Vale conferir quais eram as atividades públicas por ocasião da instituição da primeira federação e hoje:

Há coisa de um século, o Estado atuava principalmente como polícia, soldado e juiz. Hoje, o Estado atua também como médico, enfermeiro, professor, organizador de seguro, construtor de casas, engenheiro sanitário, químico, inspetor ferroviário, fornecedor de gás, água e eletricidade, planejador de cidades, distribuidor de pensões, fornecedor de transporte, organizador de hospital, construtor de estrada de rodagem, exercendo ainda um grande número de outras atividades.

Robson, in Committee on Minister Powers, Minutes of Evidence (1932), apud Bernard Schwartz – Direito Constitucional Americano pág. 52.

O gigantismo do Estado atual conduz a sistemas organizacionais muito diferenciados daqueles que serviram de substrato às primitivas federações.

Na verdade, em todas as estruturas organizacionais sobrepassaram acertos e desacertos. A inteligência político-administrativa conduz à busca da eficiência, o que importa dizer, à procura do melhor, daí porque, naturalmente, os estados federados valem-se das boas práticas do estado unitário e vice-versa. Há mais de meio século LE FUR, reconhecia incidir o

“rapprochement” entre a forma unitária e federal de governo, em virtude de cada uma delas vir aproveitando por empréstimo os atributos bons da outra. E chega mesmo a reconhecer que há, hoje em dia, Estados unitários onde as províncias desfrutam de alguma competência legislativa e, ao mesmo tempo, participam nas deliberações da União.

Oswaldo Aranha Bandeira de Mello - Natureza Jurídica do Estado Federal – Publicação da Prefeitura do Município de São Paulo, 1948 – pág. 35.

É o que também reafirma suceder atualmente Augusto Zimmermann:

Por outro lado, verifica-se uma aparente tendência centralizadora em quase todas as Federações hoje existentes. Por força do passado, tal predisposição à centralização é ainda maior nos países federalistas por desagregação. Mas isto se explica pelo fato de guardarem estes a imagem de aparente artificialidade, muitas vezes contrária à pretensa tradição unitarista daquele lugar, que, inclusive, faz supor uma mera concessão do poder central para a existência da descentralização política.

Augusto Zimmermann – Teoria Geral do Federalismo – Editora Lumen Juris – Rio de Janeiro, 1999 – pág. 56.

Mesmo no paradigma de federação, a americana, isso emerge incontestável, di-lo o conhecido publicista Bernard Schwartz:

O exercício dos poderes federais não deve invadir a área dos poderes reservados aos estados-membros. E vice-versa. Esse conceito clássico de federalismo, porém, em que se baseia o sistema americano não tem conseguido suportar eficientemente as pressões da evolução política do século XX. O Governo nos Estados Unidos, não menos do que o Governo em outras partes do mundo, tem seguido a tendência para uma sólida concentração de autoridade no

centro da estrutura política. O desenvolvimento nessa direção tem, na verdade, progredido tanto que não é impróprio chamar-se hoje em dia o sistema americano o novo federalismo, 5 para distingui-lo do conceito de federalismo em que se baseava a distribuição original de autoridade entre a nação e os estados nos Estado Unidos.

Bernard Schwartz – Direito Constitucional Americano – Forense Rio – Primeira edição brasileira: julho de 1966 - pág. 206

Ainda Augusto Zimmermann isso reafirma:

Outrossim, o New Deal , criado na Década de 1930 pelo Presidente Franklin D. Roosevelt para retirar os Estados Unidos da grave crise capitalista, significou a superação deste federalismo dual e a afirmação da autoridade regulamentadora do poder central sobre quase todo o sistema econômico. Desde então, a Federação norte-americana não mais se baseia numa divisão rígida de competências entre iguais governamentais. Em vez disto, caracteriza-se pelo nítido predomínio do poder da União, teoricamente justificado pelo que se resolveu denominar de federação cooperativa.

Apoiando-se nos recursos financeiros superiores do governo central, o federalismo cooperativo tem sido uma expressão da crescente concentração do poder de Washington. Afinal, não se poderia negar que as subvenções federais para despesas administrativas estaduais aumentam o controle da União sobre os Estados. E, assim, um antigo sábio ditado popular “quem paga a conta escolhe o prato” , contém um inquestionável elemento de verdade em relação a este tipo de cooperação federal. Bernard Schwartz indica que “o federalismo nos Estados Unidos não é mais controlado pelo conceito de igualdade entre Estados e a Nação”, porque “o equilíbrio entre o poder estadual e o poder nacional foi completamente alterado. Cada vez mais, o sistema americano foi sendo caracterizado pela supremacia do Governo de Washington”.

In O federalismo norte-americano atual, ob. cit., 1983. Ob. cit. (pág. 281)

Aliás, estabelecida a união dos Estados, o permanente intercuro de interesses e sentimentos, paulatinamente importa numa junção cada vez maior dos seus povos, suas culturas e economias, que originariamente eram estanques.

STEPHEN LEACOCK, justificando procedência desse movimento averba:

As unidades da federação, uma vez postas em contato, começam a se desenvolver juntas e se atar, cada vez mais, umas às outras, na formação de um único corpo. O ciúme e o particularismo originário dos membros são gradualmente consolidados, graças a uma visão mais larga, conseqüência natural de mais ampla vida nacional. O governo central da federação se torna uma parte de cada cidadão, e um intenso patriotismo sobrepuja os estreitos sentimentos regionais...

“Outro importante elemento, determinante da extensão do poder federal, se encontra nas condições materiais da vida moderna. O transporte rápido, o telégrafo e a evolução da produção e do comércio, em uma escala jamais sonhada..., quebraram as barreiras econômicas anteriormente existentes. Comunidades originariamente distintas na sua vida econômica e social passaram por um completo amálgama industrial...Onde indústria e comércio se fundiram em uma só vida econômica é impossível separar-lhes a regulamentação em distritos territoriais distintos. Torna-se, então, de absoluta necessidade que os poderes do governo federal sejam estendidos, ou por dispositivo expresso, ou por via de interpretação, a fim de abranger a inteira engrenagem da vida econômica, nos múltiplos aspectos que, passando dos limites dos Estados-membros, se tornaram nacionais”.
Political Science págs. 250-1, ed. 1921

Em arremate, vale lembrar Lord Bagehot, que afirmou: “ *Constitutions are not made, but grow.* “ Daí porque, quando tão analítica quanto a nossa, tanto se a precisa amoldar: ela “cresce” com os fatos que a atropelam.

3. DA CLÁUSULA PÉTREIA

Estabelece nosso Texto Maior seara impossível de ser incursionada pelo constituinte derivado. São as **cláusulas pétreas**. Dentre elas, ressalta, *hic et nunc*, o respeito ao *princípio federativo*. Percebeu-se que não há um figurino matemático daquele conceito que, ademais de não possível de exame *in abstracto*, ainda evoluiu no tempo, submetendo-se a seguidos temperamentos.

Importa assentar-se que esta dúvida incide sobre a Proposta de Emenda Constitucional em exame, no que respeita ao ICMS, imposto de competência dos Estados. Diz-se que se invade campo estadual, minimizando-se-lhe a autonomia, o que traduziria inconstitucionalidade.

O Pretório Excelso assim decidiu recentemente:

A “ forma federativa de Estado” – elevada a princípio intangível por todas as Constituições da República – não pode ser conceituada a partir de um modelo ideal e apriorístico de Federação, mas, sim, daquele que o constituinte originário concretamente adotou e, como o adotou, erigiu em limite material imposto às futuras emendas à Constituição; de resto, as limitações materiais ao poder constituinte de reforma, que o art. 60, § 4º, da Lei Fundamental enumera, não significam a intangibilidade literal da respectiva disciplina na Constituição originária, mas apenas a proteção do núcleo essencial dos princípios e institutos cuja preservação nelas se protege.

ADIn 2.024-2-DF, DJ.01.12.2000, Rel. Min. Sepúlveda Pertence.

Como, então, delimitar-se o significado da reportada cláusula restritiva ?
Sobre isso textualiza Manoel Gonçalves Ferreira Filho:

Observe-se, em primeiro lugar, o alcance dessas limitações.

O texto é claro: proíbem-se propostas tendentes a abolir ... Sublinhe-se abolir, que significa eliminar, nulificar, extinguir. Assim, a emenda não poderá abolir as instituições enunciadas nos incisos do art. 60, § 4º, da Constituição.

Isto significa ser a revisão limitada pelo núcleo intocável da Constituição – a essência da decisão política da Constituinte – que enuncia art. 60, § 4º. E só por esse núcleo. Sim, porque não se deve admitir limitações implícitas sempre que houver uma decisão inequívoca do constituinte sobre o que é imutável. De fato, a lógica manda entender que, nesse caso, o que não foi enunciado, foi posto de lado como não essencial.

Disso ocorre, em primeiro lugar, que a revisão não poderá suprimir a federação (art. 60, § 4º, I), estabelecendo em seu lugar um estado unitário descentralizado, como era o Brasil no Império, ou uma organização de estado regional, como a da Espanha da Constituição de 1978. Mas poderá reequacionar a estrutura federativa, alterando a repartição de competências e a distribuição de rendas, por exemplo, conquanto jamais possa eliminar a autonomia dos Estados, pois aí estará abolindo a federação.

DO PROCESSO LEGISLATIVO, 1995, págs. 284/285.

Também Jorge Miranda trilha o mesmo caminho:

“Logicamente necessários, os limites materiais não podem ser violados ou removidos, sob pena de se deixar de fazer revisão para se passar a fazer Constituição nova. Mas uma coisa é remover os princípios que definem a Constituição em sentido material e que se traduzem em limites de revisão, outra coisa é remover ou alterar as disposições específicas do articulado constitucional que explicitam, num contexto histórico determinado, alguns desses limites.

*Nada permite equiparar supra-rigidez a insusceptibilidade de modificação, salvo revolução, ou assimilar limites materiais a limites absolutos. **Não há limites absolutos.** Absoluto deve ser, sim, o respeito de todos os limites, de todas as regras – tanto materiais como formais – **enquanto se conservarem em vigor.**”*

Miranda, Jorge. Manual de direito constitucional, tomo II, 2ª edição, Coimbra: Coimbra, 1988, p. 172 – grifamos.

De forma professoral, veja-se o que ensina O Min. Paulo Brossard:

“Falou-se muito em cláusulas pétreas. A história mostra que não deixa de ser pretensão muito humana, mas pretensão muitas vezes vã a de prescrever que determinados temas passam a ser intocáveis, determinados preceitos sejam irremovíveis e, á semelhança da lei natural, sobrevivam às gerações. A experiência histórica tem revelado ter sido inócua a pretensão humana de tornar intocáveis determinados princípios, por mais respeitáveis que sejam.

(...)

De modo, Senhor Presidente, que não desprezo o que se dispõe na Constituição, no art. 60, § 4º, mas também, não o recebo como artigo de fé, como dogma. Vejo como medida de caráter político, de utilidade social, de conveniência nacional, mas cuja durabilidade e cuja resistência – agora se diz ‘pétrea’ – é relativa. Tem sua utilidade, concorre para que a Constituição tenha certa estabilidade e que a sua alteração seja mais meditada, e melhor estudada, mas acho que não se pode, por mais sábia que tenha sido esta ou aquela assembléia constituinte, não se pode, em termos absolutos, reconhecer-lhe o poder de dizer, para sempre, tais ou quais assuntos sejam intocáveis, até porque as condições do mundo mudam, e mudam profundamente.

(...)

De modo que mesmo essa cláusula pétrea, que veda abolir a forma federativa de Estado, abolir não quer dizer que ela não suporte mil e

uma mutações, mil e uma variações, ditadas, obviamente, pela experiência nacional, pelas necessidades nacionais ou pelas transformações nacionais que venham impor novas experiências.”

Voto do Min. Paulo Brossard no STF, ADIn nº 833-1/DF, Tribunal Pleno, Rel.: Min. Moreira Alves, DJ de 16.09.1994.

Pode-se assegurar preservado o “núcleo constitucional intangível” na PEC em exame? A normatização em âmbito federal, segundo o desenho adotado, importa em detrimento da autonomia dos Estados?

É verdade que a Proposta de Emenda em exame modifica a equação do federalismo brasileiro, mas também é verdade que o resultado da conta permanece sendo uma federação. Há mais: a Proposta de Emenda fortalece a federação brasileira, porquanto erradica o mal da guerra fiscal, fraticídio que compromete o equilíbrio federativo pátrio.

Para a questão polêmica do princípio federativo cumpre, desde logo, explicitar que não vem ao caso invocar desigualdades históricas, estruturais, constatadas entre Estados e regiões, como expressões de suposta “injustiça” e pretensa violação do princípio federativo.

Como se deixou claro, que o que a Constituição proíbe são desvios do paradigma federativo consagrado pelo Constituinte de 1988.

A única questão legítima a investigar está em aferir se os poderes inerentes aos entes federados, tais como edificados em 1988, estariam sendo vulnerados por um ou mais dispositivos propostos.

Desse ponto de vista, é forçoso admitir que a reforma proposta tangencia a autonomia tributante dos Estados federados, promovendo centralização de competências.

O ICMS, que é o principal imposto do País em termos de arrecadação, e é o principal imposto estadual, o principal recurso inteiramente pertinente aos entes federados subnacionais, passaria a assumir a conformação de um imposto nacional, inspirado no modelo do imposto sobre valor adicionado. Não chegaria a tornar-se figura inteiramente federal, como em proposta anterior de reforma tributária, mas não

ficaria muito distante disso, já que todos seus institutos fundamentais seriam delineados em lei complementar federal, ficando os Estados proibidos de editar normas autônomas, restando à lei estadual exclusivamente a instituição, ou seja, o ato inaugural solene de instauração do imposto, desaparecendo o poder regulamentar autônomo, pois o próprio regulamento do imposto passaria a ser único, nacional, subordinado aos moldes cravados na lei complementar, ainda que editado por um colegiado de representantes dos Estados e do Distrito Federal. A União passaria praticamente à condição de titular do ICMS como instrumento de política fiscal, restando aos Estados a execução da cobrança, gerindo, remunerando e fazendo funcionar os respectivos aparelhos fiscalizadores.

Na verdade, consoante afirmado pelo Prof. Ives Gandra, na audiência pública, em todos os países que adotam o imposto sobre o valor agregado, a legislação é uma só. O problema, no Brasil, foi exatamente a regionalização de um posto de caráter nacional. Até para as relações com os Países do MERCOSUL essa centralização é consentânea com o que neles se pratica, inclusive na Argentina, que é uma federação.

Ademais, não se deve esquecer que existem leis de caráter federal, com aplicação restrita à União, e leis nacionais, que incidem sobre todos os entes federados, segundo remarcava o pranteado professor Geraldo Ataliba. É o caso do Código Tributário Nacional e tais serão a lei complementar e o regulamento preconizados nesta PEC.

Ainda: a Emenda Constitucional n.3, de 1993, extinguiu o Imposto de Vendas a Varejo, dos Municípios, assim como o Adicional sobre o Imposto de Renda, dos Estados, tendo sido validada pelo Supremo Tribunal Federal. Se se pode, assim, extinguir tributos de entes federados e nem por isso se arranha a cláusula pétrea, tampouco isso sucede no presente caso, em que nada se extingue, senão apenas se introduz diferente sistemática.

Aliás, a Lei Complementar n.87 eliminou a incidência sobre todos os produtos semi-elaborados, tirando a eficácia de dispositivo constitucional – e foi julgada constitucional pelo STF.

Como o imposto territorial rural é atualmente federal, ao ser apresentado aos Estados, não se pode dizer que a União lhes estaria subtraindo uma autonomia que não existia antes.

Quanto ao ITCD, imposto sobre transmissão *causa mortis* e doações, no que se refere ao poder de definir alíquotas, atingiria também o, que passaria também à lei complementar federal.

Em suma, a reforma proposta consagra um forte movimento tendente à nacionalização da legislação tributária, ou seja, à conformação, do instrumento tributário. A idéia da federação, despojada da dilatada autonomia tributária de que tradicionalmente são dotados os entes federados, no modelo brasileiro, ficaria, questiona-se, enfraquecida. É inegável que está ocorrendo mudança significativa, relativamente ao paradigma consagrado pelo Constituinte de 1988. É forçoso reconhecer isso, mas não é forçoso atribuir-se, a isso, uma valoração negativa. Eu vejo nisso, ao contrário, um ganho em eficiência, uma simplificação muito recomendável e que já tarda a chegar, um avanço progressista.

Creio que não vale a pena perder tempo com sofismas para encobrir essa realidade meridianamente clara. Admitido isso, cabe, agora, debruçar sobre o alcance dessa alteração, sopesar os respectivos prejuízos e vantagens, e, bem entendido, não cabe aqui aprofundar o mérito disso sob o ângulo da política tributária, mas sim, e tão somente, decidir se isso é juridicamente suportável, sem quebra dos grandes princípios que alicerçam nossa institucionalidade federativa, ou se haveria ofensas tão graves, a tais princípios, a ponto de impor uma rejeição cabal.

Aqui está o ponto mais delicado do presente exame, submetido à apreciação desta Comissão, que consiste em discutir se essa alteração seria muito grave, ou se seria aceitável, se isso deveria reconhecer-se, ou não, como “*tendente à abolição da forma federativa de Estado*”, enfim, se isso sucumbiria ao critério fulminante do art. 60, § 4º, I, da Constituição Federal, se isso representaria, ou não, obstáculo intransponível à admissibilidade da proposição.

Minha avaliação, de pronto, é que esse inegável no tratamento ao contexto não é um mal, é um bem, e, sobretudo, não pode ser considerado como tendente à

abolição da forma federativa de Estado, estando, mesmo, muito longe disso. Não se pretende abolir a federação, quando se propugna por certa flexibilização da autonomia tributária dos Estados, a qual se faz necessária para simplificar o sistema e combater algumas de suas distorções, inclusive dificultando a nefasta guerra fiscal.

É preciso iluminar, com muita clareza, o foco do exame que incumbe aqui, no caso, a esta Comissão. Não se trata, aqui, de divagar sobre os graus de variação, existentes no mundo, entre federações “fracas” e federações “fortes”, e respectivas vantagens ou defeitos, nem se trata de avaliar a conveniência de adotar, no Brasil, um imposto sobre o valor adicionado concebido como “imposto da federação”, em vez de imposto dos Estados federados, como imaginam certos tributaristas, ou, alternativamente, a conveniência de adotar um imposto nacional com distribuição regional e local, como no exemplo alemão. Tais considerações seriam, aqui, neste passo, inteiramente descabidas, já que o poder constituinte derivado não pode desfigurar o pacto federativo em vigor. Trata-se aqui, tão somente, de apurar se as alterações propostas ferem, literalmente, sim ou não, o gatilho do art. 60, § 4º, I, pois os demais requisitos de admissibilidade, como já visto, estão atendidos.

Minha opinião sem tergiversar, a esse respeito, é que a reforma tributária, nos termos propostos, e efetuados os pequenos ajustes que exporei a seguir, não tende a abolir a forma federativa de Estado. Mas não quero, e creio que não me seria lícito, deixar de dar conta, nesse passo, das valiosas objeções, dúvidas, contestações e enriquecimentos articulados pelos membros desta Comissão e pelos especialistas convidados, respectivamente, na jornada única de discussão, do dia 14 de maio, e na jornada única de audiências públicas, de 20 de maio corrente, consumadas eficazmente em conformidade com o cronograma estabelecido.

É preciso estar atento, a cada momento, à linha divisória difusa que separa questões de mérito, a rigor não pertinentes na presente fase procedimental, dos pressupostos de admissibilidade, sobretudo do critério crucial do princípio federativo, em relação ao qual a maioria dos membros da Comissão externou dificuldades em separar os dois aspectos metodológicos.

4. DO CONFISCO

Quanto aos direitos e garantias individuais, é muito difícil imaginar que algum deles pudesse tender a ser violado pela matéria proposta, salvo, talvez, o princípio do não-confisco, se interpretado de maneira muito exacerbada, do ponto de vista de que a carga tributária brasileira atual já estaria acima do limite suportável pela capacidade contributiva da população, e que, ademais, seu aumento seria inevitável como resultado da reforma proposta. Nada de convincente sobre isso foi produzido.

Por outro lado, ainda quanto ao tema do confisco, continuam a ser sustentados, aqui e ali, por amor à querela, argumentos não muito consistentes no sentido de que algumas exigências tributárias, não ferindo verdadeiros fatos econômicos, representariam confisco e seriam inconstitucionais. Essa tese retorna, recorrentemente, quando entram em palco as temáticas relacionadas com alguns tributos presentes na proposta de reforma tributária em foco, como a CPMF, o imposto sobre grandes fortunas e o imposto sobre transmissão de bens imóveis.

As alegações de confisco, nesses casos, não prosperaram nos tribunais, nem têm acolhida majoritária na boa doutrina. A discussão se reduz, a rigor, a questões doutrinárias relativas à suposta sobreposição de bases tributárias, sobre diretrizes “sadias” ou “perversas” de política tributária, questões despojadas de verdadeira substância constitucional, questões de mérito tributário cujo foro adequado de discussão estará na Comissão Especial e não nesta CCJR.

Outrossim, para se aferir a incidência do **efeito confisco**, no caso dos tributos progressivos, tal não se configuraria abstratamente, senão diante do caso concreto, eis que dependente da capacidade contributiva do cidadão, traduzindo-se, então, em inconstitucionalidade indireta, para que não pode ser objeto senão de afastamento, até onde possível, quando da normatização infraconstitucional.

5. DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Quanto ao respeito ao princípio da legalidade, que se inclui entre os fundamentais direitos e garantias individuais, considero impecável a proposição sob exame, sendo improcedente a suspeita de que a faculdade por ela atribuída ao Regulamento Único poderia tê-lo descumprido. No âmbito do ICMS, o regulamento, ainda que uniforme e coletivo, é assecuratório da autonomia, ainda que tolhida pela exigência de concertação coletiva e também pelos parâmetros da lei complementar federal, seguindo-se com a edição da lei estadual instituidora. Não poderia ser uma lei federal, pois aí sim, estaria configurada a mutilação da autonomia estadual. Por outro lado, o regulamento não poderia decorrer de lei estadual porque, embora equivalente à lei regulamentadora estadual, ele é supra-estadual, é a norma única editada pela coletividade dos Estados. Seu *status* de norma equivalente à lei estadual do imposto depreende-se, portanto, no caso, do próprio texto constitucional, sem margem, a meu ver, para dúvidas.

É preciso ver-se que o órgão colegiado, que se assemelha ao Conselho dos Governos Estaduais (*Council of States Government*), criado em 1933 nos Estados Unidos ou a Conferência Nacional para uniformização das Leis Estaduais (*National Conference of Commissioners on Uniform States Law*) caminha no sentido do federalismo cooperativo e, segundo consignado na doutrina – porque a idéia não é nossa – impregnado de maior representatividade do que o próprio Senado Federal, a quem compete a representação dos Estados.

Com efeito, o Senado é fragmentado em suas decisões, segundo interesses partidários ou age consoante sua adesão ou não ao Governo do Estado. Não fora assim, haveria maior sintonia em seus votos. Não sendo imperativo o voto, nem sempre a vontade do Estado se manifesta. Daí que a melhor representação se desenha no sistema alemão, em que os Senadores são nomeados pelo Estado e votam consoante indicação do Governo Estadual.

Salienta José Afonso da Silva com alta propriedade, sobre a atuação do Senado que

“há muito isso não existe nos EUA e jamais existiu no Brasil, porque os Senadores são eleitos diretamente pelo povo, tal como os Deputados, por via de partidos políticos”. Em sendo a representação partidária, “os Senadores integram a representação dos partidos tanto quanto os Deputados, e dá-se o caso, não raro, de os Senadores de um Estado, eleitos pelo povo, serem de partido adversário do Governador, portanto defenderam, no Senado, programa diverso deste, e como conciliar a tese da representação do Estado com situações como esta”.

In Curso de direito constitucional positivo, ed. Malheiros, São Paulo, pág. 447.

O colegiado completará o tipo tributário, de forma abstrata e uniformizada nacionalmente. Não se pode pretender que, com essas características, refuja ao princípio da legalidade. Trata-se de forma exceptuada, mas de origem constitucional.

Sobremais, o CONFAZ hoje atua exatamente sob o ângulo que aqui se pretende inquirir de inconstitucionalidade. No entanto, reiteradamente o Supremo Tribunal Federal tem reconhecido a validade de seus atos.

Não é demais lembrar ainda Augusto Zimmermann:

Em sendo o vigente sistema tributário nacional de difícil análise e compreensão, hoje cada Estado-membro se imagina explorado pelos demais na participação do bolo tributário. Sulistas entendem que nordestinos os exploram, porque na divisão dos recursos do FPE (Fundo de Participação dos Estados) e FPM (Fundo de Participação dos Municípios) ficam com 85% do seu valor. Nordestinos acham que são lesados por sulistas, porque pagam para eles o ICMS quando compram os seus produtos industrializados. Paulistas pensam que são prejudicados por nortistas e nordestinos que, portanto, ficariam com a

maior parcela do IPI que suas empresas geram, além da concessão de subsídios e incentivos fiscais generalizados, bancados pelas riquezas por eles construídas. Enfim, é toda esta espécie de acusações e desconfianças recíprocas geradas por um sistema complexo e equivocado de repartição das receitas tributárias.

Ob.cit.p.354.

6. NACIONALIZAÇÃO, LEGALIDADE, AUTONOMIA.

As análises formalistas que muitos constitucionalistas ainda fazem, insistindo no emprego, por parte dos entes federados, de todos os elementos formais da autonomia tributária, repudiando a validade de acordos firmados por coletividade supra-estadual, exigindo ratificação por lei própria de cada ente federado, guardam apenas interesse acadêmico, na medida em que não são acatadas pelo Supremo Tribunal Federal. Os convênios interestaduais são válidos, as autoridades estaduais engajam legitimamente seus Estados, independentemente de confirmação das assembleias. O ICMS praticado hoje já não é inteiramente autônomo, já tem forte componente federal e coletivo, e a pequena margem restante de autonomia costuma ser utilizada com ferocidade e nocividade, reclamando maior uniformização.

Cabe razão, aqui, ao grande luminar das finanças públicas brasileiras, Fernando Rezende, quando demonstra que o movimento da globalização conduz o mundo inteiro, e, particularmente, os países membros da União Européia, à harmonização tributária, à renúncia de prerrogativas da autonomia egoísta, em favor de uma uniformidade que se traduz em maior simplicidade e eficiência. Em síntese, é preciso evoluir, em ressonância com os vetores da globalização e da modernização, **de uma federação competitiva para uma federação cooperativa**, capaz de oferecer um ambiente sadio, pacífico, homogêneo, propício aos negócios, favorável ao desenvolvimento econômico e social.

Nossa federação é flexível, tem geometria variável, não é rígida como desejariam certos doutrinadores acadêmicos. Nunca é demais lembrar que nossa

federação não resultou da fusão de entes independentes, muito ao contrário, resultou do desdobramento de um Estado monárquico unitário, desdobramento imposto, de cima para baixo, num gesto autoritário de líderes militares ilustrados. A autonomia dos entes federados é, então, mais uma construção teórica do que uma realidade factual. O perfil dessa autonomia é historicamente variável, flexível, passível de aperfeiçoamento e de evolução.

Desse ponto de vista, não há óbice para o novo perfil proposto para a regulamentação do ICMS, pela via de resolução do Senado, de lei complementar federal e de Regulamento Único coletivo. Mas, sob o crivo do **equilíbrio federativo**, tendo em vista as peculiaridades do arranjo federativo brasileiro, é possível vislumbrar um risco relativamente alto de coalizões e conspirações circunstanciais, de algumas regiões em desfavor de outras, risco ainda significativo com o critério proposto de maioria de 3/5 no Senado. Quanto ao Regulamento Único, há um pressuposto de que o critério da unanimidade, estabelecido na Lei Complementar nº 24/75, seria acolhido pela nova Lei Complementar prevista, mas não existe, a esse respeito, nenhuma garantia.

Poderia considerar-se razoável, então, em defesa do princípio federativo, alterar o texto proposto, para exigir, expressamente, uma **maioria mínima de três quintos**, na coletividade encarregada de editar o Regulamento Único, acompanhando o mesmo paradigma de maioria qualificada exigido para a resolução do Senado relativa às alíquotas. Essa exigência de maioria qualificada estaria mais apta a assegurar o equilíbrio federativo contra manobras eventuais de determinado grupo de regiões e aumentaria a força relativa das regiões politicamente mais débeis.

Em coerência com a argumentação precedente, embora admitindo que o espírito do tempo conduz à formação de federações cooperativas supranacionais, e que isso se reflete no interior das nações de organização federativa, induzindo a nacionalização dos aspectos cruciais do ordenamento tributário dos entes federados, o que leva a considerar razoáveis as incumbências bastante ambiciosas que a PEC 41 atribui à lei complementar federal, tanto no âmbito do ICMS quanto do ITR e do ITCD, é também forçoso admitir que alguma razão cabe à análise dos constitucionalistas formalistas, pelo menos no que se refere à competência para instituir o imposto.

Desse ponto de vista, parece um exagero inaceitável, e desnecessário, a instituição presumida do ITR estadual, ali proposta, na data em que a lei complementar o determinar, em nítida usurpação da prerrogativa de instituir o tributo, que cabe ao ente federado titular da respectiva competência. Cabe, aqui, ajuste na seqüência do texto proposto para o § 6º, IV, do art. 155, “ (...) , *enquanto não tiver sido editada a lei estadual encarregada de estabelecer a exigência do imposto*”. É evidente que a lei complementar federal não tem o alcance de impor atos de gestão fiscal, atinentes ao ITR, aos órgãos da administração do Fisco estadual, submetidos à lei estadual.

7. INDELEGABILIDADE, PROGRESSIVIDADE.

O princípio federativo, e o princípio da independência dos Poderes, e o princípio da legalidade, combinados, todos com força pétrea, têm como corolário a discriminação das competências tributárias e a sua indelegabilidade.

Exceção expressa à indelegabilidade foi outorgada, pelo Constituinte originário, de 1988, no § 1º do art. 153, da CF, ao Poder Executivo, para alterar alíquotas dos tributos regulatórios, II, IE e IOF, e também do IPI.

Não se afirme que a Constituição apenas abriu exceção a tributos regulatórios, eis que não o é o IPI. De igual sorte, verifique-se que a Lei Complementar n.65 foi reconhecida como constitucional pelo STF, reconhecendo inoportunidade de delegação, senão mera explicitação.

Razão não socorre àqueles que se insurgem contra a supressão proposta, no art. 153, VII, da menção expressa à lei complementar, para instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas.

Aqui, há pleno respeito ao princípio da legalidade, sem prejuízo à remissão a normas gerais, convenientes à lei complementar, já existente no art. 146 da CF. Não se vislumbra prejuízo constitucional algum na supressão proposta, apenas se torna mais leve e se equipara o IGF aos demais tributos passíveis de instituição por lei ordinária.

Quanto à progressividade proposta para o ITBI, não se vê óbice constitucional. Há evidente exagero nas suposições de ofensa ao princípio da capacidade contributiva, mesmo porque operações de valor maior ou em lugares mais conspícuos induzem presunção de capacidade contributiva maior. As objeções envolvem estritas questões de mérito. É verdade que o ITBI não é imposto pessoal, nem é imposto patrimonial, funciona mais como um encargo sobre vendas imobiliárias, ou os chamados “direitos de registro”. Mas se o constituinte derivado considerou constitucional, precedentemente, a introdução da progressividade no IPTU em razão do valor do imóvel, mesmo contrariando torrencial jurisprudência do Supremo Tribunal Federal nos termos de que a progressividade convém a impostos pessoais mas não a impostos reais, então, aqui, também não há o que objetar.

Menos razão ainda cabe àqueles que invocam suposta inconstitucionalidade indireta e futura decorrente da adoção do princípio da progressividade no ITCD. É certo que praticamente todos os países mais civilizados do mundo, especialmente os membros da OCDE, adotam fortíssima progressividade nas tabelas de alíquotas dos respectivos impostos sobre sucessões e doações, e isso há muitas décadas, sem que ninguém reconheça que isso tenha produzido, como alguns alegam que aqui se produziria, descapitalização de empresas nacionais, ou supostos efeitos de confisco. Muito ao contrário, análises indicam, naqueles países, que a tributação progressiva dos patrimônios herdados ou doados estimulou a agilização e profissionalização gestonária dos negócios e a rentabilização mais acentuada de ativos antes pouco produtivos.

8. ICMS E PRINCÍPIO FEDERATIVO.

O proponente da PEC 41, neste primeiro momento, adotou o princípio da cobrança na origem, com o objetivo de contornar dificuldades constitucionais e de mérito da mudança para o destino por muitos desejada (e também administrativas, para evitar aumento da sonegação).

As exceções existentes abrangem a eletricidade e o petróleo, cuja operação

interestadual goza de imunidade concedida pelo Constituinte originário de 1988. Essa imunidade gozaria, poder-se-ia argumentar, enquanto limitação constitucional ao poder de tributar, de uma garantia de imutabilidade, embora, talvez, não tão forte quanto a que se empresta às imunidades tributárias constitucionais genéricas, do art. 150, VI, da CF. As regras propostas das alíneas do inciso VI do art. 155, § 2º, apenas ajustam a redação da sistematização constitucional vigente desse tratamento, sem promover mudança alguma no que já existe presentemente.

Alterações desse tratamento hoje vigente, adotado pelo Constituinte originário, sucumbiriam a contestações do ponto de vista de que modificariam a equação federativa pactuada em 1988. Entenda-se bem que não é qualquer desequilíbrio federativo que é inconstitucional. Não o é aquele admitido pelo constituinte originário. O que poderia ser arguído de inconstitucional seria algum substancial reequacionamento federativo diverso daquele consagrado pelo Constituinte originário de 1988. O que o constituinte originário adotou não pode ser incriminado como inconstitucional. Mas poderia ser inconstitucional a alteração intentada pelo constituinte derivado se não respeitasse a equação federativa adotada pelo constituinte originário.

Esse claro raciocínio poderia ser invocado, em aparência, para dissuadir representantes de Estados como, por exemplo, o do Paraná e do Rio de Janeiro, que invocam, com razão, perdas sofridas em razão da imunidade constitucional imposta às operações interestaduais com energia elétrica e petróleo. Os reclamos são procedentes, mas o desejo de mudança parece envolver questão de mérito, cabível na Comissão Especial. Em suma, as postulações dos Estados produtores elétricos e petrolíferos, ainda que justas, descaberiam neste estrito foro preliminar da admissibilidade.

Mas uma análise mais demorada e cuidadosa permite vislumbrar duas dissimetrias, resultantes do texto da PEC 41.

A primeira dissimetria nasce do **novo paradigma estatuído para o princípio misto de destinação do ICMS com cobrança na origem**. Ao promover essa alteração, a nova sistemática adotada pela reforma da PEC 41 põe em cheque a rigidez da imunidade do art. 155, § 2º, X, “b”, da Constituição vigente, que, aliás, os

proponentes se esqueceram de revogar, estando em conflito com a nova redação proposta para o inciso VI, “d”, do mesmo art. 155, § 2º.

Originalmente, o princípio era misto, com exceção para a **eletricidade** e **petróleo**, que obedeciam ao princípio de destino (pois a imunidade, ou a alíquota zero, na operação interestadual, equivale à adoção plena do princípio do destino). Agora, mudado o paradigma, e adotado o princípio misto com cobrança na origem, fica incoerente manter a exceção e passa a ser intensamente questionável a persistência desse tratamento excepcional que traz perdas muito significativas para os estados produtores de energia e petróleo. Cabe aqui, em nome do equilíbrio federativo e também da consistência principiológica do ordenamento constitucional, a sugestão à Comissão Especial é no sentido de excluir a exceção do destino, resultante da imunidade às operações interestaduais com energia e petróleo, medida essa indubitavelmente de grande impacto, em favor dos Estados produtores de energia e petróleo, assim aquietando uma das mais candentes contestações à sistemática do ICMS.

A segunda dissimetria, que me parece inegável, foi claramente percebida e assumida ruidosamente por todos que reivindicam a previsão constitucional de **fundo de compensação** aos Estados exportadores, medida simétrica à constitucionalização da exoneração total das exportações, o que se afigura procedente, a meu ver, se não de um ponto de vista puramente teórico, pelo menos do ponto de vista da nossa prática constitucional positiva.

Assim, ainda que se possa alegar, especulativamente, que uma política de ressarcimento perene aos Estados exportadores seria inconsistente, contraditória, com uma adesão plena ao princípio da não-exportação de impostos, materializado na exoneração total das exportações, temos a seguinte situação de fato, a saber, que a exoneração constitucional em vigor abrange apenas os produtos industrializados, e prevê compensação perene aos Estados exportadores de produtos industrializados, financiada com 10 % da arrecadação do IPI, não cabendo mais discutir se mal ou bem, pois que é uma correlação constitucional vigente, indiscutível porquanto santificada pelo Constituinte originário.

Ao propor a constitucionalização plena da exoneração das exportações, incorporando preceito da chamada Lei Kandir (Lei Complementar nº 87/96, alterada pela LC 102/00 e LC 115/02), não há como, simetricamente, deixar de cogitar da constitucionalização do fundo compensatório correlativo, dado o precedente indiscutível do art. 159, II, da CF em vigor. O precedente desautoriza o argumento de que o fundo compensatório da Lei Kandir tinha sido previsto para durar por prazo certo, na suposição de que, com o tempo, as perdas se diluiriam diante do aumento da atividade econômica e, junto a ela, do incremento dos ingressos tributários, decorrente do crescimento das exportações. O precedente do art. 159, II, pode ser um mal, numa avaliação puramente teórica, mas persiste, do ponto de vista da análise constitucional, como um molde constitucional irrecusável e indiscutível.

Isso posto, atendendo às reivindicações mais numerosas, parece conveniente sugerir à Comissão Especial a incorporação, na altura do art. 159, I, “e”, de previsão de fundo compensatório aos Estados exportadores, nos moldes do que consta hoje nas leis complementares mencionadas, para sanear possível assimetria no texto constitucional.

Não procedem, por outro lado, a meu ver, inquietações manifestadas com relação à conotação difusa do conceito de *financiamento solidário*, proposto no parágrafo único do artigo 203. Se houvesse, ali, intenção implícita de forçar os entes federados sub-nacionais a comprometer parcela de suas receitas próprias no programa de renda mínima a ser instituído pela União, estaríamos diante de uma suposta ofensa ao princípio federativo. Mas isso, evidentemente, seria um cenário de ficção, que não corresponde à realidade nua do texto proposto, onde viceja, aparentemente, a noção de cooperação voluntária, não se vislumbrando, a rigor, nenhuma inconstitucionalidade.

Igualmente não procede a aventada afronta ao princípio da igualdade, no que respeita à contribuição sobre o lucro das instituições financeiras, a título de discriminação frente às demais atividades livremente exercidas. A igualdade reside, consoante conhecida lição, no tratamento igual aos iguais e desigual aos desiguais. Com quem se confundem os bancos ? Ou a quem se igualam ?

Cumpra também assinalar que não se tem como fazer prosperar um ente coletivo senão se tiver instrumentos que sancionem os que tergiverem. Daí que, consoante bem lembrado pelo Professor e Deputado José Eduardo Cardozo, basta lembrar-se da Lei de Responsabilidade Fiscal e das sanções que estatui. Sobremais, o próprio Texto Constitucional prevê situações interventivas e de restrições financeiras, como é o caso de restrição de recursos. Cumpra lembrar que não há norma sem sanção, senão aquelas conhecidas como secundárias.

Quanto à eliminação da ressalva final do § 6º do art. 150 da CF, que viabilizava a outorga de isenções e outros benefícios, traduzindo isso uma subtração de competência estadual, vale observar-se que se tratava de previsão de uso coletivo, sob decisão unânime e, mesmo assim, conduzia à conhecida guerra fiscal. Sua eliminação decorre do novo sistema, com o qual conflita de forma figadal. A não se eliminar aquela competência, nulifica-se toda a PEC.

Também se falou que, por ser permanente, seria agora imposto a CMF, cumprindo que se o partilhe. Nenhum diferencial ontológico existe entre o imposto e a contribuição. São absolutamente iguais. A distinção apenas reside no fato de que a contribuição tem finalidade. E, no caso, está ela explícita.

Cabem, por fim, ajustes de redação, para corrigir alguns dos descuidos praticados pelo proponente, ao referir-se inadequadamente, por dez vezes consecutivas, a “*esta emenda*”, em lugar de a “*esta constituição*”, ou a “*redação dada por esta emenda*”, nos artigos 3º a 7º da PEC, e nos textos propostos para o art. 195, § 14, I, da Constituição, e arts. 90 a 92 do ADCT, essa última referência podendo ser suprimida sem danos.

Decidindo, enfim, a questão fundamental que se põe aqui neste foro, a respeito do juízo de admissibilidade, minha opinião é que a reforma tributária, nos termos propostos, e efetuados os pequenos ajustes saneadores referidos, não tende a abolir a forma federativa de Estado, nem ostenta qualquer outro óbice capaz de prejudicar sua admissibilidade, razão pela qual VOTO PELA ADMISSIBILIDADE DA PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 41, DE 2003, NA FORMA DA EMENDA SANEADORA DO RELATOR.

Sala da Comissão, em 21 de maio de 2003.

Deputado **Osmar Serraglio** (PMDB/PR)

Relator