



UEPB

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
CURSO DE BACHARELADO EM DIREITO**

EDUARDO ALVES LACERDA JÚNIOR

O IMPOSTO ÚNICO À LUZ DO PACTO FEDERATIVO

**CAMPINA GRANDE
2021**

EDUARDO ALVES LACERDA JUNIOR

O IMPOSTO ÚNICO À LUZ DO PACTO FEDERATIVO

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) apresentado à Coordenação do Curso Direito da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Alexandre Henrique Salema Ferreira

**CAMPINA GRANDE
2021**

É expressamente proibido a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

L131i Lacerda Junior, Eduardo Alves.
O imposto único à luz do pacto federativo [manuscrito] /
Eduardo Alves Lacerda Junior. - 2021.
32 p.

Digitado.
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) -
Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências
Jurídicas, 2021.
"Orientação : Prof. Dr. Alexandre Henrique Salema
Ferreira, Coordenação do Curso de Direito - CCJ."

1. Direito tributário. 2. Reforma tributária. 3. Pacto
federativo. 4. Imposto único. I. Título

21. ed. CDD 343.042

EDUARDO ALVES LACERDA JUNIOR

O IMPOSTO ÚNICO À LUZ DO PACTO FEDERATIVO

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) apresentado à Coordenação do Curso Direito da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Direito.

Aprovado em:

BANCA EXAMINADORA:

ALEXANDRE HENRIQUE
SALEMA
FERREIRA:42098505434

Assinado de forma digital por
ALEXANDRE HENRIQUE SALEMA
FERREIRA:42098505434
Dados: 2021.10.27 19:29:39 -03'00'

Prof. Dr. Alexandre Henrique Salema Ferreira (Orientador)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

Raymundo F

Prof. Dr. Raymundo Juliano Rego Feitosa
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

PAULO ESDRAS MARQUES
RAMOS:02153245443

Assinado de forma digital por PAULO
ESDRAS MARQUES
RAMOS:02153245443
Dados: 2021.10.28 21:24:35 -03'00'

Prof. Me. Paulo Esdras Marques Ramos
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

A riqueza de uma nação se mede pela riqueza do povo e não pela riqueza dos príncipes.

Adam Smith.

Dedico este trabalho à primeiramente a Deus, que me presenteia todos os dias com a energia da vida e que me dá forças e coragem para atingir meus objetivos.

Dedico também aos meus amados pais, que sempre estiveram ao meu lado, a vida inteira.

Dedico a todos os meus colegas de curso. Dividimos medos e dificuldades ao longo dos anos e agora dividimos conquistas.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
2 REFERENCIAL TEÓRICO	9
2.1 O Federalismo e a experiência federal Brasileira	9
2.1.1 Um histórico, conceito e conteúdo do federalismo brasileiro.....	9
2.1.2 O Aspecto Financeiro e tributário do modelo federalista	12
2.2 O sistema tributário brasileiro.....	13
2.2.1 As espécies tributárias no brasil.....	13
2.2.2 As competências dos entes federativos	14
2.2.3 As Transferências Intergovernamentais no Federalismo Brasileiro	18
2.2.4 A descentralização Fiscal.....	20
2.3 A proposta de reforma fiscal e adoção do imposto único	21
2.3.1 O imposto único e a guerra fiscal	21
2.3.2 A admissibilidade do imposto único	25
2.3.3 A proposta de unificação de impostos em andamento: a PEC 45.....	27
5 CONCLUSÃO.....	30
REFERÊNCIAS.....	31

O IMPOSTO ÚNICO À LUZ DO PACTO FEDERATIVO

Eduardo Alves Lacerda Junior*

RESUMO

Em meio ao cenário brasileiro de forte complexidade tributária, insegurança jurídica e desigualdade social, surge a necessidade latente de discussão de uma reforma tributária. Neste contexto, pretendemos analisar a possibilidade de introdução de uma proposta legislativa que reforme o sistema tributário ao mesmo tempo em que não viole o pacto federativo vigente. Partindo de uma análise histórica, este estudo faz um levantamento da formação da experiência constitucional financeira brasileira até os dias atuais e uma análise da estrutura tributária constituída. De natureza exploratória, este estudo analisa, de maneira geral, o ordenamento jurídico tributário, mais especificamente a respeito da divisão tributária das competências dos entes federativos, e principalmente, investiga a possibilidade jurídica de se implantar o imposto único no Brasil ou unificar tributos de várias competências. Com base no ordenamento jurídico vigente e principalmente na jurisprudência dominante dos tribunais, observou-se que a adoção de um imposto único ou a unificação de tributos de competências diferentes no Brasil é plenamente possível, uma vez que, não fere o pacto federativo, reformas tributárias que não esvaziem por completo a autonomia dos Estados e Municípios.

Palavras-chave: Reforma tributária. Pacto Federativo. Imposto Único. Direito Tributário.

ABSTRACT

Amidst the Brazilian scenario of strong tax complexity, legal uncertainty and social inequality, there is a latent need to discuss a tax reform. In this context, it is intended to analyze the possibility of introducing a legislative proposal that reforms the tax system while not violating the current federative pact is analyzed. Based on a historical analysis, this study surveys the formation of the Brazilian financial constitutional experience up to the present day and an analysis of the tax structure found. Of an exploratory nature, this study analyzes, in general, the tax legal system, more specifically with regard to the tax division of the powers of federative entities, and mainly, it investigates the legal possibility of implementing a single tax in Brazil or unifying taxes from several Skills. Based on the current legal system and mainly on the prevailing jurisprudence of the courts, it was observed that the adoption of a single tax or the unification of taxes of different jurisdictions in Brazil is fully possible, since, it does not harm the federative pact, tax reforms that do not completely empty the autonomy of the States and Municipalities.

Keywords: *Tax Reform. Federative Pact. Single Tax. Tax Law.*

* Graduando em Direito pela Universidade Estadual da Paraíba – UEPB.

1 INTRODUÇÃO

Reconhecendo que o contribuinte brasileiro é extremamente onerado com a complexidade, a insegurança jurídica e o custo para se apurar e pagar os tributos, a proposta de discussão de uma reforma tributária é tão necessária. Além da finalidade fiscal é sabido que o tributo possui uma função que ultrapassa o caráter meramente arrecadatário. Nessa esteira pontua-se que o sistema tributário não existe apenas para apurar e pagar tributos. O sistema tributário tem uma função e uma responsabilidade muito maior que é a de não atrapalhar o sistema produtivo, corrigir as engrenagens da economia, gerar um ambiente favorável de negócios, ser neutro, transparente, equânime e estimular o crescimento.

Verifica-se, assim, relevância científica e social na presente pesquisa. Se faz cientificamente relevante o presente trabalho, vez que a discussão do tema deve ser a todo o momento reforçado, corroborando assim com uma análise sempre atual de suas implicações teóricas e principiológicas. A sua relevância social se encontra na sua importância no auxílio à construção de um novo modelo de sistema tributário que seja condizente com a realidade brasileira.

Uma proposta legislativa que efetivamente reforme o sistema tributário brasileiro, obviamente irá impactar no sistema produtivo e por consequência o desenvolvimento social da população. No entanto, surge uma dúvida ao se trazer à baila essa discussão tão importante: a proposta de uma reforma do sistema tributário que envolva a adoção de um imposto único violaria o pacto federativo entre Estados e Municípios?

Para responder a este questionamento, esta pesquisa científica irá analisar o modelo federalista, o sistema tributário brasileiro e verificar se nas propostas que adotam um sistema de imposto único estão presentes violações ao pacto federativo pela diminuição da autonomia de Estados e Municípios. Para consecução desta proposta será feita uma delimitação do conceito de Federalismo e a experiência federal brasileira. Será feito um levantamento das espécies tributárias e como ocorre a repartição da competência fiscal no Brasil. Serão examinadas as propostas de reforma fiscal que envolvem o imposto único a partir de sua natureza jurídica, assim como suas características. Será feito um estudo da relação de uma reforma fiscal no contexto da “guerra-fiscal” entre Estados e Municípios e verificar a admissibilidade

jurídica da proposição de uma reforma fiscal com base em todo o ordenamento jurídico vigente.

O pressuposto de partida desta pesquisa sugere que o imposto único sobre mercadorias e serviços no Brasil poderia, além de desonerar o contribuinte, estabelecer regras mais claras na arrecadação dos impostos de bens e serviços. Não obstante, analisando o ordenamento jurídico vigente e, em especial, a jurisprudência dominante nos tribunais superiores, é possível extrair que reformas tributárias que não esvaziem por completo a autonomia dos Estados e Municípios não violam, em tese, o pacto federativo.

A presente pesquisa tem por base uma análise acerca da introdução do imposto único nas relações tributárias brasileiras e sua admissibilidade. Cuida-se de um estudo que analisará definições doutrinárias e legais, com a consulta a doutrinas, leis e jurisprudências que versam sobre este tema e correlatos. Assim, o estudo proposto enquadrar-se como uma pesquisa teórica, já que é "dedicada a reconstruir teoria, ideias, ideologias, polêmicas, tendo em vista, em termos imediatos, aprimorar fundamentos teóricos" (DEMO, 2000, p. 20).

Para a realização desse trabalho científico será utilizado o método descritivo, pois buscará descrever a admissibilidade do imposto único no Brasil, o seu conceito e a sua aplicação ao direito tributário brasileiro.

Finalmente, a presente pesquisa irá se caracterizar por ser documental e bibliográfica porque consultará leis federais, estaduais e municipais; além de informações disponíveis na doutrina jurídica e em precedentes judiciais, como também de outros ramos do conhecimento que se fizerem necessário durante a pesquisa. Os dados obtidos receberão um tratamento qualitativo, pois a obtenção dos dados, seja em número ou não, deverá relevar não apenas quantidade, mas também significações sociais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 O Federalismo e a experiência federal Brasileira

2.1.1 Um histórico, conceito e conteúdo do federalismo brasileiro

O federalismo foi introduzido no Brasil com a Proclamação da República em 1889. A maneira mais simples de definir Estado Federal é caracterizá-lo como uma forma de organização e de distribuição do poder estatal em que a existência de um governo central não impede que sejam divididas responsabilidades e competências entre ele e os Estados-membros.

Na Primeira República (1889-1930), marcada por amplo domínio das oligarquias (grupos pequenos, detentores da força econômica, do poder político e do prestígio social), o federalismo conheceu sua máxima expressão no País. Foi o período em que os grupos dominantes nos Estados tiveram grande autonomia em relação ao poder central.

A crise mundial dos anos 1930 assinalou a falência do liberalismo econômico e político, com reflexos também no Brasil. Em nosso país, o principal acontecimento político foi a chamada “Revolução de 1930” e a consequente implantação da Era Vargas (1930-1945).

O período foi marcado pela expansão de regimes autoritários, altamente centralizados, onde a autonomia dos Estados praticamente deixa de existir. Era a União que comandava, a rigor, todas as ações. No início da ditadura de Vargas, também conhecida como o “Estado Novo” (1937- 1945), uma cerimônia pública marcou a queima das bandeiras estaduais, a simbolizar a Unidade Nacional em torno do Governo Central.

Com a queda do regime ditatorial, o Brasil viveu a experiência democrática (1946-1964) que, a despeito das inúmeras e graves crises, refletia as transformações pelas quais passava o País. Era um Brasil que se modernizava, industrializando-se e urbanizando-se. Nesse período, ao mesmo tempo em que o Congresso Nacional recuperava sua importância, os Estados também voltavam a contar com a autonomia perdida durante o regime ditatorial, mas sem recuperar todo o campo de atuação de que dispunham na Primeira República.

Com o regime militar (1964-1985), aprofunda-se o processo de ampliação dos poderes da União (representada pelo Governo Federal), sobretudo no que se refere

às finanças. Isso significa dizer que se amplia o controle do Governo Central sobre a máquina de arrecadação, cabendo-lhe controlar a maior parte do dinheiro obtido pela cobrança de impostos. Na prática, era o Federalismo que se enfraquecia, colocando os Estados na posição de acentuada dependência do Governo Federal.

Sob o ponto de vista político, os Atos Institucionais baixados pelo Regime Militar, especialmente o AI nº 5 (1968), na prática eliminavam a Federação, pois depositavam inúmeros poderes nas mãos do Governo Central. Essa realidade, da mesma forma que a verificada durante o Estado Novo de Vargas, parece comprovar a tese de que há estreita relação entre Estado democrático de direito e Federação. Assim, quanto mais democrático for o país federado, maior será a autonomia de Estados e Municípios.

A volta da democracia, com o esgotamento do Regime Militar, também significou o retorno do Federalismo. A Constituição de 1988, chamada de “cidadã” pelo deputado Ulysses Guimarães, amplia as competências dos Estados-membros e estabelece um papel de destaque para os Municípios, além de conceder autonomia ao Distrito Federal semelhante àquela adotada para as demais Unidades da Federação.

A Constituição brasileira determina quais as competências de cada uma das partes que compõem a Federação. Em síntese, ela diz que compete à União (Governo Federal), entre outras atividades, atuar na área da política externa e das relações internacionais; propor e executar a política de segurança e de defesa nacional; conduzir a economia e as finanças do país, inclusive emitir moeda; organizar, regular e prestar serviços na área de comunicação; explorar os serviços e instalações nucleares.

Em suma, as competências estaduais são as que ficaram de fora da área de atuação do Governo Federal e que não tenham sido expressamente proibidas pela Constituição. Em relação ao Município, a Constituição inova, identificando-o como um dos entes integrantes da Federação. Entre outras atribuições, os Municípios podem legislar sobre assunto de interesse local, além de complementar, quando possível, a legislação federal e estadual. A Constituição define, ainda, que a fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo municipal, isto é, pelos Vereadores, além do controle interno do Poder Executivo municipal.

Já o Distrito Federal não se divide em municípios. A Constituição de 1988 concedeu-lhe ampla autonomia, colocando-o em pé de igualdade com os demais

integrantes da Federação, tendo as mesmas competências reservadas aos Estados e Municípios, exceto quanto à organização e à manutenção do Poder Judiciário, do Ministério Público, da Defensoria Pública, das polícias civil e militar e do corpo de bombeiros, que se situam na esfera de competência da União. Assim, o Governador do Distrito Federal acumula atribuições reservadas aos Prefeitos e aos Governadores dos Estados, e os Deputados Distritais exercem competências tanto de Vereador quanto de Deputado Estadual. O Distrito Federal é, portanto, do ponto de vista de suas atribuições, ao mesmo tempo, Estado e Município.

Desde o momento em que foi instituída com a Constituição de 1891, à forma federativa de Estado sempre se resguardou mediante os dispositivos de cláusulas pétreas a conferir limitação material face a quaisquer pretensões do poder constituinte derivado. Assim, presente em quase toda a história constitucional brasileira, o federalismo tornou-se peça central para se compreender o funcionamento do Estado brasileiro. Em um primeiro momento, é cabível fazer a distinção entre “Estado Federal” e o “Federalismo” propriamente dito. Nas palavras de BONAVIDES (2002, p. 179), Federal é adjetivo conferido ao: “Estado soberano, formado por uma pluralidade de Estados, no qual o poder do Estado emana dos Estados-membros, ligados numa unidade estatal”. Assim, o Estado Federal é formado pela integração harmônica de outros Estados, os quais, do ponto de vista externo não possuem soberania, e do ponto de vista interno se acham sujeitos a um poder único, qual seja o poder federal, com a finalidade precípua de conservar uma parcial independência relativa a total liberdade política atinente a esfera de competência constitucional que lhes for atribuída para efeito de auto-organização.

Já o federalismo, enquanto fenômeno mais amplo, pode ser compreendido como um conjunto de instituições políticas formadas mediante a combinação dos princípios de autogoverno e governo compartilhado. A federação, por conseguinte, é forma de organização política baseada na distribuição territorial de poder e autoridade entre instâncias de governo, as quais são constitucionalmente predefinidas, de modo a assegurar a independência do governo nacional e os respectivos governos subnacionais em cada uma de suas esferas de ação.

Com efeito, o federalismo reúne em seu bojo a árdua tarefa de conservar formas de governo não-centralizadas, conciliando a difusão e concentração de poderes entre o “Estado Federal” face aos entes subnacionais, tornando-se necessariamente caracterizado pelas relações intergovernamentais

constitutivamente competitivas e cooperativas. Isto posto, para se pensar em um Estado Federal, impende, necessariamente, ter como pressuposto uma organização constitucional de federação, estruturada primordialmente para atender ao equilíbrio entre os interesses relativos à unidade nacional e a realização daqueles interesses vinculados à autonomia regional, tudo com a finalidade de atingir certo grau de estabilidade em favor de todos os entes federados.

2.1.2 O Aspecto Financeiro e tributário do modelo federalista

O Federalismo Fiscal é a parte do acordo federativo que atribui para cada ente da federação a competência para arrecadar um determinado tipo de tributo, a repartição de receitas tributárias entre esses entes, assim como a responsabilidade de cada ente na alocação dos recursos públicos e prestação de bens e serviços públicos para a sociedade. Trata da divisão das responsabilidades entre os diferentes níveis de governo (Federal, Estadual e Municipal) ao conferir competências tributárias e obrigações de gastos públicos às esferas governamentais, promovendo a descentralização econômica. O federalismo fiscal pode ser utilizado como instrumento de organização política para se combater as desigualdades entre as regiões.

O estudo do aspecto financeiro e tributário do federalismo é por demais complexo para ser apropriado por apenas um subsistema jurídico, possuindo status inequivocadamente constitucional. Assim, é possível inferir que representa um fenômeno envolvendo não só o desenho normativo de repartição equilibrada e cooperativa da arrecadação de receita pública entre os diversos entes federados, como também diz respeito aos mecanismos de equilíbrio orçamentário entre estes, de modo a promover um desenvolvimento regional integrado.

Diante disso, o federalismo fiscal significa a partilha em sede constitucional dos tributos entre os entes federados de modo a lhes assegurar os meios para obtenção de suas finalidades constitucionais, como também das receitas não tributárias, como as decorrentes da exploração de seu próprio patrimônio, ou seja, das receitas originárias, tais quais o preço público, tudo em prol de formar um “bolo arrecadatório, destinado a fornecer os meios para que o Estado cumpra suas finalidades” (TORRES, 2006, p. 72).

Destarte, sob a ótica da Constituição Tributária, o sistema tributário federado é estruturado a partir do paradigma da titularidade da competência tributária. Neste ponto específico, o federalismo fiscal passa a possuir sentido equivalente à partilha tributária ou discriminação de rendas. Nessa esteira, a Constituição Federal de 1988 (arts. 153 a 156), reparte apenas a competência legislativa da tributação, pois se torna igualmente evidente a competência de administrar o tributo descrito nos mesmos artigos. Pode-se, em síntese, apontar como uma das principais características do atual sistema tributário federado: I. a isonomia entre os entes federados, implementada mediante a distribuição equilibrada de recursos financeiros para fazer face aos serviços e gastos públicos que também lhe sejam reservados; II. a autonomia dos entes públicos menores para legislar e arrecadar os seus tributos.

É com este horizonte que a atual CF/88 retoma novo processo de descentralização federativa ao erigir o federalismo cooperativo de equilíbrio como norte principiológico à sustentar os poderes da União para estabelecer normas gerais de direito financeiro além de, na seara do sistema tributário brasileiro, demonstrar maior preocupação com as desigualdades regionais (mediante adoção de estratégias como, por exemplo, o aumento dos percentuais dos fundos de participação e verbas vinculantes para saúde e educação). De fato, a lógica cardinal do federalismo fiscal cooperativo de equilíbrio repousa na proteção da autonomia de todos os entes federados, mediante a manutenção de suas competências tributárias, em conjunção com a concorrência destes em um sistema de financiamento equilibrado privilegiando o desenvolvimento e a redução das desigualdades regionais, mediante instrumentos verticais e horizontais de redistribuição de renda.

Isto posto, o reconhecimento da adjetivação 'equilibrado' se funda na angulação de um federalismo que equaciona de um lado, o fortalecimento da União para planejamento e ordenação das políticas públicas, e, de outro, o aprimoramento das competências das unidades subnacionais. Tudo com o foco de criar um sistema a evitar extremidades, porém em constante cooperação, objetivando, de maneira equilibrada, garantir os recursos necessários a concretização de suas finalidades institucionais.

2.2 O sistema tributário brasileiro

2.2.1 As espécies tributárias no Brasil

Segundo o entendimento doutrinário dominante, denominada de teoria pentapartida, no atual sistema tributário constitucional brasileiro, os tributos são classificados em cinco espécies, os quais são: taxas, impostos, contribuições especiais, contribuições de melhoria e empréstimos compulsórios. Consoante a isso, temos expresso na Constituição Federal de 1988:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios poderão instituir os seguintes tributos: I – impostos; II – taxas em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas. [...]

Igualmente dispõem os *caputs* dos arts. 148 e 149 da CF/88: “Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios [...]”. além disso, o texto constitucional completa as espécies de tributos:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. [...]

2.2.2 As competências dos entes federativos

A autonomia das unidades federadas pressupõe a repartição de competência para o exercício e o desenvolvimento de sua atividade normativa, isto é, distribuição constitucional de responsabilidades.

Essa característica é importante, pois a repartição de competência, estabelecida na Constituição Federal, serve para manter o equilíbrio da federação. Dessa forma, nas palavras de CARVALHO, (2006b, p. 5-8) “evita-se o risco de grandes perdas ou reduções de autonomias, que poderiam gerar até o rompimento da federação, criando, assim, um Estado Unitário”.

Em diversos momentos surge a discussão do ente federado competente para legislar sobre determinada matéria: se a União ou se todos os entes da federação (Municípios, DF, Estados e Municípios) privativamente; se a União editando normas gerais e os Estados e DF editando normas específicas pelas Assembleias

Legislativas; ou se a União editando normas gerais com Estados, DF e Municípios editando leis específicas pelos respectivos parlamentos. Em momentos como os de reforma da previdência e mudança nos parâmetros de gestão pública, é fundamental definir de qual órgão do Legislativo poderá resultar a legislação que estabeleça as reformas pretendidas.

Considerando a autonomia política e administrativa que os entes da federação possuem, é certo que a União Federal não tem competência para definir, por lei, estruturas de outra pessoa federativa, a menos que haja competência legislativa específica fixada na Constituição da República em seu favor, como, por exemplo, a competência privativa da União para legislar sobre direito comercial ou civil-

Assim, na federação brasileira a capacidade de auto-organização dos entes federativos exige que lhes seja reservada a competência para promulgar estatutos normativos básicos regulamentadores das linhas mestras da sua estrutura orgânica e da consequente atuação administrativa. Em relação aos Estados-membros, corrobora tal premissa o princípio clássico do federalismo constitucional, a saber, o dos poderes reservados que promanam das competências não vedadas aos Estados (artigo 25, § 1º da CR/88). A propósito, confira-se o ensinamento Carvalho (1999, p. 280):

A auto-organização dos Estados Federados, consagrada pelo art. 25 da Constituição, revela-se através de Constituição própria elaborada pelo Poder Constituinte Decorrente. Assim, aos Estados são reservados todos os poderes que não lhes sejam vedados pela Constituição (art. 25, § 1º). Verifica-se, pois, que, a autonomia estadual decorre da Constituição Federal, fonte matriz do Poder Constituinte Estadual, que estabelece uma série de princípios e vedações a serem observados pelos Estados federados na sua organização.

A ampliação das competências legislativas estadual e municipal introduzida pela Constituição Federal de 1988 é característica essencial do federalismo de dimensão continental, como o brasileiro, em que as unidades federadas não se apresentam homogêneas e, ao contrário, evidenciam flagrantes disparidades, inclusive de estrutura administrativa. Referidas disparidades justificaram que, na repartição constitucional de competências, os entes federados subnacionais tivessem assegurados o desenvolvimento da sua específica atividade normativa,

inclusive no tocante à própria Administração Pública. Nesse sentido, a lição do saudoso professor Horta (1999 p 339-340):

Ao expedir as normas que configuram a organização federal, a Constituição defere ao Estado o poder de organização própria, designando como fontes do poder autônomo de organização a Constituição e as leis estaduais. Nesse cerne organizatório, situa-se a autonomia do Estado-Membro, que caracteriza e singulariza o Estado Federal, de modo geral, e o Estado Federal Brasileiro, de modo particular, no domínio das formas estatais. A autonomia provém, etimologicamente, de *nómos* e significa, tecnicamente, a edição de normas próprias.

No tocante ao histórico de constituições brasileiras e nas prerrogativas e poderes conferidos aos Estados Membros, o professor Horta destaca ainda:

É regra comum às Constituições Federais brasileiras a disposição de que os Estados se organizam e regem-se pelas Constituições e leis que adotarem no exercício de seu poder de organização e de legislação, com variação de linguagem de uma para outra Constituição, sem afetar, todavia o conteúdo desse poder [...]

[...]

Poderes de organização constitucional e de legislação e poderes reservados são as fontes da competência exclusiva dos Estados-Membros, que irão abastecer o ordenamento jurídico estadual com as normas hierarquicamente escalonadas da Constituição e das leis. Demonstra-se, deste modo, que os Estados-Membros, além de partes constitutivas da República Federal, são titulares de personalidade autônoma de Direito Público, possuindo capacidade de ação e vontade independente. HORTA (1999 p 339-340).

Não se ignora que a Constituição Federal de 1988 elevou os Municípios à categoria de ente federativo, conforme resulta claramente do seu artigo 18. Foi consolidada a independência municipal política e administrativa, com possibilidade de eleição de prefeitos e de vereadores, ao que se acresce a competência para editar a sua própria Lei Orgânica, além da capacidade de auto-organização e de gestão econômico-financeira.

Destarte, a própria autonomia decorrente do sistema federativo adotado na Constituição da República e reconhecida, expressamente, às pessoas federativas lhes conferem a prerrogativa de dispor, em sede normativa própria, sobre a sua estrutura administrativa. Na verdade, a competência dos entes da federação para organizar suas entidades e órgãos é consectário da autonomia político-administrativa de que dispõe, por força dos artigos 1º, 18 e 25 da Lei Magna.

O administrativista Hely Lopes Meirelles (1992, p. 626-627) já prelecionava:

A organização administrativa mantém estreita correlação com a estrutura do Estado e a forma de governo adotadas em cada país. Sendo o Brasil uma Federação, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constituindo-se em Estado Democrático de Direito (CF, art. 1º), em que se assegura autonomia político-administrativa aos Estados-membros, Distrito Federal e Municípios (arts. 18, 25 e 29), sua administração há de corresponder, estruturalmente, a esses postulados constitucionais.

[...]

Daí a partilha de atribuições entre a União, os Estados-membros, Distrito Federal e os Municípios, numa descentralização territorial em três níveis de governo – federal, estadual e municipal – cabendo, em cada um deles, o comando da administração ao respectivo chefe do Executivo – Presidente da República, Governador e Prefeito.

A descentralização política, que é característica fundamental do regime federativo, exige que se observe a autonomia inerente aos círculos de poder diversos (entes subnacionais) do poder central (ente nacional). Como bem observa Carvalho (2021, p. 6):

No Brasil, há três círculos de poder, todos dotados de autonomia, o que permite às entidades componentes a escolha de seus próprios dirigentes. Compõem a federação brasileira a União Federal, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal (art. 18, CF).

A Constituição Federal deixou registrado expressamente que os entes que compõem a federação brasileira são dotados de autonomia financeira e administrativa.

Autonomia, no seu sentido técnico-político, significa ter a entidade integrante da federação capacidade de auto-organização, autogoverno e autoadministração. No primeiro caso, a entidade pode criar seu diploma constitutivo; no segundo, pode organizar seu governo e eleger seus dirigentes; no terceiro, pode ela organizar seus próprios serviços.

Reconhecendo a necessidade da garantia de autonomia dos entes para sua própria organização e manutenção de seus próprios serviços, já lecionava Carvalho Filho (2021, p. 6):

É este último aspecto que apresenta relevância para o tema relativo à Administração Pública. Dotadas de autonomia e, pois, da

capacidade de auto-administração, as entidades federativas terão, por via de consequência, as suas próprias Administrações, ou seja, sua própria organização e seus próprios serviços, inconfundíveis com o de outras entidades.

Nesse contexto, não se mostra lícito suprimir a possibilidade de o Estado-Membro, exercendo a capacidade política e de autoadministração, normatizar a sua estruturação administrativa, o seu regime de pessoal e os procedimentos administrativos necessários à sua atuação, pois isso significaria supressão inconstitucional do poder de legislar, regulamentar e regular internamente sua estrutura. Afigura-se absurdo pretender centralizar na União (ente nacional) competências como a estrutura da Administração direta ou indireta, as regras internas do regime funcional do quadro de pessoal dos entes federativos subnacionais e a forma de gestão de recursos orçamentários. Afinal, não é caso de outorgar titularidade monopolística e concentrada a outro ente da federação da regulamentação legislativa pertinente aos mecanismos que são essenciais à independência com assento na Constituição Federal, desde a personificação de quem exercerá as próprias competências, ao regime jurídico dos agentes públicos que as exercem, passando pela gestão de recursos do erário.

Ocorre que, devida a forma como foi construído o sistema tributário brasileiro e de acordo com a própria Constituição Federal de 1988, surge para os entes federativos subnacionais a necessidade de recorrer a recursos da União, com o fim de prover a manutenção de seus serviços e de garantir a sua própria autonomia. Neste toar, surgem, a partir do desequilíbrio gerado na arrecadação dos recursos por parte da União, a necessidade de transferências intergovernamentais de recursos públicos no particular fenômeno federalista brasileiro.

2.2.3 As Transferências Intergovernamentais no Federalismo Brasileiro

As transferências intergovernamentais são transferências de recursos entre as várias esferas de governo, sejam no mesmo nível num processo horizontal ou entre níveis diferentes numa escala vertical. Os objetivos dessas transferências podem ser os mais diversos, baseados em argumentos econômicos do tipo equidade e eficiência, ou em considerações de ordem política, como centralização ou descentralização do poder político. Existem várias formas de transferências de

recursos entre as esferas de governo. Elas podem ser agrupadas de diferentes maneiras: quanto à legislação, quanto ao tipo de fonte de recursos e quanto ao destino. A classificação quanto à legislação que deu origem as transferências é uma das mais usadas em virtude do seu grau de utilização na administração pública e pela simplicidade de seu entendimento.

As transferências intergovernamentais podem ser classificadas, de acordo com a legislação, em três tipos: i) constitucionais, ii) legais e iii) conveniadas. As transferências constitucionais são aquelas estabelecidas pelos artigos 157, 158 e 159 da Constituição Federal, e elas determinam a participação dos Estados e Municípios na receita tributária da União e a participação dos Municípios na receita tributária dos Estados. As transferências legais são estabelecidas por lei, em alguns casos previstas na própria Constituição, mas não se constituem em partilha de receita tributária. As transferências conveniadas são feitas por meio de convênios e contratos de repasse celebrados entre os entes federados, não dependem de lei específica, mas devem constar da lei do orçamento geral da União. Este tipo de transferência intergovernamental destina-se, por exemplo, a projetos municipais para obras de esgoto e saneamento básico, em conformidade com o que é estabelecido no convênio. Não existe, a priori, finalidade específica e a fonte de recursos não é fixada em lei. Estas transferências conveniadas são também conhecidas como transferências voluntárias.

A Constituição Federal de 1988 estabelece cinco tipos de transferências intergovernamentais da União para os Estados e quatro tipos da União para os Municípios. As transferências da União para os Estados são as seguintes: a) 21,5% da arrecadação dos impostos de renda (IR) e sobre produtos industrializados (IPI) pertence aos Estados, e estes recursos formam o Fundo de Participação dos Estados (FPE) ou Cota-parte do FPE; b) 10% da arrecadação do IPI é destinado aos Estados exportadores, proporcionalmente as suas exportações de produtos industrializados, através do Fundo do IPI – Exportação ou Cota-parte do IPI exportação; c) 30% da arrecadação do imposto sobre operações financeiras referente ao ouro (IOF – ouro); d) 20% da arrecadação de quaisquer novos impostos criados após a Constituição Federal de 1988, em virtude do exercício da competência tributária residual da União.

As transferências intergovernamentais constitucionais da União para os Municípios são as seguintes: a) 22,5% da arrecadação dos impostos de renda e

sobre produtos industrializados pertence aos municípios, através do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) ou Cota-parte do FPM; b) 70% da arrecadação do imposto sobre operações financeiras referente ao ouro (IOF – ouro); c) 50% da arrecadação do imposto territorial rural.

As transferências constitucionais dos Estados para os Municípios, de acordo com a Constituição Federal de 1988, são as seguintes: a) 25% da arrecadação do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS); b) 50% da arrecadação do imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA) e c) 25% da transferência que o Estado receber da Cota-parte do IPI – Exportação.

A Constituição Federal de 1988 estabelece ainda que o imposto de renda retido na fonte dos funcionários públicos dos Estados, do Distrito Federal, e dos Municípios, é receita tributária de cada um destes entes da federação.

Analisando os dados em questão, fica evidente de como, o atual modelo de distribuição de tributos por parte da União aos entes federativos subnacionais representa um fator de desequilíbrio e desajuste para manutenção da autonomia tributária dos próprios entes federativos.

2.2.4 A descentralização Fiscal

Ao longo das últimas décadas, houve o surgimento de uma tendência, em nível mundial, no que se refere às relações fiscais intergovernamentais, no sentido da descentralização das responsabilidades sobre os gastos e, em menor grau, dos poderes tributários, para níveis subnacionais de governo estadual e municipal conforme Rezende (2006).

Essa tendência é, em parte, reflexo da evolução política na direção de formas de governos mais democráticos e participativos, com o fim de assegurar o atendimento aos bens e serviços públicos de sua população, reforçando a responsabilidade dos líderes políticos em relação ao seu eleitorado.

Segundo Affonso (2000), a descentralização fiscal iniciou-se com a decisão de se transferir para os governos subnacionais algumas das atribuições do governo central para, em um segundo momento, negociarem os recursos compatíveis com as novas atribuições. Mas, em alguns casos, a cronologia foi inversa: primeiro ocorreu a descentralização de recursos e, em seguida, a transferência de atribuições. A cronologia do processo de descentralização fiscal parece estar fortemente associada

a fatores que atuam como determinantes mais gerais do processo. Assim, nos casos em que o principal determinante da descentralização foi a crise fiscal do governo central, ou nos casos de uma crise aguda de governabilidade, o governo central tende a repassar 'parcela da crise' aos governos subnacionais.

Em outras palavras, o governo central, nesses casos, transfere primeiro os encargos e só depois inicia a discussão do percentual de receita que deve corresponder aos governos subnacionais. Nos casos em que a descentralização fiscal ocorreu por uma pressão direta em favor da redemocratização, ganhou maior peso a reivindicação de maior participação dos governos subnacionais nas receitas fiscais. Este foi, por exemplo, o caso do Brasil.

De acordo com Araújo, Correa e Silva (2003), a descentralização fiscal, entretanto, apresenta suas deficiências, como por exemplo, a perda da possibilidade de ganhos de escala inerentes a um poder centralizado, em ações que visem a objetivos nacionais. Destaque-se também, que os autores supracitados apontam para o fato de a descentralização conduzir a um conflito entre as funções alocativas, distributivas e estabilizadoras do setor público.

Apesar disso, no atual modelo centralizador de recursos, os entes federativos, por meio de seus governantes, são muitas vezes levados a tomar decisões fiscais, extremamente prejudiciais, como veremos adiante, e muitas vezes desconsiderando as reais necessidades da população. É nesse paradigma federativo que surge a urgência em se construir um modelo que se evitem conflitos entre os entes federados e gerem um ambiente saudável de responsabilização fiscal.

2.3 A proposta de reforma fiscal e adoção do imposto único

2.3.1 O imposto único e a guerra fiscal

O imposto único é um conceito com longa tradição na história do pensamento econômico e nos traz consideráveis vantagens de ordem tributária, onde a fiscalização torna-se mais simples, os critérios de taxaço ficam mais transparentes e os custos de arrecadação tanto por parte do poder público como também por parte do setor privado tornam-se mais leves. A simplificação do processo fiscal se torna evidente quando toda a arrecadação se concentra em um único tributo, incidente sobre uma única base. Embora, não exista paralelo no mundo, de países que adotem um sistema tributário baseado em uma única base econômica de incidência,

é evidente que uma simplificação tributária irá diminuir a burocracia e irá melhorar a competitividade brasileira com relação às nações desenvolvidas no mundo.

A proposta do Imposto Único prevê a substituição de todos os tributos de natureza declaratória por apenas um. Haveria uma alíquota incidente sobre cada parte de uma transação bancária (débito e crédito). Na proposta original, a alíquota estimada era de 1% e ela seria suficiente para arrecadar cerca de 23% do PIB, valor que equivale à carga tributária média histórica no Brasil anteriormente à explosão fiscalista iniciada na década de 90.

Hoje, com carga tributária de 35% do PIB, a alíquota necessária seria de 2,81% em cada parte de uma transação nas contas correntes bancárias. Esta alíquota substituiria tributos que representam 27% do PIB.

Vale lembrar, no entanto, que com o Imposto Único os custos de administração do governo seriam significativamente reduzidos e, portanto, tornar-se-ia possível uma redução na carga tributária, sem redução nos serviços prestados.

Com o Imposto Único, seriam eliminadas diversas exigências fiscais, como preenchimento de guias de arrecadação, declarações de renda ou de bens, declarações acessórias e inúmeras outras formalidades fiscais.

A adoção do Imposto Único terá, como resultado imediato, a redução da corrupção, a eliminação da sonegação e a redução dos custos tributários para as empresas e trabalhadores. Destaque-se a manifestação do economista Roberto Campos em artigo intitulado “A vingança do Jatene”, publicado na Folha de São Paulo em 1997:

Minha posição sobre o assunto sempre foi clara. Considero que o Imposto Único é o mais moderno e econômico instrumento de arrecadação.

A estrutura clássica de impostos, à qual aferramos, é uma curiosa relíquia artesanal na era eletrônica.

Não tenho o menor respeito pela sabedoria convencional que entroniza, como indispensável, os impostos clássicos, tais como o sobre a renda e o imposto sobre valor agregado na circulação de mercadorias. São ambos insuportavelmente obsoletos.

O imposto bom não é o imposto velho nem o imposto clássico. Imposto bom é o imposto insonegável e de cobrança automatizada. Qualquer imposto sonegável, é socialmente injusto. E se a cobrança depende de documentos declaratórios, torna-se um desperdício. A automaticidade e a insonegabilidade são precisamente as características do chamado Imposto Único.

Infelizmente, a metodologia simplificadora do imposto único foi desmoralizada pelo fato de ter o governo por duas vezes – no caso

do IPMF (1993) e da CPMF (1996) – aproveitado a metodologia automática do imposto sem lhe absorver a ideologia simplificadora.

Trata-se de um instrumento sofisticado que se tornou grosseiro pelo mau uso, como se um florete de esgrima fosse utilizado para cortar grama.

O projeto do Imposto Único reúne adeptos não apenas no Brasil. Em várias partes do mundo ele vem sendo debatido como uma alternativa para a modernização tributária. Grife-se manifestação do economista Artur Swistak, Especialista em tributação do Departamento de Assuntos Fiscais do Fundo Monetário Internacional (FMI) em entrevista ao jornal Estadão em 2020, que avalia que modelo de um IVA nacional, reunindo os tributos da União, Estados e Municípios é mais eficiente do que o de IVA dual, um para a União e outro para os governos regionais.

Neste sentido, destaque-se ainda o pensamento do professor Marcos Cintra (2003 p. 69):

Há onze anos atrás já falava da complexidade da estrutura de impostos no Brasil. As inúmeras formas de tributação (impostos sobre a renda, sobre o valor adicionado, sobre o patrimônio, além de taxas de serviços, contribuições parafiscais, adicionais sobre tarifas etc.) tornam absolutamente impossível qualquer conclusão confiável acerca das características do sistema brasileiro. Não há como saber se é ou não regressivo; quais seus impactos alocativos; qual sua eficiência.

Atualmente estão em curso várias propostas e debates sobre o “Imposto Único” em nosso país. Isso já vem acontecendo há muitos anos, onde o objetivo principal dos debates sobre a construção de um novo sistema tributário deva ser a busca da nacionalização da base de contribuintes mediante a eliminação da evasão e da sonegação. Há quem sustente que o grande obstáculo a ser superado é a cumulatividade que se faz presente no atual sistema tributário brasileiro, ou seja, a controvérsia está inserida no debate entre os que sustentam a nacionalização e os que defendem a não-cumulatividade.

Os setores empresariais associaram-se à burocracia pública e privada com conexões funcionais ao sistema tributário para se colocar, de modo quase paranoico, contra o imenso número de tributos cumulativos. Com isso, parte da

opinião pública é que os impostos cumulativos representam o grande problema da atual estrutura do sistema tributário brasileiro.

O imposto único sobre mercadorias e serviços no Brasil poderia além de desonerar o contribuinte estabelecer regras mais claras na arrecadação dos impostos de bens e serviços. É defensável a tese de que com o imposto único os Estados e Municípios perderiam em muito politicamente, pois deixariam de conceder isenções, benefício fiscais o estabelecer uma política de atração de negócios, mas regras claras trazendo uma melhor qualidade ao tributo e uma melhoria na sua distribuição poderia alavancar o crescimento do país, principalmente em áreas de desenvolvimento atrofiado.

O modelo adotado atualmente de tributação no Brasil tem criado grandes entraves ao crescimento econômico. A tributação elevada afasta novos investimentos, além de onerar por demais o contribuinte. Conseqüentemente, muitos Estados e Municípios para atrair mais empreendimentos econômicos para suas regiões utilizam do artifício da redução dos impostos. Para o investidor, à primeira vista, soa como algo extremamente vantajoso, pois, desonera sua carga de tributos, mas para o ente público ocorre uma perda de arrecadação.

A chamada 'guerra fiscal' vem contribuindo para grandes embates não só sob o ponto de vista fiscal, mas também sob a ótica jurídica vem sobrecarregando os Tribunais Superiores. Há vários julgados no STF coibindo esta prática da chamada 'Guerra Fiscal' entre os Estados, como, por exemplo, a ADI 3674 / RJ – RIO DE JANEIRO, Julgamento: 01/06/2011, cuja ementa é: "TRIBUTO – "GUERRA FISCAL". Consubstancia 'guerra fiscal' o fato de a unidade da Federação reduzir a alíquota do ICMS sem a existência de consenso, mediante convênio, entre os demais Estados."

Outrossim, a ADI 3794 / PR – PARANÁ, Julgamento: 01/06/2011:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS. ICMS. BENEFÍCIOS FISCAIS. NECESSIDADE DE AMPARO EM CONVÊNIO INTERESTADUAL. ART. 155, XII, G DA CONSTITUIÇÃO. Nos termos da orientação consolidada por esta Corte, a concessão de benefícios fiscais do ICMS depende de prévia aprovação em convênio interestadual, como forma de evitar o que se convencionou chamar de guerra fiscal. Interpretação do art. 155, XII, g da Constituição. São inconstitucionais os arts. 6º, no que se refere a "benefícios fiscais" e "financeiros-fiscais", 7º e 8º da Lei Complementar estadual 93/2001, por permitirem a concessão de

incentivos e benefícios atrelados ao ICMS sem amparo em convênio interestadual. Ação direta de inconstitucionalidade julgada parcialmente procedente.

O legislador brasileiro não pode ficar na contramão destas discussões, omissos à realidade que impera. Estados que discutem entre si investimentos utilizam de artifícios muitas vezes inconstitucionais para garantir uma maior política de atração de negócios.

Esta política de transferências de arrecadação de um Estado para outro prejudica não só os Estados que no final das contas perdem em arrecadação, mas também os contribuintes dos impostos que por causa desta guerra fiscal, muitas vezes são forçados a restringir o fluxo de negócios (compra e venda). Isto tudo porque um Estado ao lançar um tipo de benefício como este impede a transferência de capital ou de recursos para outro Estado concorrente.

Some-se a isso ainda, o dano econômico causado pela atual pandemia COVID-19. Segundo dados do Monitor de Tendências de Investimentos Globais divulgado em 2021, pela Conferência das Nações Unidas sobre Comércio e Desenvolvimento (Unctad na sigla em inglês), o Investimento Estrangeiro Direto foi 62% menor no país no ano passado em comparação a 2019. Embora o temor pelo avanço ou uma nova onda de contaminação pelo vírus tenha contribuído fortemente para essa retração, a falta de uma estrutura tributária que diminua custos neste novo cenário desmotiva os investidores e sua eventual reforma é essencial para a recuperação da economia. Tal desequilíbrio acaba por afetar todo o setor produtivo, desde a indústria de base que fica sem vender seus equipamentos para indústria nacional por causa da falta de novos empreendimentos no país quanto ao mercado produtivo que diante de um produto importado melhor e de menor preço é desestimulado a plantar novas sementes de negócio.

2.3.2 A admissibilidade do imposto único

Reconhecendo a extrema necessidade e a importância de uma reforma tributária, faz-se mister analisar admissibilidade do imposto único do ponto de vista jurídico, visto que, de acordo com a Constituição Federal de 1988, não pode ser objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir a forma federativa de Estado, o voto direto, secreto, universal e periódico, a separação dos Poderes, os

direitos e garantias individuais. É evidente que as Cláusulas Pétreas são um dos aspectos delicados na apreciação de qualquer Proposta de Emenda Constitucional (PEC) tendente a criar o imposto único.

Nesse frisar, imperioso faz-se lembrar manifestação do eminente Ministro Gilmar Mendes, do Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento de Medida Cautelar na Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental n. 33-PA:

A amplitude conferida às cláusulas pétreas é a ideia de unidade da Constituição, mas esse norte não representa, por si só, a possibilidade de um "engessamento" da ordem constitucional, obstando a introdução de qualquer mudança de maior significado.

Não se pode desconsiderar a importância do ISS e do ICMS para a formação do montante de receitas municipais e estaduais, de modo que não será de admirar, caso alguém argumente, que se está violando o assim denominado Pacto Federativo.

Em relação ao Pacto Federativo, a Constituição Federal de 1988 dispõe que não é possível a apreciação de Proposta de Emenda Constitucional tendente a aboli-lo. Se é certo que o papel do ICMS e do ISS é extremamente relevante para as finanças estaduais e municipais, lembra-se aqui que a proposta de reforma pode sim ser adequada a fim de resguardar a autonomia dos Estados e Municípios, por exemplo, conferindo a estes entes a fixação das alíquotas correspondentes a esses tributos que comporão a alíquota do Imposto Único.

Atualmente existem várias propostas de reforma tributária em andamento e todas envolvem a simplificação dos impostos. A PEC 45/2019, que será analisada adiante está no centro das discussões, e concentra possibilidades reais de aprovação no congresso.

Outra proposta, igualmente relevante é a PEC 110/2019 de autoria do Senado Federal. Esta é uma proposta mais arrojada pois unifica IPI, IOF, CIDE combustíveis, PIS, PASEP, COFINS, ICMS, Salário Educação e ISS e os transforma também no IBS. Sua competência de arrecadação seria estadual e também propõe o IS (Imposto Seletivo). Sua alíquota iria girar em torno de 16,8% e 23,8%.

Igualmente relevante, mas que não será objeto deste trabalho, tem-se também o Projeto de Lei do Governo Federal nº 3.887/2020. Apresentado de

maneira segmentada, esse PL inicialmente unifica o PIS e o COFINS em um único imposto, o CBS (Contribuição sobre Bens e serviços).

A adoção do Imposto sobre Bens e Serviços também promete ser favorável na relação entre os entes federados, pois o imposto possuiria base de incidência ampla para todos os entes, encerrando os desgastantes conflitos de competência entre Estados e Municípios para a definição do que é compreendido como mercadoria (ICMS) ou serviço (ISS).

Se é certo que uma PEC destinada a incluir o imposto único na competência tributária de um determinado ente federado pode ser aprimorada ao prever, por exemplo, que um comitê gestor do imposto possa ter papel mais relevante no desenho do novo tributo, inclusive, a título de exemplo, condicionando que o projeto de lei complementar que regerá o imposto conte com sua participação ou que sua composição seja paritária ou, ainda, qual será o norte para a definição do quórum para suas diversas deliberações (unanimidade, dois terços, maioria etc.), não é menos certo que tais questões envolvam mais o mérito da admissibilidade do ponto de vista jurídico (ROMA, 2019).

2.3.3 A proposta de unificação de impostos em andamento: a PEC 45

A PEC 45 atualmente é a mais avançada das propostas e que possui maior probabilidade de ser aprovada em congresso. Esta Proposta de Emenda à Constituição foi redigida por Bernard Appy, Diretor do Centro de Cidadania Fiscal, e é defendida pelo ex-presidente da Câmara dos Deputados, Deputado Rodrigo Maia.

Ressalte-se inicialmente que a proposta de unificação de tributos não pode ser confundida com o imposto único. No caso da PEC 45, aventa-se a possibilidade de que os tributos incidentes sobre o consumo sejam unificados, mas conviverão com os demais tributos incidentes sobre outras bases econômicas, tais como a renda, o patrimônio etc. Desta forma ressalte-se que a PEC 45 não propõe um único imposto para tudo. De qualquer forma ressalte-se que o imposto único pressupõe a existência de uma única base econômica, que no caso seria a movimentação financeira.

O ponto central do projeto é a substituição de cinco tributos por um único imposto, que seria chamado de imposto sobre bens e serviços (IBS). O modelo é inspirado em sistemas utilizados em outros países, que reúnem em um único

imposto sobre valor adicionado (IVA) toda a tributação sobre o consumo, com uma alíquota uniforme.

Segundo os autores da proposta, os impostos que atualmente incidem sobre o consumo no Brasil são “complexos, descoordenados, cumulativos, repletos de obrigações acessórias e geradores de enorme contencioso”. A simplificação do sistema tributário é uma demanda antiga do setor produtivo brasileiro.

Segundo o relatório Doing Business 2019, do Banco Mundial, as empresas brasileiras gastam, em média, 1.958 horas por ano apenas para cumprir todas as regras tributárias. A burocracia tributária é um dos principais fatores que leva o Brasil a ficar na 109ª posição no ranking que mede a facilidade de fazer negócios no mundo. Os demais fatores estão relacionados à burocracia para abrir uma empresa e a dificuldade de registro de propriedade.

Se o projeto for aprovado, serão extintos: imposto sobre produtos industrializados (IPI); imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS); imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS); contribuição para o financiamento da seguridade social (COFINS); e a contribuição para o Programa de Integração Social (PIS).

O IBS seria de competência de Municípios, Estados e União – três dos cinco tributos que seriam extintos são federais (IPI, PIS e COFINS), um é estadual (ICMS) e o outro, municipal (ISS). Outro ponto importante da reforma proposta é que o IBS seria unificado – hoje, há uma grande variedade de alíquotas a depender do produto ou serviço.

O imposto único também responde às críticas frequentes aos benefícios e isenções fiscais, que levam à chamada guerra fiscal entre os Estados federados brasileiros. Ele teria uma alíquota uniforme e seria cobrado no local onde o bem ou serviço é consumido. Hoje, o ICMS é cobrado no Estado de origem do bem. Como as alíquotas variam de acordo com o Estado, as empresas tendem a migrar para os locais onde o imposto é menor.

A proposta prevê um período de transição para que as empresas e os governos possam se adaptar ao novo regime. Esta seria feita em duas etapas. Uma, de dez anos, para as empresas, e outra, de 50 anos, para a distribuição dos recursos entre União, Estados e Municípios.

Para as empresas, nos dois primeiros anos, o IBS seria uma alíquota de 1%, enquanto a COFINS seria reduzida em 1%. Nos anos seguintes, as alíquotas dos cinco impostos existentes hoje seriam reduzidas gradualmente, sendo substituídas pelo IBS.

Já a transição para os entes federativos teria uma duração de 50 anos. Por 20 anos, os Estados e Municípios receberiam o equivalente à arrecadação atual do ICMS e ISS, enquanto a União receberia o mesmo que recebe hoje na arrecadação com IPI, PIS e COFINS. Passados esses 20 anos iniciais, por 30 anos, a parcela recebida referente aos impostos existentes hoje seria reduzida gradualmente, à medida que aumentaria a parcela que caberia ao ente referente ao IVA.

5 CONCLUSÃO

Através de toda essa revisão bibliográfica, conclui-se primeiramente que o federalismo brasileiro carrega fortes raízes históricas de sua origem e de seu nascimento no país, dando relevância a grande regionalização derivante das divisões das capitâneas hereditárias, bem como a centralização velada dentro da federação brasileira, também com gênese no período colonial.

Percebeu-se também que, o atual pacto federativo tinha um objetivo muito claro que era a de que o país aproveitasse a principal vantagem de sua forma federativa de Estado, adequando as leis e instituições às necessidades específicas de cada região. No entanto este objetivo se desvirtuou por conta da alta centralização dos recursos nas mãos de um único ente. Criou-se um desequilíbrio fiscal nas regiões e a “guerra-fiscal” assumiu o protagonismo do que deveria ser um mecanismo de diminuição de pobreza e desigualdade.

Dessa forma, restou-se inegável a necessidade de uma reforma tributária e aplicação de políticas fiscais que visem, novamente, a descentralização administrativa e financeira, garantindo que os direitos e deveres dos cidadãos sejam aplicados de acordo com sua realidade. Reconhecendo que, a introdução do imposto único aumentaria a independência financeira dos entes, vedaria a concessão de benefícios fiscais que prejudicam os Estados e Municípios e corrigiria distorções significativas resultantes da centralização de recursos na União, é cabível garantir até que o imposto único fortaleceria o Pacto Federativo.

Finalmente, não se vislumbra nenhum outro ponto que minimamente possa ser considerado como colidente com as cláusulas pétreas inscritas na Constituição Federal de 1988, e por todo o exposto, consideram-se perfeitamente admissíveis propostas de emenda constitucionais que envolvam o imposto único ou unificação de tributos.

REFERÊNCIAS

BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Malheiros Editores LTDA., 2015. Pag. 204-205. 30 G. Jellinek apud BONAVIDES, Paulo. *Ciência Política*. São Paulo: Malheiros Editores, 2014. Pag. 193. 31 BONAVIDES, Paulo. *Ciência Política*. São Paulo: Malheiros Editores, 2014. Pag. 195. 32 ALMEIDA, Maria Hermínia Tavares de. *Federalismo, Democracia e Governo no Brasil: Idéias, Hipóteses e Evidências*. *Revista Brasileira de Informação Bibliográfica (BIB)*, n. 51, p. 13-34, 2001. Pag. 14.

_____. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2021. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm>. Acesso em: 1 set. 2021.

_____. **Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Brasília, DF: Presidência da República, 2021. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em: 15 set. 2021.

_____. Supremo Tribunal Federal (2. Turma). Recurso Extraordinário 313060/SP. Leis 10.927/91 e 11.262 do município de São Paulo. Seguro obrigatório contra furto e roubo de automóveis. Shopping centers, lojas de departamento, supermercados e empresas com estacionamento para mais de cinquenta veículos. Inconstitucionalidade. Recorrente: Banco do Estado de São Paulo S/A – BANESPA. Recorrido: Município de São Paulo. Relatora: Min. Ellen Gracie, 29 de novembro de 2005. Lex: jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, São Paulo, v. 28, n. 327, p. 226-230, 2006.

_____. Supremo Tribunal Federal. ADI nº 3674/RJ. Relator: Ministro Marco Aurélio de Melo. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/20051444/acao-direta-de-inconstitucionalidade-adi-3674-rj/inteiro-teor-104789549>>. Acesso em: 22 maio de 2020.

_____. Supremo Tribunal Federal. ADI nº 3.794/PR. Relator: Ministro Joaquim Barbosa. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/20626497/acao-direta-de-inconstitucionalidade-adi-3794-pr-stf>>. Acesso em: 22 de maio 2020.

CAMPOS, Roberto. **A vingança do Jatene**. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/fsp/1997/5/18/brasil/3.html>> Acesso em 05/10/2021.

CARVALHO, Kildare Gonçalves. **Direito Constitucional Didático**. 6ª ed. Belo Horizonte: Del Rey, 1999, p. 280.

CINTRA, Marcos. **O que é o Imposto Único**. Disponível em: <<https://www.marcoscintra.org/o-que-e-o-imposto-unico>> Acesso realizado em 15/06/2020.

CORREIA NETO, Celso de Barros. et.al (2019) **Reforma Tributária: Comparativo da PEC 45/2019 (Câmara) e da PEC 110/2019**. Consultores Legislativos da Área III Direito Tributário e Tributação. Disponível em Acesso em 30.03.2020

FERNANDES, Adriana. **Economista do FMI diz que imposto único nacional é o mais eficiente para o Brasil**. Disponível em <<https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,fmi-diz-que-imposto-unico-nacional-e-o-mais-eficiente-para-o-brasil>> Acesso realizado em 05/10/2021.

FRABASILE, Daniela. **Reforma tributária: entenda a PEC 45, em tramitação no Congresso**. Disponível em: <<https://epocanegocios.globo.com/Economia/noticia/2019/10/reforma-tributaria-entenda-pec-45-em-tramitacao-no-congresso.html>> acesso realizado em 13/06/2020.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 27. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2018.

HORTA, Raul Machado. **Direito Constitucional**. 2ª ed. Belo Horizonte: Del Rey, 1999, p. 339-340.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 1992, p. 626-627.

RIBAS, Sílvio e outro. Imposto sobre valor agregado (IVA) a guerra fiscal e o princípio do federalismo brasileiro Disponível em: <<https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/imposto-sobre-valor-agregado-iva-a-guerra-fiscal-e-o-principio-do-federalismo-brasileiro/>>, acessado em 21/05/2020.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=icms+guerra+fiscal&base=baseAcordaos>, acessado em 20/05/2020.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**, vol. I – Constituição financeira, sistema tributário e estado fiscal. Rio de Janeiro: Renovar, 2009. Pag. 521 65 OLIVEIRA, Regis Fernandes de. Curso de Direito Financeiro. Rio de Janeiro: Editora Revista dos Tribunais, 2013. Pag. 50 66 TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**, vol. IV – Os Tributos na Constituição. Rio de Janeiro: Renovar, 2007. Pag. 06 29