

SISTEMA TRIBUTÁRIO NO MODELO GERENCIAL DE ESTADO: ANÁLISE DO PROJETO DE REFORMA TRIBUTÁRIA

TAX SYSTEM MODEL MANAGEMENT OF STATE: ANALYSIS OF TAX REFORM PROJECT

*Fábio Martins Bonilha CURI**

“Sempre se viu a sociedade modificar as leis; nunca se viu as leis modificarem a sociedade.” (CRUET, Jean)

SUMÁRIO: Introdução; 1 - A evolução da administração pública e do sistema tributário no Brasil; 2 – Reforma tributária no modelo gerencial de estado: análise da PEC 233/08; Conclusão; Referências bibliográficas.

RESUMO: O presente trabalho tem como objetivo principal analisar a proposta de reforma tributária que tramita por meio do Projeto de Emenda Constitucional n. 233/08 e verificar o discurso promovido para justificá-la e as reais necessidades de nosso ordenamento jurídico tributário. Isso porque o sistema fiscal adotado pelo Estado é reflexo do modelo de Administração Pública, não por outra razão, as reformas administrativas sempre foram sucedidas de reformas tributárias. Assim, os fundamentos que levaram à criação do atual modelo gerencial de Estado são os mesmos que buscam justificar a reforma tributária, de modo que é necessário fugir do senso comum e identificar os reais motivos da referida reforma para que garantias e direitos não sejam suprimidos. Para tanto, o trabalho utilizará basicamente o método dedutivo e doutrinas já consagradas figurarão como premissas para a conclusão de que as críticas à reforma da Administração Pública também se aplicam ao pretendido no âmbito fiscal.

PALAVRAS-CHAVE: Reforma tributária; modelo-gerencial; Administração Fiscal.

* Mestre em Direito pela Uninove - área de concentração: Empresa, sustentabilidade e funcionalização do Direito. (2013), Especialista em Direito Constitucional (2011) Graduado em direito pela Universidade Estadual Paulista - UNESP (2006).E-mail: fmbcuri@gmail.com. Artigo submetido em 23/08/2013. Aprovado em 28/01/2014.

ABSTRACT: This article aims at analyzing the tax reform proposal of the Project object Constitutional Amendment. 233/08 and verify the discourse promoted to justify it and the real needs of our tax law. This is because the tax system adopted by the state reflects the model of government, for no other reason administrative reforms have always been successful tax reforms. Thus, the grounds for the creation of the current management model of State are the same who seek to justify the tax reform, so it is necessary to escape the common sense and check the reasons for this reform and the real need for modification. To this end, the work uses basically the deductive method, using the already established doctrines that appear as premises for the conclusion that the criticisms that have to do administrative reform carried out can also be used in the tax field.

KEYWORDS: Tax reform, model management, tax administration.

INTRODUÇÃO

No discurso promovido pelo senso comum prevalece que o excesso de tributação e a burocracia no âmbito tributário impedem o bom andamento da iniciativa privada e o efetivo desenvolvimento econômico de nosso país. Em ciência, porém, o senso comum não basta, sendo necessária a comprovação empírica do fato.

Ocorre que estudos já realizados comprovam que a burocracia estatal não pode ser confundida com o burocratismo, pois, enquanto a primeira é uma forma de evitar fraudes e arbitrariedades dentro da Administração Pública, o segundo é justamente o oposto, pois burocratismo nada mais é do que excesso de procedimentalismo, visando o retardamento ou dificultar o acesso a direitos. Assim, a burocracia não pode ser eliminada do nosso sistema sob pena de retroagirmos no tempo e de deixarmos de assegurar direitos e tratamento isonômico aos cidadãos.

Da mesma forma, muito já se estudou sobre a tributação no país, a qual, indiscutivelmente, é alta. Porém, tal fato por si só também não é um problema, pois um país de proporções continentais como o Brasil precisa de uma receita compatível, que não será reduzida por uma simples reforma do sistema. Logo, a discussão não deve ser direcionada aos valores arrecadados, mas, principalmente, ao modo pelo qual este Estado continental em que vivemos cobra e se utiliza da receita tributária.

Diante dessa situação, questiona-se se a forma de tributação não é mero reflexo do modelo administrativo adotado pelo Estado, pois a forma pela qual o Estado estrutura os serviços públicos reflete diretamente na forma adotada para a cobrança de tributos. Assim, um problema estudado pelo Direito Administrativo influi decisivamente em outro ramo autônomo do Direito, qual seja, o Direito Tributário.

O referido questionamento é o objeto do presente trabalho, que teve como mola propulsora a identificação de diversas semelhanças entre a evolução histórica da Administração Pública e a evolução do sistema tributário brasileiro. Por isso, o

objetivo é realizar uma análise comparativa entre os modelos administrativos e os modelos fiscais adotados pelo Brasil, partindo de um estudo histórico dos dois institutos para, posteriormente, verificar em que medida é necessária uma reforma tributária e, conseqüentemente, analisar o projeto de reforma do sistema tributário surgido em 2008, pelo então ministro fazendário Guido Mantega (PEC 233/08), e atualmente em trâmite no Congresso Nacional.

A análise dos estudos doutrinários sobre as reformas administrativas e tributárias serão o norte indicador deste estudo, o qual terá um forte viés histórico. Por isso, o método dedutivo prevalecerá, haja vista que as premissas criadas pelos referidos institutos serão utilizadas para analisarmos o atual projeto de reforma tributária, analisando o discurso proferido nos palanques eleitorais e as reais necessidades do nosso sistema tributário.

A análise histórica da Administração Pública e as críticas do modelo gerencial adotado serão fundamentadas nos estudos de Irene Patrícia Nohara, sendo, portanto, referencial teórico para a matéria. Por outro lado, a evolução histórica do Direito Tributário terá como marco referencial os estudos realizados pelo Instituto de Pesquisas Aplicadas – IPEA, encabeçados por Ricardo Versano. A partir dos dois autores supracitados, serão formadas as premissas necessárias para se verificar as reais necessidades de modificação do nosso sistema tributário sobrepondo-as e comparando-as aos fundamentos do senso comum.

1 - A EVOLUÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NO BRASIL

Durante o império brasileiro, a Administração Pública ainda incipiente era caracterizada pela confusão entre os espaços públicos e privados, em razão da equivalência existente entre os poderes político e econômico. A administração Pública apenas refletia os interesses dos coronéis que dominavam as sesmarias doadas pela coroa portuguesa.

Esse patrimonialismo não se extinguiu com a Monarquia e perdurou na República Velha (1889 a 1930), pois, apesar da disseminação da alternância do Poder, característica da forma de governo então adotada, o voto não retirou o poder oligárquico dos coronéis, a Administração Pública da época refletia, então, o domínio de poucos prevalecendo as relações denominadas por Vítor Nunes Leal (1997) de “filhotismo”, “mandonismo” e “ausência de autonomia municipal”.

O “filhotismo” caracterizava-se pelo preenchimento de espaços públicos com pessoas de confiança do coronel. Da mesma forma, o “mandonismo” prevalecia e se caracterizava pela imposição da vontade dos coronéis em face da grande população, principalmente, através do controle do voto nas paróquias. Referido poder era facilitado pelo Estado Liberal que protegia a propriedade como um direito quase absoluto e garantido pela proximidade de relacionamento entre os coronéis e as forças de segurança pública. Finalmente, a ausência de autonomia dos Municípios trazia um esvaziamento dos órgãos públicos locais, que eram ocupados

pelos próprios coronéis que acabavam suprindo alguns serviços públicos básicos da população.

A estrutura existente gerava uma subordinação completa da população às vontades dos coronéis que tinham um enorme poder de barganha para com os Governadores, pois cada coronel trazia consigo um ‘colégio eleitoral’ próprio. Irene Patrícia Nohara (2011, p. 16) sintetiza esse momento histórico:

Vitor Nunes Leal enfatiza que o coronelismo não pode ser dissociado da ausência de efetiva autonomia municipal. Assim, apesar da falta de autonomia formal, num contexto em que a Lei Orgânica municipal era feita pelo Legislativo estadual o autor identifica uma autonomia ‘extralegal’ que compreendia: o poder de nomeação de cargos públicos em relações chamadas de ‘filhotismo’, pois o coronel nomeava pessoas com as quais mantinha relações; o apoio do poder de polícia estadual, na perseguição de opositores ao coronel, o que foi denominado de ‘mandonismo; e a possibilidade de administração dos recursos financeiros do município para fins pessoais, ocasionando a ‘desorganização dos serviços públicos locais’.

Nessa época, a tributação refletia a realidade de um país rural e oligárquico e de confusão dos espaços públicos e privados, de modo que era praticamente inexistente qualquer tributação sobre propriedade, mercadoria ou serviços. Isso ocorria, em primeiro lugar, porque a ausência de indústrias tornava inócua qualquer tributação de bens e de serviços e segundo porque a tributação sobre a terra e sobre os produtos dela extraídos se mostrava totalmente contrária aos interesses dos detentores do Poder.

Assim, a estrutura tributária em vigor até a década de trinta era basicamente a de incidência de tributos sobre o comércio exterior, de modo que, às vésperas da proclamação da República, metade da receita total do governo era proveniente da tributação sobre a importação e exportação de produtos (Varsano, 1996). Acresça-se a esse contexto o fato de que na época praticamente não existiam serviços públicos e, sem a necessidade de gastos, a arrecadação tributária não se mostrava como uma grande preocupação por parte do Estado.

Em suma, enquanto nossa Administração Pública esteve vinculada a um poder oligárquico, nosso sistema tributário mostrou-se incipiente e assistemático. Isso pelo fato de que o público e o privado se misturavam, não sendo interessante para um país predominantemente rural, com grandes espaços de terras dominados por poucos, criar um sistema tributário que somente a eles afetaria.

Essa situação, entretanto, começou a ser modificada a partir da década de trinta, com a criação do Código Eleitoral que institui o voto secreto, bem como com a industrialização tardia do Brasil, impulsionada pelos regimes totalitários europeus e pela crise norte americana. Esse novo contexto fez com que houvesse a necessidade de maior planejamento e maior eficiência em toda estrutura econômica

do país, o qual também precisava refletir sobre o novo modelo constitucional das Constituições Democráticas de 1934 e de 1946.

Tais fatores refletiram diretamente na Administração Pública que precisou se tornar mais eficiente, passando a adotar um modelo burocrático em que o trabalho precisava ser mais especializado e racional, tal como os adotados nas indústrias. Modelos estes que ficaram célebres e até hoje possuem a denominação de seus criadores, quais sejam, modelos Tayloristas e Fordistas (NOHARA, 2011, p. 23).

Nessa época, inicia-se a formação da burocracia no país, a qual representa enorme avanço, pois acabava com a promiscuidade até então existente entre o patrimônio público e privado. Assim, os serviços públicos passam a ter diversos procedimentos, tornando o serviço mais racional, impessoal e, conseqüentemente, mais justo.

Neste modelo, também chamado de burocrático, a base do funcionamento técnico é a hierarquia do serviço, que deve ser realizado de forma impessoal, segundo regras racionais, afastando-se de sua seara o arbítrio ou capricho. Admite-se no máximo a conveniência objetiva e existe um direito de representação regulamentado.

A racionalidade da burocracia relaciona-se com adequação dos meios em busca do máximo de eficiência. Assim, ela representa um modelo de organização eficiente por excelência para a resolução de problemas na sociedade [...] (NOHARA, 2011, p. 28).

Com o fim da oligarquia agrária e com o início da industrialização no país, começa a surgir um maior número de tributos, agora incidentes também sobre as mercadorias, haja vista que o crescimento de gastos públicos gerou a necessidade de uma receita maior. Tal fato foi acentuado com a Constituição de 1934, que constitucionalizou direitos sociais no país e fez com que houvesse a necessidade de uma estrutura tributária mais sólida e rígida.

A reforma administrativa iniciada na década de trinta teve prosseguimento sob a égide do regime militar no final da década de sessenta, agora sob as orientações e princípios do então Ministro Hélio Beltrão (NOHARA, 2011). O objetivo na época era descentralizar o Estado a fim de que este pudesse ocupar setores estratégicos do país, fato que se deu por meio da criação de empresas públicas e sociedades de economia mista.

Apesar do discurso de descentralização, na prática houve um enrijecimento da burocracia com a criação de diversas estatais, nas quais os órgãos de cúpula eram preenchidos por pessoas de confiança do Governo. Com isso, os militares tinham acesso a todos os serviços e produtos estratégicos, mantendo, conseqüentemente, o Poder Político e Econômico.

Ditatorial ou não, o modelo iniciado com Getúlio Vargas e perpetuado pelos Militares acabou por gerar uma rápida industrialização e o surgimento de

uma significativa classe média no país. Fato que refletiu diretamente no Direito Tributário, razão pela qual o Estado que até então não se preocupava em tributar produtos e serviços, passa a direcionar a busca de receitas nesses setores.

Não por outra razão, é justamente nessa época, que se tem a principal reforma tributária do país, com a elaboração da Emenda Constitucional n. 18/65 e a criação do Código Tributário Nacional, por meio da Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. Segundo Ives Gandra Martins (1994, p. 1), somente nessa época é que passamos a ter um sistema tributário. Até então, o que tínhamos era a normatização de algumas espécies tributárias e segundo o mesmo autor, uma consagração de arbítrio por parte do fisco e impunidade por parte dos sonegadores.

O curioso, entretanto, é perceber que os ideais adotados na reforma tributária foram muito semelhantes aos ideais adotados na reforma administrativa ocorrida na mesma época. Assim, passou-se a ter um sistema tributário repleto de procedimentos, com diversas obrigações para o contribuinte, cujas obrigações eram pagar determinada quantia a título de tributos e prestar diversas obrigações de fazer e de não fazer. Tristão (2003, p. 36 a 46) nos ajuda a entender os fundamentos da reforma tributária introduzida:

A Reforma Tributária de 1966, a Constituição de 1967 e a Emenda Constitucional de 1969, atribuíram ao Governo Federal todos os impostos relativos à política econômica e o poder exclusivo de criar novos impostos. Reestruturaram os tributos em todos os níveis de governo, de forma a contemplar a União com receitas relativamente mais altas (10 impostos para a União, dois para os estados e dois para os municípios), ficando ainda, reservado à União aqueles tributos cuja arrecadação era mais fácil. Soma-se a isto a transferência para o campo de competência da União, do Imposto sobre Exportações, do Imposto Territorial Rural e do Imposto sobre Operações Financeiras, tidos como importantes instrumentos da política econômica.

O novo modelo ampliou, ainda, os impostos indiretos, com a criação do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias estadual, que introduziu a inovação do critério do valor agregado em substituição às competências cumulativas.

(...)

AMED e NEGREIROS (2000, p. 286) acrescentam como aspecto significativo deste período a criação da Secretaria da Receita Federal, instituída pelo Decreto nº 63.659 de 1968, em substituição à antiga Direção Geral da Fazenda Nacional, com a finalidade de controlar o cumprimento das obrigações tributárias. Esse órgão foi criado em um momento em que se verificava um considerável crescimento da carga tributária no país, que

de um patamar que variava de 16% a 18% do Produto Interno Bruto – PIB no início da década, atingiu níveis superiores a 24% do PIB após 1968.

Percebe-se que, tal como a reforma concluída na Administração Pública pelos militares, a reforma tributária teve um caráter centralizador, trazendo para a União a maioria das receitas tributárias. Teve, também, como característica a criação de diversos procedimentos para a constituição do crédito tributário e seu controle por parte do Fisco, que passava a ter um importante órgão fiscalizatório com a criação da receita Federal em 1968.

Em suma, tal como no Direito Administrativo, o modelo de burocracia proclamado por Weber (2004) também passou a fazer parte da Administração Fiscal. Ambas as reformas buscavam adaptar o país à sua nova realidade industrial e às novas exigências de gastos públicos que se tornavam necessárias com o crescimento da classe média e com o desenvolvimento urbano então existente.

A década de noventa, por sua vez, é marcada por uma nova reforma de Estado, projetada pelo então Ministro Luiz Carlos Bresser Pereira que buscou a criação de um Estado gerenciador e de um cidadão consumidor, por meio de um enjugamento das atividades estatais e da especialização de serviços, através de privatizações, concessões e parcerias com a atividade privada. Destaca-se que a implantação do referido modelo era igualmente uma exigência internacional, pois os grandes financiadores mundiais exigiam dos países em desenvolvimento diversas reformas estruturais para que houvesse acesso ao crédito. No Brasil, exigia-se a promoção de reformas administrativa, previdenciária e tributária.

Assim, toda a expansão da atividade estatal que ocorreu desde a década de trinta passava a ser revista, de modo que a burocracia passou a ser disseminada como um grande entrave ao desenvolvimento econômico que impossibilitava o crescimento das indústrias e, conseqüentemente, o desenvolvimento das classes médias e baixas.

Nesse contexto, há a disseminação da necessidade de privatizações e de adoção de modelo privado de administração, formando, assim, o Estado Gerencial, no qual o cidadão passa a ser visto como um cliente que precisa ser conquistado. Assim, o cidadão passa a margear o Estado (ao invés de se inserir nele) e apenas exige que este Estado tenha uma atuação negativa, sem que promova qualquer intervenção em seus interesses particulares.

Tal situação também refletia não só a conjuntura internacional então vivida, mas também o próprio interesse daqueles cidadãos que haviam esvaziado os espaços públicos e preferiam manter com o Estado uma relação superficial sem maiores intervenções e o Estado somente seria questionado se interferisse nos interesses individuais. Sygmunt Bauman, lembrando os conceitos de Tocqueville (2001, p.45), sintetiza essas características:

E assim há também outro obstáculo: como de Tocqueville há muito

suspeitava, libertar as pessoas pode torna-las *indiferentes*. O indivíduo é o pior inimigo do cidadão sugeriu ele. O ‘cidadão’ é uma pessoa que tende a buscar seu próprio bem-estar através do bem-estar da cidade – enquanto o indivíduo tende a ser morno, cético ou prudente em relação à ‘causa comum’, ‘ao bem comum’ à ‘boa sociedade’ ou à ‘sociedade justa’. Qual é o sentido de ‘interesse comuns’ senão permitir que cada indivíduo satisfaça seus próprios interesses? (...) As únicas duas coisas úteis que se espera e se deseja do ‘poder público’ são que ele observe os ‘direitos humanos’, isto é, que permita que cada um siga seu próprio caminho e permita que todos o façam ‘em paz’.

Assim, o modelo gerencial de administração vem ao encontro do atual perfil dos indivíduos (e não cidadãos) que “compomos” a sociedade. E, sob essa nova ótica, foi elaborado o projeto de reforma administrativa, totalmente condizente com esse modelo hedonista em que o cidadão é tratado com um consumidor que precisa ser satisfeito, independentemente do preço que se paga ou da precariedade dos serviços essenciais que continuaram centralizados na Administração Pública.

A reforma administrativa foi concretizada por meio da Emenda Constitucional n. 19 de 1998, com a promoção de diversas privatizações e com o surgimento de institutos que reduziam a participação do Estado na economia e o aproximavam da realidade privada. Da mesma forma, no mesmo período iniciou-se um movimento para reformar o sistema tributário, que somente não se efetivou em razão dos diversos conflitos de interesses federativos que o envolviam. Entretanto, a referida reforma ainda é um tema frequentemente anunciado e exigido pela sociedade que, baseada no senso comum de que os tributos entram o crescimento econômico e encarecem o preço de produtos e serviços, pleiteia uma modificação no cenário fiscal do país.

2 – REFORMA TRIBUTÁRIA NO MODELO GERENCIAL DE ESTADO: Análise da PEC 233/08

Como visto *alhures*, o sistema tributário sempre esteve vinculado ao modelo de Administração Pública adotado pelo Estado. Atualmente, nossa Administração Pública busca um modelo gerencial, cuja transformação iniciou-se na década de noventa com o modelo implantado pelo então ministro Luiz Carlos Bresser Pereira. Naquele momento peculiar de nossa história, o país passava por uma readequação do ordenamento jurídico e econômico com um novo Estado democrático, surgido com a recém-promulgada Constituição Federal e com diversos problemas sociais e econômicos a serem enfrentados.

Aparentemente, o primeiro enfoque dado pelo novo Estado foi o combate à inflação e a estabilização da moeda que facilitaríamos o acesso a créditos internacionais e ajudariam no crescimento do Produto Interno Bruto (PIB). Com a estabilização da moeda, o governo Fernando Henrique Cardoso iniciou-se com a

promessa de enfrentar três novas frentes de batalha, quais sejam: a promoção de reforma administrativa, de reforma previdenciária e de reforma tributária (MURTA, 2007). As três tinham como objetivo principal readequar o modelo econômico do país, reduzindo o déficit e promovendo maior eficiência na administração através de redução da burocracia existente.

A busca por eficiência, conforme exposto, foi a bandeira levantada pela reforma administrativa efetivada por Bresser, que disseminou a necessidade do fim da burocracia dentro do Estado e a remodelação das estruturas estatais. No mesmo sentido, a reforma previdenciária também foi promovida no fim da década de noventa com a Emenda Constitucional n. 20/98, que trouxe diversas inovações principalmente para os servidores públicos em regime estatutários. No entanto, a reforma tributária não foi efetivada na década de noventa e nem mesmo na primeira década do século XXI.

Isso se deveu ao fato de que a reforma tributária encontrou um grande entrave para sua concretização, qual seja, ela deveria ser promovida sem alterar as receitas dos Estados, Distrito Federal e Municípios, sob pena de ferir o pacto federativo, cuja natureza jurídica passou a ser de norma constitucional imutável, por estar no rol de cláusulas pétreas do artigo 60 da Constituição Federal. Apesar disso, a referida reforma jamais saiu da pauta dos Governos e, desde então, é objeto de discussão midiática e de promessas nos palanques eleitorais, que promovem o discurso de que a carga tributária alta impede um crescimento econômico maior e faz com que os serviços e produtos sejam mais caros em nosso país.

No entanto, o estudo histórico acima realizado demonstra que a postura adotada pela Administração Pública reflete diretamente no modelo tributário adotado. Nestes termos, é importante verificar se as características do modelo gerencial também se aplicam ao modelo de reforma tributária pretendida em nosso ordenamento. Para tanto, é necessário verificar o projeto de reforma e os discursos que o cercam.

Atualmente, a reforma tributária nacional está sendo discutida por meio do Projeto de Emenda Constitucional (PEC) n. 233 de 2008, elaborada pelo então Ministro Fazendário Guido Mantega. Segundo o autor do projeto, o objetivo é reduzir a carga tributária para facilitar o desenvolvimento econômico e a competitividade das empresas nacionais. Diz o autor, *in verbis*¹

Os objetivos principais da Proposta são: simplificar o sistema tributário nacional, avançar no processo de desoneração tributária e eliminar distorções que prejudicam o crescimento da economia brasileira e a competitividade de nossas empresas, principalmente no que diz respeito à chamada “guerra fiscal” entre os Estados. Adicionalmente, a Proposta

¹ Texto disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=384954>, consultado em 24 /06/ 2012.

amplia o montante de recursos destinados à Política Nacional de Desenvolvimento Regional e introduz mudanças significativas nos instrumentos de execução dessa Política Com estas mudanças, pretende-se instituir um modelo de desenvolvimento regional mais eficaz que a atração de investimentos através do recurso à “guerra fiscal”, que tem se tornado cada vez menos funcional, mesmo para os Estados menos desenvolvidos.

De fato, buscar maior eficiência para o sistema tributário e maior competitividade para o mercado nacional é um objetivo nobre e precisa ser alcançado, principalmente em razão das dificuldades de competição de nossas pequenas e médias empresas num cenário global cada vez mais acirrado. Sob esse pretexto, não se deve estigmatizar a burocracia existente no direito tributário que, tal como a burocracia administrativa, tem o mérito de conferir isonomia de tratamento, maior transparência e segurança nos procedimentos estatais.

De fato, o Direito tributário é entendido como uma relação prestacional, na qual existem obrigações de dar, caracterizadas pelo pagamento de pecúnia ao Fisco, e obrigações acessórias, caracterizada por obrigações de fazer e não fazer (artigo 113 do Código Tributário Nacional). São justamente as obrigações acessórias que caracterizam a burocracia tributária.

Tais prestações são exigidas, principalmente, das pessoas jurídicas que devem manter um rígido sistema contábil sob pena de sofrerem pesadas sanções tributárias. Esse medo da aplicação da multa é o principal motivo da burocracia ser vista como uma vilã para o empresariado, de tal forma que a redução das obrigações acessórias no sistema tributário é uma das principais exigências para a promoção da reforma tributária, tema este que não passou despercebido nos objetivos propostos por Mantega.

De fato, a redução das obrigações acessórias melhorará o sistema brasileiro. Porém, não é ela a principal vilã tributária, mas sim o excesso de tributos e, conseqüentemente, o excesso de leis existentes. Estas dificultam a vida do contribuinte que, em muitos casos, não sabe qual é a exata obrigação tributária que deve cumprir.

Logo, a burocracia não pode ser afastada pura e simplesmente, pois, na sua medida exata, ela se mostra essencial para a garantia de direitos dos contribuintes e do fisco, já que somente através de técnicas contábeis se pode saber exatamente a origem e a finalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, diferenciando, com isso, pessoas jurídicas com finalidade lucrativa e sem finalidade lucrativa. Igualmente, garante que os valores auferidos pelos sócios correspondam a real prestação de serviços ou circulação do patrimônio realizados pela pessoa jurídica.

Percebe-se que, tal como na esfera administrativa, a burocracia no âmbito tributário se mostra essencial para que se reduzam fraudes. Da mesma forma, a exigência de uma boa técnica contábil garante que o Fisco não fará autuações

arbitrárias, atribuindo favores ou faça julgamentos parciais, tais como os ocorridos em tempos de patrimonialismo. Por tudo isso, o discurso que coloca a burocracia como um mal tributário hoje disseminado pela sociedade, não pode ser levado para a academia, que deve fazer uma análise crítica desse discurso para que não descartemos direitos e garantias importantes para o fisco e para o contribuinte.

Ademais, a competitividade de nossas empresas e o crescimento do PIB não estão atrelados às obrigações acessórias. Isso porque nosso sistema tributário possui uma característica muito peculiar que o destoa dos demais sistemas democráticos, tais como o americano ou os principais sistemas europeus, pois aqui temos inúmeros tributos indiretos que acabam sendo pagos pelo consumidor final, independentemente de sua capacidade contributiva. Em outros modelos, tributa-se mais a renda e muito pouco os serviços e produtos essenciais. Logo, a tributação desses bens acaba sendo realizada mais como controle econômico do que para fins de receita, propriamente ditos (tributando bebidas, cigarros ou produtos considerados nocivos ou desnecessários).

Assim, tal como na reforma administrativa realizada na década de noventa, o que se percebe é que a reforma tributária tem um discurso de que a burocracia é o grande entrave para o avanço econômico. Porém, é importante salientar que o Estado pode até modificar o sistema tributário, mas não reduzirá a sua arrecadação, já que ela é a sua principal fonte de receitas. Logo, o que se deve fazer é reduzir a carga para aqueles que têm menos capacidade contributiva e aumentá-la para aqueles que têm mais, respeitando, assim, o princípio da isonomia que em direito tributário adquiriu tratamento específico pelo Constituinte e é conhecido, doutrinariamente, como princípio da capacidade contributiva (artigo 145, §1º, Constituição Federal).

Percebe-se que, mais importante do que acabar com a burocracia, é modificar a forma de incidência, reduzindo a carga tributária sobre bens e serviços considerados essenciais e aumentando o número de alíquotas e faixas de imposto de renda, a fim de que o princípio da capacidade contributiva seja respeitado e ocorra uma redução real da carga tributária para aqueles que auferem menos. No mais, com a redução do número de tributos, automaticamente será reduzido o número de obrigações tributárias e, conseqüentemente, acabará o excesso de burocracia existente, ou melhor, acabará o burocratismo que apenas dificulta o acesso a direitos e garantias.

A PEC 233/08 traz reformas significativas e segue a linha de raciocínio acima exposta. Porém, para não criar conflitos federativos com os Estados, Distrito Federal e Municípios, acaba por não modificar significativamente a carga tributária incidente sobre mercadorias e serviços e, diante disso, questiona-se a sua eficácia e até que ponto vale os esforços políticos para a sua promoção. A resposta não é e nem pode ser simples. Porém, os pesquisadores e aplicadores do direito de modo geral devem buscá-la de forma científica, sem a contaminação excessiva do senso comum.

No mais, é importante que esses aplicadores e cientistas fiquem atentos para não serem contaminados pelo discurso de que a burocracia é um mal, pois, procedimentos instituídos em lei são necessários e importantes e a ausência destes procedimentos facilita favores e discriminação entre pessoas que estão na mesma situação. Logo, acabar com procedimentos, ou mesmo vê-los como um grande vilão é permitir que “mandonismos”, “filhotismos” voltem a ser uma realidade em pleno século XXI.

No mais, é preciso atentar-se para o fato de que a carga tributária não será reduzida e nem há possibilidade de que tal fato ocorra, pois os gastos públicos não permitem tal *desiderato*. No entanto, a função do cidadão é retomar o espaço deixado de lado e reivindicar uma tributação mais justa e uma melhor aplicação de receitas por parte do Fisco.

CONCLUSÃO

Por um lado, o senso comum diz que a burocracia é um dos grandes entraves do nosso atual sistema tributário. Porém, é imperiosa a distinção entre o burocratismo e a burocracia, pois o primeiro reflete uma má administração, enquanto o segundo nos dá a certeza de que o Estado atuará de forma impessoal no tratamento dos cidadãos, evitando que privilégios e prestígios de poucos se sobreponham, como já ocorreu nos regimes oligárquicos.

Por outro lado, a divisão dos ramos científicos do direito em busca de maior didática no seu ensinamento faz com que os especialistas esqueçam a importância de uma visão do todo. Por isso, estudos científicos importantes realizados por administrativistas e constitucionalistas são essenciais para uma análise mais aprofundada da reforma tributária que há anos está em pauta e volta a ser discutida com a votação do Projeto de Emenda Constitucional 233/08.

De fato, o sistema tributário reflete o sistema do Estado adotado, de modo que o modelo gerencial atualmente vigente buscará uma tributação mais célere, reduzindo a burocracia para alguns contribuintes, sem, contudo, reduzir a carga tributária ou dividi-la de uma maneira mais justa, tal qual exige nossa Constituição Federal que positivou o princípio da capacidade contributiva como corolário do direito tributário. No fundo, os modelos administrativos e tributários vigentes apenas refletem a atual sociedade em que vivemos que, segundo Bauman, é uma sociedade pós-moderna em que os interesses individuais se sobrepõem a qualquer outro interesse.

Não por outra razão, os espaços públicos se esvaziam, de modo que a classe média brasileira deseja apenas uma carga tributária mais baixa, sem perceber que isso não irá ocorrer com a simples redução da burocracia. De fato, o problema não está setorizado. Ao invés de se discutir a distribuição das receitas tributárias ou a incidência dos tributos sobre serviços ou rendas, os cidadãos preferem criticar a cobrança do ICMS que dificulta o acesso a um carro novo.

Com isso, não percebem que não é a reforma tributária que reduzirá a carga

tributária, pois o Estado não pretende com ela reduzir as suas receitas. É preciso, ao contrário, discutir a forma pela qual essa receita será auferida, se ela respeitará o princípio da capacidade contributiva, bem como a forma pela qual o Estado se utilizará dos valores auferidos. Esses são os questionamentos que os cidadãos precisam fazer e que os cientistas precisam enfrentar. Até porque não podemos continuar com a ideia muito comum no direito de que as estruturas existentes estão falidas e precisam ser totalmente substituídas.

Nosso ordenamento jurídico tem problemas que precisam ser aperfeiçoados, mas possui inúmeras qualidades, inclusive no âmbito tributário, cujo tratamento constitucional foi extremamente amplo, justamente para garantir direitos aos cidadãos e a todos os entes federativos. Não podemos mais ter essa criatividade destrutiva, designada por Zigmund Bauman (2001, p. 36), de limpar o lugar em nome de um novo e aperfeiçoado projeto, de modificar, desfazer, reduzir para uma produtividade ou maior competitividade.

Tal característica apenas cria uma sociedade líquida, facilmente moldável, na qual não há questionamentos profundos, mas tão somente questionamentos de interesses individuais, quando estes são afetados. Por isso, é importante trazer modificações quando elas se fizerem necessárias, mas sem desprezar as conquistas já asseguradas, principalmente no que diz respeito a uma tributação mais igualitária que garanta o princípio da capacidade contributiva previsto constitucionalmente (artigo 146, §1º da Constituição Federal).

Assim, a discussão a respeito da reforma tributária deve ter como enfoque não a redução da burocracia, mas sim como tornar o sistema mais justo. Da mesma forma, a reforma deve, necessariamente, perpassar pela forma de distribuição da receita, fato que somente ocorrerá com a conscientização dos cidadãos que devem ocupar os seus espaços públicos e com a participação efetiva da academia, cuja função se mostra imperiosa para discernir ciência de senso comum.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BAUMAN, Zygmunt. *Modernidade Líquida*. Tradução de Plínio Dentzien. Rio de Janeiro: Zahar, 2001.

BALEEIRO, Aliomar. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. 7ª ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005.

BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. 26ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

LEAL, Vitor Nunes. *Coronelismo, Enxada e Voto*. São Paulo: Nova Fronteira 1997.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 29ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

MARTINS, Ives Gandra. *Evolução do Sistema Tributário*. *Revista dos Tribunais*, ano 2 – n.8, julho-setembro de 1994 – cadernos de direito tributário e finanças públicas.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Conteúdo jurídico do princípio da igualdade*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

MURTA, Antônio Carlos Diniz. *O crescimento da carga tributária como elemento redutor da evolução do Produto Interno Bruto no Brasil*, Congresso Nacional do CONPEDI (16. : 2007 : Belo Horizonte, MG). Anais do XVI Congresso Nacional do CONPEDI – Florianópolis : Fundação Boiteux, 2008.

NALINI, Renato. *Ética Geral e Profissional*. 9ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

NOHARA, Irene Patrícia. *Reforma Administrativa e Burocracia: Impacto da Eficiência na Configuração do Direito Administrativo Brasileiro*. São Paulo: Atlas, 2011.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. *Crise Econômica e Reforma do Estado no Brasil: para uma nova interpretação da América Latina*. 1ª ed. São Paulo: editora 34, 1996.

TRISTÃO, José Américo Martelli, *A administração tributária dos municípios brasileiros: uma avaliação do desempenho da arrecadação*. São Paulo: EAESP/FGV, 2003. 172 p. (Tese de doutorado apresentada ao Curso de Pós-Graduação da EAESP/FGV. Área de Concentração: Organização, Recursos Humanos e Planejamento).

VARSANO, Ricardo. *A evolução do direito tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas*. Texto para discussão n. 45 divulgado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA, Rio de Janeiro, janeiro de 1996.

WEBER, Max. *Economia e sociedade: fundamentos da sociologia compreensiva*. Tradução de Regis Barbosa e Karen Elsabe Barbosa. Brasília, Universidade de Brasília, 2004.