

II ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte deste anal poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria - CONPEDI

Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. César Augusto de Castro Fiuza - UFMG/PUCMG - Minas Gerais

Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Secretário Executivo - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - Unimar/Uninove - São Paulo

Representante Discente - FEPODI

Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie - São Paulo

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM - Rio de Janeiro

Prof. Dr. Aires José Rover - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

Prof. Dr. Marcus Firmino Santiago da Silva - UDF - Distrito Federal (suplente)

Prof. Dr. Ilton Garcia da Costa - UENP - São Paulo (suplente)

Secretarias:

Relações Institucionais

Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM - São Paulo

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR - Ceará

Prof. Dr. José Barroso Filho - UPIS/ENAJUM - Distrito Federal

Relações Internacionais para o Continente Americano

Prof. Dr. Fernando Antônio de Carvalho Dantas - UFG - Goiás

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Relações Internacionais para os demais Continentes

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuriitiba - Paraná

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - São Paulo

Profa. Dra. Maria Aurea Baroni Cecato - Unipê/UFPB - Paraíba

Eventos:

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - Unifor - Ceará

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - Minas Gerais

Comunicação:

Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC - Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - ESDHC - Minas Gerais

Membro Nato - Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

D597

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta; Raymundo Juliano Feitosa – Florianópolis: CONPEDI, 2020.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5648-211-8

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Direito, pandemia e transformação digital: novos tempos, novos desafios?

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. II Encontro Virtual do CONPEDI (2: 2020 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



II ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

Apresentação

Novamente nos encontramos a distância, no denominado II Encontro Virtual do CONPEDI. Não poderíamos negar a ansiedade que nos rodeia pela volta da decantada normalidade até para que possamos, novamente, nos reunir e congregar pessoalmente em nossos eventos. Entretanto, enquanto tal procedimento não se faz possível, nos reunimos remotamente e fazemos o possível (e muitas vezes além disso) para que nossa atividade acadêmica, na área da pós graduação em Direito no Brasil, continue e evolua como tem acontecido nos últimos anos. O tema proposto para o II Encontro do CONPEDI virtual não poderia ser mais apropriado, sem embargo das dificuldades iminentes a tal fato. A pandemia do Corona Vírus. É fundamental não se descurar atualmente tratando de qualquer assunto, mormente na área do Direito, que não seria associado à crise sanitária que toda humanidade enfrenta. No que diz respeito ao objeto do GT de Tributário e Financeiro (I e II), o que percebemos, além da qualidade sempre crescente dos trabalhos propostos, foi um fato inédito. A despeito do GT abranger o direito tributário e financeiro, normalmente nos eventos anteriores artigos com conteúdo de direito financeiro eram exceção, não significando quase nada dentro dos demais artigos que se voltavam, precipuamente, para o direito tributário, especialmente para tratar de tributos em espécie. Neste evento, em ambos GT's aferimos uma quantidade tal de artigos com viés para o direito financeiro que se aproximou de quase metade daqueles propostos. A questão orçamentária, portanto, chamou a atenção de muitos participantes que se preocuparam em apresentar não só reflexões maduras e bem organizadas, bem como também em propor soluções quanto à gestão dos escassos recursos financeiros dos entes públicos, a execução orçamentária ou mesmo mecanismos de contenção das fraudes fiscais. Mas não apenas se pensou na questão fundamental para a sobrevivência do Estado, como a aferição de receitas e seu direcionamento de gastos. Apresentaram-se também vários trabalhos voltados para a sempre e presente "reforma tributária" que, independente de encontro ou congresso, virtual ou presencial, se faz companhia a todo nós que militamos na área tributária. E, considerado o momento particularmente sensível quanto às necessidades de melhor equacionamento da distribuição de competências tributárias e sua arrecadação de receitas, não deixando de lado a preocupação com eventual aumento de carga tributária sob os auspícios de uma roupagem reformadora, a chamada reforma, muito debatida em 2020, mas sem qualquer avanço efetivo, ficou para as calendas gregas dos próximos anos.

No mais, agradecemos e parabenizamos todos os participantes do eventual virtual pela demonstração clara de ousadia intelectual e destemor em provocar os pilares que se assentam

os fundamentos do direito financeiro e tributário cujos elementos, básicos e secundários, devem ser necessariamente repensados e reformulados a vista da crise de saúde e financeira que toda a sociedade enfrenta e o Estado, enquanto sua estrutura organizacional, inexoravelmente reflete.

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Universidade FUMEC

Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - Universidade Católica de Pernambuco

Nota técnica: Os artigos do Grupo de Trabalho Direito Tributário e Financeiro I apresentados no II Encontro Virtual do CONPEDI e que não constam nestes Anais, foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals (<https://www.indexlaw.org/>), conforme previsto no item 7.1 do edital do Evento, e podem ser encontrados na Revista de Direito Tributário e Financeiro. Equipe Editorial Index Law Journal - publicacao@conpedi.org.br.

A CRISE ECONÔMICA E A COVID-19 NO ÂMBITO MUNICIPAL: A REFORMA TRIBUTÁRIA É A SOLUÇÃO PARA A CRISE?

THE ECONOMIC CRISIS AND COVID-19 IN THE MUNICIPAL AREA: IS THE TAX REFORM THE SOLUTION FOR THE CRISIS?

Maria Lírida Calou De Araújo E Mendonça ¹

Erika Garcia Tavares ²

Victor Verçosa do Nascimento ³

Resumo

O presente estudo analisou as consequências da reforma tributária no campo da crise econômica, tendo buscado demonstrar se é o mecanismo adequado pós-pandemia. Os tributos extrafiscais e fiscais, as alterações que o texto da PEC trará, bem como o fim da guerra fiscal e da concessão de incentivos foram temáticas abordadas. Não se limitou a isso, também analisou a arrecadação estadual e municipal do período de janeiro a julho (pico da pandemia), assim como as alterações que cada PEC prevê. O princípio federativo teve que ser abordado ante a estreita relação do federalismo e do sistema tributário nacional.

Palavras-chave: Reforma tributária, Covid- 19, Federalismo, Crise econômica, Recuperação econômica

Abstract/Resumen/Résumé

The present study analyzed the consequences of tax reform in the field of the economic crisis, seeking to demonstrate whether it is the appropriate post-pandemic mechanism. The extra-fiscal and fiscal taxes, the changes that the text of the PEC will bring, as well as the end of the fiscal war and the granting of incentives were discussed. It was not limited to that, it also analyzed the state and municipal tax collection from January to July (peak of the pandemic), as well as the changes that each PEC foresees.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Tax reform, Covid-19, Federalismo, Economic crisis, Economic recovery

¹ Pós-Doutora em Direito Tributário pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). Professora do Programa de Pós-graduação stricto sensu - mestrado e doutorado - da UNIFOR.

² Graduanda em Direito na Universidade de Fortaleza (UNIFOR)

³ Graduando em Direito na Universidade de Fortaleza (UNIFOR)

INTRODUÇÃO

A Reforma Tributária que tramita no Congresso Nacional tem sido pauta de discussões contemporâneas sobre sua aplicação e consequentes impactos na sociedade e no regime da Tributação. Devido ao fato de a cobrança de Tributos constituir parcela da Soberania Estatal, qualquer mudança que ocorra terá alterações na forma como os órgãos públicos atuam em benefício de seu povo.

O Pacto Federativo que constitui a República Federativa do Brasil tem bem delimitado as competências de seus respectivos entes, isto se deve pela forma como foi constituído (Federalismo Centrífugo). Em matéria tributária, a Constituição Federal atribuiu de forma expressa os tributos que deverão ser instituídos por seus respectivos componentes. Obviamente que para fornecer serviços à população, o Estado precisa arcar com os custos dos serviços, e as reformas tributárias que existiram tentaram adequar, cada uma a sua maneira, essa meta.

A complexidade na cobrança de Tributos demanda cada vez mais seu estudo, pois já não é mais viável limitar essa tarefa a mera função arrecadatória. A função Extrafiscal ganhou cada vez mais espaço no campo do Direito Tributário, servindo para intervir no domínio econômico ou para induzir uma conduta na sociedade. Tal aplicação pode ser demonstrada na busca pelo desenvolvimento das regiões mais pobres do país. A atual reforma tributária (PECS nº 45/2019 e 110/2019), terá como mudança determinados tributos municipais, o que acarretará perda da competência tributária desse Ente Federado.

A legislação contemporânea dos impostos municipais sofrerá adequações, o que trará impactos para a região e o Estado do Ceará. As regiões mais pobres demandam muitas vezes a atuação do Poder Público, e este tenta diminuir as desigualdades existentes por meio de metas a serem alcançadas. A própria Constituição estabelece como objetivo a Diminuição das desigualdades regionais (Art. 3º, III da CF/88), visando uma melhoria na qualidade de vida dos indivíduos. Além disso, a arrecadação do Estado será impactada pelas propostas o que enseja sua verificação.

A pandemia de COVID-19 agravou a situação da crise econômica no país, fazendo com que a reforma ganhasse mais importância, pois gera a discussão se é um instrumento que ajudará na recuperação econômica ou se será obsoleto. A forma de ganhar meios financeiros para atuar, faz com que o Estado seja mais ou menos eficiente para a sociedade. A doença impediu o funcionamento de alguns setores, alguns estabelecimentos tiveram que encerrar suas atividades e trabalhadores perderam seus empregos agravando a crise.

O presente estudo busca demonstrar o que a Reforma Tributária implicará no Federalismo Brasileiro, bem como se a legislação em vigor funciona e como operará após a aprovação das emendas, por meio de uma análise minuciosa do Texto das PECS em trâmite no Congresso Nacional. Seus impactos no cenário de pós-pandemia, além da sua eficiência para superar a situação. Ademais, far-se-á a demonstração dos impactos no combate às desigualdades municipais.

1 O PRINCÍPIO FEDERATIVO NA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988

No Brasil, por obra e graça do princípio federativo, principal fundamento no nosso sistema jurídico, convivem harmonicamente a ordem jurídica global (o Estado brasileiro) e as ordens jurídicas parciais, central (a União) e periféricas (os estados membros), sendo pertinente afirmar que essas ordens jurídicas possuem campos de atuação traçados pela lei máxima, os quais não interferem umas com as outras, nem muito menos atitam. (CARRAZA, 2013).

O princípio federativo define a forma de Estado, adotada no estado brasileiro, onde se tem a união de entes federativos autônomos como característica. A República Federativa Brasileira é, portanto, a união indissolúvel da União, Municípios, Estados e Distrito Federal. É relevante salientar que quando a federação é formalizada em uma Constituição, não existe direito de secessão, ou seja, direito de se separar.

O artigo 1º da Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988, estipula que o Brasil é uma federação, composta pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito, sendo, portanto, a Federação marcada pela autonomia da União e dos Estados-membros e soberano o Estado-Federado, o qual a Constituição Federal constitui.

A indissolubilidade da Federação que consta no artigo primeiro da Constituição Federal de 1988, é elencada e ratificada no artigo 60, § 4º, I do mesmo diploma normativo, que consta que não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir a forma federativa de Estado, representando portanto cláusula pétrea, ou seja que não pode ser alterada, mantidas enquanto a Constituição Federal estiver em vigor. O federalismo resume um extenso trecho da história política brasileira (CARNEIRO,). É o objetivo constante, inevitável, de toda a evolução política de quatro séculos, que a vocação federativa do Brasil, iniciada com as capitanias hereditárias, assume autonomia no Império colonial português, por intermédio do Ato Adicional de 1834 à Constituição de 1824, e alcança a República Velha.

Com a República devidamente instaurada, ainda que de forma precária, as tendências federalistas foram institucionalizadas, e o Decreto de nº. 1, de 15 de novembro de 1889, transformou, “como que num “golpe de mão” constitucional – as antigas Províncias em Estados federados. Somente a partir desse contexto é que se tem um histórico da federação no Brasil que é marcado fortemente pela centralização, em menores ou maiores graus, como nos casos da Constituição de 1937 e da Emenda Constitucional de nº. 1 de 1969, textos que praticamente extinguiram a dinâmica federal no Estado brasileiro (HORBACH, 2013).

O federalismo brasileiro, a princípio, fora adotado de maneira extremamente superficial, ignorando a real situação brasileira, servindo apenas de “cortina de fumaça” para as problemáticas que atingiam de fato a população, beneficiando apenas os detentores de poder que já estavam no poder desde a época imperial (BARROSO, 1982). Por fim, mesmo de maneira conflituosa, a Constituição de 1891 passou a prever, de fato, a implantação da República Federativa e a transformação de suas províncias em Estados (THOMAZINI, 2020).

Da Constituição de 1988 se pode retirar dois grandes grupos de repartição de competências entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios, sendo o primeiro referente a auto-organização dos Estados, o chamado poder constituinte decorrente, enquanto o segundo é o campo da divisão ordinária de competências materiais e legislativas. (HORBACH, 2013).

O constituinte dividiu, portanto, as competências em dois grupos, que são a competência administrativa e a competência legislativa, são elas: a) da União nos artigos 21, I a XXV e art. 22, I a XXIX; dos estados-membros nos artigos 18, § 4º, 25 §§ 2º e 3º, art. 22, parágrafo único; art. 24, I a XVI e art. 24 § 1º a 4º; Distrito Federal no artigo 32; e municípios no artigo 30, incisos I a IX.

Torna-se de suma importância salientar que a Constituição Federal de 1988 prevalece o princípio da predominância do interesse, porém também predomina as técnicas de repartição de competência. O princípio mencionado estabelece que assuntos de natureza nacional (tratados de maneira uniforme) e assuntos de natureza regional e local (tratados de acordo com a peculiaridade). Dessa forma, o princípio da predominância do interesse acaba norteando a repartição de competências das entidades políticas (CNM, *on-line*).

2 TRIBUTOS EXTRAFISCAIS E FISCAIS AFETADOS PELA REFORMA E OS PROVÁVEIS IMPACTOS NO DESENVOLVIMENTO LOCAL DO ESTADO DO CEARÁ

O fenômeno da extrafiscalidade é muito importante para o desenvolvimento socioeconômico do país. É caracterizado por cobrar tributos que irão intervir no domínio

econômico ou no meio social, seja para proteger algum setor do mercado seja para fomentar alguma atividade, além de impor condutas na sociedade, como: Inibir o uso de Tabaco.

Alguns doutrinadores defendem que toda forma de tributação implica em intervenção na economia, seja diretamente ou indiretamente. Muitos atribuem essa função à intervenção do estado na economia, porém, isso não demonstra ser verídico, como afirma o autor: “[...] Aliás, registros existem da utilização do tributo, desde a Antiguidade, com a finalidade de interferir nas atividades econômicas; mas os autores em geral apontam o uso do tributo com essa finalidade como um produto do moderno intervencionismo estatal. A esta função intervencionista do tributo dá-se o nome de função extrafiscal (MACHADO, 2019).

A reforma tributária em trâmite, irá afetar diretamente alguns desses tributos extrafiscais, mais precisamente: O IPI - Imposto sobre produto industrializado (PEC 45). Diante da sua função essencial para o desenvolvimento do país é imprescindível uma análise desses tributos, principalmente na região nordeste, uma vez que é uma das mais pobres no país.

A PEC 45 determina que o imposto sobre bens e serviços (IBS) seja a união dos seguintes tributos: IPI, PIS, COFINS, ICMS, ISS – (PEC 45). Diante dos dados, podemos evidenciar que ocorrerá uma perda na competência tributária dos entes federados, a União Federal terá acumulada mais competências em matéria tributária em detrimento de Estados e Municípios. Consequentemente, aqueles que possuíam uma legislação própria para atender as demandas regionais ou locais não poderão atender seus problemas específicos. Por exemplo, o ICMS corresponde a 20% da arrecadação total do Estado do Ceará cabendo a este instituir legislação específica sobre o imposto. Após a reforma, somente a União legislará sobre o imposto. Apesar do produto dessa arrecadação ainda ser destinado ao Estado-membro, este não poderá criar norma específica sobre a matéria, exceto fixação de alíquota que a reforma ainda preservou ao respectivo ente político. Conforme, o novo art. 159-B da CF.

O principal imposto extrafiscal impactado será o IPI o qual é uma das maiores fontes de receita na esfera federal. Possuindo a função específica de diminuir o consumo de cigarros, com aplicação de alíquota de 330%, tornando o produto muito caro. A reforma o atingirá diretamente, pois irá compor o novo IBS (Imposto sobre bens e serviços) ainda sendo de competência da União. A receita dele é repassada para os Estados-Membros, de modo que, a exemplo do Estado do Ceará, o repasse constitucional de janeiro a julho de 2020 foi de R\$ 26.608.239,39.

Outro importante imposto afetado será o ICMS (Imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços). Devido à grande quantidade de legislações existentes pelo país as

alterações propostas pelo governo objetivam uniformizar a legislação do imposto. Os autores dessa emenda à Constituição alegam que o modelo atual não é eficiente para alocação de recursos, além de diminuir os investimentos e reduzir a produtividade.

No entanto, ante os argumentos feitos, a mudança fará com que o Federalismo fique mais ameno porque diminui as competências dos Estados-Membros. Não se limitando a isso, a Guerra Fiscal (quando estados fornecem concessões fiscais para atrair investimentos) será extinta, conseqüentemente certas regiões serão impactadas posto que dependem dela para poder se desenvolver, o Nordeste necessita bastante desse fenômeno para atrair investimentos. Doutrinadores afirmam que é importante para diminuir as desigualdades, devendo existir os incentivos fiscais somente nos estados mais pobres.

Nesse contexto, torna-se evidente que, na Constituição, o propósito de reduzir as desigualdades socioeconômicas regionais permite a concessão de incentivos fiscais por Estados ricos, porque tende a agravar as desigualdades socioeconômicas regionais, é inconstitucional, enquanto os incentivos fiscais concedidos por Estados pobres, porque tendem a reduzir aquelas desigualdades, realizam o princípio constitucional (MACHADO, 2019).

3 IMPACTO NA ARRECADAÇÃO DURANTE O ESTADO DE CALAMIDADE PÚBLICA PROVOCADO PELO CORONAVÍRUS NO CEARÁ

No período pandêmico ocasionado pelo covid-19, a arrecadação no estado do Ceará teve uma queda considerável quanto aos impostos estaduais, como exemplos, o ICMS, IPVA, ITCMD entre outros. Conforme dados apurados pela Secretaria da Fazenda do estado do Ceará (SEFAZ), no período de janeiro deste ano, a arrecadação foi de R\$ 1.563.144.685,69, porém nos meses que decorreram a crise da covid-19, esse número diminui, pois no mês de abril caiu para R\$ 876.606.596,41 e para R\$ 746.935.683,23.

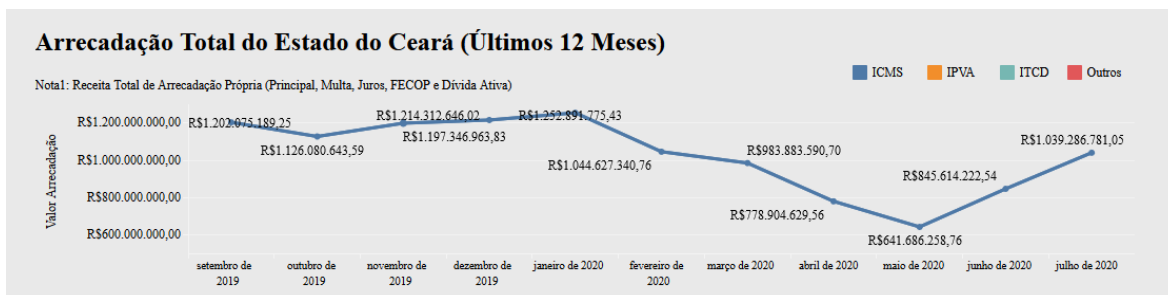
É pertinente expor que a arrecadação de janeiro a julho de 2020 teve um total de R\$6.586.894.598,80 (seis bilhões quinhentos e oitenta e seis mil milhões oitocentos e noventa e quatro mil e quinhentos e noventa e oito reais e oitenta centavos). Isso considerando a paralisação de atividades devido a COVID-19. No mesmo período analisado (janeiro a julho), no ano de 2019, a arrecadação foi de R\$ 7.332.140.804,30 (sete bilhões trezentos e trinta e dois milhões cento e quarenta mil e oitocentos e quatro reais e trinta centavos).

Diante dessas informações, o Estado do Ceará deixou de arrecadar 745.246.205,50 (setecentos e quarenta e cinco milhões duzentos e quarenta e seis mil e duzentos e cinco reais e cinquenta centavos). Nos mesmos meses analisados dos anos de 2020 e 2019, a arrecadação

foi menor devido à diminuição do ICMS (Imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços, graças a paralisação das atividades, prestações de serviços e transporte de produtos. Este imposto corresponde a 20% da receita estadual, obviamente que sua redução impactaria as finanças públicas.

Para explanar todo o exposto, o gráfico abaixo, feito pela SEFAZ CE, informa de modo eficaz a arrecadação de ICMS obtida nos últimos 12 meses, ou seja, partindo desde setembro de 2019 até julho de 2020, observa-se diferença de R\$ 162.788.408,20 reais, constando déficit principalmente nos períodos de abril e maio de 2020.

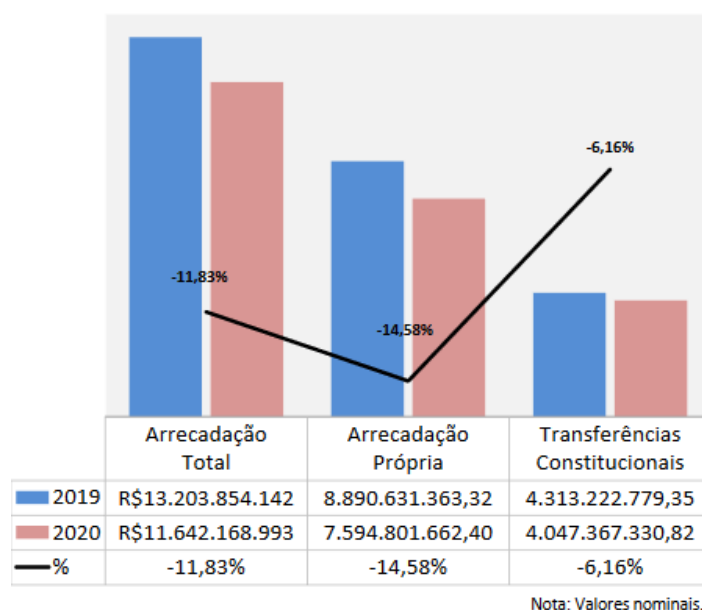
Diante da situação, a Reforma Tributária tornou-se mais importante do que já era, uma vez que irá atingir esse imposto que tem como hipótese de incidência prestação de serviços e o intercâmbio de mercadorias.



Fonte: SEFAZ

A tributação está intimamente ligada ao mercado de trabalho, fazendo com que seja necessária uma análise da PEC 45/19, no que tange a perda de competência tributária dos Estados da Federação e como os serviços serão tributados.

Segundo a Secretaria da Fazenda do estado do Ceará, em seu boletim de arrecadação de julho, o desempenho da arrecadação total, no período acumulado de janeiro a junho de 2020, totalizou R\$11,642 bilhões, e encerrou o período com uma variação nominal acumulada de aproximadamente -11,83% e atualizada pelo IPCA de -14,34%, em relação ao mesmo período de 2019. Em valores reais, a arrecadação própria acumulou uma variação negativa de 16,99%, enquanto as transferências constitucionais tiveram um decréscimo de 8,88%, conforme consta no gráfico abaixo.



Fonte: SEFAZ/CE

Brami-Celentano e Carvalho (2017, p. 44), comenta que a complexidade do sistema tributário brasileiro também é marcada pela existência de diversas espécies tributárias (impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições), pelo modelo de repartição da competência tributária entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e pelas diversas obrigações acessórias que devem ser cumpridas pelos contribuintes (BRAMI-CELENTANO; CARVALHO, 2017).

É pertinente afirmar que a problemática do atual sistema tributário, ocorre tendo em vista a existência não apenas a elevada carga tributária, mas também fatores como muitas alíquotas, exclusões de base de cálculo, excesso de benefícios fiscais, regimes especiais. Ademais, é relevante destacar também para outra adversidade enfrentada pelo Brasil é em relação a guerra fiscal, existente entre os Estados e entre os Municípios.

A guerra fiscal é ocasionada pela disputa de incentivos, entre estados e entre os municípios, para que as empresas se instalem em seus territórios, fazendo com que os mesmos acabam renunciando parte de seus tributos para atrair empresas, tendo em vista que a tributação incide na origem, ou seja, no local onde é produzido o bem ou prestado o serviço. (GONÇALVES, 2019). Embora seja necessária existir de certa forma concorrência entre os estados como forma de diminuir a pressão fiscal e gerar eficiência administrativa, o que realmente vem ocorrendo infelizmente é a competição desleal, que gera prejuízos para toda sociedade. (COELHO, 2016).

Mesmo sendo oportuno para os estados, sobretudo se suas chances de atrair investimentos sem incentivos são diminutas, porém para nosso país, as consequências podem ser negativas:

Criam-se novos empregos, diversifica-se a produção local, as indústrias incentivadas atraem outras que são suas fornecedoras, o que por sua vez expande o nível de emprego e a renda da região. Para o país como um todo, contudo, as consequências são negativas. Ao lado das tensões políticas entre os estados, cabe ponderar qual o impacto social das renúncias fiscais, promovidas por governos estaduais que nem sempre estão em condições de fazê-lo sem sacrificar ainda mais suas populações. (DULCI, SOARES OTÁVIO. 2002).

Embora o exposto nos parágrafos supracitados sobre a guerra fiscal, é relevante destacar que os incentivos fiscais são instrumentos, que podem induzir a economia, sob a forma de benefício, necessários para a ocorrência do desenvolvimento social e econômico do Estado, voltando-se para reduzir as desigualdades, assim como proporcionar o desenvolvimento seja ele regional ou nacional. Para Heleno Taveira Tôres, todo incentivo fiscal concedido sob amparo constitucional é legítimo:

Enquanto nutre-se do desígnio de reduzir desigualdades e promover o bem comum, como o desenvolvimento nacional ou regional. Não é odioso o incentivo que se invista na condição de meio para o atingimento de finalidades públicas ou privadas, mas coletivamente relevantes, sustentado em desígnio constitucional que se preste à promoção da quebra de desigualdades ou fortaleça os direitos individuais ou sociais ou ainda o próprio sentido de unidade econômica do federalismo, na condição de 'renúncia de receita' ou de 'gasto público', sob a égide das condições acima enumeradas. O papel promocional dos incentivos fiscais consiste no servir como medida para impulsionar ações ou corretivos de distorções do sistema econômico, visando a atingir certos benefícios, cujo alcance poderia ser tanto ou mais dispendioso, em vista de planejamentos públicos previamente motivados.[...] (TÔRRES, 2020)

Por intermédio dos benefícios fiscais, são considerados alguns elementos relacionados às figuras dos incentivos fiscais, entre eles por exemplos, estão as isenções tributárias, que evitam o nascimento, por lei, da própria obrigação tributária, o diferimento, que representa uma isenção condicionada, na linguagem usada, dentre outros, assim como as subvenções, que constituem um benefício de natureza financeira, os créditos presumidos, que têm natureza complexa, ora apresentando-se como subsídio, ora como subvenção, ora como mera redução da base de cálculo dos tributos e os subsídios, que podem ser estímulos de natureza fiscal ou comercial, para promover determinadas atividades econômicas por períodos transitórios (ELALI, 2007).

As propostas de emendas constitucionais 45/2019 e 110/2019, apresentam divergências quanto aos benefícios fiscais, tendo em vista que a PEC 45/2019, não permite a concessão de

benefícios fiscais, existindo contudo duas exceções que são: possibilidade de devolução parcial do IBS aos contribuintes de baixa renda e a permanência dos incentivos fiscais à Zona Franca de Manaus, conforme previsto na Emenda no 1 da PEC. Porém, a PEC 110/2019, se difere da proposta de emenda constitucional 45, tendo em vista que há a concessão de benefícios fiscais nas operações com alimentos, medicamentos, transporte público coletivo de passageiros urbano, bens do ativo imobilizado, saneamento básico e educação. Ademais, é relevante acrescentar que a proposta também possibilita a devolução do IBS às famílias de baixa renda.

Com as propostas de emendas constitucionais supracitadas, em relação aos Estados ocorre que, com a PEC 45/2019, considerada a que está mais avançada no Congresso, a proposta não permite a concessão de benefícios fiscais, como já mencionado nos parágrafos anteriores funciona como instrumento de desenvolvimento econômico para os Estados. Porém, a medida adotada na promulgação da Emenda Constitucional a guerra fiscal, atualmente existente, tende a ser abolida, tendo em vista que o principal tributo de arrecadação estadual, ICMS, será extinto. Ademais, como a proposta não permite a autorização de benefícios fiscais, tal medida visa o fim da guerra fiscal, porém a única região que continuará se beneficiando da utilização de benefícios fiscais será a Zona Franca de Manaus.

A revista *Em Discussão* do Senado Federal de 2015, menciona que na guerra fiscal, a relativa vantagem dos estados do Centro-Oeste, Norte e Nordeste em relação aos do Sudeste e do Sul é que, como têm direito a uma parcela maior do ICMS nas operações interestaduais (12% do total de 17%), podem se beneficiar dessa margem para oferecer incentivos para as empresas que queiram ali se instalar.

Existem dois tipos de estado, que são o de origem e o de destino. Quando as empresas vendem para as Regiões Sudeste e Sul, os estados de destino arrecadam menos que o inicialmente previsto, assim o estado de origem transfere ao estado de destino parcela do ônus do incentivo fiscal embolsado pelas empresas. É de suma importância acrescentar que os estados de destino mesmo sendo mais industrializados, os estados de destino possuem margem menor de negociação na

Quando essas empresas vendem para as Regiões Sudeste e Sul, os estados de destino arrecadam menos que o inicialmente previsto, de modo que a alíquota efetiva por eles cobrada é menor que 7%. O estado de origem, então, transfere ao estado de destino parcela do ônus do incentivo fiscal embolsado pelas empresas. Ainda que, em geral, mais industrializados, os estados de destino possuem margem menor de negociação na concessão de incentivos fiscais

devido à menor alíquota interestadual cabível a eles (7%). Porém, caso todos os estados passem a adotar a mesma estratégia, mesmo o estado de origem, e menos industrializado, como foi mencionado anteriormente que apresenta vantagem, isto acaba cessando tendo em vista dessa disputa entre os estados seja de origem, seja de destino. Contudo, quem se beneficia principalmente serão as empresas, que levam em conta por exemplo custos com transportes, e pulam de estado em estado obtendo benefícios fiscais, mas criando empregos pouco qualificados. Embora para este ou aquele estado o incentivo possa ajudar na industrialização, no cômputo geral o país perde arrecadação.

No Ceará, os tributos de destino geralmente favorecem a região nordeste, tendo em vista que somos estados muito consumidores e pouco produtores, tendo em vista a maior parte da concentração das indústrias serem localizadas na região sul e sudeste (SEFAZ, *on-line*). Além disso, todas essas propostas preveem um tempo para que ocorra a transição da estrutura, porque em tese o estado do Ceará ganharia mais do que ele ganha hoje, porém o estado de São Paulo poderia perder. Segundo a secretária o IVA presente na proposta sob a forma de IBS, se funda na neutralidade e que poderia haver um rearranjo na distribuição das empresas, e dependendo da proposta a ser aprovada, PEC 45/2019 ou a 110/2019, poderia impactar na atração de novos investimentos na região Nordeste, inclusive para o estado do Ceará.

4 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DOS MUNICÍPIOS COM A REFORMA PÓS-PANDEMIA.

A Constituição de 1988 estabeleceu a seguinte competência para os municípios no artigo 156, que determina aos Municípios competência para instituir os seguintes impostos: Imposto sobre a propriedade territorial urbana (IPTU), imposto sobre a transmissão “inter vivos” de bens imóveis (ITBI) e Impostos sobre serviços de qualquer natureza (ISS). Notadamente este último, será afetado pela Reforma Tributária proposta, já que irá compor o novo Imposto sobre bens e serviços (IBS). A situação de crise econômica e de saúde pública, demanda uma análise dessa modificação. As propostas gerarão mais empregos e facilitarão a atuação do Estado ou será que irão fomentar uma piora na situação Fiscal do País? A seguir analisaremos os impactos das alterações.

A atual Reforma tem como peculiaridade a perda da competência tributária dos Municípios em matéria de ISS, de tal forma que caberá a União Federal, por meio de lei complementar, instituir o IBS fazendo com que o valor correspondente seja repassado ao Município de origem. A exação tributária não será perdida pelo Ente Federado, no entanto, este não poderá legislar sobre o referido imposto. Visando compensar esse problema, a PEC

prevê que seja possível a instituição de uma alíquota cujo percentual seja estabelecido, por meio de lei ordinária, de acordo com as necessidades específicas do Ente político. Caso não seja estabelecida, será aplicada a alíquota de referência do art. 119 do ADCT. Conforme artigo 152-A, § 2º, I da PEC 45/19:

Art. 152-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços, que será uniforme em todo o território nacional, cabendo à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exercer sua competência exclusivamente por meio da alteração de suas alíquotas.

[...]

§ 2º A alíquota do imposto aplicável a cada operação será formada pela soma das alíquotas fixadas pela União, pelos Estados ou Distrito Federal e pelos Municípios, observado o seguinte:

I – a competência para alteração da alíquota pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios será exercida por lei do respectivo ente;

No período de janeiro a julho de 2020, ocorreu uma queda na arrecadação devido ao isolamento social decorrente da Pandemia, o que impediu a prestação de serviços e a atuação do contribuinte e do Fisco. De acordo com a Secretaria de finanças do município de Fortaleza (SEFIN), a arrecadação total do período analisado foi de R\$ 3.865.826.615,70 (três bilhões oitocentos e sessenta e cinco milhões oitocentos e vinte e seis mil e seiscentos e quinze reais e setenta centavos), já no ano de 2019, o valor total foi de R\$ 3.933.204.595,39 (três bilhões novecentos e trinta e três milhões e duzentos e quatro mil e quinhentos e noventa e cinco reais e trinta e nove centavos). Diante dos dados, o município de fortaleza deixou de arrecadar R\$ 67.377.979,69 (sessenta e sete milhões e trezentos e setenta e sete mil e novecentos e setenta e nove reais e sessenta e nove centavos).

Dessa forma, podemos concluir que houve uma queda na arrecadação que é uma consequência lógica da Pandemia. A paralisação de serviços reduziu a arrecadação do ISS, mas manteve a do IPTU e ITBI, estes impostos por incidirem sobre a propriedade e a transmissão de bens imóveis puderam ter sua obtenção mantida, enquanto o ISS não pôde manter-se da forma.

O imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS) é uma importante fonte de receita no âmbito municipal. Possui finalidade fiscal, tendo como Fato Gerador a prestação de serviços que não esteja compreendida na competência dos Estados, sendo definido por lei ordinária. É constituído por lançamento na modalidade de Homologação. Tem como alíquota aquela fixada pelo Município, competindo a União Federal estabelecer as alíquotas máximas e mínimas por meio de lei complementar.

A crise econômica que está ocorrendo devido a fatores político-econômicos impactou todo o país, de modo que o desemprego aumentou, empresas faliram e a economia ruiu. Diante da situação, o atual Governo propõe uma reforma tributária que supostamente facilitará a arrecadação e diminuirá os custos dessa atividade, por meio da simplificação das prestações. O Sistema Tributário Nacional, de fato, precisa ser reformado para que a tributação seja mais justa, simples e eficiente. Porém, a que está sendo proposta precisa ser analisada diante das críticas feitas, além do impacto da Pandemia de COVID-19.

O IBS será a união entre o IPI, ICMS, ISS, PIS, COFINS (PEC 45/19) que busca tornar o sistema mais simples e dinâmico, reduzindo a quantidade de tributos cobrada. Em nenhum momento o texto determina redução do valor já pago, somente a forma como serão cobrados. Tais mudanças atingem, também, a competência tributária dos Entes Federados reduzindo sua autonomia e diminuindo sua capacidade de atuar em prol da população local.

O ISS é de suma importância para a arrecadação do município, por ter como fato gerador a prestação de serviços, correspondendo a sua principal fonte de subsídio. Caso a reforma diminua essa característica, será um flagrante risco para a forma federativa de Estado. Nossa Federação já concentra muitas competências na esfera Federal, fazendo com que os Estados e Municípios tenham atuação reduzida. Estes últimos, notadamente, necessitam legislar sobre a matéria para que seja possível a recuperação econômica. Por terem poucas atribuições, urge a importância de uma reforma que inverta essa centralização de poder, permitindo uma maior atuação dos Municípios. Dessa forma, seria mais fácil reduzir as desigualdades locais, pois diminuiria a “distância” entre o Estado e a população aumentando a eficiência através da “transferência de aptidão tributária” do Ente Central para as áreas periféricas.

Vale ressaltar, que a proposta busca manter íntegro o valor recebido. Porém, isso não é suficiente para garantir o federalismo fiscal instituído pelo Constituinte de 88. De antemão, a Autonomia Constitucional da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, consiste em quatro prerrogativas: Auto-organização, Autogoverno, Autolegislação e Autoadministração.

A primeira pode ser conceituada como a capacidade de se autogerir por meio de uma Constituição própria (no caso, os municípios regem-se por lei orgânica). A segunda, é caracterizada por possuir poderes Executivo, Legislativo e Judiciário próprios. Enquanto, a terceira é a capacidade de editar atos normativos dentro da respectiva esfera. Por fim, a Autoadministração consiste no fato do Poder Público poder fornecer serviços públicos específicos. Notadamente, este será um dos mais afetados, pois o ISS fornece os meios financeiros para que seja possível a consecução dessas atividades. Embora, o dinheiro seja

mantido é necessário manter a competência tributária para evitar que os serviços prestados se tornem precários.

Diante da Crise que se alastra e piora com a Pandemia, a PEC 45/2019 precisa aumentar a capacidade de atuação dos demais entes, e não concentrar na União Federal. A tributação sobre serviços não pode aumentar, pois terá como consequência a dificuldade na manutenção de certas atividades. O ideal seria deixar margem para que o próprio ente federado interessado pudesse legislar de forma mais incisiva, pois este tem maior capacidade para determinar como será a tributação do imposto e como beneficiará a população local. Apesar do caráter fiscal, poderia existir a possibilidade de conceder isenção para certas atividades com o fito de gerar novos empregos evitar a quebra de entidades prestadoras de serviço, principalmente na impossibilidade de manter a atividade econômica operando devido ao isolamento social obrigatório.

Dessa forma, a Reforma Tributária não parece ser o instrumento mais adequado para superar essa situação. O caráter centralizador não beneficia quem de fato precisa, pelo contrário, acaba por fomentar o aumento das desigualdades regionais por impossibilitar a atividade legislativa em matéria tributária do imposto sobre serviços de qualquer natureza. Além disso, coloca em risco o Federalismo Fiscal por confundir as competências constitucionais.

CONCLUSÃO

Pode-se concluir que a reforma tributária não é o instrumento adequado para a recuperação econômica no cenário de pós-pandemia, pois não facilitará a arrecadação por meio da criação do novo imposto sobre bens e serviços (IBS). Pelo contrário, a complexidade será aumentada pela confusão de competências dos entes federados, além da concentração de competência tributária no campo da União Federal. O federalismo fiscal estará em risco, mesmo que o texto determine que a receita decorrente dos tributos agora extintos seja mantida para o ente político, a aptidão para legislar restará acabada o que prejudicará repartição de competências constitucionais.

Além disso, provocará o fim da extrafiscalidade que é um instrumento altamente importante no desenvolvimento do país, pois fomenta certos setores do mercado que não têm nenhum tipo de incentivo, também afetará o desenvolvimento das regiões mais pobres porque precisam de incentivos governamentais para poder atrair empresas ou mão de obra qualificada. A extinção do ICMS terá consequências desastrosas para essas áreas, já que o

principal imposto que promove essa prática. A justificativa reside no fato de que a guerra fiscal prejudica o desenvolvimento do mercado, porque direciona recursos onde não existe um mercado consumidor. Teria sido mais fácil ter restrito o fim desse “conflito” nos estados mais ricos do Brasil, porque aumentaria a busca do lucro nessas outras áreas além de configurar o objetivo da República de erradicar a pobreza e diminuir a desigualdade.

Imperioso ressaltar, que ocorreu uma queda considerável nos campos de arrecadação municipais e estaduais, provocado pela paralização das atividades ante a pandemia de COVID-19 que fez com que as autoridades impusessem o distanciamento social. Consequente, a análise da arrecadação o ISS em campo Municipal foi de suma importância para saber a importância desse imposto.

A reforma extingue-o de modo que comporá o novo tributo, IBS, no entanto, é uma das principais fontes de receita para os municípios, seu fim ocasionará resultados pouco benéficos para as finanças públicas. A perda da sua competência tributária diminui sua autonomia constitucional, principalmente no que tange a autoadministração, o que implicará em uma maior burocracia para fornecer serviços públicos para a sociedade. Teria sido mais proveitoso delegar algum tributo da União federal para os Municípios, pois aumentaria sua receita e evitaria à ameaça ao federalismo fiscal decorrente da reforma tributária. Então, as alterações não são um instrumento viável para vencer a crise devendo ser operacionalizada pelo Estado outras formas de recuperação econômica para a geração de riquezas, e diminuição das competências do ente central.

BIBLIOGRAFIA

BARROSO, Luis Roberto. **Curso de Direito Constitucional Contemporâneo**. São Paulo: Saraiva, 1985.

BRAMI-CELENTANO, Alexandrine; CARVALHO, Carlos Eduardo Ferreira de. A reforma tributária do governo Lula: continuísmo e injustiça fiscal. **Revista Katálysis**, Florianópolis, v. 10, n. 1, p. 44-53, abr. 2007.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. São Paulo: Noeses, 2010.

CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros Editores, 2013.

CNM. <https://www.cnm.org.br>. Acesso em: 16 de agosto de 2020.

DULCI, Otávio Soares. Guerra fiscal, desenvolvimento desigual e relações federativas no Brasil. *In: Revista de Sociologia Política*, Curitiba, n. 18, p. 95-107, jun. 2002.

ELALI, André. INCENTIVOS FISCAIS, NEUTRALIDADE DA TRIBUTAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO: A QUESTÃO DA REDUÇÃO DAS DESIGUALDADES REGIONAIS E SOCIAIS. Disponível em: <http://sisnet.aduaneiras.com.br/lex/doutrinas/arquivos/070807.pdf>. Acesso em: 10 de setembro de 2020

HORBACH, Carlos Bastide. Forma de Estado: Federalismo e repartição de competências. **Revista Brasileira de Políticas Públicas**, Brasília, v. 3, n. 2, 2013.

LEAL, Levi Carneiro. **Coronelismo, enxada e voto**. 7. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 1948.

OLIVEIRA, Juliana Cidna Rodrigues de. **ESTUDO ANALÍTICO SOBRE OS IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL: COMPARATIVO ENTRE A PEC 45/2019 E A PEC 110/2019**. 2019. 107 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade de Caxias do Sul, Bento Gonçalves, 2019. Disponível em: <https://repositorio.uces.br/xmlui/bitstream/handle/11338/5611/TCC%20Juliana%20Cidna%20Rodrigues%20de%20Oliveira.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 01 set. 2020.

MACHADO, Hugo de Brito Machado. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros Editores, 2019.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Atlas, 2019.

SEFAZ. **Arrecadação total**. Disponível em: <https://www.sefaz.ce.gov.br/arrecadacao-total/>. Acesso em: 6 de setembro de 2020.

SEFAZ. **Boletim da Arrecadação de Julho de 2020**. Disponível em: <https://www.sefaz.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/61/2020/08/BOLETIM-DA-ARRECADADA%C3%87%C3%83O-JULHO20.pdf>. Acesso em: 6 de setembro de 2020.

SENADO FEDERAL. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/emdiscussao/edicoes/pacto-federativo/guerra-fiscal-e-reformado-icms> . Acesso em : 8 de setembro de 2020

THOMAZINE, Beatriz Stinguel. Federalismo brasileiro: origem e evolução histórica de seus reflexos na atualidade. In: **Âmbito Jurídico**. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-constitucional/federalismo-brasileiro-origem-e-evolucao-historica-de-seus-reflexos-na-atualidade/>. Acesso em: 16 de agosto de 2020

TÔRRES, Heleno Taveira. A reforma tributária mais urgente é infraconstitucional. In: **Consultor Jurídico**, jul. 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-jul-01/consultor-tributario-urgente-reforma-tributaria-infraconstitucional>. Acesso em: 9 de setembro de 2020.

TORRES, João Camilo de Oliveira. **A Formação do Federalismo no Brasil**. Brasília: Câmara dos Deputados, 2017 (Col. João Camilo de Oliveira Torres).