

# GLOBALIZAÇÃO REQUER UM NOVO PARADIGMA TRIBUTÁRIO

---

*Marcos Cintra Cavalcanti de Albuquerque\**

A urgente necessidade de uma nova estrutura tributária no Brasil tem sido um dos temas mais polêmicos na pauta de discussões sobre as grandes questões nacionais, O caráter inadiável dessa reforma se explica por si só, uma vez que diz respeito a um dos principais elementos da economia do país, e compreende um fator decisivo para a atuação dos diferentes agentes econômicos, públicos e privados.

Nos últimos 10 anos, foi notável a intensificação do debate tributário. Nesse período foram feitas várias propostas, de onde surgiu uma clara divisão de correntes de pensamento sobre o assunto. De um lado, a corrente ortodoxa, baseada nos conceitos tradicionais de finanças públicas e nos cânones convencionais do direito tributário, alguns deles ultrapassados pelos avanços tecnológicos e, sobretudo pela forma eletrônica das principais transferências de ativos; de outro, a proposta inovadora e antidogmática dos tributos não-declaratórios, epitomizada no renascimento do histórico conceito do imposto único.<sup>1</sup>

A primeira corrente, a dos impostos declaratórios, a que diz que “imposto bom é imposto velho”, incorpora, segundo os reformistas mais radicais, a continuidade de paradigmas ultrapassados pela economia contemporânea, caracterizada pela globalização, e pelos impactos avassaladores da era da informação eletrônica, Sua defesa, segundo o saudoso economista, diplomata e homem público Roberto Campos, não consegue ocultar ser apenas um melancólico exercício de se tentar “aperfeiçoar o obsoleto”.

A segunda corrente se baseia nos impostos não-declaratórios, arrecadados mediante impulsos eletrônicos emitidos dentro das centrais de processamento de dados do sistema bancário, Segundo os tradicionalistas, trata-se de proposta ousada, chegando às

---

\*Doutor pela Universidade Harvard. Professor Titular e vice-presidente da FGV, foi deputado federal (1999-2003). Atualmente é secretário das Finanças de São Bernardo do Campo. É autor de *A verdade sobre o Imposto Único* (LCTE, 2003). Internet: [www.marcoscindra.org](http://www.marcoscindra.org) / E-mail - [mcintra@marcoscindra.org](mailto:mcintra@marcoscindra.org)

<sup>1</sup> Para algumas breves referências sobre a história do conceito do imposto único vide SELIGMAN, E. R. A. *Essais sur l'Impôt*, M. Paris: Giard & E. Brière. 1914; HUGON, P. *O imposto: teoria moderna e principais sistemas*. São Paulo: Renascença, 1945; e GROSCLAUDE, J. e HERZOG R. *Le mythe de l' Impôt unique*. *Revue Française de Finances Publiques*, nº 29, 1990. Mais recentemente surgiram propostas de implantação do imposto único no movimento “poujadista” francês nos anos 50, vide *Les paysans et la politique dans la France contemporaine*, Cahiers de la Fondation Nationale des Sciences Politiques, 94, Association Française de Science Politique, Librairie Armand Colin, e HOFFMAN, S. *Le mouvement poujade*, Cahiers de La Fondation Nationale de Sciences Politiques, 81, Librairie Armand Colin, na proposta do imposto único sobre a energia elétrica defendida por Edouard Schiller também na França. Vide ainda MILLS, D. *The single tax*. Toronto: Hemlock Press, 1990, e HALL, R. E. e RABUSHKAA, *The flat tax*, Hoover Institution Press, Stanford University, Stanford 1995. Estas duas propostas estão vinculadas à simplificação do imposto de renda.

raias do ilusionismo, Apesar de possuir notável capacidade arrecadatória e de revelar padrão de incidência quase universal, os postulados desta corrente e seus defensores atraem a ira dos guardiões da ortodoxia, do estamento burocrático, dos sonegadores contumazes, e daqueles que, em prol de um novo paradigma, não abrem mão de seus esforços intelectuais e profissionais de décadas, ainda que todas as evidências demonstrem estar superados.

O embate entre estes dois paradigmas tributários, o declaratório e o não-declaratório (que poderiam ser resumidos a “com-” e “sem-papelório”) traz à tona questões resultantes não apenas das mudanças profundas no ambiente econômico das economias modernas, mas também do posicionamento da área tributária, ou de finanças públicas, como ciência.

Uma área de estudo transforma-se em ciência, segundo Thomas Kuhn, quando um paradigma, ou seja, um conjunto de problemas e de padrões uniformes de abordagem, tornam-se aceitos consensualmente por uma comunidade de especialistas, com uma teoria básica, e um conjunto comum de tradições explicativas e interpretativas.<sup>2</sup>

*“A autoridade de uma proposição científica passa a se fundamentar em sua capacidade de gerar consenso no âmbito de uma dada comunidade. Tal consenso, por sua vez, não depende de que as proposições científicas proporcionem uma visão indiscutível da contextura íntima do real. Depende, isto sim de que sua elaboração tenha sido orientada por critérios de demarcação autoritariamente prevalentes no âmbito dessa comunidade. É por esse motivo, afirma Kuhn, que os paradigmas destacam-se por sua incomensurabilidade. Se cada paradigma estabelece as condições de cientificidade do conhecimento produzido em seu âmbito, as provas invocadas em favor dos demais paradigmas tendem a ser desqualificadas a priori.”*<sup>3</sup>

Essa visão inovadora dos progressos conceituais no terreno científico (que pode ser aplicada, *mutatis mutandis*, para a vida em sociedade) nos permite por outro lado afastar a argumentação de tipo defensivo dos “tradicionalistas”, que tendem a rechaçar o imposto único a pretexto de que “se fosse bom, já teria sido adotado há muito tempo por economias mais avançadas”. O argumento não leva em conta o peso inercial de velhas estruturas tributárias ou, no sentido inverso, a revolução criada pelas transações eletrônicas de ativos, aspecto não suficientemente avaliado pelos “burocratas” da receita. O Brasil, por exemplo, comparativamente a países de economia relativamente mais avançada,

<sup>2</sup> Vide KUHN, T. *The struture of scientific revolution*, Chicago: Chicago University Press, 1970, citado por FARIA, J. E. *O direito na economia globalizada*. São Paulo: Malheiros Editores, 1999. p. 48-51.

<sup>3</sup> FARIA, op. cit., p. 49.

é significativamente mais moderno do ponto de vista do sistema bancário, o que permite justamente o salto conceitual e essa revolução paradigmática do imposto único.

Na questão tributária, nota-se o gradual esgotamento do paradigma convencional, que entra em crise a partir de sua incapacidade em fornecer explicações, diagnósticos, justificativas, ou soluções para fatos novos que surgem no panorama econômico atual. O que se observa, *contrario sensu*, é justamente a erosão dos mecanismos tradicionais de “extorsão” tributária, baseados no conceito de que o contribuinte é um fraudador em potencial, até prova em contrário, daí resultando uma soma impressionante de sistemas de controle e vigilância que não conseguem impedir a evasão e a elisão fiscais.

Exemplo deste questionamento moderno do paradigma tributário convencional pode ser encontrado na crescente incapacidade dos Estados nacionais lidarem com os problemas gerados pelos “paraísos fiscais”, pelos métodos cada vez mais sofisticados de “lavagem de dinheiro”, e pelos incontroláveis fluxos de recursos internacionais (preços de transferência) entre empresas de um mesmo conglomerado global. Sofisticados mecanismos induzem os capitais a abandonarem os países onde foram gerados, e a buscarem taxas de retorno mais elevadas e custos tributários menos progressivos e mais baixos em qualquer ponto do globo.

Ao mesmo tempo, a prática da sonegação e da fuga para a economia informal, fenômeno em rápida expansão em todo o mundo, reduz ainda mais a capacidade de exação tributária dos governos.

Edgar Feige, um dos pioneiros no estudo e mensuração da economia informal cunhou o fenômeno de “*tax revol*”, afirmando que “the irregular economy appears to have little respect for conventional geopolitical boundaries. Indeed, it is being increasingly noticed in almost all developed societies”. Diz o autor, “*I wish to note that I began this investigation suspecting that the irregular economy was smaller than previous estimates had suggested I am now convinced that the irregular economy is indeed of staggering proportions and growing rapidly.*”<sup>4</sup>

O impacto da fuga para a economia informal na solvência do sistema previdenciário brasileiro vem sendo apontado com crescente preocupação. José Pastore afirma que “a informalidade está arruinando a Previdência, havendo cerca de 18 milhões de contribuintes potenciais que não contribuem para a Previdência Social”.<sup>5</sup> E desnecessário enfatizar a gravidade desta situação. Sabidamente a Previdência Social é altamente deficitária, e mostra um preocupante potencial para desorganizar ainda mais dramaticamente as contas públicas brasileiras.

A deterioração e a perda de eficácia operacional dos tributos convencionais motivou a revista *The Economist* a publicar matéria antevendo “a morte do imposto de

<sup>4</sup> FEIGE, E. L. “How big is the irregular economy?” *Challenge*, Nov.-Dec., 1979, p. 5, 12.

<sup>5</sup> PASTORE, J. “A informal idade está arruinando a Previdência.” *O Estado de S. Paulo*, 8 de maio de 2001. Diz o autor que “o quadro é grave. Para cada dez brasileiros, quatro são incluídos, e seis são excluídos de um mínimo de proteção”.

renda” e a crescente incapacidade dos governos nacionais para garantirem a operacionalidade de seus sistemas tributários tradicionais, fortemente abalada pela crescente sofisticação e diversificação dos métodos de planejamento tributário por parte das empresas, e dos mecanismos de *tax competition* utilizados pelos governos nacionais.<sup>6</sup>

De fato, a crescente mobilidade dos capitais, aliada às novas facilidades oferecidas pelos centros financeiros “*off-shore*”, bem como à realidade ainda importante da autonomia fiscal de cada Estado soberano, contribui cada vez mais para erodir as antigas bases territoriais de arrecadação, limitadas às fronteiras nacionais e tendo de competir com esses “*free-riders*” do fiscalismo tradicional. O processo de globalização tende a exacerbar esse tipo de comportamento, que não parece suscetível de ser coibido pelas ameaças verbais das autoridades tributárias nacionais.

O aparecimento de fatos novos, e os conseqüentes questionamentos deles resultantes é razão para o surgimento de novos paradigmas.

Daí o conflito atual entre o paradigma convencional dos tributos declaratórios, que ainda mantém o *status* de ciência madura, e o desafio dos tributos não-declaratórios, notadamente os tributos sobre movimentação financeira, cuja aplicação vem se impondo, por sua eficiência arrecadatória, baixos custos, e virtual impossibilidade de sonegação. Assiste-se, no momento, o surgimento de uma nova espécie tributária, em tomo da qual formam-se novos consensos conducentes à sedimentação de novos paradigmas. Do ponto de vista prático, o raciocínio poderia ser o seguinte: evite ao máximo “chatear” o contribuinte com dezenas de papéis de recolhimento tributário, mas intervenha no processo de circulação de ativos e retire, sem dor e de forma insonegável, uma pequena parte dessa riqueza para aplicação social, da maneira mais transparente possível.

Em realidade, o desenrolar deste debate tenderá a se tornar cada vez mais previsível, na medida em que dois fenômenos fundamentais na história contemporânea impõem um desenlace inevitável nesta polêmica em favor da corrente não-declaratória. Referimo-nos, em primeiro lugar, à revolução tecnológica da era da informação e, em segundo plano, mas não menos importante, ao fenômeno do atual processo de globalização das relações econômicas mundiais.

A era da informação alterou em profundidade a função de produção agregada das economias modernas. A expansão dos métodos de processamento de grandes massas de dados permitiu enorme agilidade no processo de tomada de decisões. A sofisticação

<sup>6</sup> Em “The mystery of the vanishing taxpayer”, no ensaio A survey of globalization and tax, a revista *The Economist* de 29 de Janeiro de 2000 afirma que “globalization, accelerated by the Internet, is exposing serious flaws in the world’s tax systems... according to the Organization for Economic Cooperation and Development, it might damage tax systems so badly that it could lead to governments being unable to meet the legitimate demands of their citizens for public services”. Como, segundo a OCDE, mais de 60% do comércio internacional envolvem transações entre partes relacionadas entre si de empresas multinacionais, as oportunidades de praticarem os chamados “preços de transferência” se multiplicam, tomando a prática da arrecadação dos governos nacionais cada vez menos eficiente e mais custosa.

no processamento de informações induziu melhorias nos métodos de coleta e análise de dados. A oferta e o controle das informações tomaram-se insumos fundamentais no processo decisório das empresas modernas, explicitando de forma dramática a precariedade dos mecanismos declaratórios e semi-artesanais utilizados nos sistemas tributários convencionais, que haviam surgido no ambiente tecnológico e organizacional imediatamente posterior à Revolução Industrial.

Ademais, a expansão da participação dos serviços no produto nacional reduziu significativamente a eficácia das regras de controle e dos mecanismos de arrecadação de tributos vigentes anteriormente. A produção tomou-se intangível e desmaterializada, o que vem tomando mais ineficaz a continuidade dos mecanismos convencionais de apuração e fiscalização de impostos. De fato, um serviço intangível circulando via Internet - novo programa de administração contábil, por exemplo, de custo relativamente eleva mas reduzido a simples *bits and bytes* no processo de fornecimento e de utilização - tornou-se, hoje, inalcançável para as autoridades tributárias, que são mantidas completamente à margem desse tipo de intercâmbio. Mesmo a transação financeira daí resultante poderia ser feita em paraíso fiscal, sem especificação de origem ou destino, o que dificulta bastante uma taxação específica, sobre produto ou serviço, por exemplo. Mas, em algum momento, a transferência a título de pagamento ou os resultados decorrentes da utilização do produto ou serviço terão forçosamente de situar-se em território tributário determinado, que constitui a base de operação normal da empresa em questão (que obviamente não vende nada em paraíso fiscal). Nesse momento, o imposto sobre transações financeiras faz todo o sentido, uma vez que incide sobre a movimentação bancária desse agente.

Os modelos tributários tradicionais assumiam que a produção e a geração de renda tributável surgiam em processos produtivos manuais (e posteriormente mecânicos), concentrados em espaços geográficos definidos, centrados em estruturas organizacionais autônomas, independentes, e submetidas a regras nacionais definidas por um Estado soberano. Essa realidade está moribunda, como parece evidente a qualquer pessoa versada nas realidades da globalização.

A obrigação tributária rapidamente tomou-se exigível de praticamente todo o universo de pessoas físicas e jurídicas. A universalização da exação tributária ampliou o conjunto dos contribuintes, que antes era composto por poucas e grandes unidades de produção e de comercialização típicas do início do processo de industrialização, passando a englobar a totalidade das empresas e dos indivíduos existentes nas economias modernas. As funções de cobrança, apuração e controle das obrigações tributárias alcançaram escala totalmente incompatível com os sistemas declaratórios caracterizados pelo método tradicional da “auto-apuração, auto-lançamento, auto-recolhimento e auditoria pública”, característico dos sistemas declaratórios convencionais.

Nesse sentido, a revolução da informática passou a oferecer um instrumento imprescindível de coleta e análise da enorme massa de dados e informações necessária para o processo de controle, acompanhamento e arrecadação de impostos. Os sistemas bancário e

tributário do Brasil contemporâneo se situam, diga-se de passagem, entre os mais modernos conhecidos no mundo, o que habilitaria o país a dar o salto paradigmático acima mencionado.

Contudo, a era da informática não imprime sua importância apenas como método auxiliar no controle, na fiscalização, e na análise das informações tributárias. Vai muito além, e toma-se fator determinante na concepção de novos modelos de exação de tributos, principalmente na configuração de novas bases impositivas, como a movimentação financeira, os fluxos eletrônicos, os impulsos telefônicos, as ondas elétricas e outras bases intangíveis que antes dificilmente eram alcançadas pelos tributos convencionais.

O segundo fenômeno modificador das velhas concepções tributárias é a globalização, fato complexo, de múltiplas características, e que vem implicando profundas alterações na vida econômica e social da humanidade. Segundo José Eduardo Faria, a globalização vem sendo responsável pela “relativização de alguns importantes conceitos, princípios e categorias - como soberania, legalidade, hierarquia das leis, direitos subjetivos, igualdade formal, cidadania, equilíbrio de poderes, segurança e certeza - fortemente atingidos por mudanças econômicas, sociais, políticas e culturais em grande parte ocorridas à margem das estruturas jurídicas, dos mecanismos judiciais, das engrenagens institucionais, dos procedimentos democráticos e da capacidade de regulação, controle, gestão, direção, planejamento e adjudicação dos Estados nacionais”.<sup>7</sup>

De fato a globalização enfraqueceu o poder das administrações públicas nacionais através da descentralização e fragmentação da capacidade decisória dos poderes tradicionais e, de maneira ainda mais evidente, “debilitou a capacidade de taxaço e regulamentação dos governos”.<sup>8</sup> Aduz José Eduardo Faria que “neste cenário altamente cambiante, o direito positivo... passou a enfrentar um dilema cruel: se permanecer preocupado com sua integridade lógica e com sua racionalidade formal, diante de todas essas mudanças profundas e intensas, corre o risco de não acompanhar a dinâmica dos fatos, de ser funcionalmente ineficaz, e, por fim, acabar sendo socialmente desprezado, ignorado, e (numa situação-limite) até mesmo considerado descartável; caso se deixe seduzir pela

<sup>7</sup> FARIA, op. cit., p. 7. As observações sobre a influência da globalização no direito, na economia, e por extensão, na ciência tributária, são baseadas neste instigante e provocativo estudo do fenômeno da globalização.

<sup>8</sup> FARIA, op. cit., p. 7. Afirma o autor que tal fato deu-se “integrando mercados em velocidade avassaladora e propiciando uma intensificação da circulação de bens, serviços, tecnologias, capitais, culturas e informações em escala planetária, graças ao desenvolvimento da tecnologia, à expansão das comunicações e ao aperfeiçoamento do sistema de transportes”. Segundo Faria a globalização ainda “abriu caminho para configurações geopolíticas novas e originais, com poder de balizar, abalar, mover e influenciar os fluxos produtivos, mercantis, monetários e migratórios. Levou as estruturas hierarquizadas das atividades empresariais a se transformarem em organizações sob a forma de redes, construídas com base em parcerias, cooperação e relações contratuais flexíveis. Estimulou a criação de novos instrumentos financeiros e introduziu novos critérios e diferenciais de rentabilidade nos investimentos transnacionais, ao mesmo tempo em que também ampliou seus riscos. Gerou uma pluralidade de situações sociais originais, diferenciadas e particularísticas e exigiu novos padrões de responsabilidade, controle e segurança. Mudou o perfil e a escala dos conflitos. Tomou crescentemente ineficazes as normas e os mecanismos processuais tradicionalmente utilizados pelo direito positivo para dirimi-los. Redefiniu o tamanho, o peso e o alcance das próprias funções e papéis do Estado. Deixou menos nítidas as linhas demarcatórias entre o interno e o externo... e conduziu a novas formas de ação política e novos modelos de legalidade”.

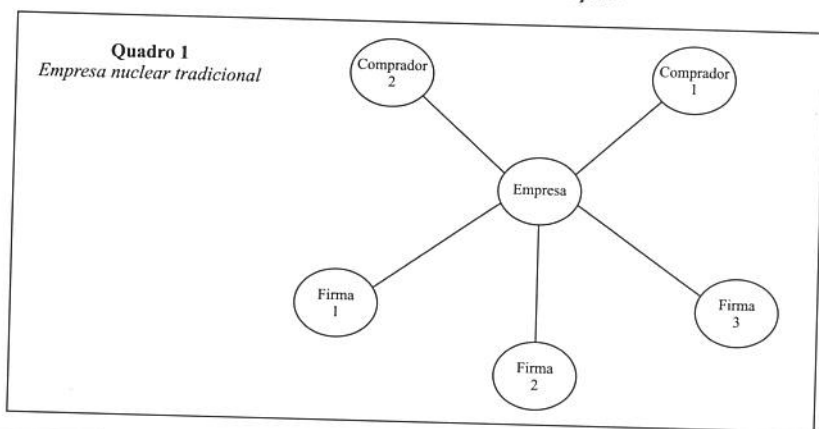


tentativa de controlar e disciplinar diretamente todos os setores de uma vida social, econômica e política cada vez mais tensa, instável, imprevisível, heterogênea e complexa, ...corre o risco de terminar sendo desfigurado como referência normativa”.<sup>9</sup>

O divórcio entre as bases conceituais do poder público que emergiu do período pós-guerra e os pressupostos reais da globalização do mundo moderno vem resultando no que José Eduardo Faria denominou de “ingovernabilidade sistêmica” do Estado tradicional.<sup>10</sup> Daí a pergunta: até que ponto esta nova realidade, profundamente marcada pela revolução da informática e pela intensa globalização, vem sendo apreendida pelos modelos tributários tradicionais?

São questões colocadas no âmbito mais amplo do direito positivo, concebido tanto pelo Estado liberal-burguês como pelo Estado intervencionista keynesiano, mas que se aplicam com ainda mais intensidade no âmbito das instituições tributárias convencionais marcadas por profunda corrosão de sua eficácia, e pelo desgarçamento de seus mecanismos de imposição.<sup>11</sup>

O sistema tributário tradicional pressupõe que o contribuinte pessoa jurídica (e o mesmo princípio se aplica à pessoa física) seja uma empresa nuclear produtora de bens tangíveis, com uma ou poucas instalações físicas concentradas em um único Estado nacional (ou território fiscal), e cercada por empresas fornecedoras e compradoras com as mesmas características. O quadro abaixo ilustra esta situação.



<sup>9</sup> FARIA. Op. cit., p. 9.

<sup>10</sup> FARIA. Op. cit., p. 126. Prossegue o autor afirmando haver “inefetividade de suas leis, de suas engrenagens jurídicas, de seus mecanismos processuais e de suas estruturas judiciais. Por mais que se edite textos legais para coordenar, gerir, induzir, balizar, controlar, disciplinar e planejar o comportamento dos agentes produtivos, ... esse instrumental normativo já não mais consegue “penetrar” de modo direto, imediato pleno e absoluto na essência do sistema sócio-econômico”.

<sup>11</sup> Em *The future of the State*, no ensaio *A survey of the world economy*, a revista *The Economist* de 20 de setembro de 1997 afirma que, “a new industrial revolution is under way. Advances in computing and telecommunications press relentlessly on, shrinking distance, eroding national boundaries and enlarging the domain of the global economy. Increasingly, these changes render governments mere servants of international markets”.

Neste sistema é simples a avaliação da capacidade contributiva da empresa nuclear, bem como a fiscalização através do cruzamento de informações com as empresas periféricas fornecedoras ou compradoras.

A situação torna-se radicalmente diferente com a organização e as estratégias operacionais das empresas organizadas em redes descentralizadas, espalhadas por vários Estados-nações, e produtoras de bens tangíveis e, crescentemente, de serviços, que por sua natureza são intangíveis e de grande mobilidade e portabilidade através de meios eletrônicos. O quadro a seguir ilustra a complexidade operacional dessas empresas, envolvendo variáveis internas e externas, considerações comerciais, interesses societários difusos, estratégias tecnológicas e de *market-shares*, implicando uma sofisticação de conceitos e de operações não contempladas nos modelos tributários convencionais.

Fica claro, portanto, a dificuldade encontrada pelos modelos tributários ortodoxos em lidar com esta nova realidade. Suas estruturas conceituais e operacionais são constantemente desafiadas e ameaçadas “por opções e decisões econômicas feitas em outros lugares por pessoas, grupos empresariais e instituições sobre as quais (o Estado) tem escasso poder de controle...”.<sup>12</sup>

A complexidade dos temas apontados, bem como a diversidade de opiniões acerca dos mesmos, têm gerado um clima pouco propício à identificação de soluções.

Ao invés de se construir um debate amplo e participativo, os desencontros de opiniões acabaram gerando a tendência de radicalização e de interdição do debate.

No caso da reforma tributária surgiram acusações contra a administração federal acerca de uma suposta falta de apetência das autoridades públicas pelas reformas. Em realidade, busca-se no governo um bode expiatório para o insucesso na construção de uma solução minimamente adequada para o impasse.

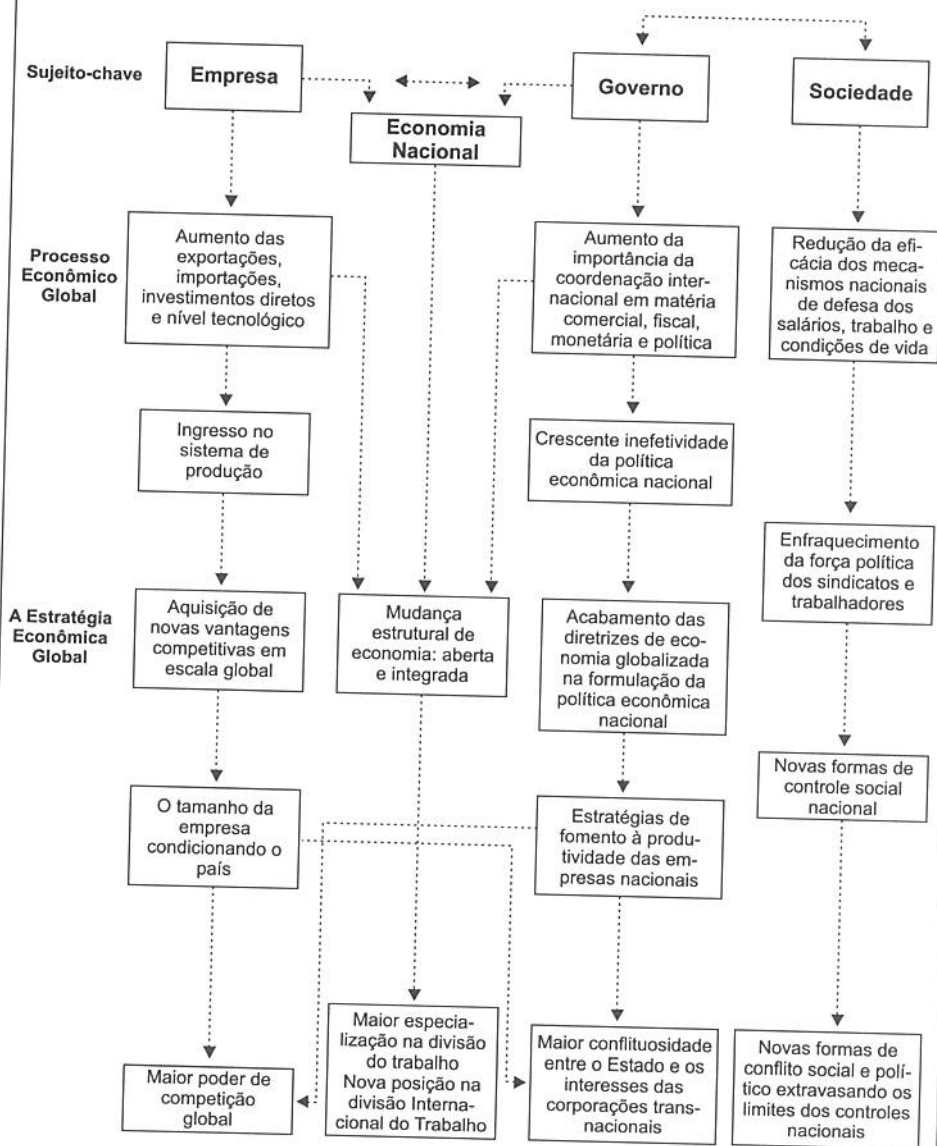
Nesse sentido, há que se fazer algumas recomendações para que estes importantes debates passem novamente a fluir:

1. Há que se evitar os preconceitos que engessem a criatividade e a capacidade de se buscar novas soluções;
2. Há que se favorecer e estimular a busca de novos paradigmas condizentes com as mudanças profundas por que passa o mundo atual;
3. Há que se romper com a inércia imposta pelo pensamento convencional, e
4. Finalmente, há que se incentivar o que Charles Kindleberger denominou de chave para o desenvolvimento econômico: a capacidade de mudar.

<sup>12</sup> FARIA, op. cit., p. 37.



**Quadro 2**  
*Processos e estratégia na economia globalizada*



Fonte: FARIA, op. cit., p. 38.

A alucinante mobilidade nos fluxos de mercadorias, pessoas e capital financeiro é uma característica cada vez mais marcante do processo de globalização. As arcaicas estruturas tributárias baseadas em impostos convencionais, definitivamente, não atendem as necessidades impostas pela crescente integração econômica comandada pelas empresas transnacionais e pelo capital financeiro. A única base impositiva que pode se adequar a essa estrutura complexa gerenciada pela crescente sofisticação tecnológica é a movimentação financeira. Nesse ponto o Brasil assume papel de vanguarda na implantação de um sistema tributário sintonizado com o mundo globalizado, uma vez que, além da experiência da CPMF, em nosso moderno sistema bancário ocorre a circulação de 97% do fluxo monetário.