

UMA REFORMA TRIBUTÁRIA FATIADA E POSSÍVEL, SEM O PERÍODO DE TRANSIÇÃO DE UMA DÉCADA

As crises e as necessidades são fatores impulsionadores para a busca de soluções pela humanidade. A crise cria oportunidades, o que é uma forma otimista de sua abordagem, talvez para anestesiar o sofrimento e os transtornos por ela deixados.

A pandemia da COVID-19 é uma tragédia mundial, com impacto na economia, na vida social e psicológica. A humanidade ainda está se ajustando para tentar conviver com esta nova realidade sem fim determinado. O Brasil, como não podia deixar de ser, além da pandemia, precisa ainda suportar uma crise política proveniente das intrigas e disputas de poder, sem uma liderança nacional para enfrentar a crise sanitária. Os brasileiros ainda testemunham um aumento nos casos de corrupção neste cenário de afrouxamento do controle licitatório para as compras oficiais de equipamentos de suporte do tratamento à doença, revelando uma manifestação mais primitiva da pessoa humana, ao se aproveitar do sofrimento alheio para obter vantagens.

Contudo, apesar das dificuldades, o Brasil está tentando estabelecer as linhas de ajustes na economia, não só para sobreviver à pandemia, mas também para restabelecer a atividade econômica após a crise. Não temos um Franklin D. Roosevelt, que enfrentou a Grande Depressão nos EUA, ou a crise de 1929, com planejamento, medidas e ações para restabelecer o desenvolvimento americano, com êxito, pelo que a história conta. Mas o governo brasileiro, apesar da crise política instalada, ainda que de forma um pouco tímida, reagiu à estagnação econômica por conta da quarentena e isolamento social, tomando algumas medidas de incentivo à retomada da economia, com o objetivo de recriar postos de trabalho e renda, prevendo o cenário da nova normalidade.

Neste contexto de repensar os fundamentos da economia, reparece a discussão acerca da reforma tributária, velho desejo da sociedade brasileira, mas não levado adiante por falta de agenda política. Há de se enfatizar a necessidade de uma reforma tributária, visando a simplificação do sistema, com mais estabilidade normativa, evitando a proliferação de normas infralegais e mais segurança jurídica. Afinal, o nosso sistema tributário cria um ambiente de insalubridade para quem se dedica a aplicar o direito tributário em caso concreto. A razão impulsionadora da reforma tributária não é a elevada carga tributária, mas a simplificação do sistema e

uma melhor distribuição da incidência. A redução da carga poderá decorrer como efeito colateral da reforma.

Há dois projetos em evidência: a PEC nº 45/19, tramitando na Câmara dos Deputados, e a PEC Nº 110/19, no Senado Federal.

A proposta da reforma contida na PEC nº 45/19, a qual parece atrair maior aceitabilidade no cenário político, reunindo as melhores condições para a tramitação no Congresso Nacional, propõe a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência federal, em substituição a tributos das três esferas de competência: IPI, PIS, COFINS (federal); ICMS (estadual) e ISS (municipal).

Pela PEC nº 110/19, o IBS seria de competência estadual, e substituiria nove tributos: IPI, IOF, PIS/Pasep, COFINS, CSLL, Salário Educação, Cide Combustíveis (federal); ICMS (estadual) e ISS (municipal).

As duas propostas de reforma são profundas e ambiciosas e apresentam pontos positivos por atacar a multiplicidade de tributos existentes no país, os quais seriam substituídos por um único superimposto, sugerindo a ideia de simplicidade.

Por outro lado, há pontos obscuros nestas proposições. A PEC nº 45/19 suscita discussões sobre a perda da competência tributária dos Estados e dos Municípios, agredindo, inquestionavelmente, o pacto federativo. O ente federado que não pode gerenciar a sua fonte de arrecadação e depende de repasses de recursos derivados de um tributo federal, perde autonomia administrativa. Este ponto é relativizado pelos defensores do projeto, mas, na realidade, a transferência da competência tributária para a União merece uma análise mais profunda pela sua repercussão política e administrativa.

Outra distorção já levantada pelos analistas é a majoração da carga tributária para o setor de serviços hoje tributado pelo ISS. A migração deste imposto municipal para o IBS resultará numa profunda majoração da carga tributária, em razão da alíquota única e a não aplicação da não cumulatividade do imposto para aquele setor que não promove circulação de bens.

Com relação à prometida devolução de tributo pago aos mais pobres, como solução alternativa à seletividade, o ponto de indagação reside no estabelecimento do critério de seleção dos beneficiados. Neste ponto, vale lembrar que, segundo o IBGE, a metade dos trabalhadores brasileiros vive com renda menor que um salário-mínimo, portanto, poucos trabalhadores pagarão o IBS. E qual seria o mecanismo

funcional para a identificação destes beneficiados e lhes destinar a devolução do tributo?

Um dos pontos mais preocupantes desta proposta de reforma é o período de transição de 10 anos para a substituição do sistema, dos quais dois anos são para teste. Se admitirmos que um dos entraves para o desenvolvimento econômico é o sistema tributário anacrônico e confuso, chegaremos à conclusão que o país não pode esperar por mais longos dez anos para retomar o crescimento. O Brasil tem pressa. A enorme legião de desempregados não pode tolerar o adiamento da retomada econômica. É preciso criar, com a maior urgência possível, melhores perspectivas de emprego.

O período de transição não é somente ponto negativo no aspecto temporal na reformulação do sistema tributário, mas tem implicação também no aprofundamento da sua complexidade, visto que por todo este período (dez anos), o contribuinte haverá de conviver com dois sistemas tributários: o atual, com toda a confusão conhecida, e o sistema capitaneado pelo IBS, cuja complexidade ainda não é perfeitamente conhecida. Por uma década o contribuinte deve manter dois registros fiscais e contábeis distintos, o que irá gerar maior burocracia, incremento na judicialização das obrigações tributárias, aumentando custo para o cumprimento dos deveres fiscais, enfim, viveremos um caos tributário por uma década.

A PEC nº 110/19 segue a mesma linha de substituição de diversos tributos pelo IBS, só que em número maior, e tem pontos em comum com a PEC nº 45/19, com o período de transição previsto para 5 anos. Por esta proposta, o IBS será de competência estadual, mas reserva à União a competência para o imposto seletivo (IS) sobre operações com petróleo e seus derivados, combustíveis e lubrificantes de qualquer origem, gás natural, cigarros e outros produtos do fumo, energia elétrica, serviços de telecomunicações, bebidas alcoólicas e veículos automotores novos terrestres aquáticos e aéreos.

Este é um ponto sensível com relação a esta proposta de reforma. O imposto seletivo incidirá sobre os produtos de maior expressividade da economia, que hoje sustentam a arrecadação do ICMS dos Estados. Embora haja previsão para o compartilhamento da arrecadação deste imposto, a competência federal fica extremamente fortalecida, restando para o IBS estadual os setores econômicos de menor expressão econômica. É preciso que os Estados façam as contas e verão que a sua competência está esvaziada.

Enfim, as duas propostas apresentam seus pontos positivos e revelam uma reformulação ambiciosa na estrutura tributária nacional, mas devem ser analisadas com mais detenção, com os devidos debates, envolvendo especialistas acostumados a aplicar as normas tributárias em caso concreto, para que possam ser detectados os pontos controversos que podem comprometer a simplificação do sistema, que é o principal objetivo da reforma.

Neste artigo, não se pretende promover uma abordagem analítica do mérito e de todos os pontos de inconsistências dos mencionados projetos de reforma tributária. Citamos apenas algumas questões exemplificativas. Pretende-se, na verdade, sugerir uma alternativa de reforma possível, fatiada e urgente, caso não haja um avanço na discussão e aprovação dos mencionados projetos.

A sugestão seria promover a reforma interna dos tributos que mais contribuem para a complexidade do sistema, com menos intervenção constitucional. Uma reforma doméstica, fatiada, mas com vigência imediata.

Iniciar-se-ia pelo imposto sobre operações de circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), por ser talvez o imposto mais complexo do sistema. O imposto estadual tem uma estruturação de incidência simples: crédito pelo compra e débito pela venda. A sua complexidade decorre da desconstrução da estrutura original do imposto, com a concessão de benefícios fiscais, interpretações casuísticas, instituição de regimes de tributação desalinhados com o arquétipo do imposto, como é o caso da substituição tributária, restrições no regime de compensação, entre outras causas.

Para simplificar o imposto, deve-se fazer o caminho inverso: recriá-lo na sua forma original, removendo os pontos que se constituem em fontes de complexidade, dos quais seguem enumerados os principais:

1. Benefícios fiscais. Basta examinar, ainda que superficialmente, a legislação que trata dos benefícios fiscais do ICMS de cada Estado, bem como os números dos litígios compostos, para ver a sua expressiva contribuição na complexidade do imposto. As renúncias fiscais, além de desajustar a harmonia do sistema, criam injustiças fiscais, quebram isonomias, instrumentalizam intervenções políticas na administração tributária, reduzem a arrecadação e fomentam a tão conhecida guerra fiscal. O sistema tributário não pode se transformar em balcão de negócios e regalias. Pela provocação neste artigo,

todos os benefícios, de todas as formas, deveriam ser banidos do sistema, seguindo a mesma orientação geral do IBS concebido pela PEC nº 45/19.

2. Sistema de creditamento. O princípio da não cumulatividade é de gênese constitucional (art. 155, § 2º, I), mas cabe à lei complementar a atribuição de disciplinar o seu regime (art. 155, § 2º, XII, “c”). Eis mais um expressivo foco de divergências interpretativas, com resultados desastrosos na aplicação da norma nos casos concretos. Só para enfocar um exemplo, a discussão sobre o conceito de material de uso e consumo e intermediário, com a finalidade de delimitar o direito ao crédito, provocou conclusões díspares. O STJ adota uma posição, o STF trilha por outro entendimento e cada Estado adota as suas definições próprias. Ou seja, há uma completa dispersão no entendimento deste tema. A solução seria adotar o chamado crédito financeiro, ampliando o direito de abatimento com relação a todas as entradas de mercadorias, bens e serviços relacionados ao ciclo produtivo, esvaziando as discussões com relação a este tema.
3. Substituição tributária. O regime de substituição tributária é de extrema eficácia na administração tributária, mas representa um foco inquestionável de controvérsias e composição de lides tributárias. Na verdade, o regime não se sustenta juridicamente e deveria ser banido do sistema. O ICMS voltaria a incidir sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos e não sobre fato gerador presumido, como ocorre neste regime.
4. Diversidade das alíquotas. A possibilidade de aplicação de alíquotas diversificadas deriva do poder de conceder benefícios fiscais. Desafia-se qualquer supermercadista pelo acerto da aplicação das alíquotas em todos os seus produtos comercializados. A imprecisão normativa com relação a esta grande variedade de regimes de tributação neste setor, cria uma relação de tensão constante entre o contribuinte e o fisco. Mesmo de boa-fé, sabe o contribuinte que, dificilmente, sairá incólume de uma ação fiscal em seu estabelecimento sem a constatação de irregularidades. A infração constatada nem sempre é decorrente de fraude, mas muitas vezes decorre de divergência interpretativa entre o fisco e contribuinte. Esta dissonância de interpretação, por sua vez, decorre da entrega, pelo legislador, de lei de má qualidade.
5. ICMS integrante na sua própria base de cálculo. A inexplicável forma de inserir o valor do imposto na sua própria base de cálculo – “ICMS por dentro” - tem

motivos arrecadat6rios, visto que implica no aumento da al6quota efetiva, mas tamb6m 6 fator de complexidade. Seguindo o exemplo do IPI, o c6lculo do imposto devido deveria ser "por fora", at6 para uma melhor transpar6ncia do real encargo tribut6rio, evitando que o imposto pago seja maior que o percentual destacado. O "ICMS por dentro" exige c6lculos matem6ticos para determinar a al6quota efetiva, o valor do ICMS e o pre7o das mercadorias. N6o h6 nenhuma necessidade para esta complexidade. Se o motivo 6 arrecada76o, que se aplique uma al6quota maior, mas por fora, visando a transpar6ncia da incid6ncia tribut6ria.

6. Conflito de compet6ncia entre ICMS e ISS. H6 uma zona nebulosa na determina76o do campo de incid6ncia de ICMS (mercadorias) e ISS (prestaa76o de servi7os). A din6mica das atividades econ6micas cada vez mais confunde a linha divis6ria entre mercadorias e servi7os. Haveria de se fazer uma interven76o legislativa para extinguir os principais focos deste conflito, definindo com mais clareza o campo de incid6ncia de cada um destes tributos. A rigor, numa segunda fase de reformula76o do sistema tribut6rio, haveria de se fundir o ICMS e o ISS num 6nico imposto, seguindo a tend6ncia mundial.

O segundo tributo que mereceria os mesmos ajustes de simplifica76o 6 a contribui76o para financiamento da seguridade social (COFINS), outro tributo de concep76o simples quanto 6 sua materialidade de incid6ncia, que 6 sobre o faturamento da pessoa jur6dica, mas que se tornou outro vil6o da seguran7a jur6dica, basicamente por conta das restri76es no sistema de creditamento, a exemplo do ICMS. A recomenda76o seria a institui76o do cr6dito financeiro.

O Simples Nacional, regime tribut6rio concebido para simplificar o cumprimento das obriga76es tribut6rias de empresas de pequeno porte - mas que de simples n6o tem nada - seria outro foco de ajuste, com a cria76o de um imposto 6nico em substitui76o aos oito tributos pagos pelo regime, sem as exce76es previstas no atual sistema. Mas isso 6 assunto para outro artigo, para o detalhamento da ideia.

E assim, a reforma poderia avan7ar sucessivamente, simplificando inicialmente os tributos existentes, com passos medidos, com seguran7a, sem os transtornos dos longos per6odos de transi76o, simplificando, inicialmente, os tributos existentes, processo que poderia culminar com a redu76o das esp6cies de tributos e uma redistribui76o da carga tribut6ria, desonerando a produ76o e redefinir a incid6ncia sobre o patrim6nio e renda, seguindo uma tend6ncia mundial.

Deonísio Koch

Advogado tributarista, ex-conselheiro titular do Tribunal Administrativo Tributário de Santa Catarina – TAT, ex-auditor fiscal e professor de Direito Tributário, Tributos Estaduais e Processo Administrativo Tributário.

Fonte: <https://jus.com.br/artigos/83629/uma-reforma-tributaria-fatiada-e-possivel-sem-o-periodo-de-transicao-de-uma-decada>