



*Desenvolvimento
da Indústria
Assuntos Tributários*

Reforma Tributária

FIEMG

O futuro se faz juntos

Sumário

<i>1. Introdução</i>	3
<i>2. Diagnóstico do STN</i>	7
2.1. <i>Cumulatividade tributária (tributação “em cascata”) e onerosidade da mão-de-obra</i>	8
2.2. <i>Obsolescência da tributação do consumo, sobretudo do ICMS e do IPI</i>	10
2.3. <i>Excessiva complexidade do STN o que leva a custos de conformidade altos</i>	11
2.4. <i>Má distribuição da carga tributária entre setores econômicos e regressividade (prevalência de impostos indiretos)</i>	12
<i>3. Diretrizes da reforma tributária</i>	17
3.1. <i>Completa desoneração das exportações, dos investimentos e da produção</i>	18
3.2. <i>Eliminação da cumulatividade dos impostos existentes no atual Sistema</i>	19
3.3. <i>Redução da quantidade de tributos e da carga tributária</i>	20
3.4. <i>Simplificação e transparência do Sistema</i>	21
3.5. <i>Redistribuição da carga tributária e das obrigações acessórias</i>	22
3.6. <i>Garantia de que a carga tributária não será aumentada</i>	23
<i>4. Pontos críticos das propostas em discussão</i>	25
4.1. <i>PEC 45/2019</i>	26
4.2. <i>PEC 110/2019</i>	28

Introdução

A reforma do Sistema Tributário Nacional (STN) é um pleito da sociedade brasileira há mais de trinta anos. Tão logo a Constituição de 1988 fora promulgada, especialistas e entidades do setor produtivo identificaram a necessidade de corrigir distorções no STN. Desde então, as deformidades e incoerências da tributação no Brasil ampliaram-se qualitativa e quantitativamente. A situação hoje beira a urgência, o que se reflete na quantidade de proposições normativas sobre o tema em tramitação no Congresso Nacional.

Dentro desta perspectiva, a FIEMG, desde 2019 — ano em que foram protocolados os principais projetos de reforma tributária hoje discutidos — vem se posicionando no debate público a respeito das alterações necessárias. Além de participar de fóruns de discussão com entidades do setor e de manter diálogo constante com os Poderes Legislativo e Executivo, esta Federação criou um grupo de trabalho interno para estudar as propostas e tem promovido eventos com renomados especialistas para debater as alternativas apresentadas à sociedade.

É dentro deste contexto que a FIEMG apresenta agora esta cartilha. Trata-se de mais um esforço no sentido de permitir uma discussão informada e tecnicamente instruída — requisitos necessários para a aprovação de uma reforma que realmente atenda aos anseios e necessidades do Brasil. Tendo em vista que a matéria tributária é complexa, beirando o incompreensível em determinadas situações, nesta cartilha compilamos diretrizes para o debate e analisamos as medidas propostas de modo panorâmico. Tudo isto, no intuito de fomentar uma discussão esclarecida e ponderada das propostas existentes, uma vez que a urgência do problema não justifica a adoção de soluções apressadas.

Para tanto, este trabalho analisa duas propostas de reforma tributária. Estas foram selecionadas em virtude da sua relevância no debate público e de sua preponderância no Congresso Nacional: a PEC nº 45/2019 e PEC nº 110/2019.

Na data de encerramento deste texto (16/03/2023), estas proposições encontravam-se em discussão no Grupo de Trabalho da Reforma Tributária, criado pela Câmara dos Deputados. Referido grupo, coordenado pelo Deputado Reginaldo Lopes (PT-MG) e relatado pelo Deputado Aguinaldo Ribeiro (PP-PB), predente, segundo calendário recentemente divulgado, apresentar relatório conclusivo sobre as propostas em tramitação em maio. Formalmente, a PEC 45/2019 — que tramita na Câmara — teve relator designado na figura do Deputado Aguinaldo Ribeiro. Já a PEC 110/2019 — que tramita no Senado — aguarda a



designação de relator. A despeito de tramitarem em casas distintas, uma vez que o rito de aprovação das PEC depende da integral concordância de ambas as casas (bicameralismo próprio ou perfeito) e, considerando as múltiplas clivagens políticas do debate, a tendência é que a versão final da proposta seja uma composição dos textos de ambas as PEC.

Deve-se recordar que as referidas propostas encontravam-se em estado relativamente avançado de discussão. As duas foram analisadas por uma mesma Comissão Parlamentar Mista, tendo sido produzido inclusive relatório por parte desta Comissão. Cabe esclarecer que a Comissão Mista não é uma figura regimental. Por esta razão, os resultados de seus trabalhos são meras sugestões. Nesta condição, podem ou não ser acolhidas pelos parlamentares, quando do debate de outras proposições. Também cabe destacar que o parecer mencionado não foi votado pelos membros da referida Comissão, tendo os debates sobre reforma arrefecido antes mesmo do término da legislatura.

Antes de se passar a uma análise das propostas, deve-se ressaltar que todas elas possuem como orientação comum o propósito de simplificar o STN e corrigir suas injustiças e ineficiências. Dado este propósito comum, todas elas são meritórias enquanto tentativas de corrigir problemas que há muito assolam a sociedade brasileira. Por esta mesma razão, todas devem ser lidas com atenção e podem sofrer reparos para que sejam capazes de cumprir efetivamente com o seu propósito.

É desnecessário afirmar que todas as propostas de reforma afetam os interesses da indústria nacional, razão pela qual esta Federação considera pertinente o seu posicionamento. Em fim de contas — a parte as questões técnicas que serão oportunamente formuladas — todas as considerações expostas nesta cartilha apontam para valores muito simples, porém fundamentais para o desenvolvimento da indústria brasileira. Assim, a reforma tributária:

- a) deve tornar a indústria brasileira competitiva no cenário internacional;
- b) extinguir a “guerra fiscal”;
- c) eliminar os pontos de intercessão, conflitos de competência e obrigações acessórias desnecessárias; e
- d) contribuir para o aumento da produção e de empregos, além de atrair investimentos e estimular exportações.

Diagnóstico do STN

Ainda que seja impossível, dentro dos limites deste material, analisar de forma aprofundada todas as deficiências do STN, acreditamos ser importante apresentá-las panoramicamente. Isto permitirá avaliar criticamente as propostas, conforme sejam mais ou menos aptas a resolver os seguintes problemas a seguir.

Cumulatividade tributária (tributação “em cascata”) e onerosidade da mão-de-obra

Um sistema tributário adequado é aquele em que a arrecadação está apropriada e convenientemente distribuída entre os três fatos geradores básicos — a renda, o consumo e a propriedade — e em que não há cobrança de imposto sobre imposto, a chamada incidência em cascata ou cumulativa. Espera-se que o sistema tributário não distorça as decisões econômicas e os arranjos produtivos.

É por esta razão, que um dos princípios mais basilares da tributação do consumo é o princípio da não cumulatividade, por meio do qual se garante que o contribuinte possa creditar-se do imposto recolhido nas operações anteriores em uma mesma cadeia econômica. A eficácia deste princípio no Brasil — a despeito de constar literalmente do texto constitucional (art. 155, §2º, II e art. 153, § 3º, II da Constituição) — foi amesquinhada pela legislação infraconstitucional e por diversas decisões judiciais. Na prática, ao tornar o imposto cumulativo, penaliza-se o setor produtivo.

Além disso, as propostas de reforma do sistema tributário devem levar em conta o cenário econômico brasileiro, com suas características e peculiaridades. Elemento importante neste cenário é o custo de contratação de mão-de-obra que, por ser elevadíssimo no país, torna a indústria brasileira pouco competitiva no cenário internacional. Veja-se que o Brasil se destaca negativamente neste quesito, por ser o segundo país com maiores encargos trabalhistas no setor industrial, segundo dados da organização sem fins lucrativos The Conference Board:

Gastos previdenciários dos empregadores e outros tributos relacionados ao trabalho como porcentagem dos custos totais de compensação, setor industrial, 2016



Obsolescência da tributação do consumo, sobretudo do ICMS e do IPI

A tributação do consumo brasileira encontra-se extremamente defasada em relação à prática internacional. Regras básicas seguidas pelos países da União Europeia — que adotam o Imposto sobre Valor Agregado (IVA) — não existem no direito brasileiro. Dentre estas, o direito amplo e irrestrito ao creditamento quando da aquisição de insumos, o que a literatura especializada denomina de “créditos financeiros”.

É digno de nota que a legislação europeia do IVA já é criticada há algumas décadas pela literatura que afirma que o imposto estaria se afastando de um tributo sobre o consumo ideal, graças às diversas modificações que sofreu desde a sua adoção na década de 60 do século passado. Neste sentido, experiências mais recentes, como o indiano Goods and Services Tax (GST) seriam modelos mais atuais. Não obstante, a situação brasileira é tão crítica que, quando comparamos a legislação do ICMS (o principal imposto sobre o consumo) com o IVA, ainda que este último padeça de vários males, ele se apresenta como uma solução mais avançada do que a legislação brasileira atual.

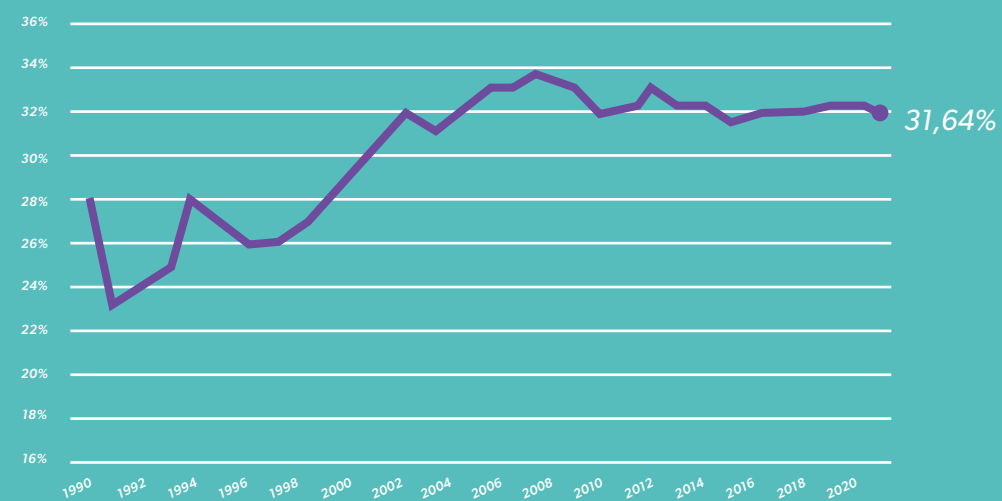
Excessiva complexidade do STN o que leva a custos de conformidade altos

Parcela considerável dos gastos das empresas decorre dos custos necessários ao cumprimento da legislação tributária, além de eventuais pagamentos de multas e juros decorrentes do descumprimento involuntário da legislação (por erro do contribuinte de boa-fé). Os custos de conformidade (do inglês, “compliance costs”) podem ser definidos como os recursos necessários ao cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes. Estima-se que tais custos equivalem a 0,32% da receita bruta das companhias abertas e a 0,75% do valor adicionado por tais empresas. Vale mencionar que, de acordo com as estimativas para esse grupo de empresas, o custo de conformidade, em termos relativos, decresce com o aumento da receita bruta. Ou seja, quanto menor a empresa (menor faturamento), maior a proporção de recursos que têm que ser alocados para o cumprimento de obrigações tributárias, o que torna este problema ainda mais grave.

Má distribuição da carga tributária entre setores econômicos e regressividade (prevalência de impostos indiretos)

Segundo dados da Secretaria do Tesouro Nacional, a carga tributária brasileira em 2020 foi equivalente a 31,64% do PIB:

Carga Tributária Bruta (% no PIB)



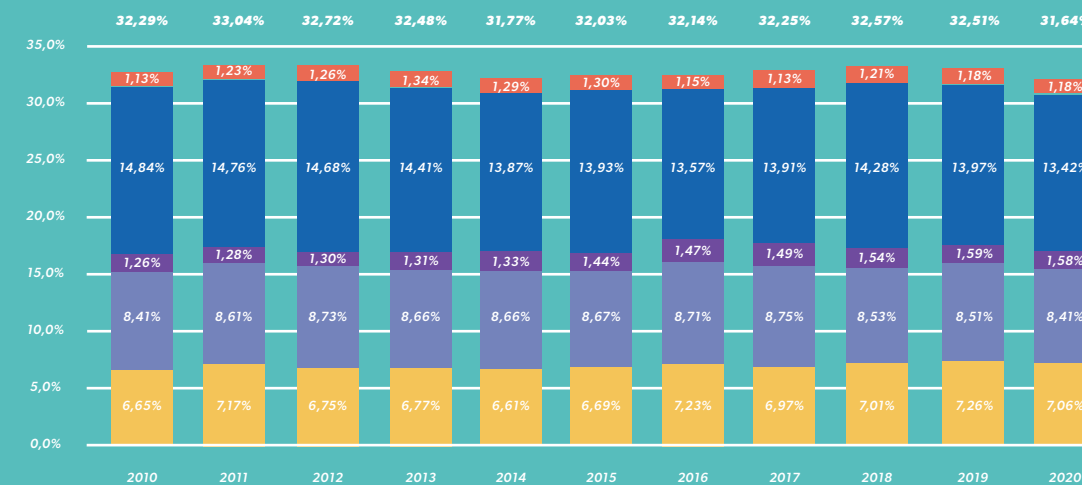
Contudo, esta carga tributária é mal distribuída. Tanto porque a maior parte das receitas arrecadadas provêm da tributação do consumo, tributos que são denominados de "regressivos", pois oneram mais os mais pobres, quanto porque o setor industrial é o setor econômico mais onerado.

Veja-se que 69% da carga tributária brasileira deriva de tributos que oneram direta ou indiretamente o consumo ("impostos sobre bens e serviços" e "contribuições sociais"):

Estrutura da Carga Tributária Bruta - Governo Geral - 2010/2020

Dados em: % PIB

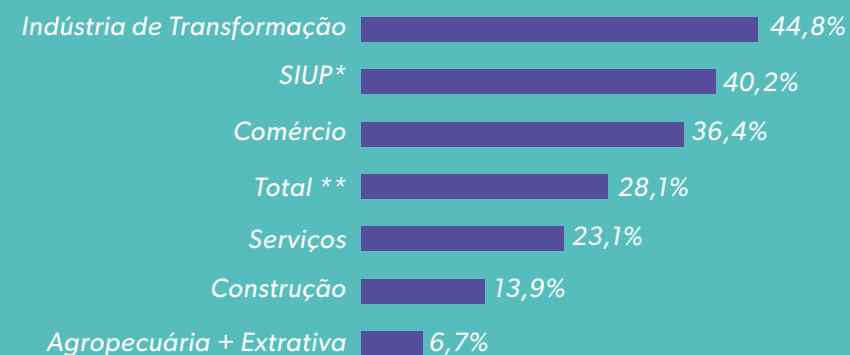
Fonte: STN



- Impostos sobre renda, lucros e ganhos de capital
- Impostos sobre a propriedade
- Demais impostos
- Contribuições sociais
- Impostos sobre bens e serviços

A distorção entre setores econômicos é extremamente irracional. Analisando dados de 2016, a FIRJAN concluiu que o setor de serviços — o qual, por suas próprias características enfrenta pouca concorrência internacional — é onerado com carga tributária inferior à carga tributária total, ao passo que o setor industrial — que se sujeita a fortíssima concorrência externa — responde por aproximadamente o dobro da carga tributária total:

Carga Tributária brasileira por setores - 2016



Fonte: Elaboração Firjan com dados da RFB, Confaz, Caixa Econômica Federal e IBGE.

*SIUP: Serviços Industriais de Utilidade Pública

** A carga tributária sobre os setores econômicos não engloba os contribuintes pessoa física. Em razão disso a carga total do relatório de Arrecadação da Receita Federal é diferente da carga para os setores econômicos.

Além disso, o STN está fortemente assentado em tributos indiretos, o que faz com que ele onere de forma desproporcional as famílias mais pobres, uma vez que estas não dispõem de capacidade de poupança e consomem tudo aquilo que ganham em bens essenciais. Ao onerar mais os mais pobres, o STN prejudica o setor produtivo, pois acaba por reduzir o poder de compra, impactando negativamente o consumo.

Todos estes problemas, por levarem a situações que inevitavelmente são questionadas pelos contribuintes, ocasionam uma sobrecarga do Poder Judiciário. Além disso, levam a passivos tributários não intencionais decorrentes da própria complexidade do STN (o contribuinte erra, tentando acertar)

O resultado é prejudicial tanto para o setor público — que se vê onerado com despesas excessivas para alimentar a estrutura judicial que resolverá estas situações — quanto para o setor privado — que vê a sua competitividade prejudicada, o que implica em redução da produção, geração de menos empregos e aumento da sonegação.

A solução destes problemas depende da adoção de valores intrínsecos a um sistema tributário justo e eficiente:

Simplicidade

Os contribuintes devem conseguir compreender suas obrigações, cumpri-las e pagar os tributos devidos facilmente

Neutralidade

A tributação não pode criar distorções econômicas ou alterar significativamente os preços de produtos e serviços.

Transparência

Os contribuintes devem conseguir identificar facilmente os tributos que estão recolhendo em cada situação.

Isonomia

Contribuintes em situação econômica equivalente devem receber tratamento igual.

Diretrizes da reforma tributária

Para solucionar os problemas acima mencionados, a FIEMG propõe que a reforma tributária seja estruturada em torno das seguintes diretrizes:

- a) Completa desoneração das exportações, dos investimentos e da produção;*
- b) Eliminação da cumulatividade dos impostos existentes no atual sistema;*
- c) Redução do número de tributos e da carga tributária;*
- d) Simplificação e transparência do sistema;*
- e) Redistribuição da carga tributária e das obrigações acessórias; e*
- f) Garantia de que a carga tributária não será aumentada.*

Completa desoneração das exportações, dos investimentos e da produção

A fim de assegurar maior competitividade externa às empresas nacionais é imprescindível a desoneração total das exportações em um sistema que pretenda promover a harmonização com o resto do mundo.

Seguindo a premissa máxima de que o país não deve exportar tributos é preciso criar um sistema em que tanto os investimentos como a produção não sejam onerados de forma a comprometer a concorrência e a competitividade das empresas. Daí decorre a necessidade de se reduzir, também, os encargos trabalhistas.

Eliminação da cumulatividade dos impostos existentes no atual Sistema

A cumulatividade é um mal que aflige a economia brasileira, uma vez que hoje o ônus tributário atinge todas as etapas do processo produtivo e penaliza toda a população, que é obrigada a pagar mais pelos produtos e serviços que consome. Além disso, o custo tributário real embutido no valor dos serviços e mercadorias consumidos não é conhecido.

Na perspectiva internacional, a indústria brasileira é severamente penalizada pela cumulatividade, posto que, como visto acima, indústrias situadas em outros países sujeitam-se a regras muito mais adequadas e modernas em relação à tributação do consumo.

Redução da quantidade de tributos e da carga tributária

A quantidade excessiva de tributos existentes no STN não se justifica. Como aponta a literatura especializada, não é a quantidade de tributos que assegura a arrecadação desejável, mas sim a racionalidade e simplicidade do sistema tributário.

Além disso, como se já não bastasse a elevada quantidade de tributos, o atual sistema abre a possibilidade de criação de novos tributos pela União, que tem se valido desta prerrogativa, sobretudo, para criar contribuições sociais. Portanto, um novo STN deve extinguir a competência da União para instituir novos tributos além daqueles já expressos na Constituição.

Simplificação e transparência do Sistema

A enorme complexidade do sistema em vigor contribui para os malefícios acima mencionados, todos eles possuem impactos econômicos e penalizam o setor produtivo e a população. A solução passa pela redução da quantidade de normas tributárias e pela criação de normas claras e precisas que permitam ao contribuinte compreender o quanto paga e quando paga.

Redistribuição da carga tributária e das obrigações acessórias

É preciso redistribuir a carga tributária, para que esta não esteja mais concentrada excessivamente no consumo, o que penaliza os mais pobres. Ao mesmo tempo, é necessário reequilibrar a carga entre os setores econômicos de forma mais justa e consonante com a economia brasileira atual, deslocando o ônus excessivo sobre a indústria brasileira.

O sistema tributário projetado deve reduzir também a quantidade de obrigações acessórias, diminuindo os custos de conformidade altíssimos do sistema atual.

Garantia de que a carga tributária não será aumentada

As propostas de reforma devem garantir que não haverá aumento da carga tributária atual, pois como visto esta já é bastante elevada. Além disso, as propostas devem garantir que, com a adequação a um sistema mais equânime, haja em médio prazo a redução da carga tributária geral.

Ademais, é necessário incluir no texto das propostas um dispositivo para impedir a criação de novas contribuições sociais por parte da União para maximizar a segurança jurídica.

Pontos críticos das propostas em discussão

De modo geral, ressaltamos que nenhuma das propostas de reforma pode ser aprovada sem que haja uma trava garantindo expressamente que a carga tributária não será elevada. Dito de outro modo, é necessário garantir a manutenção da carga em um primeiro momento, para sua posterior redução. Ademais, as propostas de reforma em tramitação não abrangem alterações na tributação da folha de pagamentos. Este ponto é fundamental para garantir empregos e o desenvolvimento do país, além de tornar mais competitivos os produtos nacionais no Brasil e no mundo.

PEC 45/2019

a) A ausência de minuta de projeto de lei complementar relativa ao Imposto sobre Bens e Serviços - IBS e ao Imposto Seletivo - IS prejudica a discussão acerca dos elementos estruturantes destes tributos.

b) A denominação "Imposto sobre Bens e Serviços" gera insegurança jurídica, pois o vocábulo "bens" é plurissignificativo, o que pode expandir a incidência do tributo para fatos que melhor se adequam à hipótese de incidência de tributos que gravam o patrimônio.

c) Vez que a capacidade de arrecadação do tributo não é conhecida, a tendência é que a alíquota seja superestimada para evitar perdas de receitas, o que implicaria em aumento da atual carga tributária durante o período de transição. Neste sentido, a alíquota de 25% parece excessivamente alta.

d) A exclusão da CIDE-combustíveis da base de incidência do IBS contribui para a oneração excessiva deste importante insumo de reconhecida importância para todas as atividades produtivas. Ademais, as operações com combustíveis derivados de petróleo costumam ser tributadas por excise taxes, gênero ao qual pertence o IS, o que pode onerar ainda mais o setor diretamente e, por via indireta toda a econômica tendo em vista o principal meio de transporte de carga hoje utilizado no país.

e) A Proposta não estabelece regras claras e uniformes para o acesso do contribuinte a créditos acumulados em razão da exportação e não prevê como será o abatimento do crédito acumulado hoje existente.

f) A Proposta não menciona nenhum elemento atinente ao aspecto quantitativo da regra-matriz do IS.

g) Em relação ao IS, é necessário estabelecer garantias (no texto normativo) para que este tributo, que é inerentemente extrafiscal, não se torne dispositivo arrecadatário. Na PEC 110/2019 há previsão de que a alíquota não será superior àquela fixada para o IBS.

h) Por se tratar o IS de um tributo destinado à correção de externalidades negativas, o princípio da subsidiariedade recomenda que o produto de sua arrecadação seja destinado aos entes que são

diretamente afetados pelos custos destas externalidades (Estados e Municípios), os quais estão em melhor posição para desenvolver políticas públicas aptas a revertê-las.

i) A Proposta não estabelece se o IS será monofásico ou plurifásico. Na eventualidade deste imposto submeter-se a regime monofásico, é necessário garantir que a sua incidência não se dará nos estágios intermediários da cadeia de produção, pois isso o tornaria cumulativo.

j) Não há no texto da Proposta qualquer dispositivo apto a garantir que o IBS será apurado por meio do sistema de créditos financeiros.

k) A previsão de uniformidade de alíquotas, e a conseqüente revogação do princípio da seletividade aplicável ao IPI e ao ICMS, pode tornar o IBS um imposto regressivo.

l) A proibição, em qualquer caso, da criação de isenções, incentivos, benefícios fiscais ou financeiros limita a competência dos entes federados para criar políticas econômicas adequadas aos seus interesses e às necessidades dos agentes econômicos locais, o que vai de encontro ao imperativo constitucional do desenvolvimento regional.

m) A Proposta não se faz acompanhar de qualquer dispositivo apto a impedir a criação de novas contribuições sociais por parte da União, ao mesmo tempo em que esta já está ampliando suas fontes de receitas graças a criação do IS, cujo produto da arrecadação sequer será partilhado com os demais entes federados.

n) Não há previsão clara de extinção da substituição tributária, um dos principais fatores de complexidade da tributação do consumo brasileira.

o) O prazo para completa entrada em vigor da proposta é muito longo, o que pode tornar a sua efetivação inviável.

PEC 110/2019

a) A ausência de uma delimitação clara do critério material (“promover operação com bens e serviços”) gera insegurança jurídica, tal como mencionamos acerca da PEC 45/2019, pois o vocábulo “bens e serviços” é plurissignificativo.

b) A alíquota inicialmente estimada (35%) é consideravelmente alta.

c) A ausência de qualquer elemento da regra-matriz do Imposto Seletivo - IS na proposta gera insegurança jurídica, pois não se sabe como este tributo será desenhado na lei complementar, tampouco há garantia de que ele não possa vir a ser usado como instrumento puramente arrecadatário.

d) Promove alterações na distribuição de competências, que podem dificultar a sua aprovação, mas busca compensar eventuais atritos mediante transferências de receitas entre os entes (toda a receita do IPVA é transferida para os Municípios; o ITCD que passa a ser de competência da União também terá o seu produto da arrecadação transferido integralmente aos Municípios).

e) Na ausência de limite para aumento da carga tributária, esta tende a aumentar, sobretudo caso a União utilize o Imposto Seletivo com finalidades fiscais. Não há também qualquer restrição à competência da União para criar contribuições residuais, o que é preocupante, dado o histórico da União nesta matéria. Diametralmente, a União é autorizada a criar nova contribuição (Contribuição sobre Operações com Bens e Serviços – art. 3º, Atos das Disposições Constitucionais Transitórias).

f) A criação de um Imposto Seletivo monofásico leva à cumulatividade, caso o tributo incida sobre insumos de produção (v.g. combustíveis).

g) Como o funcionamento e a capacidade arrecadatária do IBS não são conhecidos com precisão, no momento da calibragem da alíquota, a tendência é que esta seja superestimada para evitar perda de receita nos primeiros anos de vigência do novo tributo.

h) Tal como na PEC 45/2019, não há previsão clara de extinção da substituição tributária, um dos principais fatores de complexidade da tributação do consumo brasileira.

i) A previsão de incidência de imposto sobre a renda sobre verbas indenizatórias é de duvidosa constitucionalidade e a expressão linguística adotada (“naquilo que superar o valor do gasto ou do patrimônio material indenizado”) é equívoca.



FIEMG
O futuro se faz juntos



O futuro se faz juntos

fiemg.com.br