



**FIPECAFI**  
Cultura Contábil, Atuarial e Financeira



**CONSIDERAÇÕES  
SOBRE A  
PROPOSTA DE  
EMENDA  
CONSTITUCIONAL  
- PEC Nº 233/08 -  
REFORMA TRIBUTÁRIA**



A BRUKCHAM - Câmara de Comércio, Indústria e Serviços Brasil Reino Unido é uma entidade civil sem fins lucrativos, com a “Missão” de apoiar, desenvolver, estimular e criar ações para incentivar e proporcionar o estudo, o comércio, a indústria, os serviços, a educação, a cultura e os negócios internacionais entre o Brasil e o Reino Unido, criando parcerias e oportunidades nas mais diferentes áreas da economia.

É dividida em Conselhos e Comitês Setoriais tendo líderes dos diversos segmentos à frente de cada setor. Possui representatividade tanto no Brasil (São Paulo, Santa Catarina) como no Exterior (Londres, Cardiff e Lisboa), e busca incansavelmente a ampliação de novas redes de contato e influência.

Incentivando a troca de expertise e o networking, promove o conhecimento, a atualização e o relacionamento para seus associados por meio de reuniões, almoços, cafés da manhã, happy hours, palestras, feiras, seminários, workshops, missões comerciais, eventos e premiações.

Por fim, por seu caráter de representatividade, promove importantes ações junto aos Governos do Brasil, do Reino Unido e Europa.



**Alexandre Antônio da Costa Lucena**  
**Presidente da BRUKCHAM**

## ***DEPOIMENTOS***

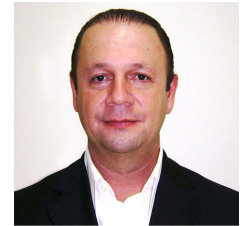


“Não há como realizar uma reforma estrutural do sistema tributário brasileiro sem discutir amplamente na sociedade brasileira todas as hipóteses de tributação.”

**José Henrique Nunes Barreto**  
**Presidente do SINDIFUMO**

“Acredito na boa vontade do governo em fazer a reforma tributária com a necessária justiça fiscal e respeito ao contribuinte brasileiro.”

**Inácio de Moraes**  
**Presidente da Associação Nacional da Indústria Alimentícia**



"A reforma tributária que queremos é aquela que pode nos dar iguais condições de competitividade com nossos principais concorrentes no mercado internacional. O governo não pode perder essa oportunidade de mudança. Esperamos por uma ampla reforma que possibilite, principalmente, a desoneração da produção.”

**Alexandre Antônio da Costa Lucena**  
**Presidente da Brukcham - Câmara de Comércio, Indústria e Serviços Brasil - Reino Unido**

Recente estudo elaborado pela Fundação Getulio Vargas, “O perfil dos serviços de natureza privada no Brasil”, demonstra a pujança e a importância do setor de serviços na economia do nosso país e a sua participação cada vez maior no PIB, seguindo a tendência dos países desenvolvidos.

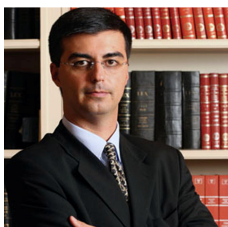
Nesta oportunidade em que o governo envia o projeto da reforma tributária com o objetivo de simplificar a sua estrutura, desonerar investimentos e, principalmente, a folha de pagamentos, retirando os elevados impostos que incidem sobre a mesma e que vêm dificultando a empregabilidade e a competição internacional, é imperioso que nesse projeto se leve em conta o dinamismo e a importância do setor de serviços, que é responsável por 65% do PIB.

Neste projeto é imprescindível que se discuta a desoneração da Folha de Pagamento, retirando os impostos federais (INSS, Salário de Educação, INCRA) que incide sobre os salários, prejudicando a empregabilidade e aumentando os custos das empresas, principalmente as do setor de serviços, que é o maior empregador do país.

A desoneração da folha de pagamento é uma velha aspiração de nossa entidade que há mais de 10 anos vem batalhando, apresentando estudos e projetos para que isso seja implementado.



**Luigi Nesse**  
**Presidente da Confederação Nacional de Serviços**



"Se tivermos, com a reforma fiscal, impostos de 5% sem efeito cascata, o setor cria um milhão de empregos em 3 anos e eliminamos também a guerra fiscal do setor têxtil"

**Rafael Cervone Netto**  
**Presidente do SINDITEXTIL**

"A Reforma Tributária é muito importante para reduzir o numero de impostos, facilitar a vida do cidadão, das Empresas e também do Governo Federal, Estadual e Municipal.

Urge a médio prazo reduzir a carga com equilíbrio fiscal, que pode ser alcançado com redução de custos da máquina pública e também com a diminuição da sonegação, ampliando assim a base de contribuintes."



**Jaime Grossenbacher**  
**Presidente da BRUKCHAM**  
**Santa Catarina**



“O projeto de reforma tributária, encaminhado ao Congresso Nacional, embora tímido, não deixa de ser realista face à complexidade do tema e os interesses envolvidos. Desnecessário dizer que o setor industrial aguarda esta reforma há mais de uma década. Neste período, tem reivindicado que as mudanças no arcabouço tributário, somadas a outras reformas, dêem às empresas locais condições de isonomia frente à concorrência internacional. Por isso, acreditamos que as ações voltadas para combater a apreciação contínua do câmbio, recentemente anunciadas, e a apresentação da nova política industrial - a ser divulgada -, quando tratadas em conjunto com as alterações propostas no regime tributário do País, sinalizam o rumo apropriado. No Congresso Nacional, a proposta precisa receber contribuições dos diversos atores que por ela serão afetados. Esperamos que os parlamentares façam os necessários aperfeiçoamentos, sem ignorar que o futuro da nação está em jogo”.

**Humberto Barbato**  
**Presidente da ABINEE SINAEEs**

A Reforma Tributária não poderia vir em melhor momento. Hoje, o País está em posição privilegiada com aumento do Produto Interno Bruto, redução no número de desempregados e boas perspectivas para a economia em curto prazo. No entanto, quando o ritmo de crescimento não for tão expressivo, será necessário proporcionar melhores condições de trabalho às empresas brasileiras. Nesse ponto, a Reforma Tributária desempenhará papel fundamental. Dentro dos parâmetros exigidos, ela será capaz de reduzir o custo Brasil, aumentar a competitividade das empresas brasileiras, diminuir a burocracia e facilitar o recolhimento de impostos e a fiscalização. Esperamos que nossos políticos estejam iluminados e que sejam hábeis o suficiente para atender todas as necessidades da Nação.

Entretanto, nossos representantes precisam tomar cuidado na criação de novos impostos. Isso porque, na maioria das vezes, essas oportunidades são perfeitas para o Governo aumentar a carga tributária. Devemos ficar atentos, pois não existe mais espaço para a elevação de impostos no Brasil.

**Reinaldo Pedro Correa**  
**Presidente do SINCOMAVI**





"Sabemos que a reforma tributária é mais do que necessária, mas deve privilegiar a sociedade como um todo, fazendo justa a arrecadação e direcionando os gastos públicos em projetos realmente necessários ao crescimento do país."

**Nelson Ferreira Dias**  
**Presidente da SINDILOUÇAS**

Apesar do termo reformar, significar reconstruir, construir novamente, reconstruir à moda antiga, o que precisamos é de uma revolução tributária, uma modificação total, porque se não o que teremos como resultado deste movimento será um remendo, quando muito uma reforma tímida. Mudar o conceito para o desenvolvimento, mudar completamente o modelo mental ou seja fazer como os maiores países mais adiantados do mundo, ou seja TAXAR CONSUMO E RENDA e não emprego e produção como é feito no Brasil. Se você taxa o emprego de forma drástica como pode gerar emprego? E se você taxa a produção, como vamos fazer crescer o nosso PIB com taxas chinesas?



**Denis Perez Martins**  
**Presidente da SIAMFESP**



A velocidade com que as normas do sistema tributário são alteradas revela a instabilidade da ordem jurídica. O Poder Judiciário anseia pela simplificação da legislação tributária. A sociedade anseia pela reforma tributária, com redução da carga tributária e a simplificação do sistema arrecadatório. Tudo isto somente será realidade se seu objetivo for claro, no sentido de torná-la um indispensável instrumento de justiça social e elemento propulsor para o desenvolvimento sócio-econômico do País.

**Dra. Elizabeth Leão**  
**Presidente do INQJ**

# **CONSIDERAÇÕES SOBRE A PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL – PEC Nº 233/08 – REFORMA TRIBUTÁRIA**

Núcleo de Estudos em Controladoria e Gestão Tributária – FEA/USP  
Prof. Dr. Carlos Alberto Pereira  
Prof. Dr. Mauro Fernando Gallo

## **Resumo**

Este trabalho tem o objetivo de apresentar algumas considerações sobre a proposta de reforma tributária – PEC 233/08, apresentada pelo Ministério da Fazenda, como uma forma de promover uma discussão sobre aspectos relevantes dessa proposta. Após algumas reflexões iniciais sobre a necessidade de se promover uma ampla reforma do sistema tributário nacional, apresenta-se uma breve retrospectiva das reformas tributárias implementadas no país, a fim de se buscar um entendimento, numa perspectiva histórica, sobre o contexto onde se insere a atual proposta do governo.

A seguir, são apresentadas e analisadas as principais mudanças propostas pela PEC 233/08, procurando-se levantar questionamentos sobre aspectos que merecem ser objeto de um debate mais amplo e profundo, com a participação do governo e de representantes dos diversos segmentos econômicos e sociais envolvidos. Ao final, são apresentadas considerações importantes que – acreditamos – devem orientar e sustentar essa discussão na busca de respostas para as diversas questões levantadas. Cabe destacar, portanto, que este trabalho procura muito mais levantar questões do que propor soluções para as mesmas, até mesmo porque – como aponta o trabalho – a falta de clareza e dados objetivos sobre diversos pontos dessa proposta de reforma apresentada pelo governo não permite, pelo menos neste momento, inferências razoavelmente sustentadas sobre os possíveis impactos das mudanças propostas, assim como de eventuais propostas alternativas.

## **Introdução**

Diante da Proposta de Emenda Constitucional nº 233/08 apresentada pelo governo, a primeira questão que devemos colocar é se há necessidade ou não de uma reforma no sistema tributário nacional.

Sobre este aspecto, pode-se verificar facilmente com base no que tem sido divulgado na mídia – seja ela escrita, falada ou televisiva, assim como nos próprios comentários que se ouve na sociedade em geral – que não há dúvida de que de há muito tempo faz-se necessária uma reforma tributária, devido principalmente ao elevado grau de complexidade do sistema tributário brasileiro, bem como ao nível em que se encontra a carga tributária nos últimos anos. Conforme declara o economista-chefe da Área de Administração de Recursos do Banco Itaú, José Mauro C. Delella, no boletim Em Alta, no. 34, de março de 2008:

*O Brasil tem ainda uma das mais elevadas cargas tributárias entre os países de renda média próxima à nossa. O estado brasileiro é grande e pouco eficiente. O país precisa avançar também em termos de legislação microeconômica em busca de maior flexibilidade e produtividade.*

O próprio Ministério da Fazenda na cartilha que elaborou sobre a reforma tributária, datada de 28 de fevereiro de 2008, declara:

*A necessidade de uma revisão geral no complexo sistema tributário brasileiro é conhecida por todos os segmentos da sociedade.*

...

*O Brasil tem uma estrutura tributária muito complexa, com muitos tributos incidentes sobre a mesma base. O problema é especialmente relevante no caso dos tributos indiretos sobre bens e serviços. Enquanto a maior parte dos países tem um ou dois tributos indiretos, o Brasil tem seis, com grande diversidade de legislações, que estão em permanente alteração.*

...

*Esse modelo implica altos custos burocráticos para as empresas apurarem e pagarem seus impostos, além de um enorme contencioso com os fiscos. Não é por acaso que um estudo do Banco Mundial aponta o Brasil como recordista mundial em tempo despendido pelas empresas para cumprimento das obrigações tributárias.*

Diante de tais argumentos, verifica-se que uma reforma tributária realmente se faz necessária. Neste caso, a segunda pergunta que se faz é se a atual Proposta de Emenda Constitucional – PEC nº 233 – é aquela que realmente promove as alterações necessárias no sistema tributário brasileiro. Essa questão é bem mais complexa e deve ser analisada preliminarmente numa perspectiva histórica.

## **Breve Histórico das Reformas Tributárias no Brasil**

Inicialmente, é importante resgatarmos o entendimento que tem prevalecido com relação à expressão “reforma tributária”, conforme definiram Rangel e Medeiros Netto, no relatório especial denominado Reforma Tributária – Breve notícia sobre oito anos de trabalhos no âmbito da Câmara dos Deputados, de fevereiro de 2003:

*Reforma Tributária como a alteração profunda dos parâmetros constitucionais atinentes aos tributos, e aos respectivos princípios gerais, enfeixados sob a denominação de Sistema Tributário Nacional, no capítulo I, do título VI, da Constituição Federal.*

...



*Assim, a parte esmagadoramente predominante da legislação tributária brasileira provém de iniciativa do Poder Executivo, não sendo incomum chamar-se de Reforma Tributária a cada pacote fiscal de fim de ano, ou a cada pequeno conjunto circunstancial de providências preconizadas por intermédio de medidas Provisórias, de que o mais recente exemplo foi o da chamada minireforma tributária materializada na MP no. 66, de 2002.*

De longa data a problemática fiscal no Brasil tem sido apontada como um dos maiores entraves para o alcance do desenvolvimento econômico do país, mas como todo grande problema, este também conta com uma raiz profunda, alicerçada em toda nossa história de democracia deficiente e insensata.

Segundo o economista do IPEA, Juarez Rizzieri, no artigo Opinião – Histórico de reformas tributárias no País, publicado na Gazeta Mercantil de 21 de maio de 2007, afirmou:

*Qualquer sistema tributário é fruto de um processo de evolução contínua que se desgasta e se renova no tempo em função das mudanças na organização econômica, política e social de cada país, e as reformas são entendidas como uma descontinuidade desse processo, voltadas para o desenvolvimento econômico e maior equidade distributiva das riquezas produzidas.*

Desde o período imperial o Estado brasileiro começou a desenvolver a problemática estrutural de nossa política fiscal baseado em uma economia agrícola e aberta. Encontrou-se no comércio exterior a principal fonte de receita, através do imposto de importação sobre as manufaturas que sustentariam o nível de vida do império.

A concentração dos poderes na esfera Federal começaria a se moldar com a Constituição de 1824, centralizando na Câmara dos Deputados a matéria tributária. Contudo, a Constituição da República de 1891 procurou adotar o regime federativo e vislumbrou a necessidade de estabelecer certa autonomia financeira aos Estados e Municípios, que seria alcançada pela fixação de tributos correspondentes a estas esferas, o que lhes foi conferido através da Carta Constitucional de 1934.

A crise mundial gerada a partir de 1930, entretanto, derrubou as receitas brasileiras oriundas do comércio exterior e, para suprir estes recursos, não foi adotada uma medida eficaz de replanejamento orçamentário, mas buscou-se sustentabilidade das receitas no mercado interno; **a tributação do mercado doméstico deveria ser intensificada para que as fontes de renda do Estado não fossem prejudicadas.**

De 1937 a 1945 ocorreu, no Brasil, a fase de centralização do poder na Esfera Federal, alimentada pela instituição do Estado Novo Brasileiro, mas com a destituição de Getúlio Vargas, volta-se ao processo de descentralização e a busca de autonomia fiscal para as esferas estaduais e municipais.

Segundo Manoelle Soldati, mestranda em Direito Tributário, da Universidade de Direito de Lisboa:

*A Constituição de 18 de Setembro de 1946 sistematizou o sistema tributário brasileiro de forma mais pormenorizada, fixando uma discriminação de rendas rígidas. Embora não tenha promovido uma reforma na estrutura tributária, esta Carta promoveu uma discriminação Considerações sobre a Proposta de Emenda Constitucional – PEC nº 233/08 – Reforma Tributária de rendas entre as esferas do Governo, institucionalizando um sistema de transferências de impostos e impôs limitações ao poder de tributar, em benefício da cidadania. Em conjunto com a Emenda 05/61, foram beneficiados, principalmente os Municípios.*

Mas a aplicabilidade da consciência econômica ainda não estava solidificada naquele momento; houve sim uma reforma, mas as tributações eram fundamentadas em conceitos jurídicos e não em condições de eficiência de geração de recursos.

Com a nova estrutura, o Governo percebe a importância de tributar o mercado doméstico: o imposto sobre o consumo é responsável por mais de 45% da receita tributária da União. Nesse momento, os impostos sobre o mercado interno geram mais de 65% da receita tributária das três esferas de Governo, mas não se mostram capazes de suprir a despesas públicas e uma nova reforma é colocada em prática.

A reforma tributária de 1966 encontrou um sistema tributário concentrado, numa situação agravada pelo regime militar. Traz a aprovação do Código Tributário Nacional que busca uma fundamentação tributária baseada nos fatores econômicos que visam identificar a geração de riqueza, contrariando o sistema anterior que se baseava em formalidades jurídicas. Dá ao Brasil o título de um dos primeiros países do mundo a incorporar o conceito de IVA (imposto sobre o valor agregado) buscando evitar os impostos em cascata, inaugurando-se, assim, o ICM (imposto sobre a circulação de mercadorias).

Essa reforma de 1966 discriminou os impostos em quatro classes: (a) impostos sobre o comércio exterior (exportação e importação); (b) impostos sobre o patrimônio e a renda; (c) impostos sobre a produção e a circulação de bens; (d) impostos únicos (sobre a energia elétrica, sobre combustíveis e lubrificantes e sobre minerais). As principais modificações introduzidas foram:

- a criação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) em substituição ao antigo Imposto sobre o Consumo (IC), ambos de competência da União;
- a criação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM) em substituição ao antigo Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC), ambos de competência estadual;
- a criação do Imposto sobre Serviços (ISS) sob competência municipal;

- a transferência para a União do Imposto de Exportação, antes administrado pelos Estados, e do Imposto Territorial Rural, anteriormente sob competência municipal.

Conforme o Professor de Direito Constitucional e Direito Tributário da Universidade Mackenzie, Antônio Carlos Rodrigues do Amaral, o Brasil foi o primeiro país a adotar amplamente o imposto sobre o valor agregado:

*O Brasil, ao final da década de 60, foi o primeiro país do mundo a introduzir um amplo imposto deste tipo. O ICM cobria todas as etapas da cadeia produtiva, envolvendo a produção, a distribuição e a venda ao consumidor final, de um bem. Todavia, diferentemente do que sucedeu-se na Europa e em outros países que adotaram o mesmo tipo de imposto, o Brasil repartiu esta tributação sobre o consumo entre as três esferas políticas: União, Estados e Municípios. O ICM ficou para titularidade dos Estados; em âmbito federal criou-se o Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) – tributando basicamente cinco fases da industrialização e, deixando-se para ser cobrado pelas esferas municipais o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) – este, cumulativo. (g.n.)*

A Carta de 1988 reduziu os recursos disponíveis para a União, sem prover, em contrapartida, um processo ordenado de descentralização dos encargos. Tentou reformular o papel do Estado na economia.

Ainda, repensando a contrariedade da essência da busca pela não-cumulatividade, a simultaneidade de dois impostos incidentes sobre o valor agregado, bem como, o fato de um deles, o ICMS, estar na competência dos Estados, **constituem-se em erros de definição que persistem até o momento atual.**

Aumentou-se, assim, o desequilíbrio fiscal federal, sendo necessária a criação de instrumentos alternativos, como o Fundo Social de Emergência e o Fundo de Estabilização Fiscal a fim de desvincular receitas constitucionalmente vinculadas, garantindo maior grau de liberdade à União para realizar sua política econômica.

Também, devido a esta problemática, são criadas contribuições compulsórias sobre o faturamento como a CSLL (emenda de 1989) e o IPMF (1993) que em 1996 passa a se chamar CPMF.

Isto posto, observa-se que a Constituição Federal de 1988 trouxe modificações importantes na estrutura tributária do país, **mas gera distorções no modelo que persistem até os dias atuais.**

## **A Reforma Tributária Proposta pela PEC nº 233**

A discussão sobre a necessidade de reforma no sistema tributário é recorrente no país, intensificando-se de período em períodos, conforme os ciclos de escassez de recursos e apelos democráticos acalorados. É exatamente nesse contexto que surge a PEC nº 233, num momento em que o governo se vê diante da falta dos recursos que eram providos pela extinta CPMF e em meio a um processo de sucessões políticas, fatores esses que se não inviabilizam certamente aumentam – e em muito – o risco e a complexidade da sua aprovação, especialmente pelos aspectos obscuros relacionados às indefinições quanto às alíquotas que seriam praticadas, aos impactos da proposta na carga tributária e à partilha das receitas entre os diversos entes federativos.

Os objetivos principais da Proposta, conforme consta da E.M. nº 00016/MF, apresentada pelo Ministério da Fazenda em 26.02.08, são:

*(...) avançar no processo de desoneração tributária e eliminar distorções que prejudicam o crescimento da economia brasileira e a competitividade de nossas empresas, principalmente no que diz respeito à chamada “guerra fiscal” entre os Estados. Adicionalmente, a Proposta amplia o montante de recursos destinados à Política Nacional de Desenvolvimento Regional e introduz mudanças significativas nos instrumentos de execução dessa Política. Com estas mudanças, pretende-se instituir um modelo de desenvolvimento regional mais eficaz que a atração de investimentos através do recurso à “guerra fiscal”, que tem se tornado cada vez menos funcional, mesmo para os Estados menos desenvolvidos. (g.n.)*

Aspecto importante nesta reforma tributária proposta pelo governo é que a cúpula governamental vem procurando agir junto aos governadores de estado e prefeitos municipais, além dos grandes empresários e lideranças empresariais no sentido de buscar apoio para aprovação do Projeto de Emenda Constitucional – PEC no. 233 – porém sem informar sequer uma única alíquota dos novos tributos. A falta de clareza e ausência total de definições operacionais sobre como seria viabilizada a reforma proposta têm feito com que especialistas tributários posicionem-se de forma dividida: enquanto um grupo afirma que não haverá elevação da carga tributária, outro afirma exatamente o oposto. Qual deles estaria certo?

O próprio Secretário de Política Econômica do governo – Bernard Appy – reconheceu que o texto não é o projeto perfeito, conforme declarou à Folha de São Paulo em 1º de março de 2008:

*Não é ideal do ponto de vista técnico, mas uma tentativa de resolver ao máximo as distorções e ter o mínimo de resistência política ao projeto, para que não se inviabilize a aprovação.*

A PEC nº 233 – engloba alterações nos seguintes tributos e mecanismos do sistema tributário brasileiro:

- Extinção de cinco contribuições sociais federais – COFINS, PIS, CIDE, Salário Educação e CSLL;
- Criação do imposto sobre o valor adicionado federal – IVA-F – o qual deve entrar em vigor dois anos após a aprovação da PEC, substituindo: COFINS, PIS, CIDE e Salário Educação;
- IRPJ irá englobar a CSLL, podendo ser criado ainda um adicional de IR por setor de atividade;
- IPI será mantido por tratar-se de imposto seletivo e para fins da política industrial;
- Contribuição patronal sobre folha de pagamento será reduzida ao ritmo de 1 ponto percentual ao ano no período de 2010 a 2015, passando de 20% para 14% no final do período;
- Unificação da legislação do ICMS, com a criação de um novo ICMS, cujas alíquotas serão definidas pelo Senado, sendo que apenas um número limitado de bens e serviços poderá ter alíquotas diferenciadas;
- O Novo ICMS passará a ser cobrado no destino e implantado em uma transição durante oito anos, assim o ICMS cobrado na origem será progressivamente reduzido até chegar à alíquota de 2% em 2016;
- Criação do Fundo de Equalização de Receita – FER – para ressarcimento dos Estados por eventuais perdas na transição do ICMS;
- Criação do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional;
- Combate à guerra fiscal – estados que concederem novos benefícios às empresas serão excluídos do FER e do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional;
- Desoneração dos investimentos com a redução do prazo para a apropriação do crédito na aquisição de bens de capital;
- Alterações no sistema de partilha dos tributos federais com os Estados;
- Dispositivo que veta o aumento de carga tributária na criação do IVA-F e do Novo ICMS.

Passamos, a seguir, a analisar os aspectos da Proposta de Emenda Constitucional – PEC nº 233 – que dizem respeito às principais mudanças tributárias propostas:

## **Análise dos principais aspectos do Projeto de Reforma Tributária – PEC n° 233/08**

1. Criação do imposto sobre o valor adicionado federal – IVA-F – o qual deve entrar em vigor dois anos após a aprovação da PEC, substituindo: COFINS, PIS, CIDE e Salário Educação

A criação de mais um imposto sobre o valor adicionado federal – IVA-F, primeiramente, **confirma a intenção do governo de continuar a tributar de forma mais pesada a produção e comercialização de bens e serviços na economia brasileira.**

Como se sabe este tipo de tributo é classificado como indireto e considerado pelos especialistas na área como uma tributação de caráter regressivo, vez que onera mais pesadamente em termos proporcionais as camadas de menor renda da população, não levando em conta o princípio da capacidade contributiva.

Aparentemente esta unificação das contribuições sociais em um único imposto pode trazer benefícios em relação aos custos de administração tributária, seja para as empresas, seja para o próprio governo, os quais no mínimo irão reduzir a burocracia no que corresponde a estas quatro contribuições sociais. Atualmente, esses tributos requerem quatro apurações distintas, assim como quatro DARFs de recolhimento e o mesmo número de informações nas obrigações acessórias cumpridas pelas empresas e processadas e analisadas pelo órgãos de arrecadação, e que seriam transformados em apenas um único processo de apuração, recolhimento, informação e processamento.

Porém, isto não garante que haverá uma economia tributária, devendo até mesmo haver algum acréscimo, pelo menos para determinados grupos de empresas que não se encontrem imediatamente preparadas para lidar com essas mudanças. Não se pode ainda efetuar nenhuma simulação, pois não foi divulgada a alíquota do IVA-F, sendo que o governo garante em sua cartilha sobre a reforma tributária que será mantida neutra a arrecadação, porém, para tanto, apenas menciona no art. 9º da PEC n° 233 que poderá haver limites e ajustes da carga tributária:

**Art. 9º** Lei complementar poderá estabelecer limites e mecanismos de ajuste da carga tributária relativa aos impostos de que tratam os arts. 153, III e VIII, e 155-A, da Constituição **relativamente aos exercícios em que forem implementadas as alterações introduzidas por esta Emenda.** (g.n.)

Pergunta-se: como isto será possível, considerando-se, primeiramente, que existem no sistema tributário atual diversas alíquotas e sistemáticas de tributação no que se refere às contribuições sociais PIS e COFINS, as quais podem ser incidentes de forma cumulativa, não-cumulativa, monofásica e mista, sobre faturamento ou sobre a folha de pagamento? Nota-se claramente que, se for criada uma tributação única com o IVA-F para simplificar a burocracia tributária, pode-se incorrer em situações que irão penalizar com acréscimos tributários muitos segmentos da economia. Adicionalmente, se forem criados diversos níveis no IVA-F, estarão se perdendo os benefícios de simplificação na administração tributária seja das empresas ou do governo.

Há ainda casos nas contribuições sociais de PIS e COFINS que, devido ao fato de que os fabricantes são substitutos tributários dos distribuidores e varejistas, no cálculo dos mesmos são aplicados multiplicadores em conjunto com as alíquotas de incidências (como no caso das indústrias de cigarros), o que também irá provocar transtornos na aplicação do IVA-F com a unificação destas contribuições sociais.

Ainda sobre a visão do acréscimo da tributação, deve-se questionar se a CIDE, que atualmente atinge apenas sobre operações com combustíveis – com alíquotas variadas conforme tratar-se de gasolina, diesel, querosene de aviação, outros querosenes, óleos combustíveis, gás liquefeito de petróleo, inclusive derivado de gás natural e de nafta e álcool etílico – passaria a incidir sobre todos os demais bens e serviços existentes na economia? Qual mecanismo será adotado pelo governo para evitar que a incidência da CIDE sobre produtos e serviços que não eram tributados anteriormente por esta contribuição provoque um aumento de preços nesses itens?

No caso do salário-educação, que apresenta uma alíquota de 2,5% sobre o valor total das remunerações pagas ou creditadas pelas empresas, a qualquer título, aos segurados empregados, ressalvadas as exceções legais: a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios e suas respectivas autarquias e fundações; as instituições públicas de ensino de qualquer grau; as escolas comunitárias, confessionais ou filantrópicas devidamente registradas e reconhecidas pelo competente órgão de educação; as organizações de fins culturais; e as organizações hospitalares e de assistência social, desde que atendam cumulativamente, aos requisitos estabelecidos nos incisos I a V do artigo 55 da Lei no. 8.212/1991. Ora, neste caso até já havia incidência sobre a maior parte das empresas, porém o governo na verdade vinha assinalando com a eliminação desta contribuição social como forma de desonerar a folha de pagamento, o que poderia contribuir para o incremento da formalidade do emprego. Mas, logicamente, tudo isto irá depender de como será a tributação alterada para incidência sobre valor adicionado de toda produção de bens e serviços, pois sem a definição da alíquota torna-se praticamente impossível se analisar seus efeitos.

Cabe destacar que a transformação de “contribuições sociais” em “impostos” poderia encontrar forte apoio político por parte dos governadores estaduais e prefeitos municipais, pois seus respectivos estados e municípios aparentemente passariam a receber uma parcela da arrecadação do IVA-F por transferências, sendo que nada recebem sobre a arrecadação das contribuições sociais. É interessante notar que, desde a Constituição Federal de 1988, as contribuições sociais representam a maior fonte de acréscimo das receitas tributárias e é concentrada na União, sendo que apenas recentemente, desde a Emenda Constitucional nº 44, de 30 de junho de 2004, a CIDE passou a destinar 29% de sua arrecadação aos estados e ao Distrito Federal. Na PEC nº 233, esta destinação de 29% deverá ser dividida entre estados, Distrito Federal e municípios.

Porém, na realidade mesmo passando a arrecadar as atuais contribuições sociais como imposto - IVA-F – os governadores estaduais e do Distrito Federal e os prefeitos municipais não devem se entusiasmar, pois as parcelas da arrecadação correspondem às

atuais contribuições sociais serão deduzidas da base de cálculo do FPE e do FPM, conforme mencionado no item 3.8 Mudanças no Sistema de Partilhas da cartilha sobre Reforma Tributária do Ministério da Fazenda, que afirma:

*No caso das partilhas estaduais, para evitar a alteração das porcentagens do FPE e FPM já consagradas na Constituição, optou-se por definir-se uma base de partilha cujo valor corresponde exatamente à receita atual do IR e IPI. Esta base de partilha corresponde à receita do IR, IPI e IVA-F, **deduzidas as porcentagens destinadas à seguridade, ao FAT/BNDES, à educação básica e à infra-estrutura de transporte.** (g.n.)*

Do mesmo modo, soa estranha a afirmação de que empresários e suas lideranças devam apoiar o projeto, pois não há como eles avaliarem os seus impactos sobre seus empreendimentos e investimentos, uma vez que desconhecem totalmente qual será o novo nível de tributação – alíquota do IVA-F – a qual substituirá as atuais contribuições sociais em vigor. Esse fato se agrava principalmente porque já se sabe que em nosso país tributa-se de forma bem mais elevada do que nos países desenvolvidos a produção e o comércio de bens e serviços.

Vejamos, pois o governo reconhece que existem problemas nos tributos incidentes sobre a produção, tanto assim que o próprio Appy, na FSP de 1º de março de 2008, declara que o governo não tem a intenção de resolver todos os problemas do sistema tributário, mas promover:

***As mudanças necessárias para resolver problemas no âmbito da tributação de bens e serviços, dos tributos indiretos.** (g.n.)*

O que se pretende alertar com os aspectos aqui destacados é que mesmo que não se resolvam todos os problemas do sistema tributário brasileiro, que é extremamente complexo, poder-se-ia aceitar a solução de apenas alguns deles, provavelmente os mais graves. O que a esta altura parece ser inaceitável é a geração de problemas adicionais aos já existentes em nosso sistema tributário. Será que a PEC nº 233 está contribuindo para solucionar os antigos problemas ou para criar novos problemas tributários para os diversos agentes econômicos, principalmente para aqueles que lutam para manter seus produtos competitivos e seus empreendimentos viáveis no caótico mundo dos tributos?

Um outro ponto importantíssimo da PEC nº 233, o qual fere qualquer doutrina tributária, é a ocorrência do fenômeno da bi-tributação. Nota-se que, em alguns casos, a como no caso da industrialização, ocorre até mesmo a tri-tributação, pois haveria a incidência do IVA-F, do Novo ICMS e do IPI sobre a mesma base de cálculo – valor da operação – e do mesmo fato gerador – saída de mercadoria ou produto e prestações de serviços. Sem contar que tais incidências, apesar de serem sobre o valor adicionado, ocorrem desde o início da cadeia produtiva, bem como por toda a cadeia de comercialização, onerando tanto os vários elos da cadeia produtiva como de comercialização, retirando capital de giro dos agentes econômicos envolvidos e gerando



inclusive custos financeiros para os mesmos. Não seria mais fácil agir como os governos de países desenvolvidos, onde os impostos sobre consumo incidem na venda final ao varejo? Nesse caso, ficaria claro que quem arca com os custos tributários dos impostos indiretos é o consumidor; a empresa é apenas um agente arrecadador, que recebe recursos do consumidor e o entrega ao governo, não sofrendo redução em seu capital de giro e nem sendo incentivada a evitar o recolhimento – o que nesse caso deixaria patente o crime de “apropriação indébita”.

Seria importante que, além da unificação de tributos, fossem definidas alíquotas mais razoáveis do que as atualmente em vigor nos tributos indiretos. Em países desenvolvidos como os Estados Unidos e vários países da Europa tem-se uma alíquota que normalmente varia entre 6% e 8%, incidente, conforme já mencionado, somente na venda final ao varejo. Além disso, destaque-se que nesses países a alíquota é aplicada sobre o valor da mercadoria ou serviço, isto é, o cálculo é feito “por fora” e não “por dentro” como é comum em quase todos os tributos no sistema tributário brasileiro, apresentando-se como exceção o IPI.

O cálculo “por dentro”, como é comum nos tributos e contribuições sociais no sistema tributário brasileiro, constitui-se em uma aberração tributária, pois provoca a incidência do tributo sobre ele mesmo, constituindo-se em uma forma de mascarar a real alíquota de incidência. A alíquota do ICMS utilizada como base no estado de São Paulo, por exemplo, é de 18% calculada “por dentro”, ou seja, incidente sobre o total da operação; desta forma, em uma operação cujo total é R\$ 100, tem-se R\$ 18 de ICMS e o valor da mercadoria sem o imposto é de R\$ 82. Ao se calcular quanto representa os R\$ 18 sobre o valor da mercadoria de R\$ 82, temos que a alíquota real de incidência do imposto é de 21,95%, portanto 3,95 pontos percentuais acima da alíquota nominal, devido à fórmula do cálculo “por dentro”, o que parece pouco, mas representa um acréscimo de tributação real de 27,78%.

Quando a alíquota nominal é mais elevada – como no caso de comunicações, energia, cigarros e bebidas – a situação é agravada, pois de uma alíquota nominal de 25% chegase a uma alíquota real de 33,33% representando um incremento de 9,33 pontos percentuais, o que representa um acréscimo tributário real de 33,32%. Na nova redação dada pela PEC, o art. 153, no parágrafo 6º, inciso V relata que o IVA-F – “integrará sua própria base de cálculo.” Pergunta-se qual a razão da PEC no. 233 fazer questão de manter esta situação? Não seria o caso de procurar resolver este problema?

A situação acima revela uma contradição da PEC 233, pois no item 3.6 Correção de Distorções no Sistema Tributário, constante da cartilha sobre Reforma Tributária do Ministério da Fazenda, o qual afirma:

*...o sistema brasileiro de tributos sobre bens e serviços aproximase daquilo que deveria ser: um sistema transparente de tributação do consumo, no qual alíquota dos tributos corresponde ao que o consumidor está efetivamente pagando. (g.n.)*

Diante dessa afirmação, pode-se questionar: qual foi o critério de transparência adotado pelo Ministério da Fazenda, ao apresentar uma proposta que mantém – e ainda reforça – uma sistemática de tributação onde as alíquotas efetivas são bastante superiores às alíquotas nominais declaradas?

Seria também importante considerar como obrigatórios os princípios da seletividade e essencialidade no estabelecimento das alíquotas do IVA-F, visando corrigir problemas como o que ocorre com o ICMS: por não ser obrigatória a adoção deste princípio, observam-se situações absurdas, onde, por exemplo, sobre um tapete persa incide 18% de ICMS, em São Paulo, enquanto sobre os serviços de energia e de comunicações a incidência é de 25%. Haveria alguma explicação plausível para esta situação atípica?

Por que não ser obrigatório, como no IPI, os princípios da seletividade e essencialidade na fixação das alíquotas?

Deve-se, também, destacar que o IVA-F irá incidir inclusive nas importações, não incidindo nas exportações, sendo que neste caso poderiam-se manter os créditos das operações anteriores para não onerar estas operações. Porém, se os créditos gerados pelas exportações apresentarem a mesma situação dos atuais créditos do ICMS nesta operações, iremos incorrer na agravação e ampliação do problema, o que desestimularia estas operações ainda mais em conjunto com a valorização do real.

O parágrafo 7º do art. 153, conforme consta do texto da PEC nº 233, procurou deixar um conceito de serviços bem amplo, já que o IVA-F irá incidir também sobre os serviços, afirmando que:

*Relativamente ao imposto previsto no inciso VIII, considera-se prestação de serviço toda e qualquer operação que não constitua circulação ou transmissão de bens.*

Nas prestações de serviços também ocorrerá a bi-tributação, pois na esfera municipal os serviços constantes da lista do anexo à Lei Complementar no. 116/2003 são tributados pelo ISSQN – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, o qual normalmente não é calculado sobre valor adicionado e sim em “cascata”. A PEC nº 233 prevê a incidência na esfera federal do IVA-F, o qual tributa o valor adicionado, o que possibilitaria ao governo dizer que as bases de cálculo são diferentes e, portanto, não implicaria em bitributação.

Não se pode esquecer, contudo, que na composição do IVA-F há as contribuições sociais PIS/COFINS, que já incidem sobre os serviços no sistema tributário atual, porém a CIDE e o Salário Educação não incidem atualmente sobre a prestação de serviços e estariam contemplados no IVA-F.

## 2. IRPJ irá englobar a CSLL, podendo ser criado ainda um adicional de IR por setor de atividade

A incorporação da CSLL pelo IRPJ aparenta ser, à primeira vista, muito simples e sem dúvida poderia soar interessante aos governadores de estados, do Distrito Federal e dos prefeitos municipais, encontrando forte apoio político para sua aprovação, uma vez estes governantes poderiam passar a receber a parcela da arrecadação correspondente a CSLL, sendo que na sistemática atual nada recebem como transferências constitucionais. Mas, conforme já explicamos no caso do IVA-F, o mesmo ocorrerá com os volumes arrecadados da CSLL, que serão deduzidos da base de cálculo para as transferências aos FPE e FPM.

Na Exposição de Motivos nº 16/MF, de 26 de fevereiro de 2008, o Ministro de Estado da Fazenda afirma que:

Outra importante simplificação que está sendo proposta é a incorporação da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) ao imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ), **dois tributos que têm a mesma base: o lucro das empresas.** (g.n.)

Apesar de em termos de nomenclatura os dois tributos terem a mesma base, elas são calculadas de formas diferentes, conforme a atividade da empresa, principalmente no que se refere à apuração do IRPJ com base no lucro presumido e no lucro arbitrado, conforme pode ser visto na tabela a seguir:

**Tabela 1 – Bases de Cálculo do IRPJ – Lucro Presumido e Lucro Arbitrado**

ATIVIDADES	LUCRO PRESUMIDO	LUCRO ARBITRADO
Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,6%	1,92%
Venda ou revenda de bens e produtos	8,0%	9,6%
Transporte de carga	8,0%	9,6%
Serviços hospitalares	8,0%	9,6%
Transportes de passageiros	16,0%	19,2%
Prestação de serviços até R\$ 120.000/ano, menos regulamentados	16,0%	19,2%
Prestação de serviços em geral	32,0%	38,4%
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis)	32,0%	38,4%

Por outro lado as bases de cálculo para a CSLL são de acordo com a tabela abaixo, no que concerne ao lucro presumido e lucro arbitrado:

**Tabela 2 – Bases de Cálculo da CSLL – Lucro Presumido e Lucro Arbitrado**

<b>ATIVIDADES</b>	<b>LUCRO PRESUMIDO</b>	<b>LUCRO ARBITRADO</b>
Receitas de prestação de serviços	32,0%	32,0%
Receitas decorrentes da venda de mercadorias e produtos	1,0%	12,0%
Demais receitas	100,0%	100,0%

Desta forma, pode-se notar que a formação de uma alíquota padronizada como existe atualmente no IRPJ, de 15%, é extremamente complexa, por existirem diversos tipos de tributação. Embora pela fusão dos dois tributos seja facilitada a sistemática de apuração pelo “lucro real”, quando se trata das sistemáticas de tributação com base no lucro presumido e lucro arbitrado surgem sérias dificuldades. Apesar das alíquotas de incidência serem as mesmas, há duas bases de cálculos distintas, para as empresas de serviços e demais empresas, no caso da CSLL, enquanto para o IRPJ há várias bases de cálculo diferentes. Como os percentuais de apuração da base de cálculo para o IRPJ e para a CSLL apresentam diferenças significativas, torna-se difícil unificá-las de modo a evitar prejuízos para os contribuintes optantes desses regimes simplificados de tributação.

Neste caso pergunta-se: o governo irá abrir mão de parte da arrecadação, nivelando pela menor base de cálculo entre os dois tributos? Ou, ao contrário, irá nivelar pela mais elevada? Como o governo pretende dimensionar a nova alíquota? Até o momento, não se tem explicação sobre estes pontos, os quais são de extrema importância para os agentes econômicos do setor privado.

No inciso III do parágrafo 2º. do art. 153, que trata do IRPJ, o texto da PEC nº 233 menciona: “poderá ter adicionais de alíquota por setor de atividade econômica.” Quer nos parecer que este texto foi incluído para justificar as prováveis soluções que possivelmente seriam apresentadas para os problemas que mencionamos no parágrafo acima, porém não se pode garantir que será uma solução uma vez que o mesmo nada mais esclarece.

Criar adicionais diferenciados por setor de atividade econômica seria, inicialmente, pretender tratar o IRPJ com uma função extra-fiscal, o que não lhe é peculiar. Além disto, o governo não esclarece sobre quais serão os critérios para determinação dos adicionais setoriais do IRPJ. Por enquanto, pode-se questionar: este aspecto não se constituirá em uma grande fonte de contenciosos fiscais?

### **3. IPI será mantido por tratar-se de imposto seletivo e para fins da política industrial**

A decisão governamental de manutenção do IPI, no caso de industrialização, gera a tritributação sobre o valor adicionado, ou seja, a mesma base de cálculo e o mesmo fato gerador, vez que ocorrem as incidências do IPI, do Novo ICMS e do IVA-F. Devido à fórmula de cálculo do IPI, que é sobre o valor da operação, como o Novo ICMS e o

IVA-F, mesmo sendo calculado “por fora” ele incidirá sobre os valores do Novo ICMS e o IVA-F, assim como ocorre com estes mesmos tributos no cálculo “por dentro”.

Aqui, mais uma vez, pode-se prever um aumento do contencioso fiscal, pelo questionamento de princípios tributários básicos.

A manutenção do IPI numa reforma tributária que se propõe a solucionar principalmente os problemas existentes na tributação indireta é, no mínimo, curiosa.

Significa isto que o governo não vê problemas no IPI?

Devemos atentar que apesar da Constituição Federal somente tratar de alíquotas ad rem ou específicas de tributos no caso de comércio exterior, o governo procurou adotá-las também no caso do IPI, por Decreto, como, por exemplo, na tributação de bebidas e cigarros, o que tem provocado demandas judiciais. Desta forma, no caso do IPI, tem vigorado erroneamente dois tipos de alíquotas – ad valorem e ad rem. Este não seria o momento ideal para o governo solucionar esta imperfeição?

Mais estranho ainda é a justificativa da manutenção do IPI por ser um tributo cuja incidência respeita o princípio da seletividade na fixação de suas alíquotas e para fins da política industrial. Sem dúvida, o princípio da seletividade na fixação das alíquotas deveria ser obrigatório também para o Novo ICMS e o IVA-F, mas o que se observa é que no texto legal não há menção sobre esse princípio.

A justificativa da manutenção do IPI para fins de política industrial parece não ser coerente com a realidade observada ao longo dos últimos anos, em que a incidência do IPI vem diminuindo em uma ampla gama de produtos. Conforme afirmação do Secretário de Política Econômica do Ministério da Fazenda – Bernardo Appy – no jornal Valor Econômico de 28 de fevereiro de 2008, p. A16:

Mesmo mantido, o Imposto sobre Produtos Industriais (federal) deixará de ser cobrado da maioria dos segmentos da indústria (...) a alíquota do IPI só não caíra a zero para alguns produtos supérfluos, como cigarros e bebidas, e nos casos em que serve como instrumento de política industrial.

#### **4. Contribuição patronal sobre folha de pagamento será reduzida ao ritmo de 1 ponto percentual ao ano no período de 2010 a 2015, passando de 20% para 14% no final do período**

Esta é uma importante medida que está incluída no atual projeto de reforma tributária, pois, sem dúvida, os elevados encargos sociais incidentes sobre a folha de pagamento podem ter provocado a diminuição no número de empregos formais, a busca de novas formas de trabalho ou, até mesmo, a pseudo-terceirização.

Porém, o aspecto mais importante no caso dos agentes econômicos privados é que esta desoneração sobre a folha de pagamento não seja mais do que compensada por

acréscimos nos demais tributos incidentes sobre as mercadorias, produtos ou serviços ou mesmo sobre os lucros das empresas, pois, caso contrário, anularia seu efeito.

Com sabedoria, o governo estabeleceu uma forma gradativa da efetivação desta desoneração, chegando ao final em seis pontos percentuais, representando 30% de redução, o que ele poderá acompanhar em paralelo ao crescimento do emprego formal, seja pela diminuição do emprego informal, seja pelo real incremento no emprego. Se esse aumento superar os 30% ao longo do período estabelecido – 2010 a 2015 – pode-se esperar um resultado positivo tanto para as empresas e empregados no setor privado, como para a arrecadação do setor público.

Esta medida impactará mais fortemente os empreendimentos de mão-de-obra intensiva, os quais, normalmente, concentram-se entre as pequenas e médias empresas, vez que os grandes empreendimentos buscam, principalmente, setores de capital e tecnologia intensivos, os quais têm uma baixa relação entre mão-de-obra e receitas.

**5. Unificação da legislação do ICMS, com a criação de um novo ICMS, cujas alíquotas serão definidas pelo Senado, sendo que apenas um número limitado de bens e serviços poderá ter alíquotas diferenciadas. O Novo ICMS passará a ser cobrado no destino e implantado em uma transição durante oito anos, assim o ICMS cobrado na origem será progressivamente reduzido até chegar à alíquota de 2% em 2016.**

Não resta dúvida quanto à importância da unificação das diversas (vinte e sete) legislações estaduais correspondentes ao ICMS atual em uma única legislação, elaborada em conjunto pelos estados membros da federação e o Distrito Federal. Além de promover uma simplificação tributária importante, posto que as vinte e sete legislações, apesar de possuírem aspectos similares, também, apresentam pontos extremamente distintos. Uma empresa que atua em vários estados precisa, atualmente, manter uma estrutura complexa para acompanhar a legislação de cada um, assim como as suas respectivas alterações, gerando um alto custo de conformidade, certamente maior do que se fosse existisse uma legislação unificada.

Esta unificação na legislação estadual visaria também erradicar a denominada “guerra fiscal entre os estados” do cenário tributário brasileiro. Diversos estudos já apontaram que a guerra fiscal provoca perdas econômicas, a longo prazo, tanto para o estado que perde uma empresa, quanto para aquele que a recebe. Em termos de arrecadação, o país como um todo acaba perdendo recursos. Por outro lado, empresas, normalmente de grande porte, devido seu poder de barganha, procuram obter o máximo de incentivos dos estados, sendo as únicas a se beneficiarem com a guerra fiscal. Mesmo que suportem custos mais elevados de logística para instalarem-se em estados que lhes oferecem benefícios fiscais, essas empresas vêm seus lucros crescerem à custa da sociedade, devido à introdução de distorções que provocam ineficiências na alocação dos recursos na economia.

Nesta unificação, de acordo com o art. 155-A, continua na competência dos estados e do Distrito Federal o imposto sobre operações relativas a circulação de mercadorias e

sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações.

Segundo o parágrafo 7º deste mesmo artigo:

*Compete a órgão colegiado presidido por representante da União, sem direito a voto, e integrado por representante de cada Estado e o Distrito Federal;  
I – editar a regulamentação que trata o parágrafo 5º.*

Nas importações de bem, mercadoria ou serviço, seja por pessoa física ou jurídica, incidirá o Novo ICMS, sendo que o imposto caberá ao Estado de destino dos mesmos, nos termos a serem estabelecidos pela lei complementar. Se não houver parcela deste tributo que pertença ao Estado em que está sendo realizada a liberação alfandegária da mercadoria, pergunta-se: qual seria o interesse deste em fiscalizar o recolhimento do tributo?

O art. 155-A no parágrafo 1º, inciso III, alínea b, estabelece que o Novo ICMS incidirá também sobre:

*O valor total da operação ou prestação, quando as mercadorias forem fornecidas ou os serviços forem prestados de forma conexa, adicionada ou conjunta, com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios.*

Neste ponto, nota-se claramente a voracidade arrecadatória do governo, que, sempre presente no sistema tributário brasileiro, mantém-se firme na proposta de reforma tributária, pois apesar da nomenclatura do imposto permanecer – imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre **prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação** – o Novo ICMS amplia a sua incidência com a tributação de todos os serviços que não sejam de competência dos Municípios e que sejam prestados de forma conexa, adicionada ou conjunta com mercadorias. Na prática, esse dispositivo está ampliando a base de incidência do novo ICMS sobre serviços que poderiam constituir-se em receitas diretamente dos municípios. Observa-se que a própria denominação do imposto não é coerente com a sua amplitude, já que não deixa claro que pode o mesmo incidir sobre todo e qualquer serviço não tributado pelos municípios. Por que não alterar o nome do tributo, deixando claro o interesse do governo em ampliar o seu alcance para outros serviços? Apesar da falsa idéia sobre o alcance do Novo ICMS, que tem origem na sua própria denominação, o mais importante, pelo menos neste momento, é questionar se não está se abrindo a possibilidade de que os estados passem a arrecadar parcela de imposto sobre serviços que poderia ser dos municípios, bem como o possível aumento de carga tributária derivado dessa medida.

No que tange ao combate da guerra fiscal entre os estados membros da Federação, destaca-se a forma como serão estabelecidas as alíquotas de incidência do Novo ICMS, pois segundo art. 155-A no parágrafo 2º., inciso I:

*Resolução do Senado Federal, de iniciativa de um terço dos Senadores ou de um terço dos Governadores, aprovada por três quintos de seus membros, estabelecerá as alíquotas do imposto definindo também a alíquota padrão aplicável a todas as hipóteses não sujeitas a outra alíquota.*

Esta forma de estabelecimento das alíquotas é particularmente interessante para se evitar que cada estado em particular possa aplicar a alíquota que pretender, mesmo que dentro de certos parâmetros, como ocorre atualmente com o ICMS.

Além do que, para o enquadramento em uma alíquota diferente da estabelecida como padrão deveria haver, exclusivamente, proposição do órgão colegiado – Novo CONFAZ - que trata o parágrafo 7º do art. 155-A, aprovada pela maioria dos membros do Senado Federal mediante resolução.

Não obstante o texto legal da PEC nº 233 apresente aspectos positivos como até aqui mencionados no que concerne ao estabelecimento de alíquotas do Novo ICMS de forma nacional, a seguir mostram-se dois pontos negativos fundamentais, sendo que um deles gera uma abertura à destruição desta tão pretendida unificação no ICMS:

- As alíquotas das mercadorias e serviços poderão ser diferenciadas em função de quantidade e de tipo de consumo, conforme estabelece o inciso IV, do parágrafo 2º, do art. 155-A. Este dispositivo permite que tal situação seja aplicada a todas as mercadorias e serviços que são tributadas pelo Novo ICMS, podendo tornar o imposto mais regressivo ainda. Nesse momento em que se discute essa proposta de reforma tributária, talvez fosse melhor uma definição clara de quais seriam as exceções de mercadorias e serviços que poderiam ter este tipo de aplicação, como ocorre atualmente com energia elétrica. Ou, partindo-se da premissa que a Constituição Federal deva fixar os princípios tributários, talvez fosse melhor ainda eliminar este dispositivo e declarar o princípio da seletividade como base para a fixação de alíquotas.

- Há mercadorias e serviços que poderão ter suas alíquotas aumentadas ou reduzidas por lei estadual, dentro de determinados limites e condições, a serem definidos pela lei complementar, não se aplicando nestes casos as necessidades de aprovação pelo Senado Federal, conforme inciso V, do parágrafo 2º, do art. 155-A. Ora, esse dispositivo legal continuará permitindo a prática da “guerra fiscal” entre os estados, mesmo que limitada a determinados bens e serviços. Já que um dos objetivos importantes da reforma tributária é a unificação da legislação do Novo ICMS, pergunta-se: se um dos objetivos declarados pelo Ministério da Fazenda, na carta de encaminhamento da proposta, é exatamente eliminar a guerra fiscal entre os estados, qual o interesse em se manter esse inciso na PEC nº 233?

Esse aspecto de alteração com base em lei estadual contradiz, parcialmente, outro dispositivo da PEC no. 233, abrindo uma brecha que pode ser extremamente prejudicial a todo o esforço realizado para a unificação da legislação do Novo ICMS, pois o



parágrafo 5º, do art. 155-A, estabelece:

*O imposto terá regulamentação única, sendo vedada a adoção de norma estadual, ressalvadas as hipóteses previstas neste artigo. (g.n.)*

Outra mudança significativa que o projeto de reforma tributária abrange no Novo ICMS é o fato do imposto arrecadado passar a pertencer ao Estado de destino e não mais ao de origem, como ocorre hoje. Com esta situação no caso das vendas interestaduais, como regra geral, uma pequena parcela (2%) do tributo é pertencente ao Estado de origem, basicamente com a finalidade de custear o controle fiscal a ser promovido por este de forma a combater a provável sonegação que poderia ocorrer caso 100% do imposto pertencesse ao Estado de destino. O parágrafo 3º, incisos I e II, estabelece:

*Relativamente às operações e prestações interestaduais nos termos de lei complementar:*

*I – o imposto pertencerá ao Estado de destino da mercadoria ou serviço, salvo em relação à parcela de que trata o inciso II;*

*II – a parcela do imposto equivalente à incidência de dois por cento sobre o valor da base de cálculo do imposto pertencerá ao Estado de origem da mercadoria ou serviço,....;*

Esta alteração será feita de forma gradativa, conforme mostra a tabela a seguir:

**Tabela 3 – Alíquotas Interestaduais de ICMS – Atual e Propostas de 2010 a 2016**

<b>ALÍQUOTA ATUAL</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
12%	11%	10%	8%	6%	4%	2%	2%
7%	6,5%	6%	5%	4%	3%	2%	2%

Fonte: cartilha Reforma Tributária do Ministério da Fazenda

Dever-se-ia ter em conta a mesma situação que mencionamos na análise do IVA-F, ou seja, um dos problemas mais sérios é que, apesar de o Novo ICMS também constituir-se em um imposto sobre o valor agregado, o mesmo é cobrado nas inúmeras passagens em cada elo da cadeia produtiva e de comercialização, impactando o capital de giro e fluxo de caixa das empresas e gerando custos financeiros para as mesmas, além de não deixar claro que o tributo é totalmente pago pelos consumidores. Quando se compara com o que ocorre nos países desenvolvidos como os Estados Unidos e diversos países do continente europeu, onde o imposto sobre consumo incide apenas na venda final das mercadorias ao consumidor final, sendo adicionado ao final da compra sobre o valor total da mercadoria, como um único imposto indireto e em alíquotas que normalmente variam entre 6% e 8%. Já no Brasil temos como alíquotas padrão somente do ICMS 17% e 18%, além do IPI, que possui uma ampla variedade de alíquotas e talvez ainda do IVA-F, que nem mesmo se sabe qual será a alíquota.

Outro ponto importante no modelo utilizado pelos países desenvolvidos é o fato de que o imposto sobre consumo é normalmente recolhido pelo último elo da cadeia de

comercialização, ou seja, quando a venda é realizada aos consumidores, não provocando a descapitalização das empresas nos diversos elos da cadeia produtiva, além de desestimular a prática de crimes tributários (sonegação ou apropriação indébita).

Existem, ainda, outros aspectos que são diferentes da regra geral nas vendas interestaduais, e que podem gerar problemas na operacionalização do Novo ICMS, tal como ocorre com o estabelecido no art. 155-A, parágrafo 3º, inciso II, alínea “a”:

*a) operações e prestações sujeitas a uma incidência inferior à prevista neste inciso, hipótese na qual o imposto pertencerá integralmente ao Estado de origem.*

Ora, a alíquota estabelecida no inciso II, do parágrafo 3º, do art. 155-A é 2% (dois por cento), que é a parcela incidente sobre a base de cálculo do imposto que pertencerá ao Estado de origem da mercadoria ou serviço nas operações interestaduais. Como a alínea “a” determina que somente pertencerá integralmente ao Estado de origem quando a incidência for inferior à prevista no inciso II – 2% - ou seja, até 1,99...%, devendo o diferencial pertencer ao Estado de destino, caso a alíquota fixada para a mercadoria ou serviço seja 2%. Só se pode imaginar que houve no caso um erro de redação. Pois não seria mais lógico estabelecer na alínea “a” que incidência até a prevista no referido inciso pertencerá integralmente ao Estado de origem? Por que então não alterar o texto?

Além do acima exposto, há também o caso das operações com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica, hipótese na qual o imposto pertencerá integralmente ao Estado de destino, conforme estabelece a alínea “b”, do inciso II, do parágrafo 3º., do art. 155-A. Isto contradiz o estabelecido no próprio inciso II que determina o equivalente a 2% sobre o valor da base de cálculo para o Estado de origem, o qual foi criado para que os estados de origem contribuam na fiscalização do Novo ICMS nas vendas interestaduais. Por que, então, não ocorrer o mesmo com as operações aqui mencionadas? Isto significa que com lubrificantes, combustíveis e energia não há necessidade de fiscalização? Os fatos que têm sido registrados pela mídia nos últimos tempos com combustíveis e lubrificantes não têm confirmado essa hipótese.

Este aspecto, inclusive, já está gerando problemas com o Estado do Rio de Janeiro, pois o deputado federal Leonardo Picciani, como relator da proposta na CCJ – Comissão de Constituição e Justiça da Câmara dos Deputados disse que irá recorrer ao “pacto federativo” para garantir esses recursos do Novo ICMS sobre o petróleo ao Rio de Janeiro, já que somente petróleo e energia estão sendo considerados como exceções quanto à não manutenção de 2% nos estados de origem, conforme relato no Jornal da Cidade de 22 de março de 2008, p. 25.

Outro aspecto também significativo – e que pode ser muito negativo para alguns Estados – é o que estabelece o inciso III, do parágrafo 3º, do art. 155-A:

III – poderá ser estabelecida a **exigência integral do imposto pelo Estado de origem**, hipótese na qual:  
a) o Estado de origem ficará obrigado a transferir o montante equivalente ao valor do imposto de que trata o inciso I ao Estado de destino, por meio de uma câmara de compensação entre as unidades federadas;  
b) poderá ser estabelecida a **destinação de um percentual da arrecadação total do imposto do Estado à câmara de compensação** para liquidar as obrigações do Estado relativas a operações e prestações interestaduais. (g.n.)

Estes aspectos acima expostos correspondem ao art. 155-A, parágrafo 3º, inciso III, alíneas “a” e “b”, e também contradizem parcialmente o parágrafo 5º, do mesmo artigo, que veda a adoção de norma estadual. O que é ainda pior, abrem brecha para se estabelecer uma nova modalidade de guerra fiscal, pois como o Estado isoladamente pode determinar a exigência do recolhimento integral ao Estado de origem, devendo este posteriormente transferir a respectiva parcela que pertence aos estados de destino por meio da câmara de compensação entre as unidades federadas.

Essa sistemática certamente alterará o fluxo de caixa dos estados de destino e, como se sabe, praticamente quase todos os estados, e principalmente aqueles que se classificam mais como de destino, são os que mais necessitam de recursos. Soma-se a esse fato a dificuldade relacionada à conferência, por parte dos estados de destino, das transferências de recursos com as suas respectivas operações, pois ocorrem inadimplências, contenciosos tributários etc. Cabe destacar que esta dificuldade os municípios já enfrentam, atualmente, no controle dos recebimentos de suas parcelas correspondentes a 50% do IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores.

Com esta situação pode-se dar início a uma nova modalidade de guerra fiscal, pois individualmente cada estado de origem terá o maior interesse de, ao invés de ficar com apenas 2% do Novo ICMS nas vendas interestaduais, o que geraria um caixa de três vezes e meia a seis vezes menor do que o que se recebe com o atual ICMS, poder trazer no primeiro momento para seu caixa 100% do Novo ICMS arrecadado nas vendas interestaduais, o que representaria até doze vezes mais a sua parcela nestas vendas. Somente a posteriori, via câmara de compensação, seriam repassados os recursos aos estados de destino, gerando uma receita financeira adicional aos estados de origem, e custo financeiro aos estados de destino.

Além disto, logicamente, os estados produtores terão mais força com este dispositivo em relação aos demais estados.

No que concerne a atual guerra fiscal existente no ICMS, que o atual CONFAZ tem se demonstrado incapaz de evitar, a proposta de reforma tributária com base na PEC nº 233 procura combatê-la, como já mencionamos anteriormente, por meio do parágrafo 4º, inciso I, do art. 155-A que estabelece:

*As isenções ou quaisquer incentivos ou benefícios fiscais vinculados ao imposto serão definidos: I – pelo órgão de que trata o parágrafo 7º. Desde que uniformes em todo território nacional.*

Se este dispositivo do parágrafo 4º, inciso I, do art. 155-A, realmente procura combater de forma eficiente a atual guerra fiscal, resta-nos indagar: por que razão o governo abre a oportunidade de surgir uma nova modalidade de guerra fiscal, conforme mencionamos sobre o inciso III do parágrafo 3º, do mesmo artigo?

Quanto às imperfeições existentes no atual ICMS no que concerne à fórmula de cálculo, apesar da PEC nº 233, no art. 155-A, parágrafo 6º., inciso II definir que cabe à lei complementar definir a base de cálculo, determina que a mesma deve ser de modo que o próprio imposto a integre, ou seja perpetua o denominado cálculo “por dentro”, o que estabelece a incidência do imposto sobre ele mesmo. Vale aqui todos os comentários que efetuamos no IVA-F. Qual a razão do governo não corrigir esta situação? Por que perpetuar este tipo de imperfeição?

**6. Alterações no sistema de partilha dos tributos federais com os Estados; Criação do Fundo de Equalização de Receita – FER – para ressarcimento dos Estados por eventuais perdas na transição do ICMS; Criação do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional. Combate a guerra fiscal – estados que concederem novos benefícios as empresas, serão excluídos do FER e do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional**

A PEC no. 233 propõe uma série de alterações e ajustes no sistema de vinculações e partilhas dos recursos com os Estados e Municípios com o objetivo da reforma se manter absolutamente neutra, ou seja, para que não implique em qualquer alteração no montante de recursos atualmente destinados aos Estados e aos Municípios e às áreas específicas de atuação do setor público, apesar da extinção e a unificação de tributos resultantes da Reforma Tributária proposta, visando não afetar o financiamento de programas públicos, os quais foram estabelecidos tanto com base nas receitas próprias, como com base nas transferências constitucionais dos entes federados.

Atualmente a partilha ou vinculação dos recursos arrecadados na esfera federal se dá da seguinte forma:

**Tabela 4 – Partilha ou vinculação dos recursos arrecadados na esfera federal**

<b>ARRECADAÇÃO</b>	<b>PARTILHA</b>	<b>VINCULAÇÃO</b>
Receitas do IR e do IPI	21,5%	FPE – Fundo de Participação dos Estados
	23,5%	FPM – Fundo de Participação dos Municípios
	3,0%	Fundos Constitucionais de

		Financiamento
Receitas do IPI	10,0%	FPEX – Fundo para Exportações – aos Estados proporcionalmente às exportações de produtos industrializados
Receitas da COFINS e CSLL	Vinculadas	Seguridade social
Receitas do PIS	Vinculadas	FAT – Fundo de Amparo ao Trabalhador e ao BNDES – Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
Receitas do Salário-educação	Vinculadas	Educação básica
Receitas da CIDE Combustíveis	Vinculadas	Infra-estrutura de transportes e outras finalidades

A proposta de reforma tributária transformará os sete tributos e contribuições sociais acima demonstrados em apenas três tributos, mais especificamente: IR, IPI e IVA-F.

Como o governo pretende garantir que a mudança proposta não impactará o financiamento atual dos programas, o Ministério da Fazenda em sua proposta de Emenda Constitucional destina como partilha uma porcentagem das receitas de arrecadação destes três impostos, também, às áreas de vinculação do sistema tributário atual, cujas fontes de arrecadação estão sendo extintas na PEC nº 233, como as contribuições sociais: CSLL, COFINS, PIS, CIDE e Salário-educação. Os percentuais de partilha foram estabelecidos com base na arrecadação tributária de 2006, os quais são os seguintes:

- Seguridade social: 38,8%;
- FAT/BNDES: 6,7%;
- Educação básica: 2,3%;
- Infra-estrutura de transportes: 2,5%

Conforme já mencionado anteriormente, esses percentuais de partilha correspondentes às vinculações atuais e serão deduzidos da receita total de arrecadação do IR, IPI e IVAF para que a partilha aos FPE e FPM permaneça equivalente à receita do IR e IPI, como ocorre atualmente. Neste aspecto, também, o Ministério da Fazenda é contraditório, pois na cartilha da Reforma Tributária editada em 28 de fevereiro de 2008, no item 3.8 – Mudanças no Sistema de Partilhas, menciona:

*O objetivo destes ajustes é fazer com que a Reforma seja absolutamente neutra, não implicando em qualquer alteração no montante de recurso atualmente destinado aos Estados, aos Municípios e as área específicas de atuação do setor público. (g.n.)*

Enquanto isso, no item 3.9 – Aprimoramento das Relações Federativas, cita:

*Outro avanço introduzido pela Reforma é a **mudança da base de partilha federativa**, sobre a qual são calculados os valores dos Fundos de Partição dos Estados (FPE) e dos Municípios (FPM). Embora seja neutra no curto prazo – mantendo os valores atuais do FPE e FPM – a **alteração proposta no regime de partilha corrige uma séria distorção do nosso sistema federativo, o que é a existência de contribuições federais que não são partilhadas com Estados e Municípios**. De fato, nas últimas duas décadas, o aumento de receitas da União baseou-se essencialmente em contribuições sociais não partilhadas, como a COFINS, a CSLL, e a CPMF, o que levou a um esgarçamento da solidariedade federativa e a um profundo descontentamento dos governos subnacionais. (g.n.)*

Como pela fórmula de cálculo já demonstrada, nada se altera em termos da partilha das atuais contribuições sociais transformadas no IVA-F, deve-se perguntar: em qual das afirmações os governos estaduais e prefeitos municipais devem acreditar? Como é possível atender aos dois objetivos? Ou o Ministério da Fazenda menospreza a capacidade de entendimento dos governantes estaduais e municipais e de seus assessores? Qual a situação real? Como desejar o apoio destes governantes com este tipo de contradição?

Na realidade, as alterações que a proposta de Emenda Constitucional contempla são ínfimas com a criação de dois novos fundos: FNDR – Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional e FER – Fundo de Equalização de Receitas, sendo destinadas a estes fundos somente as receitas do IR e do IPI, como é atualmente. Desta forma, ao FNDR serão destinadas receitas de forma escalonada ao longo de vários anos até chegar ao limite de 4,8%, partindo de 4,1% que já é destinado atualmente entre os fundos constitucionais do Nordeste (FNE), Norte (FNO) e Centro-Oeste (FCO), correspondentes a 3% das receitas do IR e IPI, adicionados à aquisição de debêntures de empresas através da alocação de recursos orçamentários destinados aos fundos e desenvolvimentos do Nordeste (FDNE) e da Amazônia (FDA). Na realidade, o que os estados poderão contar ao final de oito anos será com o mero acréscimo de 0,7 ponto percentual das receitas destes dois impostos e 5% do montante deste novo fundo, que, também de forma progressiva ao longo dos anos, passará a ser direcionado às regiões sul e sudeste. Será esta a melhoria que o governo estaria considerando? Ou será que está considerando acréscimos na arrecadação como alteração na partilha?

Quanto ao FER, a situação ainda é pior, pois o mesmo é criado com a intenção de repor as prováveis perdas dos estados com a alteração da reforma tributária. Assim, a cartilha da Reforma Tributária do Ministério da Fazenda no item 3.4 – Garantia de Receita – Fundo de Equalização de Receitas, menciona:

*Para compensar os Estados por eventuais perdas de receitas decorrentes da reforma Tributária, a proposta prevê a criação de um Fundo de Equalização de Receitas (FER). Com o FER, que será regulamentado por lei complementar, cria-se a garantia de que nenhum Estado será prejudicado pela Reforma. Propõe-se que os recursos do FER sejam utilizados de forma decrescente para a compensação dos Estados pela desoneração das exportações e de forma crescente para a equalização dos efeitos da Reforma Tributária. O objetivo desta proposta é permitir que os **Estados que ganham com a mudança possam contribuir** parcialmente para a compensação dos eventuais perdedores. (g.n.)*

A afirmação acima apresenta uma série de imperfeições. Primeiramente, um fundo como o FER, que visa repor receitas aos Estados que perderão com a Reforma Tributária, nasce provocando perdas aos Estados exportadores de produtos industrializados que recebiam do FPEX correspondente a 10% do IPI. Desta forma, como o montante nominal de recursos seria o mesmo, somente para repor estas perdas o FER já seria totalmente consumido. Qual a mágica que o governo pretende fazer para cumprir essa promessa?

Por outro lado, a origem dos recursos do FER corresponde à partilha de 1,8% das receitas do IR e IPI, portanto, arrecadações federais, como dizer que o “objetivo desta proposta é permitir que os Estados que ganham com a mudança possam contribuir parcialmente para a compensação dos eventuais perdedores.”, deixando a regulamentação para a lei complementar, o que sem dúvida irá gerar muitas discussões e poderá redundar em nada, uma vez que não há obrigatoriedade de contribuição pelos Estados e sim apenas permissão para tal situação. Quais as garantias de que os Estados que passarão a ganhar com as mudanças colaborarão com os eventuais perdedores?

Como falar em eventuais perdedores, quando há certeza de que existirão reais ganhadores? Pretende o governo mascarar os reais efeitos desta reforma tributária?

Como mensurar os ganhos e perdas dos estados? Será que, com base nas receitas de 2006, em termos nominais, somente o crescimento da economia e a inflação não resolveriam parte do problema, sem a necessidade de se recorrer a um fundo de equalização? Se as perdas forem tratadas em termos percentuais ou em valores nominais, sem atualização monetária, elas poderão se perpetuar. A PEC nº 233 não esclarece essas questões.

### ***7. Desoneração dos investimentos com a redução do prazo para a apropriação do crédito na aquisição de bens de capital***

Apesar de importante medida para as empresas, nota-se que o governo não pretende implantá-la de imediato, deixando algum aspecto indefinido, o que pode não surtir

feito no curto prazo, pois segundo a cartilha da Reforma Tributária do Ministério da Fazenda, no item 3.5 Desoneração, tópico “b” – Desoneração dos Investimentos, menciona:

*Um dos objetivos da Reforma Tributária é a desoneração completa dos investimentos, principalmente pela redução gradual do prazo requerido para a apropriação dos créditos de impostos pagos na aquisição de máquinas e equipamentos.  
Para o ICMS, a redução do prazo de 48 meses será feita de forma progressiva, simultaneamente à transição para a tributação no destino, iniciando-se no segundo ano após a aprovação da Reforma e terminando no oitavo ano, Este prazo é necessário para que a mudança seja suportável para as finanças estaduais.*

Devendo seguir a tabela abaixo como prazo para apropriação dos créditos de ICMS sobre bens de capital em meses:

**Tabela 5 – Prazo para apropriação dos créditos de ICMS sobre bens de capital (em meses)**

<b>PRAZO ATUAL</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
48	44	40	32	24	16	8	0

No que concerne ao PIS e COFINS, cujos créditos sobre bens de capital são hoje apropriados em 24 meses, a situação ficaria pior, pois não há uma definição de prazo para recuperação no projeto de reforma tributária. A justificativa para tal é que o governo afirma que a proposta é de implementar a mudança no menor prazo possível, mas originalmente pretendia-se fazer toda a transição em 2008 e 2009, de modo que já estivesse completa quando da criação do IVA-F. Porém, em decorrência da extinção da CPMF, foi necessário postergar o ajuste, que talvez só seja completado após a criação do IVA-F.

Ora, esta decisão consta da cartilha sobre Reforma Tributária do Ministério da Fazenda com data de 28 de fevereiro de 2008 e já se sabe que nos meses de janeiro e fevereiro de 2008 as arrecadações tributárias bateram recordes, mesmo sem a CPMF. Assim, pergunta-se: em 28 de fevereiro o governo desconhecia o resultado da arrecadação de janeiro e não sabia o andamento da arrecadação de fevereiro? Ou na realidade a intenção de desonerar não é para ser implementada enquanto não se criar outra fonte de arrecadação?

O governo deveria promover a desoneração de imediato para todas as compras de máquinas e equipamentos realizadas a partir da aprovação da reforma tributária, somente aplicando-se a desoneração atual para aquelas aquisições já realizadas. Não



acreditamos que seja difícil ao Ministério da Fazenda entender que tais aquisições destinam-se à ampliação da produção e comercialização de bens e serviços, com impactos positivos sobre a produção, a renda e o consumo, o que de forma geral eleva a arrecadação tributária. A parcela de tributos sobre investimentos em máquinas e equipamentos, normalmente, constitui-se em um montante ínfimo perto de todos os benefícios que decorrem desses investimentos, com seus efeitos multiplicadores, tanto assim que nos países desenvolvidos este tipo de aquisição já é totalmente desonerado.

Será que o governo não consegue visualizar esses benefícios? Ou não tem vontade real de incentivar o investimento produtivo?

## **8. IRPF – Imposto de Renda Pessoas Físicas e Imposto sobre Grandes Fortunas**

O IRPF não faz parte do projeto de Emenda Constitucional – PEC no. 233 – de reforma tributária que o governo enviou ao Congresso Nacional, porém o governo reconhece que há necessidade de mudança também neste impostos, tanto assim que o ministro da Fazenda – Guido Mantega – declarou, conforme Jornal da Cidade de 28 de fevereiro de 2008, p. 25:

*Uma profunda reformulação das regras do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) faz parte do pacote tributário do governo.*

*As mudanças no IR não serão encaminhadas hoje ao Congresso Nacional, junto com a proposta de reforma tributária, mas provavelmente na próxima semana.*

Elas deverão tramitar paralelamente à reforma tributária na Câmara e no Senado.

Desconhece-se ainda o texto das alterações, mas segundo o ministro no mesmo jornal informou: “certamente irá beneficiar uma parte da população que vai pagar menos.”

Segundo Beatriz Abreu e Ribamar Oliveira, no artigo Reforma tributária propõe desonerar itens da cesta básica, no Jornal da Cidade de 28 de fevereiro de 2008, p. 25, informam:

*Embora as mudanças no Imposto de Renda da Pessoa Física ainda estejam em estudo, assessores da área econômica informaram que a idéia é reduzir a carga que pesa sobre a classe média, segmento que foi, até agora, o menos beneficiado pela política econômica do governo Lula e que mantém uma posição mais crítica em relação ao presidente. Por isso, a alíquota dos menores rendimentos será reduzida e o governo deverá criar uma alíquota intermediária, inferior à alíquota de 27,5%, que é a maior faixa atual.*

Devemos concordar com muito do que esta sendo mencionado pelos técnicos nesta matéria, pois realmente a classe média, mais especificamente os trabalhadores assalariados, são os que mais pagam tributos no Brasil, principalmente comparando-se com outros países da América do Sul. Segundo estudo da Ernst & Yong, comparando o Brasil com outros países em relação ao valor salarial de R\$ 2.743,25, a partir do qual o cidadão brasileiro começa a pagar a alíquota máxima determinada pela Receita Federal do Brasil, de 27,5%:

*O objetivo do estudo foi avaliar o peso da alíquota máxima, de 27,5% sobre o cidadão de classe média que vive com um salário na casa de R\$ 3 mil. Outros países possuem alíquotas máximas até superiores à nossa, mas elas incidem sobre a renda dos cidadãos mais ricos.*

O estudo citado por Andréa Vialli na matéria “Classe média do Brasil é líder em pagamento de impostos”, publicada no Jornal da Cidade, de 14 de março de 2008, p. 21, relata quais seriam as alíquotas pagas nos demais países pesquisados sobre a mesma faixa salarial – R\$ 2.743,25, a saber:

- Colômbia: 19,0%;
- Bolívia: 13,0%;
- Venezuela: isento;
- Peru: 15,0%;
- Chile: 5,0%;
- Argentina: 27,0%.

Porém, cumpre-nos salientar que o estudo também revelou que a maioria dos países com exceção da Bolívia, que possui apenas uma alíquota única de 13,0%, apresenta em suas tabelas várias faixas de tributação em comparação com a brasileira, conforme segue:

**Tabela 6 – Quantidade de faixas de tributação em diferentes países da América do Sul**

PAÍS	QUANTIDADE DE FAIXAS DE TRIBUTAÇÃO
Chile	Sem informação
Argentina	Sete
Venezuela	Oito
Uruguai	Seis
Colômbia	Quatro
Peru	Três

Além disso, países como o Chile e Argentina informaram as alíquotas máximas que são superiores as do Brasil, sendo respectivamente 40% e 35%. Por que no Brasil temos apenas três faixas de tributação? Por que a alíquota máxima que já foi de 35% é de apenas 27,5%, pesando mais sobre os rendimentos mais próximos da faixa inicial?

Para uma análise mais realista, faz-se necessário conhecer as faixas de tributação que o governo pretende implantar. Como as únicas notícias de que dispomos são as anteriormente mencionadas, informando que será reduzida a alíquota dos menores

rendimentos e a criação de uma alíquota intermediária, inferior à alíquota de 27,5%, que é a maior faixa atual, e a mencionada por Juliana Rocha na reportagem “IR vai diminuir para parte da população”. Contudo, o Ministro Mantega diz, na Folha de São Paulo de 28 de fevereiro de 2008, p. B4, que:

*Uma das medidas em estudo na Fazenda é criar duas alíquotas intermediárias de IR, de 20% e 25%. Hoje a Receita cobra 15% para quem tem rendimento mensal entre R\$ 1.372,82 e R\$ 2.743,25. E 27,5% para quem ganha mais de R\$ 2.743,25 por mês.*

Do exposto nas matérias acima, pode-se deduzir que, se o Ministério da Fazenda seguir nesta linha de estudo, jamais beneficiará qualquer que seja a camada da classe média, pois ao criar duas alíquotas intermediárias de 20% e 25% entre as de 15% e 27,5% , na realidade somente irá elevar a tributação sobre as faixas que criar, uma vez que as mesmas eram tributadas a 15%. Será que o Ministério da Fazenda não sabe disso? Ou será que acredita que a totalidade da classe média não irá entender o que está sendo feito? Onde está o benefício para a classe média?

Se os valores correspondentes às faixas de incidência do imposto de renda das pessoas físicas, tanto de 15%, como de 27,5%, fossem elevados, a classe média poderia ser beneficiada, porém o governo não tem sido claro sobre isto. O simples fato de não se atualizar monetariamente os limites e de cada faixa de incidência, bem como a respectiva parcela de imposto a deduzir – como ocorreu num passado recente – , implica, na prática, um aumento real de imposto de renda. E quem sofre mais com isso?

Evidentemente, muitos contribuintes que se enquadravam próximos dos limites de isenção e que tiveram reajustes salariais passaram a pagar imposto de renda, assim como outros passaram a se enquadrar em faixas de tributação mais elevadas. Sabe-se, ainda, que o governo pretende apresentar proposta de lei complementar para colocar em vigor o imposto sobre grandes fortunas como uma forma de redistribuição de renda, além de possibilitar uma elevação nas receitas arrecadadas a serem partilhadas com os estados e municípios. Será que desta vez esse projeto deixa de ser apenas intenção?

### **Considerações finais**

Por tudo que foi exposto anteriormente não resta dúvida sobre a necessidade premente de uma reforma tributária, que na realidade até já deveria ter ocorrido. Mas, retomando-se a questão: seria a PEC 233/08, realmente, a reforma tributária que a sociedade brasileira necessita para desenvolver de forma sustentável sua economia? Podemos afirmar, seguramente, que NÃO. E por que não?

Os objetivos da PEC nº 233, conforme constam da E.M. nº 00016/MF, de 26.02.08, parecem coerentes com os anseios da sociedade brasileira por um sistema tributário mais simples, menos oneroso e que não provoque distorções prejudiciais ao crescimento

econômico e a competitividade das nossas empresas. Sem dúvida, a proposta de reforma apresenta pontos importantes e significativos na simplificação do sistema tributário brasileiro, o que se faz tão necessário para redução do custo Brasil no que se refere à diminuição da burocracia e conformidade das obrigações tributárias.

Porém, a grande falha apresentada nesta proposta de reforma tributária é a manutenção de problemas sérios já identificados pelo governo, conforme mencionamos no texto, mormente no que se refere à tributação indireta dos bens e serviços, a qual é regressiva e retira a competitividade dos produtos brasileiros em relação aos importados. Por trás das propostas de criação do Novo ICMS e do IVA-F, existe a idéia de perpetuar a tributação indireta sobre bens e serviços, a qual implica outros problemas cujos impactos somente poderão ser analisados quando do estabelecimento das alíquotas a serem aplicadas.

O mesmo deve ocorrer com a junção entre o IRPJ e a CSLL, conforme já demonstramos anteriormente. Estas situações poderão gerar uma série de demandas e contenciosos judiciais por parte dos agentes econômicos privados – empresas.

O combate à guerra fiscal é também de grande importância, mas o governo ainda deixa uma porta aberta para os estados que desejarem praticá-la de maneiras diferentes daquelas até então utilizadas. Como a punição estabelecida é o bloqueio ao recebimento de recursos do FNDE e FER, se a mesma for praticada por estados que se beneficiarem em muito com o recolhimento no destino, isto já seria suficiente, e o estado poderá não ter direito ao FER e não ter interesse na pequena parcela do FNDE. Qual será então o efeito do bloqueio de verbas destes fundos sobre o efetivo combate à guerra fiscal?

Por outro lado, os prefeitos municipais estão receosos em perder a partilha estabelecida com base na Constituição Federal, especialmente no que se refere às receitas estaduais, pois a mesma está sendo alterada para ser estabelecida por lei complementar.

A Confederação Nacional dos Municípios já vem manifestando sua preocupação com as prováveis perdas dos municípios com a reforma tributária.

Nesta reforma tributária, observa-se até mesmo a quebra, por parte do governo, de determinados conceitos jurídicos e princípios de tributação, tais como: a vinculação para impostos, como esta ocorrendo com o IVA-F, o que contradiz o CTN – Código Tributário Nacional, além de situações como a mencionada na Exposição de Motivos, nº 16/MF, de 26 de fevereiro de 2008, p.2, da Proposta de Emenda Constitucional – PEC no. 233, a saber:

*Como a maior parte da receita do IVA-F provém das extintas contribuições para o PIS e COFINS, que estão sujeitas ao regime de noventena e não à anterioridade, propõe-se que o mesmo grau de restrição atualmente vigente para estas contribuições seja aplicado ao IVA-F, nos termos do art. 62, parágrafo 2º. e art. 150, parágrafo 1º. da Constituição. (g.n.)*

Este é o espírito com que está sendo construída esta reforma tributária; e isto exige inclusive outras alterações constitucionais, tal como no caso do art. 105, pois em função da peculiaridade do modelo proposto, com suas regras nacionais sendo aplicáveis diretamente pelos Estados e julgadas nas respectivas justiças estaduais, será necessário conferir ao Superior Tribunal de Justiça a competência para o tratamento das divergências entre os Tribunais estaduais na aplicação da lei complementar e da regulamentação do Novo ICMS.

Com relação ao objetivo da PEC nº 233 de eliminar a guerra fiscal, vimos que a proposta avança em alguns aspectos, mas deixa questões importantes em aberto, além de abrir a possibilidade de práticas não convencionais de competição entre os governos na disputa pelo “bolo” de arrecadação. De acordo com Kyoshi Harada:

*Acabar com a "guerra tributária" é questão de vontade política. A Constituição e a Lei Complementar nº 24 regulam suficientemente a concessão de incentivos. Basta que o órgão competente obrigue os estados a cumprirem essas normas. Sem vontade política, a alteração do regime de tributação na origem, para tributação no destino, não acabará com as disputas entre os estados. A "guerra tributária" irá simplesmente mudar de nome para "guerra financeira". Governantes passarão a conceder outros tipos de benefícios financeiros, a fim de continuar atraindo as forças produtoras para seus estados.*

Quanto à desoneração tributária, o governo afirma que o Tesouro arcará com perda de R\$ 4 bilhões em proposta de reforma tributária, conforme informa Claudia Safatle e Mônica Izaguirre, no jornal Valor Econômico de 21 de fevereiro de 2008, p. A10, devido à desoneração sobre a folha de pagamentos, correspondentes aos encargos sociais.

Por outro lado especialistas na área tributária afirmam que a reforma vai aumentar a carga tributária, conforme declara Ives Gandra da Silva Martins, na Folha de São Paulo, de 22 de fevereiro de 2008, p. B5, na matéria intitulada “Reforma vai elevar a carga fiscal”:

*A proposta [do governo] é inviável. Não vejo como equacionar o problema da cobrança do ICMS no destino. Haverá desinteresse do Estado produtor. Será um desastre.*

No caso acima, o respeitado tributarista se refere à expectativa de que os estados que compram mais do que vendem desejarão ganhar mais, e os que vendem mais do que compram vão querer compensar suas perdas. Como fechar essa equação?

Desta forma, pode-se ver que este projeto de reforma tributária não trata dos aspectos essenciais e profundos que seriam necessários para tornar o sistema tributário brasileiro

mais justo, menos oneroso e mais eficiente; não elimina distorções como a regressividade do sistema de tributação indireta sobre bens e serviços e nem reduz o conjunto de tributos para um mínimo necessário, como ocorre em alguns países desenvolvidos; do mesmo modo, não se observa desoneração do investimento produtivo, deixando dúvidas sobre o seu potencial de contribuir para o desenvolvimento econômico do país.

Diante da enorme disparidade de distribuição de renda que o País apresenta, parece igualmente necessária uma tributação progressiva com um número maior de faixas, mas que alcance mais a classe social de maior poder aquisitivo e não a classe média trabalhadora, como vem sendo feito até aqui, desrespeitando-se o princípio da capacidade contributiva.

Marcos Cintra destacou, dentre vários comentários sobre a reforma tributária apresentada pelo governo, na Folha de São Paulo de 03 de março de 2008, p. B2, na matéria “Boazinha, mas com problemas”, o seguinte:

*1) **A reforma é parcial.** Não abrange tributos como o IR, o IPI e os impostos municipais, contemplando apenas tributos sobre o consumo.*

...

*7) **Reforma protelatória.** O governo pressupõe que governadores e prefeitos só pensam em seus respectivos mandatos e que aceitarão azedumes se ocorrerem daqui a 10 ou 20 anos;*

*8) **Nota fiscal eletrônica.** É uma medida ingênua e de difícil execução, já que gera custos para sua instalação, não considera o ambiente socioeducacional da população nem que **a informalidade é quase uma regra no Brasil...** Se o governo acha que ela resolve o problema da sonegação, é bom lembrar que basta tirar o aparelho da tomada que a operação não será registrada. (g.n.)*

Curiosas são as premissas que parecem sustentar a atual proposta de reforma tributária.

Pensa-se em alterar a quantidade de tributos, sem se modificar a estrutura tributária atual. Pensa-se em melhorar a forma de arrecadação, sem a implementação de mecanismos de fiscalização e controle que inibam práticas de sonegação. Pensa-se na partilha dos recursos, mas não se ouve falar no uso desses recursos para melhorar a eficiência dos governos, o que poderia contribuir de fato para uma verdadeira desoneração tributária. Parece que os nossos governantes não enxergam o sistema tributário como um instrumento potencialmente capaz de contribuir para o desenvolvimento econômico e social do país. O que parece estar sempre em jogo são interesses políticos e arrecadatórios, sem uma contrapartida em termos de benefícios econômicos e sociais para o país.

Na realidade, a reforma tributária que o País precisa é aquela que amplie a base de arrecadação e eleve a progressividade de acordo com a capacidade contributiva, reduzindo a incidência sobre a produção e o consumo e transferindo-a para a tributação sobre a renda e o patrimônio, sem perder volume de arrecadação, de forma a distribuir com maior justiça a carga tributária sobre a sociedade como um todo. Somente desta forma as empresas brasileiras poderão ter competitividade num mercado globalizado, o que promoveria o crescimento sustentável de nossa economia.

Quais os motivos para não se tratar desses pontos na atual proposta de reforma tributária apresentada pelo governo? Seria a falta de uma política tributária clara para o País?

Parece óbvio que antes de se pensar numa reforma tributária é preciso existir uma política tributária clara e amarrada às políticas de desenvolvimento econômico, social e administrativa. O sistema tributário não pode ser visto apenas como um mecanismo de geração de receitas para o governo. A partir do momento em que o sistema tributário passar a ser visto – e efetivamente utilizado – como um instrumento de promoção do desenvolvimento econômico, social e da eficiência na gestão pública, poderemos acreditar que o mesmo está a serviço dos interesses nacionais. A falta de uma política tributária clara aliada à falta de solução para as já conhecidas – e tão debatidas – distorções do nosso atual sistema tributário descarrega uma boa dose de ceticismo em relação à atual proposta de reforma tributária apresentada pelo governo, além de aumentar ainda mais o grau de incerteza na economia, provocando insegurança nos agentes econômicos privados e certamente desestimulando investimentos.

O Ministério da Fazenda declara na cartilha da Reforma Tributária, de 28 de fevereiro de 2008, no item 4 – Impactos da Reforma Tributária: “Com a proposta apresentada beneficiam-se as empresas, os trabalhadores e os Estados e Municípios.” Contudo, à luz do aqui exposto, perguntamos: Quais seriam esses benefícios? Os empresários acreditam nisso? E os trabalhadores? Os governadores e prefeitos também? Quem acredita? Será que só o Ministério da Fazenda?

## Referências

**GONÇALVES, José S. Reforma Tributária: Nem Toda Isenção ou Desoneração Beneficia os Pobres.**

Disponível em <http://www.iea.sp.gov.br/OUT/verTexto.php?codTexto=850> acesso em 21/03/08.

**HARADA, Kiyoshi. Reforma Tributária: Parte 2.**

IVA Estadual. Jus Navigandi, Teresina, ano 12, n. 1720, 17 mar. 2008. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=11053>. Acesso em: 24 mar. 2008 .

**SOLDATI, Manoelle. A reforma do sistema tributário e o pacto federativo brasileiro.**

Disponível em < <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=6557> > acesso em 21/03/08.

**VIOL, Andréa L. O Processo de Reforma Tributária no Brasil: mitos e verdades.**

Disponível em <[http://www.stn.fazenda.gov.br/PremioTN/vpremio/financas/2tefpVPTN/VIOL\\_Andrea.pdf](http://www.stn.fazenda.gov.br/PremioTN/vpremio/financas/2tefpVPTN/VIOL_Andrea.pdf)> . acesso em 21/03/08.

## Contato:

Brukcham – Câmara de Comércio, Indústria e Serviços Brasil - Reino Unido  
Avenida Paulista 726, 17º andar, cj 1707, Bela Vista, São Paulo, SP, Brasil - Cep. 01310-910  
Tel. 5511 3254-7520 Fax. 5511 3254-7521  
E-mail: [secretaria@brukcham.org.br](mailto:secretaria@brukcham.org.br) Website: [www.brukcham.org.br](http://www.brukcham.org.br)