

 **LIVRES**

# Reforma Tributária:

Uma análise da PEC 110



## **INVERTENDO A LÓGICA:** Uma tributação sobre o consumo com aspectos progressivos.

Uma reforma tributária se desenha no país desde a promulgação da Constituição de 1988. A cada legislatura, em vez de simplificações, temos tido mais desonerações setoriais e uma infinidade de alterações nas regras tributárias. Portanto, se mostra urgente não só uma ampla reforma tributária que mexa em alíquotas, mas que também discuta a eficiência e equidade do sistema.

### **PARA UMA AMPLA REFORMA TRIBUTÁRIA, O LIVRES:**

- 1** Reafirma a necessidade de que o valor da cobrança de impostos ocorra de acordo com a capacidade contributiva. Ou seja: é preciso cobrar mais de quem tem mais e cobrar menos de quem tem menos. Para isso, precisamos amenizar a regressividade (quem tem menos, paga mais) a no nosso sistema, pois o atual excesso de tributação sobre bens e serviços acaba onerando de maneira desproporcional os mais pobres;
- 2** Prima pela simplificação dos tributos para que as empresas passem a alocar mais de seus recursos em atividades produtivas e menos com a burocracia;
- 3** Entende que as mudanças necessárias podem vir de maneira incremental, desde que não tornem o sistema tributário brasileiro mais complexo ou distorcivo;
- 4** Acredita ser necessário e urgente o debate acerca da Reforma Tributária, pelo conjunto de benefícios sociais e econômicos envolvidos.

## **Nesta etapa do debate público sobre a tributação brasileira, ninguém mais é estranho sobre a necessidade de uma reforma.**

### **Para esclarecer a visão do Livres<sup>1</sup>, o atual sistema tributário sobre o consumo têm os seguintes problemas:**

- **É injusto com os produtores no sentido de dar excessivos privilégios a um setor em detrimento de outros.**

Para dar exemplos, o ICMS, no geral, pode ter uma alíquota de 0 a 35%. O IPI pode ter uma alíquota de 0 a 300%. Esses tributos se alteram a depender do local e do produto em questão, resultando em diferenças de tributação e de regras expressivas entre diferentes Unidades da Federação e entre produtos. Além disso, a ideia de que o governo deve privilegiar setores em detrimento de outros é contrária aos princípios do Livres, que prega a isonomia entre pessoas e empresas e não acredita que o governo deve eleger os vencedores e perdedores do mercado.

- **É regressivo e com carga muito elevada.**

Tributos sobre consumo pesam mais na renda da população de mais baixa renda, resultando em uma carga tributária maior sobre os mais pobres<sup>2</sup>. Como se tratam de tributos de mais fácil arrecadação, o Estado brasileiro tradicionalmente conta com esses recursos de forma desproporcional, resultando em alíquotas elevadas de tributos sobre o consumo. Por isso, o país optou por taxar menos a renda e o patrimônio do que outros países, resultando em um sistema regressivo e mal distribuído entre as fontes de receita.

- **Penaliza a indústria.**

Devido ao desenho do sistema, incidem impostos sobre impostos ao longo da cadeia produtiva (alguns tributos são base de si mesmos). Isso faz com que as atividades do fim da cadeia lidem com tributos maiores e tenham seus custos de produção mais elevados. Isso reduz a competitividade da indústria, o que pode explicar, em parte, a estagnação do setor no país.

- **É desnecessariamente complexo e pouco transparente para o contribuinte.** Estima-se que uma empresa de

médio porte no país leve 1501 horas<sup>3</sup>. A Bolívia, segundo pior país da América Latina nesse quesito, leva 31% menos tempo com os tributos. O México, um dos melhores posicionados, leva 83% menos tempo para essa tarefa. Além da dificuldade de calcular os tributos em si, os pagadores de impostos não são capazes de determinar a alíquota real paga por algum bem ou serviço. Isso acontece porque o sistema é tão complexo que apenas alguns especialistas conseguem, após um levantamento específico, determinar a alíquota efetiva sobre algum produto. Um efeito negativo disso é que as empresas precisam gastar um volume expressivo de recursos com o mero cumprimento do sistema em vez de usar esses recursos na produção, inovação e/ou emprego. Destaca-se que essa complexidade traz pouco ou nenhum ganho, sendo totalmente injustificável.

- **Incentiva um ambiente para uma guerra fiscal que reduz a arrecadação e a produtividade das firmas.**

Com a possibilidade de se criarem diversos benefícios e regimes especiais, os estados e municípios atraíram empresas com propostas tributárias especiais. Os movimentos recentes das empresas mostram que esse benefício não é suficiente para a manutenção de empregos e operações das companhias. Além disso, a guerra fiscal contribuiu para o posicionamento ineficiente de firmas, que se distanciaram de fornecedores e mercados consumidores por benefícios fiscais. Isso aumentou a dependência do transporte rodoviário de longas distâncias, elevou o custo médio do produto e impediu que relações importantes de cadeias produtivas se consolidassem dentro do país.

- **Elege o princípio da tributação na origem.**

A maioria dos países cobra os tributos onde eles são efetivamente consumidos, isto é, no destino. Inverter esse princípio aumentou o conflito entre os estados e contribuiu para a guerra fiscal elencada anteriormente.

- **Resulta em um contencioso tributário sem paralelo no mundo.**

O contencioso tributário, em 2019, é estimado em 52,7% do PIB brasileiro<sup>4</sup>. Apenas esse número já é suficiente para se compreender o tamanho do problema. Entendemos que as regras do sistema brasileiro são complexas e abrem espaço para diversas interpretações, como o enquadramento de um bem ou serviço em uma categoria ou outra. Isso resulta em discussões infundáveis no judiciário que são, além de improdutivas, danosas para a vida econômica do país.

## RESUMO DA PEC 110:

A PEC 110/2019 tem a grande missão de adaptar o atual manicômio tributário brasileiro às melhores práticas internacionais. A proposta é um grande passo na direção certa, buscando simplificações e correções de distorções históricas. Ainda assim, existem pontos relevantes, discutidos nesta nota, que devem ser considerados na análise da reforma em questão.

Para essa tarefa, o Livres elencou as principais mudanças da proposta e a visão do movimento sobre essas questões:

- **Cria o IBS (e CBS), um Imposto Sobre Valor Adicionado (IVA) dual, que substitui diversos tributos sobre o consumo. Isso reduz a incidência de impostos sobre impostos, facilita tanto a fiscalização quanto o pagamento dos tributos e diminui o número de regimes especiais. A tributação dos bens e serviços passa a ser homogênea em termos de alíquota dentro de cada Unidade da Federação e idêntica em termos de normas para todo o país;**

O benefício da reforma nesse quesito é bastante claro. Os tributos passam a ser calculados por fora, retirando a incidência de impostos sobre impostos<sup>5</sup>. Para isso, os produtores podem usar os créditos do IBS para compensarem o tributo, abatendo os valores pagos nas cadeias anteriores.

Dessa forma, existe um incentivo para que as empresas declarem e paguem os tributos corretamente. A simplificação e harmonização dos procedimentos, e a diminuição dos regimes especiais também facilitam o trabalho do fisco.

Os bens e serviços começam a ter um tratamento mais homogêneo, algo de extrema importância em um mundo onde a diferenciação entre bens e serviços é cada vez mais difícil. Outra vantagem é a harmonização do sistema, que traça regras gerais em todo o território.

Essas mudanças reduzem a disparidade de tratamento dos diferentes setores e possibilita a expansão da cidadania fiscal no país.

- **Como exceção, a PEC determina setores que podem ser beneficiados por regimes especiais de tributação. Lei Complementar deve regulamentar o benefício;**

Ainda que a reforma avance no fim dos regimes favorecidos, ela mantém os privilégios de alguns setores. A intenção da reforma é que os setores beneficiados sejam: atividades agropecuárias, agroindustriais, pesqueiras e florestais; assistência social; produtos integrantes da cesta básica de alimentos; gás de cozinha para uso residencial; educação básica, superior e profissional; saúde e medicamentos; transporte público coletivo e regular de passageiros; e aquisições realizadas por entidades beneficentes de assistência social.

Nesse ponto, entende-se que a possibilidade de se criarem diversos regimes favorecidos é um dos causadores dos problemas tributários atuais. Dessa forma, acredita-se que o mecanismo da Lei Complementar, ainda que só possa partir de iniciativa limitada, abre margem para a inclusão de mais setores. Dessa forma, alerta-se para a necessidade de se adotarem salvaguardas que evitem a proliferação de regimes favorecidos e benefícios fiscais. Uma possível salvaguarda, não incluída na PEC, é a obrigatoriedade de se avaliar o benefício, assim como a vinculação da manutenção do benefício ao desempenho observado pela avaliação.

Aqui, cabe informar que a PEC não elimina as imunidades tributárias da Constituição Federal. É importante mencionar que a mera isenção de tributos (como ocorre com a imunidade) foi um mecanismo adotado para vários setores. No geral, a eficiência para promover o desenvolvimento pretendido não alcançou os resultados desejados, tanto é que se discute o fim desses regimes na proposta em questão. Além disso, afirma-se que para financiar um determinado gasto, cobram-se impostos de todos os produtos. Isso significa que a isenção de um produto ou setor implica em maior tributação para outro.

Dessa forma, o Livres entende que a forma mais eficiente de se privilegiar um setor é por meio de políticas feitas dentro do orçamento público e não por meio do sistema tributário.

- **Estabelece um regime diferenciado para combustíveis, lubrificantes, produtos do fumo, serviços financeiros, operações com bens imóveis;**

Os regimes diferenciados não são regimes favorecidos. Nessa situação, o IBS segue o padrão internacional de observar setores com naturezas únicas que fazem com que uma regra geral aplicada para todos os bens ou serviços não seja adequada para o setor em questão. Dessa forma, o reconhecimento desses setores e o tratamento dado a eles são vistos de forma positiva.

- **Cria um Imposto Seletivo (IS), conhecido como “Imposto Sobre o Pecado”, sobre bens e serviços considerados danosos, como cigarros, combustíveis e bebidas. O imposto substituirá o IPI, terá arrecadação federal e será dividido com todos os entes da federação;**

O objetivo do IS é desincentivar atividades que sejam, por exemplo, nocivas à saúde ou danosas ao meio ambiente. Com isso, o imposto ganha um caráter de regulação, estratégia que vem sendo adotada em diversos países.

Entende-se que o mecanismo está em consonância com a experiência internacional, mas que se deve ter cuidado com a expansão da incidência desse imposto, ainda mais se considerado o poder do Executivo em alterar as alíquotas vigentes.

Um ponto positivo é que a proposta traz, explicitamente, que a arrecadação do IS não pode ser superior à do IPI (imposto que está sendo substituído pelo IS). Também entende-se como adequada a isenção das exportações.

- **Os entes da federação têm autonomia para fixar suas próprias alíquotas, seguindo as normas do IBS;**

É fato que os estados e municípios perdem a autonomia de definir suas próprias regras tributárias. Ressalta-se, apenas, que essa autonomia foi uma das responsáveis pelos problemas tributários enfrentados atualmente. No geral, a problemática surgiu mais pela capacidade de se proliferarem regras e regimes especiais do que pela diferença das alíquotas em si.

Por isso, as unidades da federação podem, em compensação, ajustar a parte que cabe a elas do IBS, estabelecendo alíquotas superiores ou inferiores. A única amarra é que essa mudança deve valer para todos os bens e serviços que não possuem regime favorecido, especial ou imunidade tributária, ou seja, não se dá um benefício para apenas um setor.

Esse mecanismo, proposto também pela PEC 45, é um importante passo para a evolução das normas vigentes. Além disso, permite que a discussão sobre a carga tributária seja tratada, também, nas unidades da federação, possibilitando que algumas regiões tenham regimes com menores ou maiores tributos, a depender da preferência dos eleitores e das necessidades de financiamento. Apesar de o tema não ser discutido diretamente na reforma, percebe-se essa mudança como um importante passo na reformulação do pacto federativo.

- **A cesta básica pode ser tributada com uma alíquota reduzida, mas as famílias registradas no CadÚnico podem pedir restituição dos tributos.**

A PEC 45 trazia um mecanismo, também contido na reforma tributária proposta no Rio Grande do Sul, de se restituir os tributos sobre a cesta básica para famílias de mais baixa renda. O problema identificado na isenção da cesta básica é que o benefício privilegia famílias ricas e pobres, sem distinção e ignorando o princípio da capacidade contributiva.

Levantamento feito pelo governo do Rio Grande do Sul<sup>6</sup> indicava uma quantia significativa de renúncia fiscal da cesta básica para famílias de mais alta renda. Isso vale, também, para o levantado pelos formuladores da PEC 45<sup>7</sup>. Nesse sentido, o Livres entende que os beneficiados pelas políticas públicas devem ser aqueles que possuem maiores necessidades, não se justificando essa isenção para todos.

Ainda assim, a mera tributação da cesta básica resolveria a questão, mas prejudicaria os mais pobres por aumentar o custo dos bens da cesta. Assim, a PEC busca criar um mecanismo de compensação que registrados no CadÚnico podem usar para restituírem os gastos com tributos da cesta básica.

- **Muda o regime de competência dos tributos sobre o consumo da origem para o destino, como ocorre em praticamente todos os países;**

Essa medida parece simples, mas altera drasticamente o sistema. A cobrança pela origem incentivou a guerra fiscal entre os estados, reduzindo a arrecadação e a eficiência do sistema econômico. A medida pacifica essa questão, aproximando o sistema brasileiro dos demais sistemas internacionais.

- **O Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) terá cobrança Federal e será progressivo. Os municípios receberão a arrecadação desse imposto;**

Destaca-se que a taxação sobre propriedade pode ser menos distorciva para a economia do que a tributação sobre o consumo, revelando-se como uma alternativa importante para se reduzir a carga tributária sobre o consumo. O tratamento federal do imposto com o direcionamento da arrecadação aos municípios (onde os bens efetivamente estão) é adequado e melhora significativamente o sistema vigente.

Sabe-se que a tributação sobre heranças é baixa no país quando comparada com a taxação de outros países. Assim, percebe-se espaço para o crescimento desse imposto quando compensado pela queda de outros tributos, como os tributos sobre consumo.

Destaca-se, também, que o imposto sobre heranças é uma alternativa mais eficiente ao Imposto Sobre Grandes Fortunas<sup>8</sup> (IGF) que vem sendo debatido na mídia e no Congresso.

- **O Imposto sobre Veículos Automotores (IPVA) será integralmente repassado aos municípios. Aeronaves e Embarcações passam a ser tributadas pelo IPVA;**

O IPVA será repassado integralmente aos municípios em vez de ser partilhado meio a meio com os estados, como ocorre hoje. Acredita-se que essa é uma medida correta, pois mantém a arrecadação onde o bem efetivamente é registrado, além de criar uma base tributária importante para os municípios.

Ainda assim, nota-se que a tributação sobre aeronaves e embarcações é justificável, mas amplia a base tributária, aumentando, portanto, a car-

ga tributária. Dessa forma, deve-se estar atento sobre uma ampliação indevida da arrecadação. Um ponto importante é que esse aumento de arrecadação via base tributária pode ser compensado por uma redução geral das alíquotas de IPVA, reduzindo o custo com impostos dos donos de veículos enquanto se aumentam os custos para os donos de aeronaves e embarcações. Destaca-se um possível prejuízo aos setores envolvidos, como o aéreo. Com isso, acredita-se ser importante retirar as aeronaves e embarcações comerciais da incidência do imposto, como a PEC propõe, apesar de se reconhecer que essa medida cria um incentivo a se “pejotizar a posse” desses bens.

- **A Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) será incorporada ao Imposto de Renda Sobre Pessoa Jurídica (IRPJ);**

Essa medida apenas formaliza um procedimento atual. A CSLL e o IRPJ têm base tributária comum. Portanto, a união dos tributos facilita o procedimento de averiguar o valor a ser pago e o seu efetivo pagamento.

- **Cria fundos estadual e municipal destinados para a redução de disparidades regionais;**

Os fundos em questão são importantes para destravar os investimentos do país e lidar com o engessamento orçamentário vigente. Ainda assim, deve-se ter consciência de que os recursos advindos de tributos sobre o consumo são distorcivos e regressivos.

Assim, um aumento de alíquota do IBS para custeio de investimentos, como se permite na PEC em casos de baixa arrecadação, pode não se revelar como um mecanismo justo ou eficiente para a tarefa. Além disso, essa expansão se configuraria como aumento de carga tributária.

- **Institui uma transição entre o regime atual e o novo regime de 40 anos, com garantia da arrecadação dos entes federados por 20 anos;**

A transição é importante para que não se sintam efeitos sobre a arrecadação no curto prazo, sobretudo nos estados e municípios. Nesse sentido, a União se coloca como uma espécie de fiadora da reforma, abrindo espaço para uma desconcentração de receitas.

- **Mantém as isenções do Simples. Permite que as empresas optantes do Simples adquiram créditos tributários caso recolham separadamente o tributo.**

Entende-se que um sistema tributário deve ser “Simples-Pra-Todo-Mundo”. Assim, deve-se discutir o papel do Simples, uma das maiores renúncias tributárias do país. A PEC incentiva, mas não obriga, os optantes do Simples a aderirem ao novo sistema para adquirirem créditos tributários e para participarem das cadeias produtivas. Sabe-se que algumas cadeias produtivas cobrarão que as empresas “abaixo da cadeia” usem os sistemas de créditos do IBS para obterem os abatimentos de tributos esperados de um sistema do tipo IVA. Com isso, espera-se uma adesão voluntária de empresas do Simples ao novo sistema, permitindo que os arranjos tributários anteriores, quando vantajosos para as empresas, sejam mantidos.

- **Mantém as isenções da Zona Franca de Manaus. Possibilita a transferência de recursos do IBS para compensações de logística da Zona Franca.**

A Zona Franca de Manaus é uma renúncia fiscal relevante. Acredita-se que a Zona Franca resulta em uma maior ineficiência do sistema produtivo brasileiro, tanto por custar caro ao governo (via renúncia) quanto por penalizar a produção nacional com custos intrínsecos à escolha de Manaus como polo industrial incentivado. Esse fato fica explícito ao se perceber que a proposta sugere a transferência de recursos do IBS para compensações de logística da Zona Franca.

Assim, o Livres não se coloca à favor da manutenção da Zona Franca de Manaus e nem concorda com a transferência de recursos do IBS para compensações logísticas.

# RECOMENDAÇÕES

É inquestionável que a PEC 110/2019 trará melhorias significativas ao sistema tributário e a vida econômica do país. Alerta-se, porém, que o ajuste de alíquotas no sistema brasileiro não é trivial e que a escolha de uma ou outra alíquota pode resultar em aumento da carga tributária global, algo que não é adequado em um momento de crise, sobretudo se ocasionada por meio de tributos sobre o consumo. **Assim, recomenda-se:**

- **A aprovação da proposta**, reforçando os mecanismos automáticos de redução de alíquotas nos casos de aumento da carga tributária.
- O esclarecimento de quais setores podem ser privilegiados por sistemas favorecidos, a fim de se evitar a proliferação de isenções tributárias no país. Também recomenda-se a obrigatoriedade de avaliações de impacto socioeconômico dos favorecimentos realizados que vincule as possíveis isenções às avaliações.
- A revisão das imunidades tributárias.
- A revisão do tratamento especial dado à Zona Franca de Manaus.

Com a colaboração de:

**Rafael Richter**

Economista e Coordenador da Setorial de Economia do Livres

**Ricardo Augusto D. G. Souza**

Membro da setorial de Economia do Livres

**Leonardo Regazzini**

Economista e Membro da setorial de Economia do Livres

**Deborah Bizarria**

Coordenadora de Políticas Públicas do Livres

## REFERÊNCIAS

1. Informamos que esta é a terceira nota técnica do Livres sobre o tema. As notas anteriores estão disponíveis em: [Reforma Tributária: mais um remendo pode piorar o que já é ruim](#) e [Reforma Tributária: simplificar para combater privilégios](#).
2. O tributo é igual para os ricos e para os pobres, portanto corresponde a uma porcentagem da renda maior no caso dos mais pobres. Esse é o aspecto regressivo do sistema. Pela inviabilidade de diferenciar pobres e ricos na hora da compra, as isenções de impostos também favorecem os ricos.
3. Isso é equivalente a mais de 187 dias de trabalho se considerarmos jornadas de 8 horas por dia dedicadas exclusivamente para essa atividade.
4. [Relatório - Contencioso tributário no Brasil](#)
5. A CNI traz essa diferença neste link: [Cálculo “por dentro” x “por fora”](#)
6. [Nota Metodológica - Reforma Tributária - RS](#)
7. Esta dissertação de mestrado aborda o tema, realizando simulações para o país: [Fim da desoneração tributária da cesta básica e impactos na renda da população brasileira](#)
8. O Livres se posiciona contrariamente ao IGF por entender que as regras do imposto são complexas, a fiscalização é onerosa para o fisco e o benefício é limitado. Assim, entende-se que outras alternativas devem ser buscadas, caso a intenção seja aumentar a progressividade do sistema. Essas alternativas devem considerar que o país possui carga tributária elevada para seu nível de renda, o que significa que a expansão de um tributo deveria ser compensada pela redução de outro.