

Macedo: Tributação do consumo: Brasil precisa de reforma pã© no chã©

A audiênciã pública do último dia 16, no Senado [1], foi desprovida de dialética, pois só composta por técnicos defensores de um IVA amplo ou dual, com a junção do ICMS com o ISS, como se essa fosse premissa inafastável para a simplificação e modernização da tributação do consumo. Demonstraremos que, além de ser premissa equivocada, a junção desses impostos pode trazer mais complexidade do que a



A tentativa de implantação de um IVA amplo parece estar

mais preocupada em adotar um modelo europeu de forma acrítica do que resolver os principais problemas da tributação do consumo do Brasil. Como ensina Everardo Maciel, *"sistemas tributários são construções político-culturais (...). Eu não faço download de reforma tributária (...). Reforma (...) é um processo permanente"*.

A insistência dessa adoção desconsiderando a realidade do Brasil, que não se compara com a de nenhum país [2], está permeada não só por certa ideologia de alguns economistas, que ignoram aspectos práticos da tributação do consumo brasileira, mas também de certo setor econômico, que está mais preocupado em transferir carga tributária para o setor de serviços do que simplificar de verdade, como se essa carga fosse o que está impedindo a indústria de crescer, e não a ausência de adequadas políticas industrial, cambial e de juros ao longo dos últimos 40 anos. Nessa seara, Bresser-Pereira [3] explica, de forma clara, *"as causas da quase-estagnação"* da economia brasileira nesse período, não havendo ali uma única menção à complexidade do sistema tributário.

André Lara Resende [4] nos alerta que *"a facilidade com que os economistas sempre se dispuseram a negar as evidências para preservar a tese é um triste atestado de que, ao contrário do que pretendem, são mais ideológicos do que cientistas"*. Essa ideologia prejudica uma abordagem adequada da teoria sobre a prática e a vida real, no enfrentamento dos problemas brasileiros. Ao lado do termo "economistas", caberia "juristas", pois alguns deles veem na implantação de um IVA amplo a solução de todas as nossas mazelas, ignorando o surgimento de novas e piores mazelas, não só na esfera jurídica, mas também nas finanças públicas e na economia.

Pedro Valls, Ph.D. em Economia pela London School of Economics [5], e Emerson Marçal [6], procurando combater essa ideologia, avaliaram estudo econométrico que prometeu crescimento econômico com a adoção de um IVA amplo no Brasil, definindo-o como *"preliminar, frágil e insuficiente, de modo a não permitir concluir sobre os impactos da PEC 45 como se apregoa e vem sendo amplamente divulgado"* [7]. Como a PEC 110 segue os mesmos princípios da PEC 45, cabe-lhe a contundente crítica.

A falta de cálculos e estudos mais aprofundados ensejou a crítica irônica às PEC 45 e 110 do economista Márcio Holland [8]:

"Os argumentos (...) carecem de transparência. Os defensores e seguidores de plantão da PEC 45/2019 prometem aumentar o PIB potencial em 20%, em 15 anos. Já os defensores da PEC 110/2019 garantem que a carga tributária vai cair 7% do PIB. Ou seja, parem tudo e aprovem logo essas duas iniciativas! Entramos em um jogo de 'quem dá mais'" [9].

Sobre críticas à aposta de todas as fichas num modelo que pretende aplicar IVA em tudo, Holland afirma:

"O mundo descobriu o IVA há 55 anos (...). O Brasil foi pioneiro disso (...). Depois disso, houve um apagão da teoria econômica de tributação [no mundo] (...), não há grandes contribuições sobre isso, pedindo desculpas da teoria econômica sobre as suas limitações, e acreditarmos menos na teoria econômica, nessa hora. (...). Não sabemos, hoje, se o IVA é de fato o melhor sistema tributário ou não, apenas acreditamos que é porque é, ponto, porque a maioria dos países o adota" [10].

A tentativa de importação de um IVA europeu ignora dois aspectos relevantes: 1) o IVA dos países europeus é um imposto de competência de ente nacional, enquanto no Brasil é prioritariamente de ente subnacional [11]; 2) o Brasil já possui um IVA, o ICMS. A diferença é que enquanto a base do IVA europeu, bens e serviços, é tributada por um imposto só, no Brasil, o IVA brasileiro alcança circulação de mercadorias, energia elétrica, e prestação de serviços de transporte intermunicipal e de comunicação, sendo os demais serviços tributados pelo ISS.

O primeiro aspecto faz alguns economistas ignorarem que enquanto faz sentido o IVA de países europeus ter sua tributação totalmente no destino, na exportação (ou importação) de bens e serviços para (de) outros países; no Brasil, não faz sentido que seu IVA, que é subnacional, seja tributado totalmente no destino nas operações interestaduais, porque mais relevante que a suposta neutralidade absoluta é que essas operações interestaduais contribuam para o financiamento de ambos os estados envolvidos, evitando desequilíbrios financeiros.

No comércio internacional de bens e serviços, o princípio do destino já foi implementado há tempos, em relação ao ICMS, ISS, IPI e às contribuições federais.

Atento a essa realidade, o Simplifica Já, emenda substitutiva global 146 à PEC 110 (emenda 146), na modernização do ICMS e do ISS, propõe que ambos não sejam totalmente no destino. Quanto ao ICMS, resolução do Senado poderia reduzir a alíquota interestadual até 4%. Quanto ao ISS, alíquota de 2% para o município de origem, e, para o município de destino, a diferença entre a sua alíquota interna e os 2%, abandonaria o paradigma da guerra fiscal entre municípios, que ocorre mesmo quando a tributação é totalmente no destino (vide a judicialização decorrente da LC 157/16), com a adoção da integração fiscal entre municípios.

Quanto ao ICMS já ser um IVA, o que garantiria um IVA amplo ou dual manter a não cumulatividade total (o principal mote dos seus defensores), se nem no atual IVA (ICMS) isso foi cumprido? Os estados não têm sido zelosos com seu imposto no cumprimento dos requisitos de um bom IVA. Prova concreta é a confusa legislação do ICMS hoje, e também a tentativa dos estados avançarem sobre os serviços tributáveis pelo ISS, com ICMS sobre licenciamento de software, já de início prevendo sua incidência cumulativa, como se fosse um ISS estadual [12].

Ao analisar a não cumulatividade, o economista, teorizando, costuma olhar somente para o princípio da neutralidade, mas esquece do princípio da simplicidade, havendo sempre um *trade off* entre ambos, que não pode ser ignorado, comparando-se o custo de apuração do tributo não cumulativo, mais complexo, com a simplicidade de apuração do cumulativo.

Pesquisa da CNI, em que perguntou aos industriais qual tributo causa maior impacto negativo sobre a competitividade, corrobora isso: 42% dos respondentes citou o ICMS, enquanto só 1% citou o ISS [13]. Apesar de a indústria não ser contribuinte do ISS, ela toma muito serviço, e se a cumulatividade do ISS fosse impactante, a pesquisa teria detectado isso.

Dizer que o sistema tributário é um manicômio, como o fez o representante dos estados em audiência pública no Senado, em 20/8 [14], sem apresentar, de forma objetiva, as suas causas, é não dizer nada. Listemos essas causas, e as respectivas soluções, que não passam pela junção do ICMS com o ISS, sendo possível modernizar o sistema tributário, como propõe o Simplifica Já, mantendo-se a lealdade federativa e o respeito ao pacto federativo, sem a necessidade de se avançar nas bases de outro ente, e sem transferência de carga exagerada entre setores.

O principal é que não existe um ICMS no Brasil, e sim 27 ICMS distintos, com não cumulatividade mitigada, acumulação de créditos e eventual glosa posterior, acarretando insegurança jurídica para o contribuinte. Os próprios estados fogem dessa não cumulatividade, piorando o sistema econômico com a generalização da substituição tributária (ST), como ensina Ângelo de Ângelis:

"Ao final, conclui-se que (...) o espraiamento do uso indiscriminado da ST transformou o ICMS em uma espécie de anti-IVA, que há fortes evidências de que os recentes ganhos de arrecadação desta exploração advém não da captura do imposto sonogado no varejo e sim da sobretaxação dos consumidores finais e que a tecnologia da informação dos dias de hoje bem como as estruturas de varejo, mais concentradas, condenam a ST ao anacronismo" [15].

Para combater tal problema, essencial a unificação da legislação do ICMS (leis ordinárias estaduais em uma lei complementar nacional; normas infralegais estaduais em resolução do comitê gestor do ICMS) e a unificação e integração dos sistemas de emissão de documento fiscal eletrônico, bem como sua parametrização de forma a que a nota fiscal eletrônica passe a ser, na visão do contribuinte, uma unidade de crédito (nota de entrada) e de débito tributário (nota de saída), automatizando a apuração do ICMS para o contribuinte, bem como seu recolhimento para os estados, conferindo imensa simplificação [16].

O mesmo deve ser feito com legislação do ISS. A unificação e integração de sistemas já está prestes a ser inaugurada, com a NFS-e Nacional, em que o prestador de serviço enxergará somente um padrão de nota fiscal eletrônica de serviços, totalmente parametrizada, como se o ISS de todos os municípios do Brasil fosse um só. Além disso e da Emenda 146, a minuta do texto da nova lei complementar do ISS também está pronta. Ou seja, simplificação imediata para todos os prestadores de serviço do Brasil.

O Simplifica Já também promove a simplificação da PIS e Cofins com uma boa definição legal do conceito de insumo para o artigo 3º, tanto da Lei 10.637/02, quanto da Lei 10.833/03, com maior concisão e clareza, reduzindo o risco jurídico. Quanto à Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), reduz a insegurança jurídica e a evasão fiscal com o aprimoramento do conceito de remuneração e esclarecendo quais benefícios e indenizações não devem fazer parte da base de cálculo. Prevê ainda a desoneração parcial da folha de salários, com redução da CPP tanto maior quanto maior for a empregabilidade da empresa, criando, como contrapartida, um contribuição patronal sobre a receita bruta para os *marketplaces*, que hoje se encontram em situação de risco de abalo à sua imagem, pela fragilidade previdenciária dos trabalhadores por demanda.

O Simplifica Já traz ainda transparência — de novo, sem necessidade de fusão de ICMS com ISS — simplesmente prevendo que o ICMS não fará mais parte de sua própria base de cálculo, o mesmo para o ISS, enxergando, o cidadão, na nota, a alíquota efetiva.

Por fim, o representante dos estados também disse que há confusão imensa entre o que é mercadoria e serviço sem mostrar números a respeito. Vejamos, com os números do setor de serviços como um todo, que essa alegação não procede.

A Fecomércio-SP [17] levantou o faturamento do setor de serviços, por grupos, no município de São Paulo, o qual, por representar 24% de todo o serviço tributado pelo ISS no Brasil, é um razoável espaço amostral para verificar as efetivas possibilidades de conflito.

A participação desses grupos de serviços, em relação ao faturamento total, é a seguinte: 1) jurídicos, econômicos e técnico-administrativos (32,4%); 2) bancários, financeiros e securitários (19,2%); 3) Simples Nacional (11,4%); 4) agenciamento, corretagem e intermediação (11,3%); 5) saúde (8%); 6) mercadologia e comunicação (5,2%); 7) construção civil (2,3%); 8) educação (2,2%); 9) técnico-científico (2,1%); 10) conservação, limpeza e reparação de bens móveis (1,6%); 11) representação (1,2%); e 12) turismo, hospedagem, eventos e assemelhados (0,9%).



Nesses grupos, 97,8% do total, não há qualquer conflito atual relevante. Os potenciais, relativos a *streaming*, que representa tão somente 1,6% do grupo serviços jurídicos, econômicos e técnico-administrativos, e apenas 1% do faturamento da economia digital no Brasil, e inserção de propaganda, que representa não mais do que 2% da arrecadação nacional do ISS, foram devidamente regulados por lei complementar, cumprindo seu papel de prevenir conflitos de competência tributária. *Marketplace*, por sua vez, que representa 61% da economia digital, e faz parte do grupo agenciamento, corretagem e intermediação, não apresenta qualquer conflito, pagando ICMS pela mercadoria vendida, e ISS pelo valor da comissão que ele cobra dos *sellers*.

[1] <<https://www.youtube.com/watch?v=QK2TlgUI7DM&t=9s>>.

[2] A Alemanha, por exemplo, não se compara à Federação brasileira (esta tem três níveis federativos), com território similar ao do estado do Mato Grosso do Sul, e um terço da população brasileira.

[3] Luiz Carlos. Em busca do desenvolvimento perdido — um projeto novo-desenvolvimentista para o Brasil. Rio de Janeiro: FGV Editora, 2018, p.100-109.

[4] Consenso e Contrassenso. Por uma economia não dogmática. São Paulo: Ed. Portfolio-Penguin, 2020, p. 15-16.

[5] E Professor Titular e Coordenador do Centro de Estudos Quantitativos em Economia e Finanças FGV EESP; Membro Titular da Academia de Ciências do Estado de SP.

[6] Coordenador do Centro de Macroeconomia Aplicada FGV EESP. Mestre em Ciências Econômicas UNICAMP e Doutor em Economia USP.

[7] Comentários sobre a Nota Técnica de Braúlio Borges sobre os Impactos Macroeconômicos da PEC 45/2019. Marçal, Emerson & Pedro L, Valls. 2020. <<https://ceqef.fgv.br/node/705>>.

[8] Professor FGV EESP. Pós-Doutor em Economia University of California, Berkeley, EUA. Ex-Secretário de Política Econômica do Ministério da Fazenda.

[9] <<https://blog.cebrasse.org.br/2020/09/21/marcio-holland-promessas-de-um-mundo-melhor/>>.



[10] 2º Congresso de Direito Tributário da OAB SP. 09 a 13.nov.20. <<https://youtu.be/bqjtBE7uICI>>.

[11] ICMS e ISS representaram, em 2020, 62% do total da arrecadação dos tributos sobre o consumo (ICMS, ISS, IPI, PIS e Cofins). Excluindo PIS e Cofins, a participação de ICMS mais ISS sobe para 91%.

[12] Decreto estadual de SP 61.791/16, artigo 73. *Fica reduzida a base de cálculo do imposto incidente nas operações com softwares, (...), de forma que a carga tributária resulte no percentual de 5% (...)* (Convênio ICMS-181/15).

[13] <https://static.portaldaindustria.com.br/media/filer_public/39/f9/39f985c1-826e-45a1-8071-c3fd20fd11c6/sondespecial_qualidadedosistematributario_marco2019.pdf>.

[14] <https://www.youtube.com/watch?v=BZPf_MGAVEc>.

[15] <<https://joserobertoafonso.com.br/substituicao-tributaria-angelis/>>.

[16] MACEDO, Alberto. Reforma da Tributação do Consumo no Brasil — O que Devemos Corrigir de Fato? In: MACEDO, Alberto; AGUIRREZÁBAL, Rafael (Coord.). Gestão Fiscal Municipal — Tributação, Orçamento e Gasto Público. Vol.8. São Paulo: Ed. Quartier Latin, (no prelo).

[17] Pesquisa Conjuntural do Setor de Serviços <https://www.fecomercio.com.br/upload/file/2021/07/14/pcss_link_download_abr21.xlsx>.