



SENADO FEDERAL
Consultoria Legislativa

Conclusões do Grupo de Trabalho instituído no âmbito da Comissão de Assuntos Econômicos para discutir os principais temas que envolvem o sistema tributário e a reforma tributária

Sumário

I - Introdução.....	3
II – Organização do Grupo de Trabalho	9
III – Síntese das audiências públicas realizadas no âmbito do GT	15
III.1 – Audiência Pública de 15/08/2023 com representantes da indústria, comércio, agricultura, serviços e cooperativas	15
III.2 – Audiência Pública de 23/08/2023 com especialistas em tributação e finanças públicas e com representante do Conselho Federal de Contabilidade	22
III.3 – Audiência Pública de 30/08/2023 com especialistas em tributação e com representantes das concessionárias privadas de serviços de águas e esgoto, das universidades particulares e de fiscais de tributos estaduais	24
III.4 – Audiência Pública de 13/09/2023 com especialistas em tributação, governador de Estado, representantes de auditores fiscais, dos setores de hotéis, parques e eventos, e de organização para promoção de investimentos.	30
III.5 – Audiência Pública de 20/09/2023 com especialistas em tributação e representantes dos setores de tecnologia, da indústria têxtil e confecções e de distribuidores de energia elétrica.	34
III.6 – Audiência Pública de 27/09/2023 com especialistas em tributação e representantes dos setores de transporte ferroviário, flores, refino de combustíveis, varejo, infraestrutura, reciclagem e comércio.	40
III.7 – Audiência Pública de 04/10/2023 com Governador de Estado, especialistas em tributação e representantes dos setores de energia, educação, tecnologia e calçadista.....	47
IV – Análise e sugestões de aprimoramento.....	56
IV.1 – Avaliação geral da reforma tributária.....	56
IV.2 – Sugestões de aprimoramento.....	60
IV.2.1 – Limitação do poder de tributar	60
IV.2.2 – Imposto seletivo.....	62

IV.2.3 – Regimes de creditação e compensação e <i>split payment</i>	65
IV.2.4 – Conselho federativo	66
IV.2.5 – Sistema para solução de controvérsias e contencioso	68
IV.2.6 – Transição	70
IV.2.7 – Contribuição incidente sobre bens primários e semielaborados (Art. 19 da PEC)	74
IV.2.8 – Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR) e Fundo de Compensação de Benefícios Financeiros (FCBF)	74
IV.2.9 – Simplificação das obrigações acessórias e cidadania fiscal	76
IV.2.10 – Fruto das audiências públicas e das emendas encaminhadas pelos Senadores	78
IV.2.11 – Emendas para tornar o texto mais técnico	Erro! Indicador não definido.
V – Considerações finais e conclusões	78
ANEXO 1 – Relação de emendas encaminhadas pelo GT	Erro! Indicador não definido.
IV.2.1 – Limitação do poder de tributar	Erro! Indicador não definido.
IV.2.2 – Imposto seletivo	Erro! Indicador não definido.
IV.2.3 – Regimes de creditação e compensação e <i>split payment</i>	Erro! Indicador não definido.
IV.2.4 – Conselho Federativo do IBS	Erro! Indicador não definido.
IV.2.5 – Sistema para solução de controvérsias e contencioso	Erro! Indicador não definido.
IV.2.6 – Transição	Erro! Indicador não definido.
IV.2.7 – Contribuição incidente sobre bens primários e semielaborados (Art. 19 da PEC)	Erro! Indicador não definido.
IV.2.8 – Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR) e Fundo de Compensação de Benefícios Financeiros (FCBF)	Erro! Indicador não definido.
IV.2.9 – Simplificação das obrigações acessórias e cidadania fiscal	Erro! Indicador não definido.
IV.2.11 – Emendas para tornar o texto mais técnico	Erro! Indicador não definido.
ANEXO 2 – Demais emendas apresentadas por Senadores, para registro	Erro! Indicador não definido.

I - Introdução

Em 6 de junho de 2023, esta Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) aprovou o Requerimento (REQ) nº 45, de 2023, de autoria do Senador Vanderlan Cardoso, propondo a criação de Grupo de Trabalho (GT) para avaliar a funcionalidade do Sistema Tributário Nacional (STN), em sua estrutura e seus componentes, e o desempenho das administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, nos termos do art. 52, XV, da Constituição Federal, combinado com o art. 99-A do Regimento Interno do Senado Federal.

A criação do GT foi motivada pelos diversos problemas de nosso sistema tributário (STN – Sistema Tributário Nacional). Se algo se aproxima de um consenso no País é a disfuncionalidade desse sistema.

Trata-se de um modelo ultrapassado, extremamente complexo e burocrático, que gera diversos problemas, tanto para os contribuintes quanto para o próprio Estado.

O STN é sistematicamente avaliado como um dos menos eficientes do mundo. De acordo com o projeto *Doing Business*, do Banco Mundial, o Brasil ocupa a 184ª posição no *ranking* de facilidade para pagar tributos, entre os 190 países avaliados. Além disso, o tempo e os custos necessários para o cumprimento das obrigações tributárias no Brasil são extremamente elevados. Estudo de 2019 elaborado pela Federação das Indústrias do Estado de São Paulo (Fiesp) mostrou que as empresas brasileiras gastam, em média, 1.958 horas por ano apenas para cumprir suas obrigações fiscais, gerando um custo aproximado de R\$ 60 bilhões anuais. Não é exagero

afirmar que, no Brasil, o setor privado precisa diuturnamente enfrentar um verdadeiro manicômio tributário.

Toda essa ineficiência e complexidade gera graves problemas para o poder público e para a iniciativa privada, como sonegação fiscal, evasão de impostos, ineficiência na arrecadação, além do alto custo de conformidade, que impacta principalmente as pequenas e médias empresas.

Com o objetivo de sanar esses problemas, há várias propostas de reforma tributária em tramitação nas duas Casas do Congresso Nacional, como as PECs n^{os} 45 e 110, ambas de 2019, e 46, de 2022. Vimos, assim, uma oportunidade ímpar para a CAE avaliar, de forma mais rigorosa, o caótico STN e apresentar medidas concretas para o seu aperfeiçoamento.

Temos de ter em mente uma reforma que foque nas oportunidades de melhorar a vida do contribuinte, do cidadão que produz, que gera emprego e renda. É necessário simplificar nossos tributos, trazendo transparência para contribuintes e empresários.

A PEC n^o 45, de 2019, na forma como foi aprovada em julho último pela Câmara dos Deputados é uma excelente oportunidade para avançarmos na tão almejada reforma tributária. Essa PEC tem como objeto os impostos sobre consumo, justamente aqueles onde há maior complexidade, judicialização e necessidade de alterações. A proposta geral é instituir um tributo federal – a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) – e um tributo compartilhado por estados, Distrito Federal e municípios – o Imposto sobre Bens e Serviços – que substituirão cinco tributos: a contribuição para o PIS¹, a

¹ Programa de Integração Social.

Cofins², o IPI³, o ICMS⁴ e o ISS⁵. Os novos tributos terão as características de um imposto sobre valor agregado (IVA), modelo de tributação que, com base nas melhores experiências internacionais, possui como principais aspectos a não cumulatividade plena, a tendência à uniformização de alíquotas, a não incidência sobre exportações e a aplicação do princípio de destino.

Além do IBS e da CBS, a reforma irá instituir o Imposto Seletivo (IS), que terá caráter extrafiscal e terá como principal função desestimular o consumo de bens e serviços danosos à saúde ou ao meio ambiente.

Se o material aprovado pela Câmara dos Deputados constitui-se de excelente ponto de partida, sabemos que há, ainda, muito o que deve ser aprimorado. O Senado Federal, como todos sabem, é a Casa da Federação. É necessário, portanto, um olhar especial para avaliar como a reforma impactará as relações entre União, estados, Distrito Federal e municípios e como impactará a relação dentro de cada esfera.

Também é importante olhar para o contribuinte, para o cidadão. Não se pode utilizar a reforma tributária como desculpa para aumentar nossa já elevada carga tributária. Ainda que essa reforma se concentre nos tributos sobre consumo, temos de ter como norte que não basta buscar o equilíbrio fiscal. É necessário perseguirmos um equilíbrio fiscal saudável, com o setor público buscando reduzir suas despesas. Reduzir os gastos é fundamental para que seja

² Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

³ Imposto sobre Produtos Industrializados.

⁴ Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação.

⁵ Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza.

viável reduzir a carga tributária e nossa economia possa crescer ainda mais, aproveitando todo o seu potencial.

Além desta Introdução, este Relatório contém mais quatro seções.

A Seção II descreve como este Grupo de Trabalho se organizou para promover as audiências públicas e este Relatório. Como veremos, foi elaborado um Plano de Trabalho, que definiu as ações a serem tomadas e, a partir dessas ações, programamos uma série de audiências públicas a fim de instruir o debate.

A Seção III resume cada uma das sete audiências públicas realizadas, descrevendo data, participantes e principais assuntos discutidos. Totalizamos 53 expositores e debatedores representantes dos setores produtivos, do setor público, de diferentes entes e poderes da República, além de membros da academia, que, nessas audiências, trouxeram ricas reflexões, discussões e conclusões, muitas das quais foram consolidadas em emendas.

A Seção IV discutirá as sugestões de aprimoramento, a partir da análise das emendas encaminhadas pelos Senadores membros da CAE e das minutas sugeridas pelo grupo de especialistas em matéria tributária que auxiliou esta coordenação. Para disciplinar a discussão, entendemos ser oportuno dividir as propostas em dez temas, quais sejam:

- i) Limitação ao poder de tributar;
- ii) Imposto seletivo;
- iii) Regimes de creditação e compensação e *split payment*;

- iv) Conselho Federativo do IBS;
 - v) Sistema para solução de controvérsias e contencioso;
 - vi) Transição;
 - vii) Contribuição incidente sobre bens primários e semielaborados (Art. 19 da PEC);
 - viii) Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR) e Fundo de Compensação de Benefícios Financeiros (FCBF);
 - ix) Simplificação das obrigações acessórias e cidadania fiscal;
- e
- x) Frutos das audiências públicas e das emendas encaminhadas pelos Senadores.

Recebemos dos ilustres Senadores, integrantes desta CAE, grande número de emendas, reafirmando o forte interesse deste Colegiado por um tema que é da máxima importância para o País. Os especialistas também contribuíram apresentando minutas de emendas, fruto das enriquecedoras apresentações dos expositores e dos debates que se seguiram com os membros desta CAE.

Com base nos eixos temáticos apresentados anteriormente, dividimos as emendas em dois anexos. O primeiro contém as emendas mais atinentes a esses eixos e que apresentaremos como recomendação deste GT ao Relator da PEC nº 45, de 2019, junto à CCJ, Senador Eduardo Braga.

O segundo anexo conterà emendas que também esperamos que sejam analisadas pela CCJ, mas que tratam de assuntos não tão diretamente ligados ao núcleo desta Reforma – novas regras para os tributos sobre o consumo – ou que se concentram em aspectos muito específicos, como demandas setoriais.

A Seção V, por fim, apresenta as considerações finais e principais conclusões.

Antes de prosseguir, não podemos deixar de expressar nossa gratidão a tantas pessoas que contribuíram para que este Grupo de Trabalho pudesse cumprir seu objetivo de analisar a reforma tributária. Mesmo correndo o risco de cometer algum injusto esquecimento, gostaria de agradecer aos membros deste GT da CAE, que serão nominalmente listados na próxima seção, em especial, ao Presidente desta Comissão, Senador Vanderlan Cardoso. Partiu do Presidente a proposta de criação deste GT e, desde a instalação do Grupo e até o momento, prestou todo o apoio pessoal e da CAE para que os trabalhos fossem desenvolvidos da melhor maneira possível.

Não podemos também deixar de registrar o importante apoio recebido pelo Presidente da Casa, Senador Rodrigo Pacheco. Gostaríamos também de agradecer o Senador Eduardo Braga, que, como Relator da Reforma Tributária na CCJ, colocou-se à disposição para receber e analisar a contribuição advinda deste Grupo. Reconhecemos também a importância dos demais Senadores que, mesmo sem compor a CAE ou o GT, trouxeram importantes contribuições para o debate.

Registramos ainda nossos mais profundos agradecimentos aos expositores, representantes dos mais diversos setores, tributaristas, professores,

mestres e doutores em direito tributário, que vieram (física ou virtualmente) até o Plenário desta CAE, para trazer suas contribuições nas audiências públicas e, com isso, enriquecer o debate. Também agradecemos ao grupo de especialistas que assessoraram a Coordenação deste GT. Por fim, a elaboração deste Relatório não teria sido possível sem a inestimável contribuição dos servidores desta Casa. Gostaríamos de destacar os servidores do meu Gabinete, Valéria Brito Lacerda de Vasconcelos, Dênio Louro, Flávia Blanco, Vania Signor e Francisco Higor Modesto Marinheiro. Também agradecemos à Consultoria Legislativa, em especial aos consultores Paulo Springer de Freitas, Raphael Borges Leal de Souza, Daniel Melo Nunes de Carvalho, sob a coordenação do Consultor-Geral Danilo Augusto Barboza de Aguiar. Contamos também com a inestimável colaboração da CAE, em especial, de seu Secretário, Joao Pedro de Souza Lobo Caetano.

II – Organização do Grupo de Trabalho

Conforme mencionado no início deste Relatório, o Grupo de Trabalho foi instituído em 6 de junho último, tendo por objetivo avaliar a funcionalidade do Sistema Tributário Nacional, em sua estrutura e seus componentes, e o desempenho das administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Essa avaliação foi feita pelos Senadores que compõe o GT juntamente com esta coordenação, instruídos por ciclo de debates temáticos, com audiências públicas que discutiram os seguintes temas:

- i) alíquotas;
- ii) simplificação e desburocratização tributárias;

- iii) o IVA sob o ponto de vista da indústria e do comércio;
- iv) o IVA sob o ponto de vista do setor de serviços;
- v) Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR) e Fundo de Compensação de Benefício Fiscal (FCBF);
- vi) transição para os tributos e o tempo de transição federativa;
- vii) Zona Franca de Manaus (ZFM), regimes fiscais especiais e benefícios fiscais.

O GT contou com as seguintes Senadoras e Senadores:

- i) Senador Vanderlan Cardoso;
- ii) Senador Otto Alencar;
- iii) Senador Efraim Filho, que foi designado Coordenador;
- iv) Senador Irajá;
- v) Senador Oriovisto Guimarães;
- vi) Senador Alan Rick;
- vii) Senador Eduardo Braga;
- viii) Senadora Margareth Buzetti;
- ix) Senadora Professora Dorinha;

- x) Senadora Tereza Cristina;
- xi) Senador Carlos Viana;
- xii) Senador Izalci Lucas;
- xiii) Senador Laércio Oliveira;
- xiv) Senadora Teresa Leitão; e
- xv) Senadora Damares Alves.

Em 13 de junho, uma semana após a aprovação do REQ nº 45, de 2023, foi aprovado o Plano de Trabalho para o Ciclo de Debates Temáticos. Seus principais objetivos foram:

- i) Identificar e analisar pontos relevantes do Projeto da Reforma Tributária (PEC n.º 45, de 2019, então em tramitação na Câmara dos Deputados), visando o aprimoramento do texto;
- ii) Produzir estudos que abordassem os principais temas da PEC;
- iii) Propor alterações de aprimoramento do texto da PEC 45-A/2019, por meio de emendas; e, por fim
- iv) Elaborar Relatório Final do Grupo de Trabalho com apresentação de emendas.

Para que esses objetivos fossem alcançados, foram delineadas as seguintes ações:

- i) Realização de Audiências Públicas para o aprofundamento de temas importantes na Reforma Tributária;
- ii) Estudo dos temas pelos especialistas que assessoram o GT com a análise das propostas recebidas durante os debates;
- iii) Elaboração e apresentação dos resultados dos trabalhos realizados pelo GT e das sugestões de emendas definidas pelo grupo que serão apresentadas à PEC.

Diante da aprovação, em 7 de julho, da PEC nº 45, de 2019, na forma de substitutivo, pela Câmara dos Deputados, o Coordenador do GT submeteu ao Presidente desta CAE, no início de agosto, a atualização do Plano de Trabalho para que esta Comissão pudesse, de forma paralela e sem conflito, complementar e contribuir com a Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania (CCJ) desta Casa no debate da reforma tributária.

Nesse novo contexto, foram apresentadas as seguintes sete ações como objeto de audiências públicas na Comissão:

Ação nº 1: discutir o IVA sob o ponto de vista da indústria e do agronegócio;

Ação nº 2: discutir o IVA sob o ponto de vista do comércio e serviços;

Ação nº 3: discutir com os entes federativos: partilha de receitas; fundo de desenvolvimento regional, compensação por perda de arrecadação; bem como os impactos da reforma sobre os municípios, os estados e o Governo Federal;

Ação nº 4: discutir a simplificação e desburocratização tributária;

Ação nº 5: discutir a conveniência de inserir no texto uma alíquota máxima para preservar o cenário de carga tributária neutra, sem aumento de imposto no contexto geral;

Ação nº 6: discutir o tempo de transição para os tributos e o tempo de transição federativa. A transição de tributos proposta pela Câmara dos Deputados vai de 2026 a 2033, e a transição federativa irá durar 50 anos;

Ação nº 7: discutir a ZFM; os regimes fiscais especiais e os benefícios fiscais, incluído o Simples Nacional.

Diante da atualização do Plano de Trabalho, foi proposta uma agenda de audiências públicas, compatíveis com as ações listadas anteriormente.

Concomitantemente, em 29 de agosto, por meio do Ofício 027/2023/GSEFILHO, foi formalizada a formação de um grupo de especialistas em matéria tributária, com a atribuição de auxiliar a Coordenação do GT, ouvindo e sistematizando as sugestões dos Senadores e dos expositores das audiências públicas. Os especialistas que colaboraram com nosso trabalho foram:

i) O Sr. Marcus Livio Gomes, Professor associado de Direito Tributário da Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ) e Pesquisador associado da Universidade de Londres;

ii) A Sra. Lorena Dias Gargaglione, advogada especialista em Direito Tributário e Membro Consultivo da Comissão Especial de Direito Tributário do Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil;

iii) O Sr. Felipe Fernandes Reis, advogado, membro consultor das Comissões de Direito Econômico e de Energia da OAB/Federal, e membro das Comissões de Defesa da Concorrência e de Relações Governamentais e Institucionais da OAB/DF;

iv) O Sr. Francisco Leocádio, advogado, Doutor em Direito Tributário, professor na pós-graduação em Direito da PUC/SP; e

v) O Sr. Gabriel Ribeiro Gonçalves Ramos, advogado especialista em Direito Tributário, membro consultor da Comissão Especial de Direito Tributário da OAB Nacional.

Como será visto adiante, o GT foi bem-sucedido em atingir os principais objetivos propostos. As audiências públicas foram realizadas e puderam contar com representantes de diferentes setores, além de especialistas na área. O ciclo de debates, junto do apoio dos especialistas, permitiu a elaboração de várias emendas que estão anexadas no presente Relatório.

III – Síntese das audiências públicas realizadas no âmbito do GT

III.1 – Audiência Pública de 15/08/2023 com representantes da indústria, comércio, agricultura, serviços e cooperativas

A audiência contou com a participação dos seguintes expositores:

- i) Sr. Mário Sérgio Carraro Telles, gerente executivo de economia da Confederação Nacional da Indústria (CNI);
- ii) Sr. Fábio Bentes, economista da Confederação Nacional de Comércio de Bens, Serviços e Turismo (CNC);
- iii) Sr. Renato Conchon, coordenador do Núcleo Econômico da Confederação Nacional da Agricultura e Pecuária do Brasil (CNA);
- iv) Sr. João Carlos Galassi, presidente da União Nacional de Entidades do Comércio e Serviços (Unecs); e
- v) Sr. João Caetano Muzzi Filho, consultor jurídico da Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB).

Um consenso entre os participantes foi a necessidade de uma reforma tributária. Nosso regime tributário é extremamente caótico, burocrático e ineficiente. Observou-se também um entendimento no sentido de que a reforma contida na PEC nº 45, de 2019, deverá contribuir, em vários aspectos, para mitigar ou sanar os atuais problemas.

Entre os aspectos positivos da PEC, destacou-se a não cumulatividade plena do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), com aproveitamento integral e

tempestivo dos créditos, que aumentará a eficiência, proporcionará maior competitividade do produto nacional ante os concorrentes no mercado internacional (tanto na exportação quanto na importação) e reduzirá custos. Há, também, uma percepção de que a unificação de entendimentos e uma maior homogeneidade nas alíquotas tornará o STN mais simples, reduzindo os custos de *compliance* e a judicialização.

Ainda que, no geral, exista a percepção de que a PEC nº 45, de 2019, trará importantes avanços, os expositores e os Senadores participantes trouxeram contribuições, ou polêmicas, que expressam preocupações setoriais e que, nas respectivas opiniões, deveriam ser tratadas, para não correr o risco de a reforma gerar injustiças ou prejudicar determinados segmentos da economia e da sociedade. Podemos destacar os seguintes pontos sensíveis e preocupações apresentados pelos participantes:

- i) Abrangência da tributação favorecida;
- ii) Nível em que serão fixadas as alíquotas do IBS e da CBS;
- iii) Críticas ao imposto seletivo;
- iv) Críticas à instituição da contribuição sobre produtos primários e semielaborados;
- v) Princípio de destino e fim da guerra fiscal;
- vi) Possibilidade de creditamento de parte das despesas com folha de pagamento de pessoal.

As questões mais polêmicas referem-se ao valor das alíquotas e à extensão dos regimes favorecidos. Parece haver o entendimento generalizado de que, quanto mais exceções se abrem à regra geral, de tributação homogênea para todos os bens e serviços, maior será a alíquota que incidirá sobre as atividades não favorecidas.

Mesmo entendendo essa regra, os expositores parecem ter concordado que os alimentos merecem um tratamento tributário favorecido, pelo menos nos termos da atual redação da PEC nº 45, de 2019, que prevê desconto de 60% na alíquota padrão para alguns alimentos, com possibilidade de alíquota zero para itens da cesta básica, produtos hortícolas, frutas e ovos.

Não há consenso, contudo, se os casos de tributação favorecida devem ser estendidos ou não. Os pleitos de extensão da aplicação de alíquotas menores estão relacionados com uma consequência lógica da reforma tributária. De fato, a busca pela uniformização das alíquotas do IBS e da CBS levará alguns setores a sofrer aumento da tributação, ao passo que outros terão sua carga reduzida. Isso explica parte das reivindicações apresentadas.

Por exemplo, o setor industrial, que hoje é mais fortemente tributado, será beneficiado com a reforma e não questionou as regras gerais do IBS e da CBS. Já o setor de serviços, que hoje é tributado pelo ISS à alíquota máxima de 5%, criticou o aumento de carga que deverá sofrer e reivindicou que fosse contemplado com tratamento tributário favorecido, nos termos do § 1º do art. 9º da PEC.

Já o representante do setor agropecuário reivindicou um tratamento ainda mais favorecido do que a PEC já prevê, com desconto de 80% sobre as alíquotas padrão (a PEC fixou esse desconto em 60%). A justificativa

baseou-se na avaliação de que, mesmo com desconto de 60%, a alíquota do IBS e da CBS deverá se situar em torno de 10%, o que é elevado para padrões internacionais. O representante também propôs a ampliação do limiar de receita anual que permite ao produtor rural optar por ser contribuinte ou não do IBS e da CBS, de R\$ 3,6 milhões para R\$ 4,8 milhões, destacando o aumento de complexidade e de custos que sofrerão os produtores rurais que auferirem receitas pouco superiores ao limite estabelecido pela PEC.

Outra polêmica envolvendo a PEC é o nível da futura alíquota do IBS e da CBS. Há preocupação com a perspectiva de a alíquota se situar em patamares próximos, ou até acima de 25%, o que tornaria nossa alíquota uma das mais altas do mundo. Por outro lado, conforme pontuou o representante da CNI, deve-se reconhecer que a tributação sobre o consumo já é extremamente elevada no Brasil. Ocorre que as várias regras, exceções, regimes especiais e a metodologia de cobrança “por dentro”⁶ impedem a sociedade de visualizar qual seria a alíquota real cobrada. Nesse sentido, eventual alíquota da ordem de 25% não constituiria nenhuma inovação, mas tão somente a explicitação de quão elevada é a nossa carga tributária.

Houve críticas generalizadas ao imposto seletivo. As críticas incluíam (i) o fato de ser um imposto cumulativo, contrariando o espírito da reforma, (ii) poder incidir sobre o meio da cadeia de produção e (iii) ser definido por lei complementar. A preocupação é que esse imposto encareceria o custo dos produtores, prejudicando a atividade econômica. Um aumento da alíquota do IBS ou da CBS poderia resolver o problema de forma mais simples.

⁶ A chamada cobrança “por dentro” ocorre quando o valor do tributo integra a sua própria base de cálculo.

Os representantes da indústria e da agricultura criticaram também o art. 19 da PEC, que prevê a instituição, pelos Estados e pelo Distrito Federal, de contribuição incidente sobre produtos primários e semielaborados, para financiar gastos em infraestrutura. Essa contribuição substituiria fundos instituídos por alguns Estados como compensação por benefícios fiscais concedidos. Tais fundos funcionam atualmente da seguinte forma: o Estado concede benefício para o ICMS, mas parte desse benefício o contribuinte devolve para o Estado, via fundo. A vantagem para o Estado é não precisar compartilhar 25% do aporte com os seus Municípios. Isso significa que a redução de receita com a extinção dos fundos (que, por sua vez, decorrerá da extinção do ICMS e dos benefícios fiscais) poderá ser compensada por alíquotas mais elevadas para o IBS estadual. Mas a questão do compartilhamento de 25% das receitas com os Municípios, não.

O problema é que a solução encontrada na PEC, qual seja, a contribuição instituída pelo art. 19, contraria os princípios desta reforma tributária, pois será um tributo cumulativo, pertencerá à origem e incidirá sobre as exportações.

Uma polêmica que partiu em maior medida dos senadores participantes da audiência que dos expositores foi em relação à adoção do princípio de destino e conseqüente fim da guerra fiscal. A crítica se baseia no fato de que a guerra fiscal, além de aumentar a competição entre os Estados – o que seria saudável *per se* – permite aos Estados fora do Centro-Sul criar condições para atrair indústrias e outras empresas para os seus territórios. Por outro lado, foi lembrado que o Supremo Tribunal Federal acabou com a guerra fiscal ao julgar inconstitucionais os benefícios e permitir sua convalidação até 2032.

Ou seja, a não ser que seja feita à margem da lei, a questão do fim da guerra fiscal já estava pacificada. Ademais, foi mencionado que São Paulo é um dos Estados que mais concede benefícios fiscais atualmente, o que acaba por atenuar esse instrumento como forma de redistribuir regionalmente a atividade econômica no País.

O setor de serviços criticou o fato de a reforma tributária não prever o creditamento nos tributos que incidem sobre a folha de pagamento. Como a folha é proporcionalmente mais onerosa para os serviços, esse setor acabaria por ser prejudicado pela PEC. Com base nesse diagnóstico, sugeri que fosse permitida alguma forma de creditamento dos gastos com pessoal, por exemplo, para empresas que empregam acima da média.

Outros pontos e sugestões abordados pelos expositores que merecem menção:

i) crítica à possibilidade de aumento das alíquotas do ITCMD⁷, com a instituição da progressividade obrigatória, e do IPTU. A crítica baseou-se não tanto no mérito da proposta, mas no fato de esta reforma tratar dos tributos sobre consumo. Os tributos sobre patrimônio deveriam ser analisados oportunamente, em outra PEC que os discutisse de forma exclusiva. Alternativamente, o representante do agronegócio propôs isenção do ITCMD para transmissões de pequenas propriedades rurais, quando realizadas entre cônjuges ou entre pais e filhos;

ii) omissão da PEC em relação aos créditos de IPI e de PIS/Cofins, em claro contraste com os créditos de ICMS, cujas diretrizes para

⁷ Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doações.

devolução estão detalhadas no art. 134 do ADCT⁸, nos termos do art. 2º da PEC. No caso da devolução dos créditos do ICMS, a polêmica envolve os contribuintes, que deveriam receber tempestivamente os créditos a que têm direito, e a situação financeira dos Estados, que não têm como pagar, de pronto, os créditos acumulados;

iii) inclusão do setor de tecnologia entre aqueles beneficiados com alíquotas reduzidas;

iv) limitação da alíquota máxima para cada ente federado;

v) exclusão do condicionamento do crédito ao pagamento dos tributos. Trata-se da previsão, pela PEC, de que em algumas situações o crédito tributário somente será concedido após confirmado o pagamento do tributo;

vi) eliminação das restrições às exceções ao direito ao crédito integral da CBS e do IBS nos regimes especiais de tributação, inclusive do Simples Nacional. A regra geral prevista na PEC é aproveitamento dos créditos relativos aos tributos pagos em etapas anteriores da cadeia de produção: é o que se denomina “imposto contra imposto”. Para as empresas optantes do Simples Nacional, por exemplo, só serão gerados créditos no valor dos tributos pagos. A alternativa proposta é denominada “base contra base”, em que o adquirente dos bens e serviços de empresas do Simples (ou de qualquer empresa que possua regime especial de tributação) terá direito ao crédito integral do tributo com base na sua própria alíquota, independentemente do valor efetivamente pago pelo vendedor. Ou seja, as operações geram créditos presumidos.

⁸ Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Vale registrar, por fim, que o representante das cooperativas não trouxe qualquer demanda nova, exceto o pleito de o Senado Federal manter o texto aprovado pela Câmara dos Deputados na parte que diz respeito aos atos cooperativos.

III.2 – Audiência Pública de 23/08/2023 com especialistas em tributação e finanças públicas e com representante do Conselho Federal de Contabilidade

A audiência contou com a participação dos seguintes expositores:

- i) Sr. Ives Gandra Martins, professor;
- ii) Sr. Fellipe Guerra, representante do Conselho Federal de Contabilidade (CFC);
- iii) Sr. Arno Hugo Augustin Filho, ex-secretário do Tesouro Nacional; e
- iv) Sr. Lucas Ribeiro, advogado tributarista e CEO da ROIT (empresa de consultoria tributária).

Assim como na audiência de 15 de agosto, houve consenso sobre a necessidade de reforma e que a PEC nº 45, de 2019, consegue avançar sobre importantes pontos. Também houve críticas ao texto que veio da Câmara dos Deputados, descritas adiante.

Uma crítica nova trazida a esta audiência refere-se à ausência de informações mais detalhadas sobre os impactos efetivos da reforma. Vários expositores e senadores cobraram do Poder Executivo estimativas mais

precisas de qual seria a alíquota de referência e quais seriam os impactos setoriais e locais da reforma. Ademais, sugeriram, também, que o Poder Executivo disponibilizasse pelo menos uma minuta preliminar das leis que irão regulamentar o novo regime tributário, para dar maior segurança aos diversos setores da sociedade (e aos senadores) para apoiar a reforma.

Além desses aspectos gerais, os expositores e Senadores apresentaram as seguintes críticas e demandas específicas:

- i) manutenção da carga tributária para o setor de serviços;
- ii) garantia de tratamento favorecido para micro e pequenas empresas;
- iii) redefinição das multas, consideradas excessivas e prejudiciais aos contribuintes;
- iv) foco, neste momento, na discussão na tributação sobre o consumo. Apesar da pressão da sociedade, a tributação sobre a renda e patrimônio devem ser analisados oportunamente;
- v) permissão de concessão de crédito presumido para os gastos com a folha de pessoal. A motivação dessa demanda é beneficiar o setor de serviços, que possui um percentual de gastos com pessoal superior àquele observado em outros setores de atividade;
- vi) ponderação sobre o prazo de devolução dos créditos tributários com o nível das alíquotas. Quanto mais tempo as Fazendas demorarem para restituir os créditos tributários (ou para permitir a sua

utilização), menores serão as alíquotas necessárias para manter a mesma carga tributária;

vii) atenção especial aos setores de saneamento básico e de biocombustíveis; e

viii) atenção especial aos Estados exportadores com baixo nível de consumo, que não terão base de arrecadação e serão prejudicados pela reforma.

Por fim, vale destacar estudo elaborado pela ROIT, que simula o impacto setorial da reforma tributária. Curiosamente, todos os setores perdem, embora em graus diferentes. Assim, a indústria sofrerá pequeno aumento de carga tributária, já os serviços sofrerão um aumento bastante significativo. Até a carga tributária sobre saúde e educação irá aumentar, a despeito do tratamento tributário favorecido previsto na PEC.

III.3 – Audiência Pública de 30/08/2023 com especialistas em tributação e com representantes das concessionárias privadas de serviços de águas e esgoto, das universidades particulares e de fiscais de tributos estaduais

A audiência contou com a participação dos seguintes expositores:

i) Sr. Percy Soares Neto, diretor executivo da Associação e Sindicato Nacional das Concessionárias Privadas de Serviços de Água e Esgoto (Abcon Sindcon);

ii) Sr. Juliano Griebeler, vice-presidente da Associação Nacional das Universidades Particulares (ANUP);

iii) Sr. Roque Antonio Carrazza, mestre, doutor e professor de Direito Tributário;

iv) Sr. Rodrigo Keidel Spada, presidente da Associação Nacional das Associações de Fiscais de Tributos Estaduais (Febrafite); e

v) Sr. Luiz Carlos Hauly, Deputado Federal.

O Sr. Roque Carrazza trouxe uma visão diferente da reforma tributária, pois foi o primeiro expositor, desde o início deste ciclo de debates, a elogiar o atual sistema tributário brasileiro, considerando-o intrinsecamente bom, mas que não funciona porque nossa Constituição não é cumprida. Também trouxe dúvidas sobre a constitucionalidade desta reforma tributária, em especial, em relação à autonomia dos entes federados e à proteção ao consumidor.

Chamou atenção para o fato de que a PEC nº 45, de 2019, deixa aberta a base de incidência tributária, dando à lei complementar que irá regulamentar os tributos um cheque em branco para instituir qualquer coisa como base de incidência.

Em relação às apresentações feitas pelos expositores e aos comentários feitos pelos Senadores, como ocorreu nas demais audiências, há demandas, observações e sugestões que tratam de setores específicos e outras de caráter geral, dentre as quais destacamos:

i) inserção no texto constitucional de dispositivo que determine que eventuais aumentos de arrecadação sejam refletidos em reduções da carga tributária sobre o consumo. A motivação deve-se ao fato de o Brasil

tributar fortemente o consumo e tributar relativamente pouco a renda e o patrimônio, comparativamente aos demais países. Assim, em eventuais novas fases da reforma tributária que alcancem a renda e o patrimônio, potenciais ganhos de arrecadação seriam compensados pela redução dos tributos sobre o consumo, de forma a impedir aumentos da carga tributária total;

ii) substituição do ato declaratório para o ato financeiro. Trata-se de proposta de cunho mais operacional, que tem por objetivo reduzir a inadimplência e a burocracia, com recolhimento e creditamento instantâneo dos tributos. O Brasil já disporia de tecnologia para implementar essa sistemática;

iii) precedência da legislação do IBS em relação à da CBS como forma de garantir maior autonomia aos Estados e Municípios. A argumentação é que o IBS será regulamentado por lei nacional, decidida pelo Congresso Nacional, em que a União tem, inclusive, poder de veto. Ao regulamentar primeiro o IBS, Estados e Municípios poderão protagonizar o debate. Alternativamente, a União poderia integrar o Conselho Federativo com apenas um terço dos votos;

iv) equacionamento do problema do *free rider* (“caroneiro”). Esta reforma tributária gera desincentivos para arrecadação própria ao estabelecer o princípio de destino e um longo período de transição em que, nas primeiras décadas, parte significativa das receitas dos entes será redistribuída entre os demais para compensar eventuais perdas: faltariam incentivos para que Estados e Municípios investissem em suas Fazendas e no esforço arrecadatório, pois não reteriam o fruto desse esforço. A solução seria regulamentar o art. 167, IV, da Constituição, que permite vinculação de receitas para as administrações tributárias, fortalecendo os fiscos estaduais e municipais;

v) transferência do imposto seletivo (IS) para os Estados, mas com legislação e regras únicas, como ocorrerá com o IBS. A motivação está no fato que o IS já terá mais de 50% de suas receitas compartilhadas. Ocorre que a União poderá baixar as alíquotas, prejudicando as finanças estaduais, sem que esses entes possam tomar qualquer atitude para impedir. Ademais, os Estados são responsáveis por lidar com danos ambientais e por boa parte dos gastos com saúde;

vi) exclusão do imposto seletivo. Em vez disso, majorar as alíquotas do IBS e da CBS para os bens e serviços para os quais se pretende desestimular o consumo. Ainda, para limitar o alcance do IS, outra proposta foi estabelecer, em lei complementar, uma lista taxativa de bens e serviços que estariam sujeitos ao imposto. Isso evitaria que lei ordinária ou mesmo medida provisória alcançasse uma gama extensa de bens;

vii) possibilidade de creditamento dos tributos incidentes sobre a folha de pagamentos no IBS e na CBS. Com objetivo semelhante, ampliação dos casos de desoneração da folha de pagamentos;

viii) substituição da contribuição incidente sobre produtos primários e semielaborados, prevista no art. 19 da PEC, por um fundo constituído pelo IPI-exportação (que corresponde a 10% da arrecadação do IPI que é transferida aos Estados em função de suas exportações) e outros recursos, como as compensações no âmbito da Lei Kandir (Lei Complementar nº 97, de 1996, que instituiu compensação financeira da União para Estados exportadores de bens primários e semielaborados).

Observe-se que essa contribuição é polêmica. Conforme já explicado, ela busca compensar a receita de alguns Estados que instituíram

fundos para receber contribuições decorrentes de benefícios fiscais concedidos para o ICMS. Apesar de várias críticas a essa contribuição,⁹ existe a percepção de que esses fundos funcionam bem em alguns Estados, como ocorre no Mato Grosso, e que a contribuição seria uma forma de manter os bons resultados obtidos; e

ix) não ter um Conselho Federativo, mas um Comitê Federativo. Seria uma forma de deixar clara sua competência operacional, sem poder de decisão normativa.

Em relação às demandas, sugestões e observações que tratam de assuntos específicos, destacamos as seguintes:

i) neutralidade tributária para o setor de saneamento, ou seja, a carga tributária incidente sobre o setor após a reforma deve ser a mesma de antes da reforma. A motivação é evitar aumentos nas contas de água e prejuízo para os investimentos no setor. Uma forma de operacionalizar essa neutralidade seria enquadrar o setor de saneamento dentro do setor de saúde;

ii) permitir que empresas optantes pelo Simples Nacional possam ter direito a créditos tributários, pelo menos em relação ao consumo de água. A motivação é evitar distorção em caso de aumento nos tributos sobre a conta de água, já que esses empreendedores teriam de absorver o maior custo tributário, sem direito a creditamento;

⁹ Recapitulando, a contribuição é um tributo cumulativo, pertencente à origem e que onera as exportações. Todas essas são características consideradas indesejáveis pela reforma tributária.

iii) para o setor de educação, as principais demandas já teriam sido atendidas. Duas delas, a continuidade do Programa Universidade para Todos (Prouni) e a imunidade para livros já estão garantidos no texto atual da PEC nº 45, de 2019. A terceira demanda é neutralidade tributária para o setor. A previsão de desconto de 60% na alíquota geral pode garantir ou não a neutralidade, a depender de qual será a alíquota padrão que irá vigorar. Se for da ordem de 25%, a alíquota incidente sobre serviços de educação será da ordem de 10%, aproximadamente o que é hoje. Mas se a alíquota geral for muito mais alta, os serviços de educação passarão a ser mais fortemente tributados com a Reforma;

iv) definição, na Constituição, de regras gerais, impostas a todas as administrações tributárias, de responsabilidade funcional do Fisco, de correição, de sanções administrativas, de prerrogativas, de limite remuneratório, e de garantias funcionais únicas. A clareza e uniformidade de regras, garantias funcionais e limites remuneratórios decorre da necessidade de maior coordenação entre as administrações fazendárias, além de servidores de diversos entes prestando serviços no Conselho Federativo; e

v) Previsão de que parte das cotas-parte do futuro IBS possa ser definida com base em áreas de preservação ambiental e esforços do Município na preservação do meio ambiente, critério adotado por cerca de vinte Estados e conhecido como “ICMS ambiental”.

III.4 – Audiência Pública de 13/09/2023 com especialistas em tributação, governador de Estado, representantes de auditores fiscais, dos setores de hotéis, parques e eventos, e de organização para promoção de investimentos.

A audiência contou com a participação dos seguintes apresentadores e debatedores:

- vi) Sr. Lúcio Bastos, representante do Instituto InvestBrasil;
- vii) Sr. Gilberto Pereira, vice-presidente de Estudos e Assuntos Tributários da Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil (ANFIP);
- viii) Sr. Tácio Lacerda Gama, professor de Direito Tributário da PUC-SP;
- ix) Sr. Ronaldo Ramos Caiado, governador do Estado de Goiás;
- x) Sr. Luiz Gustavo Bichara, representante do Setor de Hotéis, Parques e Eventos.

Foram destacados, de forma geral, os objetivos da reforma tributária, como a unificação de cinco tributos, a transparência, o aproveitamento amplo de créditos, a adoção da neutralidade na cadeia produtiva, a redução de tributos sobre bens de capital, a concessão de benefícios para setores com maior impacto social e para os mais necessitados. A necessidade de mudança seria premente, mas com cuidado para não aumentar a tributação ou avançar sobre a autonomia dos entes federados.

Foram reconhecidos os desafios da implementação da reforma tributária, que exige não só a mudança da Constituição, mas também uma mudança cultural no País.

O montante significativo de benefícios fiscais no Brasil foi objeto de consideração, juntamente com questões relacionadas ao cuidado necessário em relação ao impacto da reforma relativamente à seguridade social. Não fosse a grande quantidade de benesses, nosso sistema seria superavitário. Outro ponto relevante abordado foi a necessidade de, como regra geral, vincular o aproveitamento dos créditos ao efetivo pagamento dos tributos, de maneira a evitar a perpetuação de fraudes.

No entanto, foram levantadas preocupações sobre o âmbito de abrangência do IS, uma vez que não está claro quais bens serão visados. Nesse sentido, mantendo-se o texto atual, haverá incertezas jurídicas com potencial de afastar os investidores nacionais e estrangeiros.

Também foram expressas incertezas em relação ao valor das alíquotas do IBS e da CBS, o que gera insegurança e dificuldades de planejamento para os contribuintes, bem como aumento de carga para setores, como o de serviços. A ausência de um sistema de controle para evitar o aumento da carga tributária e a complexidade durante o período de transição entre os sistemas vigente e futuro foram outras preocupações apontadas. Foram lembradas as dificuldades envolvendo a legislação da contribuição para o PIS e da Cofins, que começaram como tributos cumulativos e depois se tornaram não cumulativos. Com o tempo, o resultado foi um sistema fragmentado, complexo e gerador de intenso contencioso administrativo e judicial.

A inserção, no corpo da Constituição, de uma regra geral de proibição de regimes tributários especiais, em que apenas aqueles expressamente previstos na Carta Magna serão autorizados, foi vista com preocupação, pois essa discussão deveria ser travada em âmbito infraconstitucional. Ademais, essa sistemática inviabiliza a utilização do tributo como instrumento de política econômica.

Ainda sobre esse tema, foi abordado o potencial impacto da reforma tributária em setores concedidos, como saneamento básico, e sobre as profissões regulamentadas, configurando evidente ponto sensível. Houve a defesa da adoção de regime diferenciado para esses segmentos, em moldes semelhantes ao assegurado para o setor de saúde.

No que toca ao turismo, especificamente, foram apresentados dados sobre a tributação do setor no Brasil, que já seria elevada, e o argumento de que a implementação de uma alíquota uniforme provavelmente prejudicaria o seu crescimento. Foi asseverado que é comum países que adotam o modelo de tributação pelo IVA reduzirem as alíquotas para o setor do turismo, razão pela qual pleiteou-se um tratamento fiscal diferenciado que pudesse, ao menos, manter a carga tributária atual.

Também foi enfatizada a necessidade de uma administração fiscal forte e de uma federação equilibrada. Foram mantidas discussões sobre a preservação das prerrogativas das administrações tributárias, sobre a concessão de regimes especiais e sobre a utilização da tributação como ferramenta para políticas setoriais.

Foi destacada, principalmente pelo Governador Ronaldo Caiado, a necessidade de discussões baseadas em evidências, de apoio ao

desenvolvimento regional e de um sistema tributário compatível com o tamanho do Brasil e as diferenças entre as diversas regiões. Foi enfatizada a necessidade da promoção de fundos constitucionais para apoiar Estados e Regiões que carecem de infraestrutura e desenvolvimento, a fim de possibilitar a competição com Estados bem desenvolvidos.

Foi defendida, em certa medida, a utilização de incentivos fiscais como mecanismo para atração de investimentos, razão pela qual a sua remoção abrupta terá consequências negativas para a economia dos Estados.

O Governador apontou que a reforma penalizará os Municípios mais eficientes, tendo em vista a retirada do critério de valor adicionado fiscal para a distribuição de recursos tributários e que a reforma levaria a nova concentração regional da produção nas Regiões Sul e Sudeste e ao aumento das desigualdades em todo o País.

Mereceu atenção dos participantes a criação do Conselho Federativo, os aspectos relacionados ao seu efetivo funcionamento e os perigos potenciais de que venha a ter poder excessivo. Idealmente, as competências do Conselho deveriam ser limitadas à garantia da uniformidade na legislação fiscal, a fim de se manter a autonomia dos entes federativos, sobretudo em termos econômicos e financeiros.

Foi defendida a necessidade de preservar, aprimorar e fortalecer as estruturas da administração tributária em cada Estado e Município, bem como a importância de as decisões administrativas serem tomadas em nível local. Também, a criação do Conselho Federativo liderado por profissionais qualificados e livres da influência do setor privado. Foi enfatizada a necessidade de pessoal treinado e de recursos para a cobrança de tributos.

Reclamação recorrente por parte dos participantes da audiência, principalmente dos Senadores presentes, foi a ausência de dados concretos que possibilitem uma análise abalizada das mudanças contidas na PEC, sobretudo o impacto que ela terá na vida dos mais pobres, da classe média e das pequenas e médias empresas.

III.5 – Audiência Pública de 20/09/2023 com especialistas em tributação e representantes dos setores de tecnologia, da indústria têxtil e confecções e de distribuidores de energia elétrica.

A audiência contou com a participação dos seguintes apresentadores e debatedores:

- i) Sr. Diego Brites Ramos, vice-presidente da Associação Catarinense de Tecnologia;
- ii) Sr. Rodolfo Gil Moura Rebouças, professor do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET);
- iii) Sr. Jader Rieffe Julianelli Afonso, membro do Comitê Especial da reforma tributária (Mato Grosso do Sul);
- iv) Sr. Fernando Pimentel, diretor superintendente da Associação Brasileira da Indústria Têxtil e de Confecção (ABIT);
- v) Sr. Gustavo Brigagão, professor de Direito Tributário da Fundação Getúlio Vargas (FGV);

- vi) Sr. Wagner Ferreira, diretor jurídico e institucional da Associação Brasileira de Distribuidores de Energia Elétrica.

De forma global, a discussão destacou a necessidade de uma abordagem abrangente e estratégica da reforma tributária, que tenha em conta desafios e oportunidades específicos dos diferentes setores da economia. Ressaltou-se também que o atual sistema tributário brasileiro sobrecarrega desproporcionalmente os grupos de renda mais baixa.

Os oradores sublinharam a importância de um tratamento cuidadoso aos setores energético e tecnológico, por meio de um regime específico com a adoção de alíquotas reduzidas para algumas situações, a fim de garantir a sua sustentabilidade e competitividade e enfatizaram a sua importância para o crescimento econômico, o desenvolvimento social e a criação de empregos.

Além disso, foram levantadas preocupações sobre a complexidade e a incerteza do processo de implementação da reforma tributária, a compensação de impostos pagos a maior, o papel do Conselho Federativo na gestão de recursos, o problema das isenções e exceções fiscais, bem como sobre as potenciais consequências de certas alterações propostas, inclusive aquelas não diretamente relacionadas à tributação sobre o consumo.

Foi enfatizada a importância de abordar de forma adequada e cuidadosa na reforma tributária temas como o aproveitamento e a devolução de créditos tributários e a não cumulatividade, de maneira a se evitar a repetição de deficiências do passado.

Houve críticas à mudança na contribuição para a iluminação pública, que levaria ao aumento da carga tributária para os cidadãos, em um contexto em que a própria manutenção desse tributo na Constituição seria questionável. Na mesma linha, no que toca à tributação por meio do IPVA, foram levantadas dúvidas sobre a mudança, especificamente para aeronaves e embarcações, com alertas para a necessidade de se resistir à tentação de aumento da arrecadação a qualquer custo. O debate também abordou a constitucionalidade das mudanças no IPTU, mormente a possibilidade de atualização de sua base de cálculo por ato do Poder Executivo.

Assim como em audiências anteriores, a proposta de introdução de uma nova contribuição sobre produtos primários e elaborados foi criticada, pois já há previsão de um fundo de desenvolvimento regional na reforma. Além disso, a criação desse novo tributo vai na direção oposta da pretendida pela reforma e vai gerar contencioso judicial. Ainda sobre essa contribuição, foram levantadas preocupações sobre o aumento da carga tributária, prejuízo à transparência e à simplicidade, bem como seu impacto negativo sobre as exportações.

Quanto ao aspecto federativo, especificamente sobre a criação do fundo de desenvolvimento, discutiu-se a necessidade de a reforma tributária se inspirar nos modelos de sucesso de outros países, como Portugal. Foi destacada a necessidade de garantia, por parte da União, de quantidade significativa de recursos para que seja possível reduzir as desigualdades regionais e estimular o crescimento econômico no Brasil.

Em relação à distribuição dos recursos do fundo regional, o representante do Comitê Especial da reforma tributária do Estado do Mato

Grosso do Sul propôs a criação de dois grupos de distribuição: um para os Estados que representam mais de 5% do PIB, que receberiam 10% dos recursos, e outro para os demais Estados, que receberiam 90%. Enfatizou também a importância de considerar o valor adicionado fiscal como indicador para a distribuição de fundos.

Também foi mencionada a relevância de equilibrar a distribuição das receitas tributárias entre o Governo Federal e os Estados e Municípios, bem como a necessidade de defender os princípios do pacto federativo consagrados na Constituição. Nesse sentido, é preciso afastar as mudanças que tenham potencial para prejudicar as finanças subnacionais.

A compensação de perdas e o potencial impacto da reforma tributária em diferentes Estados do Brasil foram pontos abordados. Alertou-se que a reforma carece de disposições para compensar fundos derivados de incentivos fiscais, o que afetaria diretamente as finanças dos Estados.

Também foram levantadas preocupações sobre o período de transição e o Conselho Federativo, que parece estar assumindo atribuições exageradas, inclusive por meio da subtração de competências do Senado Federal, o que causaria confusão. O quórum de deliberação também concede muito poder para alguns poucos Estados, que têm condições de barrar as propostas, razão pela qual seria razoável adotar critérios regionais nas votações. Foi enfatizada a importância de reconhecer a contribuição positiva dos incentivos fiscais para o desenvolvimento regional, ainda que, no geral, sejam danosos.

Especificamente sobre o setor de energia, foi destacado que a eletricidade é uma componente vital no desenvolvimento econômico e social e

a reforma traz potenciais benefícios a longo prazo para a geração mais jovem, uma vez que a eletricidade é um catalisador para o crescimento econômico, o progresso social e o bem-estar dos indivíduos.

Em que pese a simplificação e a transparência serem pontos fortes da reforma, as complexidades específicas do setor energético precisam de ser abordadas, incluindo o potencial do Brasil para capitalizar investimentos em energia verde e fazer a transição para uma economia mais sustentável. Nesse sentido, é preciso ter cautela para que a carga tributária não seja elevada, prejudicando sobretudo os programas sociais, que beneficiam os consumidores de baixa renda. Assim, foi solicitado um regime específico de tributação para o setor.

Outra preocupação relaciona-se à eventual incidência do Imposto Seletivo sobre as operações de eletricidade, o que não seria apropriado tendo em vista a natureza essencial da energia. Como proposta, a reforma deveria deixar claro que referido tributo não incidirá sobre o setor, para que haja segurança jurídica para futuros investimentos.

A importância da tecnologia na economia global foi ressaltada, sendo relevante a adoção de políticas para atrair talentos e promover a inovação, de modo que o País deixe de ser não somente consumidor, mas também gerador de tecnologia. O aumento da tributação teria como consequência a evasão de empresas para locais com impostos mais baixos. Diante disso, haveria razões suficientes para um tratamento diferenciado para o setor, com redução de alíquotas. Apontou-se a problemática do alto custo da folha de pagamento, que impactará negativamente o setor de tecnologia.

Relativamente aos impactos da reforma sobre a tributação das plataformas internacionais e seus reflexos sobre a indústria e o varejo brasileiros, destacou-se a necessidade de condições de concorrência equitativas, levando-se em conta o crescimento exponencial das transações *online*. Houve o alerta, inclusive, por parte de senadores presentes, de que o problema da competição desleal com plataformas estrangeiras poderá levar ao deslocamento de empresas nacionais para países vizinhos, com condições tributárias mais favoráveis.

Foi também discutida na audiência a preocupação de diversas categorias de profissionais liberais, como dentistas, médicos, advogados, arquitetos, engenheiros, contadores e economistas, com o impacto negativo da reforma tributária, que aumentará significativamente a carga incidente sobre seus serviços, com conseqüente diminuição da rentabilidade. Pontuou-se que os clientes dessas sociedades uniprofissionais não suportarão um aumento tão drástico nos preços e isso também afetará negativamente as empresas que operam pelo Simples Nacional.

Tendo em vista que, ao longo das discussões sobre a reforma tributária desde 2019, houve a promessa de que não haveria exceções ou tratamento especial para nenhum setor, a aprovação, pela Câmara dos Deputados, de inúmeros regimes específicos, diferenciados e benéficos, sem que fossem incluídas, também, as sociedades de profissões regulamentadas foi decepcionante. Historicamente, os profissionais autônomos são tributados com base em valores fixos, com amparo das cortes superiores, e deve ser incluído, na reforma, regime que mantenha esse diferencial.

Finalmente, Senadores reforçaram, como em outras audiências públicas, a necessidade de ouvir cada segmento para entender com precisão a situação atual do País e simular possíveis efeitos da reforma. Expressam preocupação com a falta de números consolidados do Ministério da Fazenda e com o não fornecimento das informações solicitadas. Foi enfatizada a necessidade de ampla discussão dos temas, bem como a importância de envolver todas as demais comissões relevantes nesse processo.

III.6 – Audiência Pública de 27/09/2023 com especialistas em tributação e representantes dos setores de transporte ferroviário, flores, refino de combustíveis, varejo, infraestrutura, reciclagem e comércio.

A audiência contou com a participação dos seguintes apresentadores e debatedores:

- xi) Sra. Camila Batista Rodrigues Costa, gerente jurídica da Associação Nacional dos Transportadores Ferroviários (ANTF);
- xii) Sr. Carlos Augusto Daniel Neto, representante do Instituto Brasileiro de Floricultura (Ibraflor);
- xiii) Sr. Fabrizio Gomes, Secretário de Tributação do Estado do Ceará, representante do Consórcio Nordeste;
- xiv) Sr. Mauro José Silva, presidente da Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil (Unafisco Nacional);

- xv) Sr. Evaristo Pinheiro, presidente da Associação Brasileira dos Refinadores Privados (Refina Brasil);
- xvi) Sr. Jorge Gonçalves Filho, presidente do Instituto para Desenvolvimento do Varejo (IDV);
- xvii) Sr. Márcio Alabarce, diretor do Moveinfra;
- xviii) Sr. Rodrigo Petry Terra, advogado, representante da Associação Brasileira das Empresas de Reciclagem e Gerenciamento de Resíduos (Asciclo);
- xix) Sr. Anderson Trautman Cardoso, vice-presidente e coordenador do Comitê Jurídico da Confederação das Associações Comerciais e Empresariais do Brasil (CACB).

Os oradores, de forma geral, destacaram a necessidade de imposição de limitações às alíquotas dos novos tributos, para evitar o aumento da carga global e o impacto sobre os consumidores. Nesse sentido, foi sugerido que o texto da reforma garantisse que qualquer aumento da carga tributária fosse compensado.

Mencionaram a importância do imposto seletivo, da exclusão de determinados setores do regime normal de tributação, do impacto da reforma nas empresas brasileiras e na classe média e ressaltaram a necessidade de criação de um ambiente de negócios estável, da promoção do investimento e da redução do déficit fiscal.

Foi enfatizada dúvida acerca de como será feita a redistribuição de tributos e se as empresas conseguirão repassar o aumento dos custos aos consumidores. Ademais, no que toca ao sistema pagamento do tributo no momento da realização da operação (*split payment*), asseverou-se que a tecnologia *blockchain* pode resolver essa demanda. Já a exigência de pagamento do tributo pelo fornecedor para geração de crédito foi apontada como um retrocesso. O tema da tributação das profissões regulamentadas voltou a ser destacado, com pleitos de que mereceriam um regime específico de tributação.

Foram abordadas preocupações sobre a implementação do sistema de *cashback*, ressaltando que ele deve ser introduzido de forma gradual e em conjunto com outras mudanças. Discutiu-se, também, a importância de abordar as distorções tributárias que impactam negativamente a indústria de reciclagem e a necessidade de 8 uma economia circular e a sustentabilidade ambiental.

Os palestrantes também enfatizaram questões relacionadas ao desenvolvimento regional, à estabilidade financeira, ao potencial das fontes renováveis de energia na região Nordeste do Brasil, à necessidade de estados federativos fortes, com autonomia e capacidade financeira para implementar políticas públicas.

A preocupação com o campo de abrangência do imposto seletivo voltou a ser mencionada, uma vez que, apesar de necessário, se utilizado de forma inadequada pode ter impacto sobre itens e setores essenciais e afetar negativamente a economia.

Além disso, frisou-se a necessidade de excluir da tributação padrão determinados setores, como energia, telecomunicações e combustíveis. Foi

destacado o avanço da reforma em relação ao Simples Nacional, mas com a ressalva de que a ausência de geração de crédito integral, com base na alíquota padrão, às empresas compradoras deve ser rediscutida.

Também foi informado que a imensa maioria das empresas optantes vai gerar créditos apenas com base no que for efetivamente arrecadado, em torno de 3%, algo que desencorajará a aquisição de bens e serviços dessas empresas, pois o crédito será significativamente menor comparativamente àquele gerado pelo regime geral.

Uma abordagem moderna à reforma tributária, que considere a integração das atividades digitais foi ressaltada, bem como a importância de reduzir a evasão fiscal através de mecanismos digitais. Aspectos técnicos relativos à substituição tributária e à adoção da taxa SELIC como índice de correção de saldos tributários, em oposição ao IPCA, também surgiram na discussão.

Igualmente, foi apontada a relevância do direito ao crédito por despesas operacionais e não operacionais no âmbito da reforma tributária. A compensação dos benefícios do ICMS vigentes até 2032 e uma definição clara de conceitos constantes da PEC, como “destino”, “direitos” etc., foram apontadas como essenciais para que sejam evitadas futuras disputas judiciais.

Relativamente ao setor de transporte ferroviário, foi destacado que as ferrovias são responsáveis por 21,5% da movimentação de cargas no País, com grande potencial para crescimento, além de emitir pouco carbono em comparação ao transporte rodoviário. O setor ressaltou três pontos de preocupação. O primeiro refere-se a potencial cobrança de IPVA sobre locomotivas, o que poderia desestruturar o setor e resultar em um encargo

financeiro significativo. O segundo é a necessidade de desoneração de investimentos para expandir o setor ferroviário. Por fim, requereu-se atenção à estabilidade dos contratos, que mereceria regulação expressa no texto da reforma tributária. Essa seria uma preocupação de todos os setores ligados à infraestrutura.

Quanto às finanças dos entes federados, foi apontada a necessidade de se manter a estabilidade financeira, de maneira que não haja efetiva perda de receitas, algo que afetaria os investimentos públicos. Salientou-se a importância do desenvolvimento regional e o papel das transferências federais no equilíbrio das disparidades entre as diferentes regiões, devendo haver critérios claros e foco nos estados e municípios de menor desenvolvimento.

O fundo de desenvolvimento regional deve possuir diretrizes claras e aportar mais recursos para o financiamento de indústrias que permanecerem nos estados das Regiões Norte e Nordeste, devendo haver prudência na adoção de incentivos fiscais, pois isso poderia levar a um maior desequilíbrio e à redução de recursos orçamentários.

A transição federativa, segundo defendido, deveria ser mais curta, em vinte e seis anos, o que beneficiaria os estados consumidores. Já as deliberações no Conselho Federativo deveriam ser absolutamente paritárias, com cada Estado tendo um voto, com o mesmo peso.

Frisou-se a importância do hidrogênio verde para a região Nordeste do Brasil, que tem um grande potencial para energias renováveis, especialmente eólica e solar.

Discutiu-se a necessidade de tratamento diferenciado na tributação do setor de frutas, flores, hortaliças e plantas, pois é uma parte essencial do agronegócio, emprega uma percentagem significativa de mão-de-obra feminina, promove pequenas propriedades rurais e práticas ambientalmente sustentáveis, é largamente apoiado por cooperativas e contribui para o desenvolvimento regional e para o turismo.

Sublinhou-se, também a necessidade de investimento na capacidade de refino no Brasil, para garantir o abastecimento de combustíveis, destacando-se o déficit na importação de combustíveis e o potencial de investimento privado na indústria. Como solução, propôs-se a construção de pequenas refinarias. Nesse sentido, a reforma tributária serviria para atrair investimentos e gerar empregos.

Nesse ponto, foram destacadas três questões fiscais fundamentais: (i) a necessidade de créditos fiscais amplos e imediatos; (ii) a não incidência do imposto seletivo sobre os combustíveis durante o período de transição; e (iii) a exclusão da previsão de contribuições estatais sobre produtos primários, uma vez que podem causar desequilíbrios.

Em relação aos investimentos em infraestrutura, foi frisada a necessidade de um eficiente sistema de ressarcimento de créditos, preferencialmente com a previsão de um prazo máximo para tanto, de forma a atribuir-se previsibilidade aos projetos. Além disso, para promover a confiança no novo sistema fiscal, houve a indicação de aperfeiçoamento do texto da reforma, para que fique esclarecido se a dedução de bens de capital se estende aos serviços associados a projetos de infraestrutura.

Destacou-se o problema dos custos ocultos do sistema tributário nacional, principalmente em relação à contribuição para o PIS e à Cofins, e os riscos de perda de créditos dos tributos atualmente vigentes durante o período de transição, sobretudo considerando-se o longo período de diferimento para a utilização desses créditos para projetos de infraestrutura.

Houve proposta de um regime especial para operações e parcerias de serviços públicos, que proporcione flexibilidade para futuras decisões tributárias, e de simplificação do processo de revisão de contratos para garantir o equilíbrio financeiro, sem exigência de aprovação explícita das autoridades governamentais.

Sobre o meio ambiente, apontou-se a relevância de dar aos materiais recicláveis um tratamento tributário mais favorável em comparação às matérias-primas virgens extraídas da natureza. Foi esclarecido que a cadeia da reciclagem começa com o trabalho dos catadores e das cooperativas, que separam e reintroduzem os materiais recicláveis no ciclo produtivo. Esses materiais são então vendidos para empresas de processamento, que os transformam em matérias-primas recicladas e os vendem para a indústria transformadora.

A decisão final sobre a compra de matérias-primas virgens ou recicladas cabe à indústria transformadora, que normalmente baseia a sua escolha em critérios econômicos. Todavia, os custos logísticos da cadeia de reciclagem tornariam os materiais reciclados mais caros e, portanto, menos competitivos do que os materiais virgens.

Discutiu-se, então, os benefícios potenciais da remoção de tributos sobre materiais recicláveis, que os tornaria mais atrativos para o mercado e

incentivaria a sua utilização no processo produtivo. Essa proposta seria apoiada, também, pelo Ministério do Ambiente.

III.7 – Audiência Pública de 04/10/2023 com Governador de Estado, especialistas em tributação e representantes dos setores de energia, educação, tecnologia e calçadista.

A audiência contou com a participação dos seguintes apresentadores e debatedores:

- i) Sr. Mauro Mendes, Governador do Estado de Mato Grosso;
- ii) Sr. Affonso Nina, presidente da Associação Brasileira das Empresas de Tecnologia da Informação e Comunicação (Brasscom);
- iii) Sra. Suely Mühl, representante da Associação Brasileira das Indústrias de Calçados (Abicalçados);
- iv) Sr. Emerson Casali, representante do Fórum das Entidades Representativas do Ensino Superior Particular;
- v) Sra. Luiza Machado de O. Menezes, advogada, integrante do Grupo de Pesquisa de Tributação e Gênero da FGV;
- vi) Sra. Raquel Preto, advogada, integrante do Grupo de Pesquisa de Tributação e Gênero da FGV;
- vii) Sr. Roberto Quiroga Mosquera, professor de Direito Tributário da USP e da FGV;

- viii) Sr. Rubens Rizek Junior, consultor de empresas do mercado de energia elétrica, ex-Secretário de Meio Ambiente do Estado de São Paulo, ex-Secretário de Governo da Prefeitura Municipal de São Paulo;
- ix) Sr. Francelino das Chagas Valença, presidente da Federação Nacional do Fisco Estadual e Distrital (FENAFISCO);
- x) Sr. Jonathan Barros Vita, especialista em Direito Tributário do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET/SP).

As discussões abordaram vários temas de interesse da sociedade no âmbito da reforma tributária, como (i) a grande complexidade do sistema tributário brasileiro; (ii) a necessidade de se ter clareza e compreensão da carga que será imposta futuramente pelo novo sistema; (iii) os problemas de evasão fiscal, pagamento de precatórios, concorrência das médias empresas brasileiras no mercado eletrônico; (iv) a importância de se evitar uma expansão de bens e serviços sujeitos a alíquotas reduzidas e de se reduzir as desigualdades sociais; (v) o potencial do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional criar novas guerras fiscais; (vi) a dependência excessiva de leis complementares; (vii) o impacto da folha de pagamento; (viii) a relevância de se preservar as competências constitucionais e a autonomia dos Estados e Municípios e de se garantir uma implementação justa do imposto seletivo.

Mereceram relevo os apontamentos de Senadoras, Senadores e debatedores presentes sobre a necessidade de abordar a desigualdade de gênero e raça na tributação. Salientou-se que as pequenas empresas, especialmente às pertencentes a mulheres, merecem atenção especial.

Como em outras audiências, enfatizou-se a essencialidade da energia para o desenvolvimento e destacou-se a necessidade de regulamentações e incentivos específicos para o setor energético na proposta de reforma tributária, por ser um componente fundamental para a educação, os cuidados de saúde, a habitação e a produção, e que os países que carecem de energia abundante e acessível lutam para se desenvolver.

Salientou-se que a atual redação da reforma não inclui disposições específicas para o setor energético, o que poderia dificultar o progresso do País e a capacidade de resposta às mudanças no mercado energético global. Mencionou-se a importância de analisar cuidadosamente os reflexos da PEC na tributação da geração, da distribuição e do consumo de energia, sobretudo em virtude da complexidade do setor. Destacou-se também a importância das energias renováveis na transição energética do País e que, sem tratamento especial para elas, os combustíveis fósseis continuarão a prevalecer no Brasil.

Especificamente, foi manifestada a preocupação com o potencial desequilíbrio econômico e financeiro que as alterações na tributação poderão gerar nos contratos do setor elétrico atualmente em vigor.

Foram endereçados pleitos no sentido de inclusão do setor no regime de alíquotas reduzidas, especialmente no caso da energia renovável, e de exclusão da possibilidade de incidência do imposto seletivo sobre operações com energia, pois poderia criar insegurança e dificultar a transição energética.

Além disso, destacou-se o risco potencial de os estados imporem tributos sobre produtos primários e semielaborados, o que poderia impactar negativamente o setor. Já a revogação de incentivos e benefícios relacionados

com a aquisição de equipamentos e de infraestrutura no setor das energias renováveis poderia desencorajar a transição energética.

Foi apontada a contradição de haver um regime tributário favorável para os biocombustíveis, que são um subproduto das energias renováveis, mas não para as energias renováveis em si. Enfatizou-se, também, a importância da energia acessível para setores como agricultura e educação, e destacou-se o potencial do Brasil em energia renovável.

Ressaltou-se a importância do setor educacional e seu papel estratégico na sociedade, razão pela qual mereceria tratamento e consideração adequados na PEC. Assim, seria imperioso evitar o aumento da carga fiscal para o setor da educação, dado que atualmente a maioria dos alunos do ensino privado provêm de grupos de menores rendimentos.

O segmento ainda é intensivo em mão-de-obra e é essencial que a reforma não impacte negativamente a acessibilidade e as matrículas dos estudantes. O sucesso do PROUNI, que permite à iniciativa privada contribuir com a educação por meio de bolsas para estudantes de baixa renda, e a sua relação custo-benefício em comparação com as universidades públicas foram destacados.

Foi enfatizada a necessidade de previsibilidade e cautela ao considerar revisões anuais das reduções fiscais para setores estratégicos, uma vez que poderiam desestimular o investimento. Além disso, foi sugerida a implementação de programa de incentivo para a educação básica, com bolsas de estudo para estudantes de baixa renda frequentarem escolas privadas de alta qualidade.

Frisou-se que a maioria dos países aplica tributação mais baixa sobre o setor de educação. No geral, no entanto, o segmento manifestou concordância com o atual texto da PEC.

O impacto da reforma nos estados que são grandes produtores, mas têm baixo consumo, foi apontado pelo Governador Mauro Mendes. Também houve críticas aos critérios adotados para a distribuição de recursos do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional, que não deveriam ser baseados na população.

Além disso, deveriam ser preservados os esforços de industrialização nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste do Brasil, por meio de incentivos inteligentes que evitem guerras fiscais e apoiem o desenvolvimento contínuo. Nesse sentido, deveria haver a introdução de mecanismo tributário que garantisse a continuidade do desenvolvimento das mencionadas regiões, principalmente levando-se em consideração a logística e os custos do desenvolvimento industrial.

O Fundo de Desenvolvimento Regional deveria ser utilizado para compensar as perdas sofridas pelos estados que serão afetados pela reforma. O Governador também levantou dúvidas sobre o patamar das alíquotas e sobre a futura aplicação da técnica da substituição tributária, que considera importante para a arrecadação.

Discutiu-se a importância do setor de tecnologia e comunicação na condução do crescimento econômico e da inclusão digital no Brasil, as significativas oportunidades de emprego do segmento, a crescente procura de profissionais qualificados e os enormes investimentos projetados para os próximos anos.

Defendeu-se que a reforma do sistema tributário deve dar prioridade à promoção da utilização da tecnologia em todos os setores para sustentar o crescimento sustentável e uma maior inclusão social. Houve pleitos de redução de alíquotas para o setor de tecnologia, de previsão de prazo para ressarcimento de créditos acumulados, de critérios legais mais claros para definição de exportação de bens e serviços e de inclusão de política de isenção de tributos incidentes sobre a folha de pagamento.

Foi apontado como o sistema tributário brasileiro discrimina as mulheres por meio de diferentes alíquotas de tributos incidentes sobre produtos femininos, como anticoncepcionais e de higiene. Foram dados exemplos da diferença significativa na carga tributária incidentes sobre esses produtos e aqueles consumidos principalmente por homens, como o Viagra.

Além disso, destacou-se a natureza regressiva do sistema tributário, que onera desproporcionalmente os indivíduos de baixa renda, uma parte significativa dos quais são mulheres, especialmente mulheres negras. Nesse sentido, a reforma apresentaria uma oportunidade para abordar esses preconceitos de gênero e promover a justiça fiscal.

Destacou-se as disparidades raciais e de gênero no sistema tributário brasileiro, onde os 10% mais ricos, predominantemente homens brancos, têm carga tributária mais baixa em comparação com aquela enfrentada pelas mulheres, especialmente negras. Isto não só agrava a desigualdade entre ricos e pobres, mas também reforça as disparidades entre homens e mulheres e entre brancos e negros.

Haveria a necessidade de um sistema tributário que considerasse essa interseccionalidade, com menor tributação sobre bens essenciais, como

alimentos e medicamentos, e maior tributação sobre bens não essenciais. Defendeu-se a avaliação dos impactos fiscais da reforma na igualdade de gênero e racial e a utilização do FNDR para financiamento de infraestruturas relacionadas com cuidados, tais como creches em tempo integral e instalações para os idosos e deficientes.

Nesse sentido, a Argentina foi citada como exemplo, pois atribuiu uma parte significativa do seu orçamento anual a um fundo de infraestruturas de cuidados. Foi enfatizada a oportunidade histórica para o Brasil adotar um novo modelo tributário, incluindo a adoção do imposto sobre valor agregado e outras recomendações de organizações como a OCDE.

Avançando, ressaltou-se que a indústria calçadista contribuiu significativamente para a geração de emprego no Brasil. O setor apontou os diversos aspectos positivos da reforma, merecendo menção a simplificação, a segurança jurídica, a eliminação da distinção entre bens e serviços para efeitos fiscais, a redução da cumulatividade, o direito amplo de crédito, a exclusão dos tributos das bases de cálculo, a redução de custos operacionais, a isenção total das exportações, a uniformidade das alíquotas e o aumento da transparência no sistema tributário.

Quanto às sugestões de melhoria, o setor pleiteou uma reflexão cuidadosa para evitar a imposição do imposto seletivo sobre insumos das cadeias produtivas, algo que poderia levar à cumulatividade e prejudicar um dos principais objetivos da PEC. Deve haver a garantia de que esse tributo respeitará a sua natureza extrafiscal.

Também foi criticada a disposição que permite aos Estados criarem novas contribuições sobre bens primários e semielaborados, o que vai

contra os princípios da reforma tributária, gera cumulatividade, prejudica as exportações e impacta negativamente o consumo. A mencionada contribuição estadual, com incidência no Estado de origem, iria contra a ideia de um modelo unificado de tributação sobre o consumo e poderia levar a um aumento da carga tributária. Também foi apontado um potencial descasamento entre a vigência das contribuições e os incentivos fiscais existentes.

Foi sugerida a fixação de prazo máximo para o reembolso dos créditos fiscais, a previsão de mecanismo para evitar um aumento arbitrário da carga fiscal, bem como um teto para as alíquotas de IBS e CBS, que não deveriam ultrapassar vinte e cinco por cento.

Relativamente ao Conselho Federativo, expressaram-se preocupações com seus poderes tributários significativos, além da representação igualitária de estados e municípios com níveis de receitas muito diferentes. A estruturação do conselho prejudicaria a soberania dos entes subnacionais, já que três estados podem vetar qualquer decisão. Questionou-se se haveria, de fato, a necessidade de um órgão com essa formação sem precedentes e que impactaria, inclusive, o papel do Senado Federal no processo de tomada de decisão.

Apontou-se que o Conselho Federativo não seria necessário e que, existindo uma lei complementar bem escrita, um algoritmo poderia resolver quaisquer disputas.

A tributação de aeronaves e embarcações foi apontada como uma forma de reduzir a regressividade do sistema tributário e que as exceções à incidência tributária nesse caso podem levar a injustiças.

Preocupação manifestada na audiência, também envolvendo o Conselho Federativo, foi a pequena participação dos municípios, o que pode afetar o pacto federativo. Ademais, eventual presença de servidores não efetivos na diretoria executiva e o potencial acesso a informações confidenciais do contribuinte por outras entidades foram consideradas questões preocupantes.

Foi discutido o alto percentual do PIB brasileiro vinculado a disputas tributárias administrativas e judiciais, enfatizando-se a necessidade de uma solução. A divisão de jurisdição entre os níveis federal e estadual/municipal promovida pela reforma criará um problema complexo sem uma solução viável.

Haveria a necessidade, portanto, de uma jurisdição e um processo de tomada de decisão claros, a fim de evitar conflitos entre órgãos fiscais federais e estaduais. Seria o caso de criar-se um tribunal dentro do Conselho Federativo para tratar dessas questões ou delegar tudo ao nível federal. Outra preocupação levantada diz respeito à alocação das receitas fiscais e à necessidade de evitar o aumento da carga fiscal.

Voltou ao debate a situação dos prestadores de serviços, nomeadamente das sociedades profissionais, como as formadas por médicos, contadores, economistas e advogados, que terão de pagar impostos significativamente mais elevados no âmbito do novo sistema, com o consequente pleito de previsão de um regime especial para esses casos.

Foi enfatizada a importância de considerar a capacidade econômica dos indivíduos na implementação de impostos, já que um sistema tributário regressivo sobrecarrega desproporcionalmente aqueles com

rendimentos mais baixos. Lembrou-se que os valores fundamentais consagrados na Constituição, como igualdade e justiça, devem ser respeitados em qualquer proposta de reforma tributária.

IV – Análise e sugestões de aprimoramento

IV.1 – Avaliação geral da reforma tributária

O objetivo das audiências públicas de instruir e qualificar o debate foi plenamente atingido. Todos os temas previstos no Plano de Trabalho foram devidamente abordados e discutidos com profundidade, assim como outros temas sobre a reforma tributária sugeridos pelos senadores.

As audiências contaram com representantes dos mais diferentes setores produtivos, assim como dos entes federativos, dos Estados e dos municípios, o que permitiu discutir o IVA sob o ponto de vista da indústria, do agronegócio, do comércio e serviços, bem como potenciais soluções para reduzir a burocracia e simplificar as obrigações acessórias.

Representantes dos Estados, com a presença inclusive de Governadores, de associações das administrações tributárias e especialistas em direito tributário, professores, mestres e doutores permitiram um maior entendimento da reforma sobre as questões federativas, envolvendo a partilha de recursos, a transição federativa, os objetivos e forma de distribuir os recursos do futuro Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional e os instrumentos disponíveis para atração de investimentos.

Houve a participação de representantes do governo na abordagem de temas relevantes como o papel do Conselho Federativo, impacto da reforma

na arrecadação dos entes federados, o período de transição, visando assim um melhor entendimento sobre os efeitos da reforma tributária para o País.

Também tivemos a oportunidade de discutir e entender os custos e benefícios associados aos regimes especiais, bem como a necessidade de preservar alguns deles, como a Zona Franca de Manaus - ZFM e outras zonas aduaneiras de regime especial, além do tratamento diferenciado para as micro e pequenas empresas, por meio do Simples Nacional.

Foi discutida a necessidade de se evitar que esta reforma aumente ainda mais a já elevada carga tributária brasileira. Pelas falas de diversos expositores e dos Senadores, ficou claro que é necessário que a PEC retire a angústia associada à perspectiva de aumento de carga tributária. Conforme já colocado anteriormente, a reforma deverá ser aprovada não somente para facilitar a administração pública, reduzir a sonegação e os contenciosos judiciais.

Importante destacar que o enfoque da reforma tributária tem que ser claro: melhorar a vida do contribuinte, do cidadão que produz, de quem gera emprego e renda. Precisamos de simplificação na cobrança dos impostos e transparência para contribuintes e empresários.

Nessa linha, a novidade trazida com a implementação do IVA (Imposto sobre o Valor Agregado) é muito bem-vinda, pois unifica impostos, substituindo PIS, COFINS, IPI, ICMS e ISS pela CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços) e pelo IBS (Imposto sobre Bens e Serviços), desburocratizando, portanto, o sistema tributário, nos moldes já empregados com sucesso por outros países.

Igualmente importante, é limitar a sanha arrecadadora dos governos. Reforma tributária não é para aumentar imposto! Não dá para aumentar ainda mais o peso sobre os ombros de quem produz. Se o governo quer buscar equilíbrio fiscal, ele pode fazer não só pela receita, mas também pelas despesas, e isso não pode ser deixado de lado. É como em nossos lares: se queremos equilibrar as contas e não podemos ganhar mais recursos, reduzimos os gastos.

A conclusão geral a que podemos chegar é de que a reforma tributária, consubstanciada na PEC nº 45, de 2019, tem forte potencial de melhorar as perspectivas do setor produtivo nacional, ao destravar importantes obstáculos para o nosso desenvolvimento.

De uma coisa estamos convencidos: nosso sistema atual é caótico. A plena não cumulatividade prevista para o IBS e CBS permitirá um sistema integral de aproveitamento de créditos. Isso estimulará uma maior eficiência alocativa dos recursos da economia, pois, para a empresa, em termos tributários, passará a ser indiferente comprar bens e serviços de terceiros ou produzir internamente esses bens e serviços. Atualmente, com o sistema cumulativo ou de cumulatividade plena, são gerados bilhões anualmente de resíduos tributários, prejudicando a competitividade de nossas exportações e dos prestadores de serviços, já que o atual ISS não gera créditos.

A uniformização de regras reduzirá dramaticamente a burocracia e os custos para atender as obrigações acessórias. Atualmente, há um cipal de regras determinando o que gera e o que não gera crédito tributário, drenando recursos para áreas de contabilidade e advocacia, que poderiam ser destinados para as atividades fim das empresas. A multiplicidade de alíquotas, por sua vez,

gera insegurança jurídica, que se traduz num volume de contenciosos que chega a cerca de 70% do PIB.

A introdução do princípio do destino, seguindo as melhores práticas internacionais, fará com que aquele que, em última instância, paga o tributo – ou seja, o consumidor final – seja o beneficiário dos recursos entregues ao Estado. Afinal, os tributos passarão a pertencer ao ente de destino. O princípio de destino também permitirá eliminar a guerra fiscal. Ainda que ela possa ter trazido algum benefício específico e localizado, o resultado final foi uma desnecessária redução da capacidade de arrecadação dos estados, em uma luta fratricida para atrair empresas. Vale lembrar que os estados poderão continuar a incentivar a vinda de empresas, por exemplo, por meio de subvenções ou de concessão de crédito subsidiado. Os futuros incentivos poderão ser concedidos por meio de instrumentos mais transparentes e eficientes, com previsão, inclusive, de condicionamento a cumprimento metas previamente estabelecidas.

Feitas essas observações gerais, passamos a discutir agora as principais emendas associadas a cada eixo temático. As emendas que entendemos ser mais pertinentes, a serem encaminhadas ao Relator da PEC junto à CCJ, Senador Eduardo Braga, são objeto da contribuição dos membros desta Comissão e encontram-se no Anexo I deste Relatório.

Vale destacar que a pertinência se relaciona com um pensamento mais amplo sobre o texto constitucional e com a elaboração do marco legal do novo Sistema Tributário Nacional. Optamos por nos concentrar no desenho da reforma, buscando aprimorar os principais aspectos dos tributos sobre consumo.

Nesse diapasão, apresentamos em anexo separado – o Anexo II – emendas que queremos registrar, mas que tratam ou de temas específicos, mais relacionados a pautas setoriais, ou de temas que não são centrais à PEC, como tributos sobre patrimônio.

IV.2 – Sugestões de aprimoramento

Podemos afirmar que este Grupo de Trabalho teve resultados extremamente frutíferos. Além dos esclarecedores debates, foram apresentadas diversas emendas, várias das quais selecionamos para discutir adiante. Ainda assim, devemos esclarecer que as sugestões de aprimoramento a seguir não são exaustivas. A completa lista de emendas sugeridas encontra-se nos Anexos 1 e 2 deste Relatório. Para facilitar a leitura, agrupamos as emendas por temas.

IV.2.1 – Limitação do poder de tributar

Nas audiências públicas e em diversos fóruns em que esta reforma está sendo debatida, uma preocupação generalizada é em relação ao que ocorrerá com a carga tributária. Como já colocamos neste Relatório, é necessário proteger o contribuinte de aumentos abusivos de alíquotas. **Nunca é demais repetir: a reforma não deve ser instrumento para aumentar a carga tributária.**

A preocupação com limitação de alíquotas vai além da preocupação com a proteção do contribuinte. Trata-se também de uma opção pelo que é melhor para o País no longo prazo. A consequência mais óbvia de se limitar alíquotas é se limitar também, as receitas. Isso gera uma restrição para os governantes ampliarem excessivamente os gastos. Todos sabem que o equilíbrio fiscal é essencial para a estabilidade macroeconômica. Assim, o

equilíbrio entre receitas e despesas deve fazer parte de qualquer agenda macroeconômica minimamente séria.

Mas há equilíbrios de melhor e de pior qualidade. O balanço entre despesas e receitas pode ser obtido por meio de receitas e despesas elevadas, ou por meio de receitas e despesas em níveis mais baixos. Para o nosso grau de desenvolvimento, o setor público brasileiro gasta muito, acima do que seria compatível com crescimento sustentável em ritmo mais acelerado. Por isso, ao limitar as alíquotas, estamos indiretamente limitando os gastos e buscando dirigir nosso País para um equilíbrio fiscal mais saudável.

Com base no exposto, apresentamos sugestões de emendas visando limitar as alíquotas. Destacamos três emendas com esse propósito. A primeira, de minha autoria (Emenda 1-CCJ, autoria Senador Efraim Filho), propõe um teto de 25% para a soma das alíquotas do IBS e da CBS. Após maior reflexão sobre o tema, houve o convencimento de que não há necessidade de se fixar um limite numérico na Constituição. Mas acolhemos o entendimento de que deve haver um teto para as alíquotas. Por isso, encaminhamos sugestão para que essa possibilidade seja discutida na CCJ, quando da deliberação sobre a PEC nº 45, de 2019.

A Emenda nº 02-GT/CAE apresenta uma alternativa para limitar as alíquotas é impedir que os tributos criados (IBS, CBS e IS) não ocasionem aumento da carga tributária como função do PIB, utilizando como base os números de 2023. Caberá ao Senado avaliar a observância dessa limitação e, se for o caso, fixar as respectivas alíquotas máximas que respeitem a manutenção da carga tributária.

A PEC 45, de 2019, prevê que as alíquotas de referência serão fixadas por intermédio de resolução do Senado Federal, não observando o princípio da anterioridade nonagesimal. Na ausência de legislação estadual ou municipal estabelecendo alíquotas independentes da alíquota de referência, a majoração das alíquotas de referência pelo Senado Federal impactará imediatamente alíquotas locais. Entendemos que deveria ser observado nesse caso o princípio da anterioridade nonagesimal, para evitar aumento repentino da carga tributária. (Emenda 03 – GT/CAE e Emenda 436 – Sérgio Moro)

IV.2.2 – Imposto seletivo

Uma importante inovação da PEC nº 45, de 2019, é a instituição do Imposto Seletivo (IS), cujo objetivo precípua é desestimular a produção e consumo de bens e serviços que sejam prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente. Sendo assim, é um tributo que não deve ter finalidade arrecadatória, ou seja, possui um caráter extrafiscal, e sua incidência deve ser estabelecida tendo em mente os objetivos para o qual foi instituído.

Por isso, o IS não deve ser um imposto que possa ter suas alíquotas e base de incidência alteradas com facilidade. Afinal, se é um imposto com caráter extrafiscal, não há por que ficar aumentando as alíquotas para fazer frente às necessidades de caixa do governo. Similarmente, ser prejudicial à saúde ou ao meio ambiente é uma característica perene do bem ou serviço. Um bem ou serviço não se tornará, repentinamente, menos saudável ou mais poluente, o que justificaria uma revisão das alíquotas do IS a que está submetido.

Dessa forma, entendemos que o IS deve ser regulamentado por lei complementar e em lista taxativa. Evita-se, dessa forma, que as alíquotas sejam alteradas por medida provisória ou mesmo por decreto presidencial, como ocorre atualmente com outros impostos regulatórios.

Na mesma linha de raciocínio, não há motivos para não exigir que o IS obedeça ao princípio da anterioridade.

Em nome da simplicidade e transparência, deve-se impedir também que o imposto faça parte da base de cálculo do IBS e de outros tributos. Recomenda-se também que seja conduzida, trienalmente uma Análise de Impacto e Resultado Regulatório (AIRR), para avaliar as hipóteses, bens e serviços tributados pelo IS.

Em função das características da cadeia de produção do bem ou serviço, deve-se permitir a cobrança monofásica do IS.

Se é necessário ter cautela com o IS, em relação aos fins para os quais foi criado, maior cautela é necessária para seu uso em outras situações. Trata-se especificamente do uso do IS como instrumento para garantir a competitividade da Zona Franca de Manaus (ZFM) ou das Áreas de Livre Comércio (ALC). Tal pretensão violaria frontalmente o princípio da isonomia tributária e da livre concorrência. Afinal, em vez de criar incentivos para os agentes se instalarem nessas regiões, estar-se-ia punindo aqueles que assim não optaram. Dessa forma, recomendamos que a Emenda 04-GT/CAE, seja acatada. Essa emenda autoriza o uso de incentivos e benefícios fiscais referentes ao IBS e à CBS para a produção na ZFM ou nas ALC, mas exclui do texto da PEC a possibilidade de utilizar o IS para esses fins.

Tampouco cabe incidir o IS sobre operações relativas a telecomunicações, energia elétrica, derivados de petróleo, combustíveis e minerais, conforme prevê o art. 155 da Constituição. Certamente, a possibilidade de incidir IS sobre telecomunicações e energia elétrica (lembrando que 90% de nossa energia é produzida por fontes renováveis) foi um engano de redação, tendo em vista não se tratar de bens ou serviços prejudiciais ao meio ambiente ou à saúde.

No caso de derivados de petróleo e minerais, trata-se de bens que já são onerados por meio de *royalties*, participação especial, CFEM¹⁰ ou Cide¹¹. Não cabe, portanto, onerá-los ainda mais. A Emenda 05-GT/CAE, e a Emenda nº 1, do Senador Wilder Moraes, dispõe sobre a não incidência e, por isso, sugerimos que sejam acatadas.

Mantendo o espírito de proteger o contribuinte de elevações da carga tributária, propomos que a carga tributária agregada efetiva incidente sobre os bens e serviços considerados como causadores de externalidades negativas não supere a carga tributária agregada efetiva incidente sobre esses mesmos bens e serviços na data de promulgação desta Emenda Constitucional. Tais bens já são excessivamente onerados com o IPI e ICMS, em função de sua não essencialidade. Ou seja, trata-se de bens e serviços que hoje já estão submetidos a uma carga tributária desenhada de forma a desestimular o seu consumo. Não há por que a reforma tributária desestimular ainda mais o consumo desses bens. Sugerimos, assim, que se acate parcialmente a Emenda 299-CCJ, da autoria do Senador Efraim Filho.

¹⁰ Compensação Financeira pela Exploração Mineral.

¹¹ Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico.

IV.2.3 – Regimes de creditação e compensação e *split payment*

A redação dada ao art. 156-A, § 5º, II, causou forte apreensão entre as pessoas, ao prever a possibilidade de o aproveitamento do crédito ficar condicionado à verificação do efetivo recolhimento do imposto incidente sobre a operação. Atualmente, não existe esse condicionamento. O destinatário paga o fornecedor e, com a emissão da nota fiscal, o crédito é automaticamente gerado. O gozo desse crédito independe, assim, se o contribuinte pagou ou não o tributo que devia.

A inovação contida no referido inciso II parecia, assim, prejudicar o contribuinte destinatário, que passaria a assumir a atribuição de ser fiscal do tributo. Afinal, passaria a ser sua responsabilidade verificar se o fornecedor pagou o não o tributo que devia. Mais do que isso, o destinatário, mesmo tendo feito todos os pagamentos ao contribuinte, poderia se ver premido do direito de aproveitamento de crédito por motivos completamente alheios à sua ingerência.

Após avaliarmos mais detidamente o problema, entendemos que a redação do dispositivo não estava devidamente clara. Por isso apresentamos a Emenda nº 06-GT/CAE com o objetivo de esclarecer o ponto. O que ocorre é o seguinte. Atualmente, o crédito é gerado automaticamente, independentemente de o contribuinte ter pago ou não o tributo devido, porque o adquirente não tem qualquer ingerência sobre seus fornecedores.

Com o avanço tecnológico, contudo, vislumbra-se a possibilidade de o sistema tributário adotar o chamado *split payment*. Nesse sistema, ao ser feita a liquidação financeira da operação, o fornecedor já recebe sua parcela líquida de tributos. A parcela do preço correspondente aos tributos é diretamente depositada nas administrações fazendárias. Nesse contexto, é

impossível o lançamento de um crédito sem o efetivo pagamento do tributo devido. Somente quando os fiscos disponibilizarem aos destinatários essa opção de pagamento, e caso o destinatário opte por outra forma de liquidação, então, nos termos do que dispuser a lei complementar, o crédito poderá ser homologado somente após a confirmação do efetivo pagamento por parte do contribuinte/fornecedor. Em outras palavras, o contribuinte terá toda a condição de liquidar financeiramente a operação garantindo que o imposto devido seja pago. Se não o fizer, aí sim poderá não ter o crédito tributário reconhecido imediatamente, pois dependerá da confirmação do efetivo pagamento do valor devido.

Aparte a importante alteração na redação do texto, propusemos também alterar o conteúdo explicitar que, como regra geral, o regime de compensação deverá assegurar a imediata compensação do imposto incidente nas etapas anteriores.

IV.2.4 – Conselho federativo

Durante as audiências que instruíram os trabalhos, ficamos particularmente atentos com as preocupações expressas por diversos segmentos da sociedade e, em especial, por representantes dos estados, com os potenciais superpoderes que o Conselho Federativo do IBS pode vir a ter. Entendemos que este Conselho deve ter caráter eminentemente operacional e administrativo.

Por esses motivos, recomendamos o acatamento parcial da Emenda nº 375-CCJ, do Senador Izalci Lucas. De acordo com essa emenda, o Conselho deve ter atribuições do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), previsto na Lei Complementar nº 123, de 2006. Dessa forma, seu regime jurídico deve estar, integral e necessariamente, esculpido e delineado na

Constituição Federal e em lei complementar federal. Deverá caber ao Conselho, além do cumprimento da legislação pertinente, a edição de atos regulamentares administrativos e pertencentes ao campo das obrigações tributárias acessórias.

Ainda dentro do objetivo de conformar o Conselho Federativo do IBS a caráter operacional e administrativo, sugerimos o acatamento parcial da Emenda 07-GT/CAE. Essa emenda prevê que a forma adequada para regulamentação, interpretação e aplicação acerca da legislação do IBS, no âmbito daquele Conselho, seja “por meio de orientações e respostas a consultas”. Além disso, retira a menção à “instância máxima de deliberação”, prevista na atual redação da PEC.

Entendemos que o Conselho Federativo pode ter importante papel na pacificação de conflitos. Uma fonte de preocupação desta reforma tributária é a possível divergência de normas e interpretações referentes ao IBS e à CBS, pois essas serão emanadas pelo Conselho Federativo, no caso do IBS, e pelo órgão fazendário da União, no caso da CBS.

Assim, propomos que a União poderá participar **em caráter excepcional** das deliberações do Conselho Federativo que tenham como objeto matérias comuns aos dois tributos. Na mesma linha, o Conselho Federativo, a administração tributária da União e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deverão atuar para que normas, interpretações e procedimentos referentes aos dois tributos sejam uniformes, conforme propus na Emenda nº 08-GT/CAE.

A Emenda nº 09-GT/CAE e a Emenda nº 1, do Senador Vanderlan Cardoso, sugerem que o IBS e a CBS sejam regulamentados por uma única lei complementar. Afinal, como os dois tributos serão basicamente idênticos, regulamentá-los em uma única lei reduz a probabilidade de erros e de

desnecessárias discussões judiciais. Adicionalmente, a Emenda nº 10-GT/CAE, ao propor também a uniformização de normas, interpretações e procedimentos, abre espaço para a criação de uma Câmara Técnica de Conformação, no âmbito do Conselho Federativo do IBS, que poderá ser criada por lei complementar, com competência para uniformizar e estabelecer diretrizes para os entes. Evita-se, dessa forma, possíveis divergências de interpretação entre a União e o Conselho Federativo a respeito dos tributos.

Em relação aos requerimentos para deliberação do Conselho Federativo, encaminhamos a Emenda nº 11-GT/CAE, que altera de 60% para 75% a parcela da população do País que deve ser representada pelos estados e pelo Distrito Federal para aprovação de determinada matéria.

IV.2.5 – Sistema para solução de controvérsias e contencioso

A redução da litigiosidade é, certamente, um dos principais objetivos desta reforma tributária. O texto atual da PEC, ao prever maior uniformidade de alíquotas, redução no número de tributos, entre outras inovações, já contribui para que tal objetivo seja alcançado.

O fato de o IBS e a CBS serem tributos “siameses”, mas com competências distintas, nos coloca alguns desafios. Em especial, se são tributos iguais, as normas e interpretações devem também ser iguais. Ocorre que, ao serem julgados em instâncias diferentes, corre-se o risco de formação de entendimentos igualmente distintos.

Por isso sugerimos, por meio da Emenda nº 12-GT/CAE, acrescentar ao texto da PEC a previsão de que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) terá a competência de processar e julgar os conflitos entre entes

federativos ou entre estes e o Conselho Federativo em matérias relacionadas também à CBS. A PEC já prevê que o STJ terá competência para julgar tais conflitos quando a matéria tratar do IBS. Acrescentando que matérias relacionadas à CBS também serão julgadas pelo STJ permitirá maior uniformização do entendimento a respeito de interpretações conflitantes dos dois tributos.

A Emenda nº 13-GT/CAE também traz importantes contribuições para reduzir a litigiosidade e o contencioso. Isso porque esta emenda prevê que o IBS e a CBS terão as mesmas obrigações acessórias, com redução do custo para manutenção de conformidade fiscal e unificação da fiscalização, reduzindo também o custo para as autoridades tributárias realizarem suas atividades administrativas vinculadas. Igualmente terão o IBS e a CBS as mesmas infrações e sanções, além de fiscalização conjunta e trâmite do processo administrativo tributário unificado.

Acatar a Emenda nº 14-GT/CAE também contribuirá para a redução de litígios. Essa emenda prevê que lei complementar federal discipline as normas gerais do processo administrativo tributário, a prevenção de litígio, a consensualidade, a mediação, a arbitragem e a transação tributária, unificando os procedimentos de todos os tributos a que os contribuintes devem obedecer, respeitando, obviamente, o devido processo legal e todas as garantias constitucionais associadas ao direito de defesa.

Outra importante sugestão que apresentamos é a inserção, no plano constitucional, do princípio jurídico da cooperação entre aqueles que deverão orientar o funcionamento do Sistema Tributário Nacional. Esse é o objeto da Emenda nº 15-GT/CAE e da Emenda nº 156-CCJ, do Senador Alan Rick.

Busca-se, com a cooperação, a compatibilização entre os interesses do Fisco, que almeja uma arrecadação mais eficiente de recursos, e os interesses do contribuinte, que busca ter garantia de respeito dos seus direitos individuais nas relações jurídico-tributárias, em especial nas atividades de fiscalização. É importante que a cooperação seja inserida como princípio jurídico para dar maior robustez legal a acordos entre o Fisco e o contribuinte, que são benéficos para ambos.

O princípio da cooperação permitirá também maior cooperação entre os entes Federativos e suas estruturas de fiscalização e arrecadação. Isso torna-se fundamental quando se trata de dois tributos – o IBS e a CBS – que serão semelhantes em todos os seus aspectos mais importantes, como base de incidência, regras de creditamento, imunidades e regimes especiais etc., mas não na competência. Como se sabe, o IBS será de competência estadual e municipal, e a CBS, de competência da União. A cooperação entre as diferentes esferas da Federação será, portanto, essencial para proporcionar, à sociedade, os máximos benefícios desta reforma.

Por fim, com base nas discussões e nas audiências, recomendamos estudo sobre a questão da competência judicial para dirimir divergências afetas à incidência do IVA, se deve caber à Justiça Federal ou à Justiça Estadual.

IV.2.6 – Transição

Um dos aspectos que chama a atenção na PEC é o longo período previsto para a transição federativa, de 50 anos. A Emenda nº 51-CCJ – Senador Izalci Lucas, propõe um período de 30 anos. Nossa recomendação é acatar parcialmente, pois entendemos que um prazo de 25 anos é mais do que suficiente para eventuais perdedores se acomodarem, reduzindo gastos ou

ajustando suas alíquotas do IBS de forma a alcançar o desejável e necessário equilíbrio de suas finanças.

Outro aprimoramento importante, nos termos da Emenda nº 2, do Senador Vanderlan Cardoso, é a unificação do período de transição dos tributos. Não faz sentido o IBS ter uma transição que, essencialmente, deverá durar quatro anos, ao passo que a transição da CBS será de apenas um ano. Afinal, trata-se de tributos que compartilham suas características mais essenciais. A uniformização de prazos permitirá simplificar os trabalhos contábeis, reduzindo os custos da transição. Além disso, o período mais dilatado de transição, no caso da CBS, permitirá que fornecedores de bens e serviços que sofram variações mais fortes na carga tributária tenham à sua disposição um prazo mais adequado para promover as devidas alterações nos preços e nas quantidades produzidas, suavizando todo o processo de mudança de preços relativos.

Entendemos haver necessidade de aprofundar os estudos sobre a transferência de recursos entre unidades federativas ao longo do período de transição. Nesse sentido, recomendamos ao Relator da PEC nº 45, de 2019, que avalie soluções para o problema de desalinhamento de incentivos, conforme explicaremos a seguir.

A PEC prevê que, de 2029 a 2034, nada menos que 90% do que os estados e os municípios arrecadarem com IBS será retido para redistribuição entre os entes Federativos, de forma a manter a média daquilo que tiver sido arrecadado em anos anteriores. Somente a partir de 2035, o percentual de retenção começará a cair, a um ritmo de 2 pontos percentuais ao ano, até zerar em 2078.

Esse desenho cria o chamado efeito carona (*free rider*), ou um risco-acomodação. Esse risco decorre do fato de que, independentemente dos esforços engendrados para a arrecadação, parte significativa da receita do ente será determinada pelo mecanismo de redistribuição previsto no art. 131 do ADCT. Ora, nesse cenário, se o governante tiver de optar entre alocar mais recursos para a Receita ou para a oferta de outro serviço público, irá certamente privilegiar a oferta do outro serviço. Afinal, isso lhe renderá votos e afetará muito pouco sua arrecadação. O resultado final será um baixo esforço conjunto de fiscalização, resultando em queda das receitas.

Esse cenário vai no caminho oposto da valorização da atuação da Administração Tributária e de suas funções de propiciar, principalmente, um ambiente pautado pela conformidade, estabelecendo uma real ameaça para o sucateamento das atividades próprias de Estado e, além disso, instalando um ambiente que favorece a sonegação e o descumprimento contumaz de obrigações. Isso contrariaria um dos pilares da proposta de Reforma Tributária.

É recomendável o aprofundamento dos estudos sobre o tema. De acordo com debates realizados em audiência pública, a distribuição de recursos dependerá da diferença entre a arrecadação efetiva e a arrecadação projetada caso não houvesse a reforma tributária. Com o mecanismo proposto para a distribuição do IBS, geram-se os necessários incentivos para que os entes continuem a executar da melhor forma possível a sua política tributária.

Pode-se alterar a forma como o IBS estadual será distribuído entre os municípios. Em vez de o estado recolher todo o tributo e redistribuir 25% de acordo com critérios a serem estabelecidos, 21,25% desse montante será incorporado no cálculo da alíquota de referência do IBS municipal. Dessa

forma, esse percentual passará a ser arrecadado diretamente pelos municípios, aumentando sua autonomia, o que implica menor necessidade de transferências estaduais. O assunto merece ser avaliado com maior profundidade pela CCJ.

Quanto ao saldo de créditos acumulados de ICMS, recomendamos acatar a Emenda nº 16-GT/CAE, que prevê que o saldo de créditos acumulados do ICMS será corrigido pelo mesmo índice utilizado pela administração pública para corrigir seus créditos tributários.

Destacamos também a Emenda nº 17-GT/CAE, que garante o ressarcimento de créditos acumulados do ICMS, mesmo se efetuado em prazo superior a 240 meses.

É necessário também criar regras para ressarcimento de tributos federais. Isso porque a PEC nº 45, de 2019, prevê a possibilidade de compensação de saldo dos créditos homologados do ICMS, mas é silente em relação às regras de ressarcimento e de aproveitamento de créditos para os tributos federais que serão extintos, mais precisamente a Contribuição para o PIS e a Cofins a partir de 2027 e o IPI a partir de 2033. A Emenda nº 18-GT/CAE, preenche esta lacuna. É imprescindível que a reforma tributária trate desse tema, para dar tratamento isonômico entre os tributos federais e estaduais. Inclusive, o regramento é justificável sob o argumento de que mantém coerência com a não cumulatividade plena prevista para a CBS.

Também é meritória a Emenda nº 3, do Senador Vanderlan Cardoso, que amplia de 3% para 4% o chamado “seguro-receita”, a parcela do IBS a ser retida para ser distribuída aos entes que sofrerem maior perda relativa com a reforma.

IV.2.7 – Contribuição incidente sobre bens primários e semielaborados (Art. 19 da PEC)

O art. 19 da PEC nº 45, de 2019, institui uma contribuição sobre produtos primários e semielaborados, que deverá substituir fundos estaduais que tenham sido instituídos até 2023, como condição à aplicação de diferimento, de regime especial ou de outro tratamento diferenciado relacionados ao ICMS.

Entendemos que essa contribuição vai no sentido oposto aos princípios que nortearam esta Reforma Tributária, como a não cumulatividade, a não incidência sobre exportações, o princípio de destino e a aplicação uniformidade de alíquotas para diferentes setores.

Mostra-se, portanto, necessário que sua incidência seja limitada às materialidades já existentes nas respectivas legislações estaduais, bem como que sua cobrança seja extinta juntamente com o ICMS, em 2032. Com base nessas observações, recomendamos que seja acatada a Emenda nº 19-GT/CAE.

IV.2.8 – Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR) e Fundo de Compensação de Benefícios Financeiros (FCBF)

O Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR) surgiu como um meio de dotar os estados de instrumento alternativo para promover o desenvolvimento e atrair empresas para o seu território. Afinal, com a implementação do princípio de destino e com a proibição de concessão de benefícios fiscais para o IBS, exceto em casos explicitamente previstos na Constituição, os estados perderam importante instrumento de política industrial. Com o FNDR, os estados poderão subvencionar diretamente as

empresas ou criar um ambiente mais propício para os negócios, por exemplo, ao investir em infraestrutura.

O sucesso do FNDR em diminuir a grande disparidade existente entre as Regiões do País e entre os entes da Federação dependerá, em grande parte, do volume de recursos que serão disponibilizados. Nesse sentido, é necessário sopesar as demandas dos entes da Federação para uma promoção eficaz de suas políticas industriais, e a capacidade de disponibilização de recursos por parte da União. Entendemos que é a União quem deve fixar o volume de recursos, pois o equilíbrio fiscal é condição necessária para o desenvolvimento sustentável do País.

Já o Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais ou Financeiros-Fiscais (FCBF) surgiu com objetivo distinto, de compensar as empresas que usufruem de benefícios fiscais do ICMS, desde que o incentivo tenha sido concedido até 31 de maio de 2023. A motivação do FCBF é dar maior segurança jurídica às empresas que recebem benefício, uma vez que elas fizeram investimentos e aportaram recursos nos projetos justamente porque previam a isenção ou redução dos custos com o ICMS. Com a extinção do imposto, deixariam de usufruir de tais benefícios, o que pode comprometer a equação financeira dos projetos.

Concordamos inteiramente com a essência do FCBF. Entendemos, contudo, que é necessário alterar a PEC para permitir que sejam incluídos entre os beneficiários do Fundo aqueles projetos que tiveram sua concessão, renovação ou prorrogação até a promulgação da Emenda Constitucional, como propõe a Emenda nº 20-GT/CAE.

Não se pode esquecer que os benefícios de ICMS favorecem não apenas as empresas-contribuintes, mas também o Estado, já que são concedidos com vistas a atrair retorno específico ao ente concedente, seja através de investimentos em projetos, infraestrutura, geração de renda e emprego e muitos outros aspectos que são tão caros e fundamentais para o desenvolvimento e crescimento econômico da nação.

Em verdade, no caso de renovação ou prorrogação, o prazo deveria ser até 2032, quando será extinto o FCBF, como propõe a Emenda 294-CCJ, do Senador Fernando Farias. Isso porque o marco de maio de 2023 cria situações iníquas, que distorcem a competitividade das empresas.

IV.2.9 – Simplificação das obrigações acessórias e cidadania fiscal

Conforme já comentamos, um dos principais objetivos desta reforma é a simplificação dos tributos. Além dos óbvios benefícios que essa simplificação traz para os empresários e para a sociedade em geral, em termos de redução de custos com contadores, advogados, horas gastas para preenchimento de documentos etc., há um benefício adicional que merece destaque. Trata-se da possibilidade de permitir que o contribuinte possa saber exatamente o quanto está pagando de tributos em cada bem ou serviço que adquire. Esse conhecimento é parte essencial da chamada cidadania fiscal. Afinal, como reclamar da carga tributária, como avaliar se os impostos estão sendo gastos adequadamente, se não sabemos sequer quanto pagamos de impostos naquilo que consumimos?

Para aprofundar a transparência e permitir o efetivo exercício da cidadania fiscal, recomendamos acatar a Emenda nº 21-GT/CAE, que

estabelece que o valor do IBS e da CBS deverão ser informados no documento fiscal de forma específica.

Também com o objetivo de tornar nosso STN mais simples, recomendamos acatar a Emenda nº 22-GT/CAE, estabelecendo que lei complementar deverá definir tratamento simplificado para o cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Em verdade, a Lei Complementar nº 199, de 2023, que instituiu o *Estatuto Nacional de Simplificação de Obrigações Tributárias Acessórias*, tem como objetivos (i) diminuir os custos de cumprimento das obrigações tributárias e (ii) incentivar a conformidade por parte dos contribuintes, no âmbito dos Poderes dos três níveis de governo. Com a emenda proposta, aperfeiçoa-se o fundamento constitucional da referida Lei Complementar, aumentando sua eficácia e efetividade.

Creemos ser desnecessário dizer sobre a importância de simplificar o cumprimento das obrigações acessórias, pois essas são, sem dúvida, importante causa da disfuncionalidade de nosso sistema tributário. O número de horas gastos para preencher todos os documentos, as exorbitantes multas cobradas para entregas fora do prazo, tudo isso prejudica o empresário e aumenta desnecessariamente o chamado Custo Brasil. É necessário debruçarmo-nos sobre esse tema e propor soluções mais simples, dentro do objetivo maior que é facilitar a vida do contribuinte brasileiro.

IV.2.10 – Fruto das audiências públicas realizadas no âmbito da Comissão de Assuntos Econômicos

Cabe lembrar que a missão do GT não necessariamente é encaminhar soluções prontas. Temos certeza que encaminhar sugestões, baseadas em ideias mais gerais e abrangentes sobre a reforma tributária, certamente irá contribuir para o debate e para o bom resultado final que a CCJ certamente apresentará.

Assim, por meio das audiências públicas realizadas no âmbito desta Comissão, recebemos importantes subsídios a respeito de outros temas pertinentes à reforma tributária e que merecem atenção especial.

Recomendamos, assim, que o Relator da PEC nº 45, de 2019, bem como a CCJ, ao analisar a reforma tributária, aprofundem o entendimento sobre adequado tratamento tributário destinado aos profissionais liberais; o setor de serviços; empresas intensivas de mão de obra; economia verde, com uso sustentável dos recursos naturais; e serviços públicos concedidos e delegados pelo setor público com repercussão econômica do tributo no valor das tarifas cobradas diretamente do consumidor final.

V – Considerações finais e conclusões

As ações deste Grupo de Trabalho evoluíram muito bem. As sete audiências públicas contaram com participação ativa de cinquenta e três expositores, dos Senadores membros da CAE e do público em geral, e pudemos discutir todos os principais aspectos relevantes e controversos desta reforma.

Entendemos os grandes desafios que enfrentamos, que culminam, no fim, em grande responsabilidade. Como já colocamos exhaustivamente,

nosso sistema tributário é caótico, disfuncional e injusto. A reforma é necessária, não há dúvidas em relação a isso. O desafio é como deve ser feita.

Este foi o foco de nosso trabalho: como podemos aprimorar o texto aprovado pela Câmara dos Deputados para tornar esta reforma mais adequada para as necessidades do País. Reconhecemos que partimos de um texto que já continha aquele que talvez seja o principal elemento daquilo que podemos considerar uma boa reforma dos tributos sobre o consumo, qual seja, a instituição de um IVA plenamente não cumulativo, com base de incidência abrangente, não incidente sobre as exportações, pertencente ao destino e, afora exceções plenamente justificáveis, alíquotas homogêneas.

Sobre o texto original, identificamos oportunidades de aprimoramento em temas como fixação de alíquotas, questões federativas, imposto seletivo, diretrizes para a regulamentação infraconstitucional, formas de resolução de disputas, fundos instituídos pela PEC e regras de transição. As emendas que materializam nossas sugestões estão apresentadas em anexo.

Após todo esse esforço, temos a convicção de que a Comissão de Assuntos Econômicos do Senado Federal, por meio deste relatório, preparado por várias mãos, está dando grande contribuição para entregar à sociedade a reforma tributária tão almejada há anos e que desencadeará um círculo virtuoso de desenvolvimento econômico e melhoria na qualidade de vida da população brasileira.

Sala da Comissão,

Senador EFRAIM FILHO
Coordenador do Grupo de Trabalho da Comissão de Assuntos Econômicos