



Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços

Nota técnica nº 1

Versão 1.1

Agosto de 2017

O **Centro de Cidadania Fiscal** é um *think tank* independente que tem como objetivo contribuir para a simplificação do sistema tributário brasileiro e para o aprimoramento do modelo de gestão fiscal do país.

Diretores:

Bernard Appy

Eurico Marcos Diniz de Santi

Isaias Coelho

Nelson Machado

Apoio Técnico:

Lorreine da Silva Messias

Vanessa Rahal Canado

Secretaria:

Sheila Barreto de Lima

Endereço: Rua Itapeva, 26 cj. 1701 Bairro Bela Vista 01332-000 São Paulo SP Brasil

Contato: ccif@ccif.com.br tel. (+ 55 11) 2305.2630 www.ccif.com.br

Direitos autorais: Centro de Estudos Tributários e Financeiros Consultoria e Pesquisa de Interesse Público Limitada (nome de fantasia: **Centro de Cidadania Fiscal**). Permitida a reprodução por quaisquer meios, desde que citada a fonte.

Esta nota apresenta as opiniões institucionais da diretoria do Centro de Cidadania Fiscal, as quais são definidas de forma independente e não necessariamente refletem a posição das empresas e entidades que financiam suas atividades.

O Centro de Cidadania Fiscal não se responsabiliza pelos efeitos de qualquer decisão ou ação tomada com base no conteúdo desta nota.

SUMÁRIO EXECUTIVO

Esta nota técnica tem como objetivo apresentar a proposta do Centro de Cidadania Fiscal (CCiF) para a reforma do modelo brasileiro de tributação de bens e serviços.

Problemas do modelo atual

O modelo brasileiro de tributação da produção e consumo de bens e serviços, que compreende cinco tributos de caráter geral (PIS, Cofins, IPI, ICMS e ISS), prejudica o país de várias formas:

- a. reduz fortemente a produtividade, na medida em que as empresas se organizam de forma ineficiente para minimizar o custo tributário – que pode variar muito dependendo da forma como a produção está organizada;
- b. onera os investimentos e as exportações;
- c. por ser excessivamente complexo, eleva sobremaneira o custo burocrático de apuração e pagamento dos tributos, além de provocar um elevado grau de litígio;
- d. impede os consumidores de conhecerem o montante de tributos incidentes sobre os bens e serviços que adquirem no mercado.

Nenhum desses problemas existiria se o Brasil adotasse o modelo mundialmente estabelecido do imposto sobre o valor agregado (IVA). O IVA é um imposto não-cumulativo que incide sobre uma base ampla de bens e serviços, desonera completamente as exportações e os investimentos e é cobrado no destino. Um imposto com essas características é, efetivamente, um imposto sobre o consumo, ainda que cobrado ao longo da cadeia de produção e comercialização.

Embora haja consenso sobre a necessidade de o Brasil migrar para um modelo de tributação mais próximo ao do IVA, há menos consenso sobre a melhor forma de fazê-lo. Uma alternativa seria implementar mudanças pontuais nos tributos existentes. Tal estratégia é, no entanto, insuficiente para corrigir muitas das distorções existentes, pois parte importante dos problemas é estrutural, e decorre da fragmentação da base de incidência entre vários tributos. Adicionalmente, o custo político de uma série de mudanças pontuais pode ser tão ou mais elevado que o de uma reforma tributária ampla.

Neste contexto, o CCiF entende que a melhor maneira de corrigir as distorções do modelo brasileiro de tributação de bens e serviços é através de uma reforma estrutural, cujas principais características são descritas a seguir.

A proposta do Centro de Cidadania Fiscal

O cerne da proposta do CCiF é a progressiva substituição dos cinco tributos atuais por um único imposto, do tipo IVA, denominado **Imposto sobre Bens e Serviços (IBS)**, cuja receita seria partilhada entre a União, os estados e os municípios. As principais características do IBS seriam as seguintes:

- a. incidência não-cumulativa sobre uma base ampla de bens e serviços;
- b. adoção do regime de crédito financeiro, pelo qual todo o imposto incidente em etapas anteriores sobre os bens e serviços utilizados na atividade empresarial gera crédito;
- c. desoneração completa das exportações e dos investimentos;
- d. incidência "por fora", ou seja, sobre o preço dos bens e serviços sem imposto;
- e. devolução tempestiva de créditos acumulados, no prazo máximo de 60 dias (podendo alcançar 180 dias em caso de investigação sobre fraude na constituição dos créditos).

O IBS seria criado com uma alíquota de 1%, a qual seria mantida por um período de teste de dois anos. O aumento de receita seria compensado por uma redução das alíquotas da Cofins (cumulativa e não-cumulativa), de modo a manter a arrecadação constante.

Após o período de teste, a transição dos cinco tributos atuais para o IBS seria feita ao longo de mais oito anos, através da elevação progressiva e linear da alíquota do IBS e da simultânea redução das alíquotas dos tributos atuais, mantendo-se a carga tributária constante. A razão do longo período de transição é a necessidade de que as empresas se ajustem de forma suave às mudanças de preços relativos e, principalmente, à progressiva eliminação dos benefícios fiscais atualmente existentes, inclusive aqueles da guerra fiscal do ICMS, que poderiam ser convalidados.

Ao final da transição, os cinco tributos atuais (PIS, Cofins, IPI, ICMS e ISS) seriam extintos.

Propõe-se que o IBS tenha apenas uma única alíquota para todos os bens e serviços. Ao evitar os problemas de classificação, este modelo – que é recomendado na literatura internacional – torna o imposto mais simples, reduz o contencioso e torna mais transparente para os cidadãos o custo de financiamento das políticas públicas. O CCiF reconhece que a transição para um modelo de alíquota única é politicamente complexa, mas entende que os benefícios são grandes, inclusive porque qualquer tratamento favorecido para um setor exigirá que a alíquota seja mais elevada para os demais setores.

Ao contrário dos tributos atuais, que são utilizados para diversas finalidades de natureza social, setorial ou regional, entende-se que o IBS não deveria ser utilizado com fins extrafiscais. O objetivo de um imposto geral sobre o consumo deve ser apenas o de arrecadar para financiar a despesa governamental, sendo o mais simples

possível. De modo geral, outros objetivos de políticas públicas são alcançados de forma mais eficiente através de outros instrumentos.

- A desoneração da cesta básica, por exemplo, beneficia em termos absolutos (R\$ por pessoa) mais as famílias ricas que as pobres. Neste contexto, é mais eficiente e transparente cobrar o imposto e destiná-lo às famílias pobres que desonerar a cesta básica.
- De modo semelhante, os benefícios concedidos no âmbito da guerra fiscal do ICMS tampouco são instrumentos eficientes de desenvolvimento regional. O CCiF entende que a implantação do IBS deveria ser acompanhada de um reforço da política federal de desenvolvimento regional. Mas entende também que esses recursos deveriam ser alocados de forma mais eficiente, através de medidas que explorem as vocações regionais e contribuam para reduzir deficiências de infraestrutura e qualificação de trabalhadores.

Em respeito à autonomia federativa, propõe-se que os estados tenham autonomia na fixação da alíquota do IBS, que seria única dentro de cada estado, mas poderia variar entre estados. Sendo o IBS um imposto sobre o consumo, a elevação ou redução da alíquota estadual implica onerar mais ou menos os consumidores do estado, que são também os eleitores. Nas transações interestaduais seria adotada a alíquota do estado de destino.

A distribuição da receita entre os estados teria uma transição longa, de 50 anos, ao final da qual a receita seria distribuída proporcionalmente ao consumo (princípio do destino). Nos primeiros 20 anos da transição, apenas o crescimento real da receita seria distribuído pelo princípio do destino, mantendo-se a distribuição atual para a receita observada no início da transição, corrigida pela inflação. Ao longo dos 30 anos subsequentes seria feita a convergência para a distribuição de toda a receita pelo princípio do destino.

A receita atual dos municípios com o ISS seria substituída por uma incidência do IBS apenas nas vendas a consumidores finais, sendo que os municípios teriam liberdade na fixação da alíquota. A exemplo dos estados, a distribuição da receita entre os municípios também teria uma transição longa, de 50 anos.

Sugere-se que, na implantação do IBS, seja feita uma mudança no modelo de partilha e vinculação constitucional de receitas dos cinco tributos substituídos pelo novo imposto. Pela proposta, cada destinação atualmente definida na Constituição Federal (e, eventualmente, nas constituições estaduais) seria substituída por uma alíquota específica, cuja soma corresponderia à alíquota total do imposto, que é a única percebida pelos contribuintes. As alíquotas específicas poderiam ser alteradas por lei da respectiva unidade federada. Este modelo reduz muito a rigidez orçamentária, mantendo inicialmente, no entanto, a distribuição atual de receitas.

Com a criação do IBS, propõe-se que as empresas do SIMPLES possam optar entre duas alternativas: a) manutenção do SIMPLES no formato atual, caso em que as empresas não se apropriariam nem transfeririam créditos do imposto; ou b) adoção do regime normal de crédito e débito do IBS, reduzindo-se a incidência do SIMPLES sobre o faturamento em montante equivalente à parcela destinada aos cinco tributos substituídos pelo novo imposto. Na prática a tendência é que as empresas que

vendem para consumidores finais (que são a grande maioria) optem pela primeira alternativa e aquelas que estão no meio da cadeia preferam a segunda alternativa.

A criação do IBS exige emenda constitucional, sendo que o detalhamento da legislação caberia a lei complementar. Haveria um único regulamento, emitido pelo governo federal com base em parâmetros definidos de comum acordo entre representantes das três esferas de governo.

A cobrança do imposto seria centralizada e gerida de forma coordenada pela União, pelos estados e pelos municípios, a exemplo do modelo já adotado para o SIMPLES Nacional. A fiscalização do imposto também seria feita de forma coordenada e harmonizada, com a participação dos fiscos das três esferas de governo. O contencioso administrativo de primeira instância seria estadual e de segunda instância (harmonizadora) nacional. O contencioso judicial seria processado pela Justiça Federal.

O modelo proposto seria complementado por um imposto seletivo federal, incidente sobre bens e serviços cujo consumo se deseja desestimular, como fumo e bebidas alcoólicas. O imposto seletivo teria incidência monofásica e sua alíquota seria elevada gradualmente, simultaneamente à elevação da alíquota do IBS.

Comentários finais

A proposta básica do Centro de Cidadania Fiscal é a progressiva substituição dos cinco tributos atuais sobre bens e serviços por um novo imposto, do tipo IVA, denominado Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), cujas características procuram refletir as melhores práticas internacionais.

A principal novidade da proposta é o padrão de transição, tanto para os contribuintes (transição progressiva em dez anos) quanto para a distribuição federativa da receita do imposto (transição em cinquenta anos). Tal modelo, além de viabilizar uma adaptação suave às mudanças, ajuda a minimizar muitas das resistências encontradas em propostas anteriores de reforma tributária, por parte das empresas e dos entes da federação.

Os benefícios esperados das mudanças propostas são muitos: a) grande simplificação do sistema tributário brasileiro, reduzindo expressivamente o contencioso e o custo de conformidade tributária; b) ampliação da taxa de investimentos; e c) grande aumento da produtividade.

A reforma nos termos propostos não afeta a carga tributária, mas melhora significativamente a qualidade de nosso sistema tributário, tornando-o mais simples, transparente e neutro e beneficiando o crescimento de longo prazo do país.

Introdução

Esta nota tem como objetivo apresentar a contribuição do Centro de Cidadania Fiscal (CCiF) para a construção do modelo brasileiro de tributação de bens e serviços. Trata-se do resultado de mais de um ano de discussões sobre diferentes alternativas para simplificar o modelo brasileiro de tributação da produção e do consumo e para corrigir distorções que impactam negativamente a produtividade, o investimento e o ambiente de negócios do país.

O CCiF entende que compete ao sistema político decidir sobre eventuais mudanças no sistema tributário brasileiro. Mas entende também que é importante que tais decisões sejam tomadas com base em análises técnicas consistentes e na avaliação dos custos e benefícios de diferentes alternativas. É nesse contexto que se insere a presente contribuição.

O trabalho do CCiF tem como referência as características desejáveis de um bom sistema tributário, consolidadas na literatura: **simplicidade, neutralidade, transparência, isonomia e capacidade de arrecadação.**

A presente nota está estruturada em três seções, além desta introdução e de alguns comentários finais. A primeira apresenta uma breve descrição das distorções resultantes do atual modelo de tributação de bens e serviços no Brasil. A segunda explica porque é muito difícil corrigir estas distorções mantendo a atual estrutura tributária. Por fim, na terceira seção – que constitui o cerne da nota – é apresentada a proposta de reforma desenvolvida pelo CCiF.¹

1 Distorções da tributação de bens e serviços no Brasil

Antes de apresentar as propostas desenvolvidas pelo CCiF, é importante entender porque é necessário (e urgente) reformar o modelo brasileiro de tributação de bens e serviços. Os problemas deste modelo ficam claros quando tomamos com referência o padrão adotado pela maioria dos países do mundo, que é o do imposto sobre o valor agregado (IVA).

¹ Por se tratar de uma nota que resume o conteúdo que será detalhado em notas técnicas específicas, optou-se por não colocar nesta nota as referências bibliográficas utilizadas, as quais constarão das notas específicas. As notas técnicas específicas serão acessíveis através de links referenciados neste documento ou diretamente no site. A numeração desta nota técnica (na forma "versão x.x") reflete alterações no conteúdo do texto (primeiro número) ou a inclusão de novas referências a notas técnicas específicas (segundo número).

1.1 Como funciona o IVA?

O IVA é um imposto não-cumulativo cobrado em todas as etapas do processo de produção e comercialização, garantindo-se, em cada etapa, o crédito correspondente ao imposto pago na etapa anterior. Esta característica do IVA faz com que ele seja um tributo neutro – cuja incidência independe da forma como está organizada a produção e circulação, de modo que o imposto pago pelo consumidor na etapa final de venda corresponde exatamente ao que foi recolhido ao longo de toda a cadeia de produção e comercialização (ver Tabela 1).

Tabela 1. Exemplo de incidência de um IVA

	Valor da Venda (A)	Alíquota (B)	Débito (C= A*B)	Crédito (D)	Imposto devido (C-D)
Etapa 1	100	10%	10		10
Etapa 2	200	10%	20	10	10
Produto final	400	10%	40	20	20
Tributação total					40

Obs. O crédito corresponde ao débito da etapa anterior.

Em um IVA bem estruturado, as exportações e os investimentos são totalmente desonerados, enquanto as importações são tributadas de forma equivalente à produção nacional. Isto faz com que o IVA seja efetivamente um tributo incidente sobre o consumo, ainda que cobrado ao longo da cadeia de produção e circulação.

Outras características de um bom IVA são a incidência sobre uma base ampla – que alcança todos os bens e serviços – e a adoção do princípio do destino, pelo qual nas transações entre países (ou entre estados, em uma federação) o imposto pertence integralmente ao país (estado) de destino. Aliás, a tributação no destino é essencial para que o IVA seja um imposto sobre o consumo e não sobre a produção.

Na maioria dos países do mundo há apenas um IVA, com poucas alíquotas. Nos melhores IVAs do mundo há apenas uma alíquota.

1.2 Problemas do modelo brasileiro

Ao contrário da grande maioria dos países, que possuem apenas um IVA, com base de incidência ampla e não-cumulativo, o Brasil possui cinco tributos sobre bens e serviços (ICMS, IPI, ISS, PIS e Cofins), os quais apresentam uma série de problemas:

- base de incidência altamente fragmentada setorialmente (ver Quadro 1);
- legislação extremamente complexa, caracterizada por uma profusão de alíquotas, ajustes de base de cálculo, benefícios fiscais e regimes especiais;

- sérios problemas de cumulatividade, que resultam da existência de tributos puramente cumulativos (ISS e parte do PIS/Cofins) e de restrições ao aproveitamento de créditos nos tributos não-cumulativos (ICMS, IPI e parte do PIS/Cofins);
- fortes restrições ao ressarcimento de créditos tributários acumulados pelas empresas;
- cobrança do ICMS no Estado de origem nas transações interestaduais, o que abre espaço para a guerra fiscal entre os estados e prejudica as empresas exportadoras.

Quadro 1. Padrão de incidência tributária setorial

	IPI	ICMS	ISS	PIS/Cofins	
				Ñ Cumul.	Cumul
Indústria					
Comércio					
Serviços					
Agropecuária					
Construção Civil					

As áreas destacadas indicam o tipo de incidência mais comum para uma empresa típica do setor.

As consequências negativas deste modelo são várias. Em primeiro lugar, ao contrário do IVA, que é um imposto apenas sobre o consumo, os tributos brasileiros oneram as exportações e os investimentos, prejudicando a competitividade do país e o crescimento de longo prazo.

Em segundo lugar, a complexidade dos tributos brasileiros sobre bens e serviços resulta em um custo de cumprimento de obrigações acessórias extremamente elevado. Não é por outro motivo que, para o Banco Mundial, o Brasil é o campeão mundial em horas gastas por uma empresa de porte médio para pagar impostos.

Em terceiro lugar, por conta da complexidade do sistema tributário, o grau de litígio entre os contribuintes e o fisco é altíssimo, o que não apenas eleva os custos para as empresas, mas também gera uma situação de forte insegurança jurídica, prejudicando os investimentos. Ainda que não se disponha de uma comparação abrangente com outros países, há vários indícios de que o grau de litígio sobre matérias tributárias no Brasil é um dos mais elevados do mundo.

Em quarto lugar, a diversidade de formas de incidência e a multiplicidade de alíquotas, ajustes de base de cálculo, benefícios e regimes especiais tornam

impossível saber qual o montante de tributos cobrado ao longo da cadeia de produção e circulação de qualquer bem ou serviço. Enquanto um bom IVA é transparente (ou seja, o imposto cobrado na venda ao consumidor final corresponde exatamente ao que foi cobrado na cadeia de produção e comercialização), no Brasil o montante cobrado depende da forma de organização da produção e da existência de benefícios fiscais ou regimes especiais em alguma etapa da cadeia.

Por fim, e principalmente, as distorções na tributação dos bens e serviços fazem com que a estrutura produtiva do Brasil se organize de forma extremamente ineficiente. Isto ocorre porque – ao contrário do modelo do IVA, em que a incidência é a mesma não importando como a produção se organiza – o modelo brasileiro permite que o custo dos tributos varie muito em função da forma de organização da produção e comercialização dos bens e serviços. Para reduzir o custo tributário, as empresas brasileiras optam por formas de organização (em termos setoriais, geográficos, de porte e de internalização ou terceirização de atividades), que são ineficientes do ponto de vista econômico. Se não fossem as distorções tributárias, o Brasil poderia produzir mais bens e serviços com a mesma quantidade de trabalho e de capital.

Em suma, os tributos brasileiros sobre bens e serviços não têm nenhuma das características desejáveis de um bom sistema tributário: não são simples, nem transparentes, nem neutros e nem isonômicos. As consequências são grande perda de produtividade, redução dos investimentos, perda de competitividade da produção nacional e uma absoluta falta de transparência do custo tributário para o cidadão.

À luz destes problemas, fica claro que é necessário reformar o modelo brasileiro de tributação de bens e serviços e aproximar suas características das de um bom IVA. A questão é como fazê-lo.

2 Dificuldade de migrar do modelo atual para o IVA

Se é claro que é preciso corrigir as distorções dos tributos brasileiros sobre bens e serviços, há menos clareza sobre como fazê-lo. Uma alternativa seria fazer mudanças pontuais nos tributos existentes, procurando corrigir seus defeitos e aproximá-los do padrão de um bom IVA. Esta é uma estratégia possível, mas com efeitos limitados e dificuldades de implementação.

Em primeiro lugar, parte importante dos problemas do modelo brasileiro de tributação de bens e serviços é de natureza estrutural. Este é o caso, por exemplo, da existência de tributos puramente cumulativos, como o ISS e parcela do PIS/Cofins. É o caso também da fragmentação da base de incidência entre diversos

tributos, o que impede o funcionamento eficiente do regime não-cumulativo de débitos e créditos (por exemplo, débitos de ISS não geram créditos de ICMS e vice-versa).

Estes são problemas sérios, que impedem a adoção de um modelo semelhante ao do IVA, e que não podem ser resolvidos através de mudanças pontuais. Adicionalmente, tentativas de unificar bases de incidências dos tributos atuais – como a unificação do ICMS com o ISS – tendem a gerar fortes resistências por conta de seu impacto sobre a autonomia federativa e a repartição da receita entre estados e municípios.

Em segundo lugar, a modificação das características dos tributos atuais para aproximá-las das de um bom IVA pode gerar problemas sérios de transição. Um exemplo seria a migração da cobrança do ICMS para o estado de destino, através da redução das alíquotas interestaduais do imposto. Tal mudança teria muitos efeitos positivos, inclusive a redução da guerra fiscal, mas também poderia gerar vários problemas, como um aumento relevante da carga tributária e o acúmulo de créditos tributários nas operações interestaduais.²

Outro exemplo seria a adoção de um mecanismo de ressarcimento tempestivo de créditos tributários acumulados. É muito difícil adotar um regime de devolução rápida dos créditos sem que isso provoque uma perda de receita relevante para os estados e para a União, por conta do enorme estoque de créditos acumulados que precisariam ser ressarcidos. Este é um problema especialmente relevante no atual momento de crise fiscal.

Por fim, é preciso avaliar a relação entre o custo político e os benefícios de mudanças pontuais. No caso da reforma do PIS/Cofins proposta pelo governo em 2015, por exemplo, haveria uma melhora da qualidade destes tributos, mas esta melhora resolveria apenas uma pequena parte dos problemas da tributação de bens e serviços no Brasil.³ Em contrapartida, o custo político da reforma do PIS/Cofins pode ser elevado, inclusive porque boa parte do setor de serviços e o setor de construção civil

² O aumento da carga tributária ocorre porque o imposto que não é cobrado no estado de origem por conta dos benefícios fiscais passa a ser cobrado no estado de destino. Já o acúmulo de créditos tende a ocorrer no caso de empresas que adquiram insumos internamente ao estado (a alíquotas elevadas) e vendam parte relevante da produção para outros estados (com tributação nula ou baixa). Tais empresas acumulariam créditos, mas não gerariam débitos que permitissem o aproveitamento desses créditos.

³ A proposta de reforma do PIS/Cofins desenvolvida pela Receita Federal (acessível pelo seguinte [link](#)) contempla três mudanças principais: a) a adoção do regime não-cumulativo para todas os setores e empresas (exceto aquelas com receita inferior ao limite de faturamento do SIMPLES); b) a adoção do regime de “tributo vs tributo”, pelo qual os débitos de PIS e Cofins passariam a ser discriminados nos documentos fiscais e gerariam crédito equivalente; e c) a adoção do regime de “crédito financeiro”, pelo qual seria ampliada a possibilidade de apropriação de créditos tributários pelas empresas.

já se posicionaram contra a proposta. Neste cenário, é possível que as concessões que o governo tenha de fazer para aprovar a mudança do PIS/Cofins não sejam muito menores que as que teria de fazer para aprovar uma reforma abrangente.

Situação semelhante diz respeito a um eventual esforço de aprovação de Resolução pelo Senado Federal reduzindo as alíquotas interestaduais do ICMS. É importante avaliar se o custo político desta mudança (que tende a ser elevado) compensa os seus benefícios, tendo em vista que o ICMS, mesmo com a redução das alíquotas interestaduais, seguiria sendo um imposto de péssima qualidade.

Em suma, ainda que mudanças pontuais nos tributos brasileiros sobre bens e serviços sejam possíveis, seus efeitos tendem a ser limitados (dada a natureza estrutural das distorções), os problemas de transição são relevantes, e seu custo político pode não ser muito menor que o de uma mudança ampla, cujos efeitos positivos sobre a economia seriam muito maiores.

3 A proposta do Centro de Cidadania Fiscal

Dados os limites e as dificuldades em promover mudanças no sistema atual, o CCiF está propondo uma reforma ampla, baseada na progressiva substituição dos cinco tributos atualmente incidentes sobre bens e serviços (PIS, Cofins, IPI, ICMS e ISS) por um imposto, do tipo IVA, denominado ***Imposto sobre Bens e Serviços (IBS)***, cuja receita seria partilhada entre a União, os estados e os municípios.⁴ O modelo seria complementado por um imposto seletivo, incidente sobre bens e serviços geradores de externalidades negativas, como fumo e bebidas.

A seguir são apresentadas as principais características do modelo proposto, com destaque para o modelo de transição dos tributos atuais para o novo imposto e o modelo de transição para a distribuição federativa da receita. A presente nota tem como objetivo apresentar apenas as principais características da proposta, as quais serão detalhadas em notas técnicas específicas, que serão disponibilizadas à medida em que forem sendo concluídas.

3.1 Características básicas do IBS

O IBS seria um imposto não cumulativo, com todas as características de um bom IVA.

⁴ Neste texto, toda referência a “estados” inclui também o Distrito Federal.

O **fato gerador** do IBS seriam as operações onerosas com bens e serviços. O valor do IBS – bem como, durante a transição, dos cinco tributos que estão sendo substituídos – não integra sua base de cálculo (**incidência “por fora”**).

Os **contribuintes** do imposto seriam todos aqueles que realizam o fato gerador, sejam pessoas jurídicas ou físicas. Haveria um limite de faturamento abaixo do qual seria facultativo o registro de pequenos empreendedores para recolhimento do imposto.

O **método de apuração** seria o sistema de débito e crédito, no qual os contribuintes recolhem mensalmente o valor correspondente à diferença entre o imposto lançado nas vendas e o imposto incidente em suas compras. A escrituração dos débitos e créditos e a apuração do imposto seria feita por estabelecimento, mas o pagamento seria feito de forma consolidada e centralizada pela empresa, compensando eventuais créditos de alguns estabelecimentos com débitos de outros, mesmo quando estes estiverem localizados em diversos estados.

O regime de crédito seria o de **crédito financeiro**, no qual todo o imposto incidente sobre bens e serviços utilizados na atividade empresarial gera crédito. Haveria restrições apenas à apropriação de crédito relativo a bens e serviços adquiridos para uso pessoal dos sócios ou empregados da empresa e não relacionados à atividade empresarial.

O prazo para o **ressarcimento de créditos acumulados** seria de até 60 dias contados da data do pedido feito pelo contribuinte. Na hipótese de haver indícios de irregularidades na constituição dos créditos, este prazo poderia ser estendido por mais 120 dias, correndo durante este prazo juros (à taxa Selic) sobre o valor a ser ressarcido. Passado o prazo de 180 dias sem conclusão do processo de investigação, o valor correspondente aos créditos se tornaria transferível a terceiros, independentemente de autorização do fisco.

As **exportações** seriam totalmente desoneradas, garantindo-se a manutenção dos créditos pelos exportadores.

O imposto incidente na aquisição de bens e serviços destinados à ampliação do ativo imobilizado seria creditado total e imediatamente, garantindo a desoneração completa dos **investimentos**. A vantagem deste modelo – relativamente à desoneração de bens de capital – é que ele não requer a discriminação dos bens e serviços adquiridos entre insumos e investimentos.

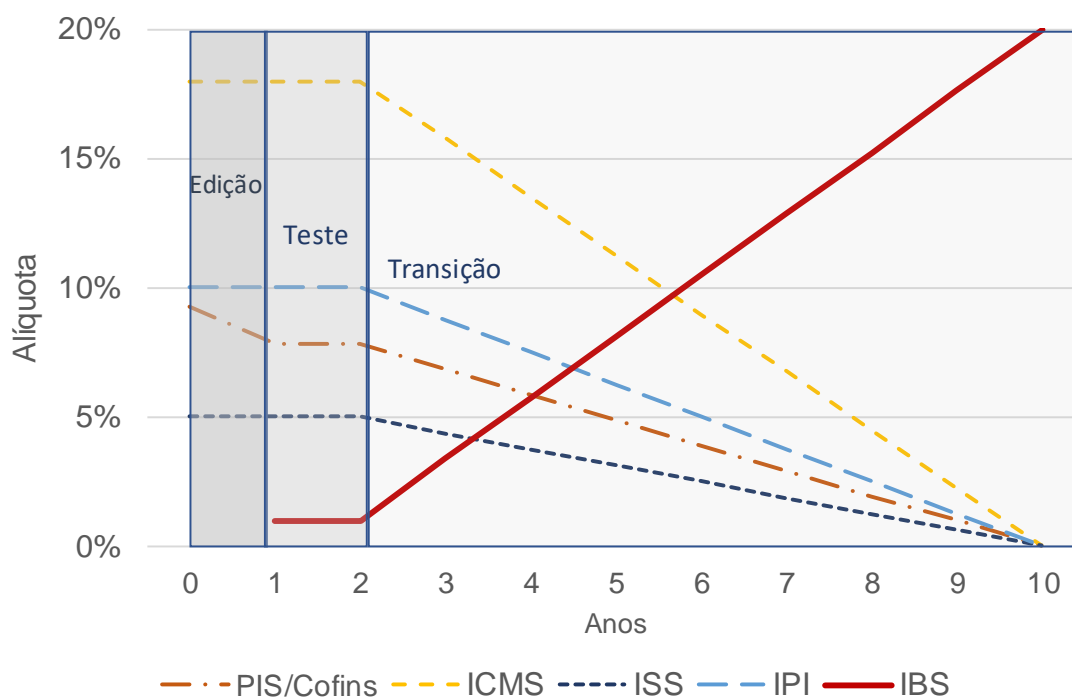
3.2 Transição

A transição para o novo modelo de tributação seria feita de forma progressiva, ao longo de dez anos, mantendo-se a carga tributária constante.

Mais precisamente, a proposta é que o IBS seja criado com uma alíquota baixa (de 1%), a qual seria mantida por um período de teste de dois anos, reduzindo-se compensatoriamente a alíquota da Cofins. O período de teste de dois anos serviria não apenas para avaliar o funcionamento do novo imposto, mas também para dimensionar de forma precisa o seu potencial de arrecadação.

Após o período de teste, a transição seria completada em mais oito anos, através da elevação progressiva e linear da alíquota do IBS e da simultânea redução das alíquotas dos cinco tributos atuais, que ao final do processo seriam extintos (ver exemplo simplificado no gráfico abaixo).

Gráfico 1. Transição do IBS



Este modelo permite fazer a transição mantendo-se a carga tributária constante. Isto é possível, pois o modelo permite dimensionar com precisão a perda de receita dos tributos atuais, a qual seria linear (de 12,5% no primeiro ano de transição, 25% no segundo e assim por diante), bem como o potencial de arrecadação (por ponto percentual de alíquota) do IBS. Ou seja, no primeiro dos oito anos de transição a alíquota do IBS seria elevada em percentual tal que resultasse em um aumento de

receita equivalente a 12,5% da receita dos cinco tributos atuais, e assim sucessivamente.

O longo período de transição proposto se justifica por dois motivos. O primeiro é que a mudança de modelo afeta os preços relativos, e é necessário um prazo para que os consumidores e as empresas se ajustem à nova realidade, inclusive renegociando contratos, quando necessário.

O segundo motivo é que diversas empresas são atualmente contempladas por benefícios fiscais, que deixariam de existir no novo modelo. Embora em sua grande maioria tais benefícios sejam distorcivos, sua eliminação brusca poderia gerar turbulências, ao tornar várias unidades produtivas não competitivas. Ou seja, o prazo de transição precisa ser longo o suficiente para que as empresas se adaptem de forma não-traumática à mudança, mas curto o suficiente para que os novos investimentos sejam feitos tendo por referência o novo modelo tributário e não o antigo.

Em particular, o modelo de transição proposto seria uma forma organizada de saída da guerra fiscal do ICMS, pois à medida em que as alíquotas do ICMS fossem sendo reduzidas os benefícios perderiam força, sendo extintos ao final do prazo de transição. O modelo é, inclusive, compatível com uma eventual convalidação dos benefícios existentes, dando mais segurança jurídica para as empresas que realizaram investimentos com base nestes incentivos.

Por fim, é possível que, ao final da transição, as empresas possuam créditos tributários a recuperar dos tributos que serão extintos. Como o modelo proposto não contempla qualquer forma de comunicação entre os cinco tributos atuais e o IBS, sugere-se que o estoque de créditos acumulados eventualmente existente no final do período de transição seja securitizado e convertido em títulos da dívida pública da União e dos estados.

3.3 Alíquotas, isenções e regimes especiais

O CCiF entende que o IBS deveria ter uma única alíquota, por várias razões. Em primeiro lugar, porque simplifica muito o processo de arrecadação. Em segundo lugar, porque a adoção de alíquota única dispensa a classificação dos bens e serviços em diversas categorias, a qual inevitavelmente gera distorções e contencioso. Em terceiro lugar, porque a unicidade da alíquota empodera o cidadão, que sabe exatamente qual é a participação do governo no custo dos bens e serviços que está

adquirindo, e passa a ter condições de comparar este custo com o retorno obtido na forma de serviços públicos.

Não é por acaso que a literatura internacional recomenda fortemente a adoção do IVA com alíquota única, e a grande maioria dos IVAs criados nas últimas décadas seguiu esse padrão.

O CCiF entende que o IBS deve ter o mínimo de isenções e de regimes especiais de cobrança do imposto. Por motivos de natureza técnica, estes podem ser necessários em algumas situações, como é o caso da dispensa de registro para empreendimentos de pequeno porte, ou da adoção do regime de substituição tributária para alguns poucos produtos, como combustíveis e cigarros.

O CCiF reconhece que a transição para um modelo de alíquota única é politicamente complexa, dado o grande diferencial de incidência setorial do regime tributário atual, e que inevitavelmente haverá pressões para a adoção de alíquotas diferenciadas para alguns bens ou serviços. O mero fato de um setor ser tributado a uma alíquota mais baixa atualmente não é, no entanto, motivo suficiente para manter um tratamento diferenciado no novo modelo. Qualquer discussão sobre alíquotas reduzidas deve ter por base uma avaliação sobre se há motivos justificáveis para o tratamento diferenciado e, principalmente, sobre se estes motivos compensam o custo de um sistema tributário mais complexo e menos transparente.

Além do mais, é essencial que se entenda que a concessão de tratamento diferenciado para um setor, que resulte em menor carga, significa que todos os demais setores terão de se sujeitar a alíquotas mais altas para manter a arrecadação.

3.4 Extrafiscalidade

Atualmente, os tributos brasileiros sobre bens e serviços são largamente utilizados com fins extrafiscais (não arrecadatários) de natureza social, setorial ou regional. Este é o caso, por exemplo, da desoneração da cesta básica, dos benefícios setoriais do PIS/Cofins e do ICMS (inclusive os incentivos da guerra fiscal) e dos benefícios para a Zona Franca de Manaus.

O CCiF entende que o IBS não deveria ser utilizado com fins extrafiscais. A finalidade deste imposto é arrecadar para financiar a despesa governamental. Os demais objetivos de políticas públicas são alcançados de forma mais eficiente através de outros instrumentos.

Isto fica claro, por exemplo, quando consideramos a desoneração da cesta básica. Embora as famílias pobres despendam uma parcela maior de sua renda na aquisição de produtos da cesta básica, as famílias ricas despendem, em termos absolutos, um valor maior na aquisição desses produtos.⁵ Neste contexto, é mais eficaz, do ponto de vista distributivo, arrecadar o imposto sobre os produtos da cesta básica e transferir o montante arrecadado para as famílias mais pobres, ou até mesmo transferir o valor arrecadado em montantes iguais para todas as famílias brasileiras.

O mesmo raciocínio se aplica aos demais objetivos extrafiscais dos atuais tributos sobre bens e serviços. Isso não significa que os objetivos de políticas públicas que atualmente são promovidos via benefícios no âmbito do PIS/Cofins, ICMS, IPI ou ISS devam ser abandonados. Significa apenas que há instrumentos mais eficientes que esses tributos (e que o IBS) para a promoção de tais objetivos – sejam eles de política industrial, regional ou social.

Um tema que merece especial atenção diz respeito à concessão de benefícios tributários no âmbito do ICMS. O CCiF reconhece que a forte disparidade regional brasileira requer a adoção de medidas voltadas ao desenvolvimento das regiões mais pobres do país. No entanto, benefícios de ICMS, especialmente os da guerra fiscal, não são uma forma eficiente de resolver as desigualdades regionais, por dois motivos. O primeiro é que a guerra fiscal se generalizou e hoje todos os estados da federação, até os mais ricos, concedem incentivos à revelia do Confaz, o que leva a uma forte redução da receita dos estados com efeito limitado para o desenvolvimento regional. O segundo motivo é que os benefícios da guerra fiscal usualmente são concedidos para atrair empresas que, por vocação, não se instalariam no estado, resultando em uma distribuição regional das unidades produtivas irracional e pouco eficiente.

Neste contexto, o CCiF entende que a gradual perda do poder dos estados de conceder incentivos deve ser compensada por uma ampliação da alocação de recursos federais na política de desenvolvimento regional. Mas entende também que é importante que esses recursos sejam utilizados de forma eficiente, através de medidas que explorem as vocações regionais e que sejam voltadas, por exemplo, à correção de deficiências de infraestrutura e à qualificação de trabalhadores, tornando os estados mais pobres do país mais competitivos como polos produtivos.

⁵ Segundo a última Pesquisa de Orçamentos Familiares do IBGE (de 2008), as famílias da faixa de maior renda gastam três vezes mais em produtos da cesta básica do PIS/Cofins que aquelas da faixa de menor renda.

Por fim, outro problema do uso de impostos gerais sobre o consumo (como o IBS) para fins extrafiscais é que isso gera complexidade que resulta em maiores custos operacionais e contencioso. A título de exemplo, suponha-se que, buscando uma maior focalização da desoneração da cesta básica, seja adotada uma política que desonera a carne “de segunda” mas não a carne “de primeira”. A implementação de tal política certamente exigiria que a administração tributária passasse a avaliar cortes de carne e demandaria um controle complexo e fiscalização específica dos açougues. O resultado seria, inevitavelmente, um aumento do nível de contencioso com custo para os contribuintes e para o fisco.

Os melhores IVAs do mundo não são utilizados com qualquer objetivo extrafiscal. Em diversos países o IVA é utilizado para fins sociais (através, por exemplo, da desoneração de alguns alimentos), dado o forte apelo político deste tipo de medida. Em raros casos o imposto é utilizado para outros fins – setoriais, regionais ou ambientais – e sempre de forma muito mais moderada do que é feito no Brasil.

3.5 Estados

Propõe-se que os estados tenham autonomia na fixação da parcela estadual da alíquota do IBS, ou seja, a alíquota do imposto seria única dentro de cada estado, mas poderia variar entre estados.

Esta opção justifica-se pela necessidade de manter a autonomia das Unidades da Federação. Isto porque o ICMS não apenas é a principal fonte de financiamento dos estados brasileiros, como também responde pela maior parte da receita conjunta dos cinco tributos que seriam substituídos pelo IBS.

Sendo o IBS um tributo sobre o consumo, a elevação ou redução da alíquota estadual implica onerar mais ou menos os consumidores do estado. Neste modelo, cria-se um ambiente de responsabilidade política em que se contrapõem de forma transparente o poder público e os cidadãos-consumidores-eleitores do estado.

Na transição para o IBS seria definida uma alíquota estadual de referência, que é aquela que repõe a receita do ICMS do conjunto dos estados (a formação da alíquota do IBS é detalhada adiante). A alíquota de referência seria adotada automaticamente para todos os estados, que teriam, no entanto, a possibilidade de, por lei, estabelecer uma alíquota superior ou inferior à de referência.

Nas operações interestaduais, para contribuintes ou não contribuintes, seria utilizada a alíquota do estado de destino do bem ou serviço.

A distribuição da receita entre os estados seria definida com base em dois parâmetros: um critério permanente e um ajuste temporário, destinado a garantir uma transição suave na distribuição federativa da arrecadação, a qual se estenderia por cinquenta anos.

O critério permanente seria a distribuição da receita com base no princípio do destino, pelo qual, nas operações interestaduais, a receita pertence integralmente ao estado de destino, onde está localizado o consumidor do bem ou serviço. Operacionalmente, o montante pertencente a cada estado corresponderia ao imposto apurado pelos estabelecimentos localizados no estado, acrescido do imposto incidente sobre as operações oriundas dos demais estados e deduzido do imposto incidente sobre as operações destinadas aos demais estados.⁶

Já o ajuste temporário seria feito de modo compensar a perda ou ganho do estado decorrente da mudança da distribuição atual da receita do ICMS para a distribuição da receita da parcela estadual do IBS com base no critério permanente. Este ganho ou perda seria apurado em cada um dos oito anos da transição dos tributos atuais para o IBS e corrigido pela inflação. Nos primeiros vinte anos o ajuste seria integral, ou seja, na distribuição da receita haveria uma complementação/dedução correspondente ao valor real das perdas/ganhos apuradas por cada um dos estados. Nos trinta anos seguintes esta compensação seria progressivamente reduzida, até ser extinta cinquenta anos após o início da transição.

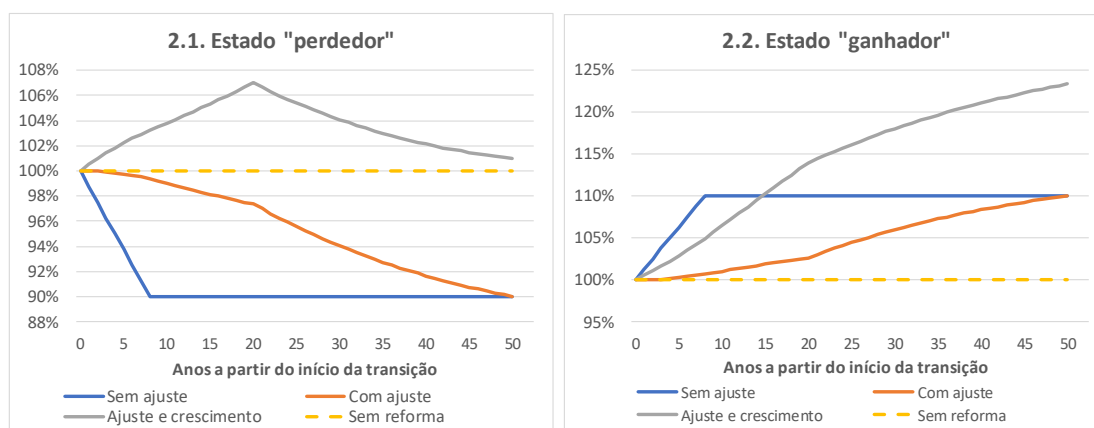
Na prática, este modelo significa que, durante o período inicial de vinte anos, apenas o crescimento real da receita seria distribuído pelo princípio do destino, mantendo-se a distribuição atual para a receita observada no início da transição, corrigida pela inflação. Ao longo dos trinta anos subsequentes seria feita a convergência para a distribuição de toda a receita pelo princípio do destino.

Enquanto para os contribuintes a transição para o novo modelo de tributação duraria dez anos, a transição na distribuição federativa da receita seria ainda mais longa, se estendendo por cinquenta anos. Adicionalmente, como o efeito esperado da reforma do sistema tributário é um aumento do PIB potencial, o eventual impacto negativo da mudança para as receitas de alguns estados tende a ser compensado pelo aumento da arrecadação decorrente do maior crescimento.

⁶ Este critério de distribuição entre os estados do imposto arrecadado de forma centralizada é equivalente à adoção de alíquota zero nas transações interestaduais, o que equivale à distribuição da receita pelo princípio de destino. É possível fazer este cálculo em "tempo real", pois atualmente todas as operações interestaduais já estão acobertadas pela nota fiscal eletrônica.

Nos gráficos 2.1 e 2.2, apresenta-se o impacto da reforma sobre a receita de dois estados hipotéticos: um que perderia 10% da receita de ICMS com a mudança e outro que ganharia 10%. A linha azul mostra como evoluiria a receita do estado, caso fosse aplicada apenas a regra permanente de distribuição. A linha laranja mostra como evoluiria a receita do estado com a regra de ajuste transitório proposta. Por fim, a linha cinza mostra a evolução da receita do estado incorporando também uma hipótese de maior crescimento da economia em decorrência da reforma.

Gráfico 2. Receita Estadual (% do cenário com manutenção do ICMS)



Notas. Cenários elaborados com a hipótese de crescimento real da economia (sem o impacto positivo da reforma) de 2% ao ano. Para a construção do cenário que considera também o impacto positivo da reforma sobre o crescimento (linha cinza) supôs-se que a reforma elevaria a taxa de crescimento do PIB potencial em 0,5% ao ano durante os primeiros 20 anos e 0,05% ao ano nos 30 anos subsequentes.

O ajuste temporário na repartição federativa da receita do IBS seria feito apenas para a parcela da receita correspondente à alíquota de referência. Eventuais aumentos ou reduções nas alíquotas estaduais relativamente à alíquota de referência seriam distribuídos imediatamente pelo princípio do destino, ou seja, onerariam ou beneficiariam apenas os consumidores dos estados que promoveram a mudança.

O modelo proposto de ajuste na distribuição federativa da receita, caracterizado por uma transição de cinquenta anos, tem várias vantagens. A primeira é que permite um ajuste muito gradual nas finanças estaduais. A segunda é que, ao dar tempo para que os estados se ajustem de forma não traumática às mudanças, torna dispensável a compensação de perdas de receitas estaduais pelo governo federal – tema que sempre gerou muita controvérsia em debates anteriores sobre a reforma tributária.

3.6 Municípios

Para recompor a receita dos municípios correspondente à arrecadação com o ISS, propõe-se que seja criada uma incidência do IBS apenas nas vendas a consumidores finais. Ou seja, nas vendas intermediárias para contribuintes a alíquota aplicável seria aquela correspondente à parcela federal e estadual do imposto e nas vendas a consumidores finais esta alíquota seria acrescida de uma parcela municipal. Nas operações intermunicipais de venda não presencial (como vendas pela internet) seria aplicada a alíquota do município de destino.⁷

A exemplo do proposto para os estados, haveria uma alíquota de referência municipal (incidente apenas nas vendas a consumidores finais), que seria adotada automaticamente e garantiria uma receita equivalente à arrecadação total de ISS no país. Os municípios teriam liberdade para fixar sua alíquota acima ou abaixo da alíquota de referência.

A transição na distribuição da receita entre os municípios seria semelhante à proposta para os estados, com prazo de cinquenta anos. Nos primeiros vinte anos haveria uma compensação equivalente ao valor integral dos ganhos/perdas corrigidos pela inflação, montante que seria reduzido progressivamente ao longo dos trinta anos seguintes.

Por fim, vale mencionar que a reforma dos tributos sobre bens e serviços e do modelo de repartição federativa da receita abre espaço para que também sejam revistos os critérios de distribuição da parcela estadual do IBS transferida aos municípios (correspondente à atual cota-parte do ICMS, que é a parcela de 25% do ICMS transferida aos municípios). Há um amplo consenso de que os atuais critérios de partilha da cota-parte do ICMS (pelos quais $\frac{3}{4}$ do total são distribuídos proporcionalmente ao valor adicionado no município) geram muitas distorções, beneficiando desproporcionalmente municípios pequenos ou médios onde estão instaladas grandes unidades produtoras.

Não se pretende, nesta nota técnica, propor um novo critério de repartição da cota-parte do ICMS. Ainda assim, o modelo de transição de longo prazo proposto para a

⁷ Há duas razões para que, no caso dos municípios, seja adotada a incidência do IBS apenas nas vendas a consumidores finais, e não em todas as transações. A primeira é que a receita do IBS incidente sobre todas as transações é afetada pelas variações de estoques dos contribuintes, o que não é relevante para um estado, mas pode levar a flutuações abruptas da arrecadação no caso de um município pequeno onde haja uma grande unidade produtora. A segunda é que o controle de transações intermunicipais entre contribuintes geraria maior complexidade operacional.

repartição federativa da receita pode ser útil para facilitar a implementação de eventuais mudanças na distribuição desses recursos quando da substituição do ICMS pelo IBS.

3.7 Formação da alíquota do IBS

O atual modelo de partilha e de vinculação constitucional de receitas que caracteriza o regime fiscal brasileiro gera grande rigidez orçamentária.

Um exemplo desta rigidez é a destinação da receita do ICMS. De cada R\$ 100,00 arrecadados de ICMS, R\$ 25,00 pertencem aos municípios. E da parcela restante, 25% (R\$ 18,75) são vinculados à educação e 12% (R\$ 9,00) à saúde. Isto significa que dos R\$ 100,00 arrecadados, apenas R\$ 47,25 estão disponíveis para livre aplicação pelo estado. Em muitos estados a rigidez é ainda maior, por conta de vinculações adicionais estabelecidas nas constituições estaduais.

Este sistema torna muito difícil uma gestão racional do orçamento. A título de exemplo, se um estado quiser ampliar as despesas em segurança pública em R\$ 1 bilhão e financiar este aumento de despesas aumentando a alíquota do ICMS, ele terá de arrecadar R\$ 2,1 bilhões a mais e destinar, compulsoriamente, R\$ 1,1 bilhão a outras finalidades.

O excesso de vinculações de receita contribui também para o excesso de benefícios tributários no país. Como o orçamento é muito rígido, sempre que possível, os governos buscam alcançar objetivos de políticas públicas através de benefícios ou mudanças nas normas tributárias. Trata-se de uma forma menos transparente e, usualmente, menos eficiente de implementar políticas públicas comparativamente ao uso de recursos orçamentários, além de tornar a legislação tributária muito mais complexa.

Mantidas as atuais regras de partilha e vinculação de receitas, a fusão de diversos tributos em um único imposto agravaria ainda mais o problema da rigidez orçamentária. No caso do IBS, por exemplo, se as atuais destinações do IPI, da Cofins e do PIS fossem convertidas em destinações fixas da parcela federal do novo imposto, aumentaria a rigidez orçamentária para a União.

O ideal seria resolver o problema da rigidez reduzindo o máximo possível as vinculações e delegando a alocação de recursos ao orçamento. Esta é, entretanto, uma mudança politicamente complexa. Neste contexto, propõe-se que, na criação do IBS, seja feita uma mudança no regime de partilha e de vinculações dos cinco tributos

absorvidos pelo novo imposto, que reduza a rigidez orçamentária, sem, no entanto, afetar as destinações atuais de recursos, como se explica a seguir.

A proposta é que cada parcela da receita do ICMS, ISS, PIS, Cofins e IPI que hoje tem uma destinação definida por conta de critérios de partilha ou vinculação constitucional seja incorporada no novo imposto como uma alíquota específica, cuja gestão caberia à União, aos estados ou aos municípios, na proporção da receita de cada um dos tributos substituídos pelo IBS. Este modelo não afeta os contribuintes, para quem importa apenas a alíquota total, mas reduz muito a rigidez orçamentária, ao permitir que cada alíquota específica seja gerenciada individualmente.

Na Tabela 2 apresenta-se um exemplo de como seria composta a alíquota do IBS – em termos de alíquotas específicas – supondo que a alíquota total do imposto fosse de 25% e tendo por base os atuais critérios de partilha e vinculação de receitas de cada um dos tributos substituídos pelo IBS definidos na Constituição Federal. Vale lembrar que a parcela da alíquota gerenciável pelos municípios aplica-se apenas nas vendas a consumidores finais.

Tabela 2. Composição inicial da alíquota do IBS

	Alíquota Específica	Tributo Atual		Alíquota Específica	Tributo Atual
Gerenciável pela União	9,2%		Gerenciável pelos Estados	13,8%	
Parcela Federal			Parcela Estadual		ICMS
Livre	2,90%	PIS/Cofins/IPI	Educação	2,58%	
Seguridade Social	4,63%	Cofins	Saúde	1,24%	
FAT - Seg. Des. e Abono	0,58%	PIS	Livre	6,51%	
FAT - BNDES	0,39%		Parcela Municipal		
Fundos Regionais	0,04%	IPI	Educação	0,86%	
Parcela Estadual			Saúde	0,52%	
Educação	0,09%		Livre	2,07%	
Saúde	0,04%		Gerenciável pelos Municípios	2,0%	
Livre	0,22%		Parcela Municipal		
Parcela Municipal			Educação	0,50%	
Educação	0,08%		Saúde	0,30%	
Saúde	0,05%	Livre	1,21%		
Livre	0,20%	Total	25,0%		

Nota. Alíquotas estimadas com base na arrecadação em 2015 dos tributos substituídos pelo IBS, conforme dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil. As parcelas estaduais e municipais correspondentes ao atual IPI incorporam tanto a destinação ao FPE e FPM como a compensação pela exportação de manufaturados (FPEX). Considerou-se o efeito da Desvinculação de Receitas da União (DRU). Não se considerou a vinculação federal de parcela da receita do IPI para educação e saúde, pois esta vinculação está suspensa, nos termos da Emenda Constitucional nº 95, de 2016.

As alíquotas específicas poderiam ser alteradas por lei complementar de cada um dos entes, podendo inclusive comportar outras vinculações de receita definidas nas constituições estaduais. Para garantir a autonomia federativa, as alíquotas correspondentes às parcelas estadual e municipal gerenciadas pela União e aquelas

correspondentes à parcela municipal gerenciada pelos estados não poderiam ser reduzidas.

Este modelo tem várias vantagens. A primeira, já mencionada, é a menor rigidez orçamentária. A título de exemplo, se um estado quisesse ampliar as despesas com segurança pública e financiar esta expansão aumentando a alíquota estadual do IBS poderia fazê-lo incrementando apenas a alíquota específica correspondente à parcela livre gerenciada pelo estado, não afetando outras receitas e despesas.

Outra vantagem é a maior transparência, pois a decomposição da alíquota tornaria transparente para os consumidores-eleitores a destinação do imposto, permitindo a discussão democrática dos custos e benefícios das políticas que estão sendo financiadas. O modelo também evitaria formas pouco transparentes de gestão da política fiscal, como ocorreu no final dos anos 90, quando a União elevou a alíquota da Cofins (e simultaneamente desvinculou parte da receita das contribuições sociais) como forma de elevar o superávit primário da União. No modelo proposto isto poderia ser feito de forma direta e transparente através da elevação da alíquota específica correspondente à parcela livre da União.

Por fim, também seriam evitadas tensões federativas decorrentes da redução, pela União, da alíquota de impostos que têm parte da receita destinada aos estados e municípios, como ocorreu em diversas situações em que o governo federal reduziu a alíquota do IPI – imposto em que mais de 50% da receita é destinada aos entes subnacionais.

3.8 Interação com o SIMPLES Nacional

Embora o CCiF entenda que o SIMPLES Nacional precisa ser reformulado para eliminar algumas distorções do atual modelo, este é um tema que merece uma discussão específica, a ser realizada posteriormente. De qualquer modo, não há dúvida de que a simplificação do modelo de tributação de bens e serviços é condição necessária para uma eventual revisão do SIMPLES.

Neste contexto, em um primeiro momento o CCiF propõe que as empresas do SIMPLES possam optar entre duas alternativas:

- a. Manutenção do SIMPLES no formato atual, apenas substituindo a referência ao PIS, Cofins, ICMS, ISS e IPI por uma referência ao IBS, mas mantendo a destinação atual da receita aos estados e municípios. Nesta alternativa, as empresas do SIMPLES não se apropriariam de créditos do IBS nem transfeririam créditos do imposto.

- b. Adoção do regime normal de débito e crédito do IBS, observadas as mesmas condições aplicadas às demais empresas. Nesta alternativa, a alíquota do SIMPLES incidente sobre o faturamento seria reduzida em montante equivalente às parcelas atualmente destinadas ao PIS, Cofins, ICMS, ISS e IPI. As demais incidências do SIMPLES sobre o faturamento (correspondentes ao IRPJ, CSLL e contribuição patronal para a previdência) seriam mantidas.

De modo geral, a tendência é que as empresas do SIMPLES que vendem mercadorias ou prestem serviços a consumidores finais (que são a grande maioria) optem pela primeira alternativa enquanto que as empresas do SIMPLES que estão no meio da cadeia de produção e comercialização (que são minoria) adotem a segunda opção.

A transição para as empresas do SIMPLES seria feita de forma gradual, ao longo de dez anos, no mesmo ritmo da transição dos tributos atuais para o IBS.

Para as empresas do lucro presumido não haveria qualquer diferenciação, sendo adotado o regime normal do IBS. Ou seja, o regime de lucro presumido, que pertence à esfera do imposto de renda, não afetaria a tributação de bens e serviços, ao contrário do que ocorre hoje no caso do PIS e da Cofins.

3.9 Legislação

A criação do IBS, bem como a progressiva redução e posterior extinção dos cinco tributos substituídos pelo novo imposto e a transição na distribuição federativa da receita exigem uma emenda constitucional. O CCiF entende que o texto constitucional pode ser detalhado no que se refere à transição dos tributos atuais e à distribuição federativa da receita, mas deve ser o mais enxuto possível no que se refere ao IBS.

Há vários motivos para que o texto constitucional sobre o IBS (e, de modo geral, sobre o sistema tributário) seja simples e objetivo. Por um lado, a forma de organização da atividade econômica está mudando rapidamente com o avanço da economia digital, e é importante que a legislação seja flexível para acompanhar essas mudanças. Por outro lado, o excesso de detalhamento sobre matérias tributárias na Constituição abre espaço para divergências de interpretação (que poderiam ser resolvidas de forma mais ágil na legislação infraconstitucional), contribuindo para ampliar o contencioso tributário.

O detalhamento da legislação sobre o IBS caberia à lei complementar, uma vez que se trata de imposto nacional, de competência da União, dos estados e dos municípios. Também haveria um único regulamento, emitido pelo governo federal com base em

parâmetros definidos de comum acordo entre representantes das três esferas de governo.

3.10 Administração do imposto e contencioso

A cobrança do imposto seria centralizada e gerida de forma coordenada pela União, pelos estados e pelos municípios, a exemplo do que já é feito hoje para o SIMPLES Nacional. A distribuição da arrecadação entre os diversos entes da federação seria feita de forma automática segundo os critérios já explicitados nesta nota técnica.

A fiscalização do imposto também seria feita de forma coordenada e harmonizada, com a participação dos fiscos das três esferas de governo. Como este é um tema importante para o adequado funcionamento do imposto, o CCiF iniciou uma agenda de discussões com representantes das administrações tributárias federal, estadual e municipal sobre qual a melhor forma de organizar a atuação conjunta na gestão e fiscalização do imposto.

Propõe-se que o contencioso administrativo de primeira instância seja estadual, sendo a segunda instância – que tem a função de harmonizar o entendimento sobre as normas do imposto – de âmbito nacional. Os representantes dos fiscos no tribunal administrativo de segunda instância seriam indicados pelas três esferas de governo.

Por fim, por se tratar de um imposto de âmbito nacional, entende-se que o contencioso judicial deve ser processado pela Justiça Federal.

3.11 Imposto seletivo

Como mencionado anteriormente, pela proposta do CCiF o IBS seria complementado por um imposto seletivo federal, incidente sobre bens e serviços geradores de externalidades negativas, como produtos do fumo e bebidas alcoólicas.

A proposta é que o imposto seletivo tenha incidência monofásica, sendo devido apenas na etapa de produção e nas importações. O imposto poderia ser cobrado por unidade de produto (*ad rem*), ou proporcionalmente ao valor dos bens e serviços tributados (*ad valorem*), ou ambos, nos termos definidos em legislação ordinária. O imposto cobrado seria considerado custo do adquirente, não gerando crédito nas etapas subsequentes de comercialização.

A introdução do imposto seletivo se daria de forma gradual, através da progressiva elevação das alíquotas. A proposta é que a elevação das alíquotas do imposto seletivo

se dê simultaneamente à elevação das alíquotas do IBS, ao longo do período de transição de oito anos.

Vale notar que, ao contrário do IBS, que é um imposto com finalidade arrecadatória, o imposto seletivo tem finalidade puramente extrafiscal (regulatória).

4 Comentários Finais

Esta nota técnica apresenta as linhas gerais da proposta do CCiF de reforma do modelo brasileiro de tributação de bens e serviços. O cerne da proposta é a substituição de cinco tributos atuais – PIS, Cofins, IPI, ICMS e ISS – por um único imposto do tipo IVA, denominado Imposto sobre Bens e Serviços – IBS, cujas características refletem as melhores práticas internacionais.

A proposta de migração do modelo brasileiro de tributação de bens e serviços para um modelo do tipo IVA, que busca aproximar o Brasil do praticado no resto do mundo, nada tem de original. Esta proposta vem sendo defendida por vários especialistas pelo menos desde meados dos anos 1980.

A novidade da proposta está no padrão de transição, tanto para as empresas (transição progressiva ao longo de dez anos) quanto para a distribuição federativa da receita do IBS (transição em cinquenta anos). Tal modelo de transição, além de não afetar a carga tributária, permite minimizar muitas das resistências encontradas em propostas anteriores de reforma tributária, por parte tanto das empresas quanto dos entes da federação. Outra novidade é a proposta de substituição do atual modelo de partilha e vinculações constitucionais de receita por um modelo em que a alíquota do imposto é composta por várias alíquotas específicas, não afetando a distribuição atual das receitas, mas reduzindo muito a rigidez orçamentária.

Em boa medida, as inovações propostas no modelo de transição (especialmente no que diz respeito à distribuição federativa da receita) só são possíveis porque o Brasil avançou muito na informatização de documentos e obrigações tributárias, especialmente através da nota fiscal eletrônica.

É importante notar que o modelo proposto não é uma proposta fechada, mas sim uma contribuição para o debate sobre o aprimoramento do sistema tributário do país, que também pode ser melhorada. O próprio CCiF segue discutindo alguns detalhes técnicos da proposta e irá divulgar notas técnicas à medida em que avançar nesses estudos.

Os benefícios esperados das mudanças propostas são muitos. Por um lado, a grande simplificação do modelo de tributação de bens e serviços contribuiria para redução expressiva do custo de conformidade tributária (custo de *compliance*), bem como do litígio sobre matéria tributária. Em particular, a simplificação poderia até permitir o lançamento de ofício do imposto para os contribuintes de menor porte, que teriam como obrigação apenas o registro de compras e vendas através do sistema de nota fiscal eletrônica. No agregado, a mudança representaria uma expressiva melhora do ambiente de negócios do país.

Por outro lado, as mudanças propostas tendem a contribuir para a ampliação da taxa de investimento de duas formas: pela redução do custo dos bens de capital (resultado da eliminação da cumulatividade); e pelo aumento da segurança jurídica das empresas, consequência da grande simplificação do sistema tributário.

Por fim, e principalmente, as mudanças propostas tendem a tornar o sistema tributário brasileiro muito mais neutro, eliminando distorções alocativas que afetam negativamente a produtividade. Embora um cálculo preciso do impacto das mudanças seja quase impossível de ser feito – pois dependeria da análise de cada uma das distorções setoriais existentes –, é possível estimar que o impacto positivo sobre a produtividade seria significativo. Uma mudança no sistema tributário na linha proposta seria, provavelmente, a medida da agenda de reformas microeconômicas com maior impacto sobre a produtividade e o PIB potencial do país em um horizonte de dez a vinte anos.

A reforma nos termos propostos não afeta a carga tributária, mas melhora significativamente a qualidade do nosso sistema tributário, tornando-o mais simples, transparente e neutro, e beneficiando o crescimento a longo prazo do Brasil.