



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS – CCJ
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS – DCJ/SR
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO**

JACKCYANE VITÓRIA MARIA DE MELO ARAGÃO

**IVA NO BRASIL E AS REPERCUSSÕES DE SUA ADOÇÃO FRENTE AOS
MUNICÍPIOS**

**SANTA RITA
2020**

JACKCYANE VITÓRIA MARIA DE MELO ARAGÃO

**IVA NO BRASIL E AS REPERCUSSÕES DE SUA ADOÇÃO FRENTE AOS
MUNICÍPIOS**

Trabalho de conclusão de Curso
apresentado ao Curso de Direito do
Centro de Ciências Jurídicas da
Universidade Federal da Paraíba, como
exigência parcial da obtenção do título de
Bacharel em Ciências Jurídicas.

Orientador: Professor Dr. Valfredo Aguiar

SANTA RITA
2020

JACKCYANE VITÓRIA MARIA DE MELO ARAGÃO

**IVA NO BRASIL E AS REPERCUSSÕES DE SUA ADOÇÃO FRENTE AOS
MUNICÍPIOS**

Trabalho de conclusão de Curso
apresentado ao Curso de Direito do Centro
de Ciências Jurídicas da Universidade
Federal da Paraíba, como exigência parcial
da obtenção do título de Bacharel em
Ciências Jurídicas.

Orientador: Professor Dr. Valfredo Aguiar

Banca Examinadora:

Data de Aprovação: 06 DE ABRIL DE 2020

Prof. Dr. Valfredo Aguiar (Orientador)

Prof. Ms. Gênesis Jácome Vieira Cavalcanti (Examinador)

Dedico primeiramente à Deus, por todas as oportunidades proporcionadas desde meu nascimento, por toda sua fidedignidade para comigo;

E aos meus pais, por todo apoio, incentivo, paciência e amor.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por toda a sua fidelidade e por toda a força e resiliência que me proporcionou para que eu pudesse chegar até o presente momento. Assim como aos meus pais, Cristiana Aragão e Jackcivan Aragão, por todo o embasamento familiar, por todo o Amor e cuidado, por cada conselho. Obrigado por me sustentarem até aqui. Obrigada por existirem. Obrigada por serem meus pais, essa vitória é mais de vocês do que minha. Agradeço também ao Chrysttian, meu irmãozinho, meu parceirinho. Obrigada, por toda paciência e carinho com sua irmãzinha, foi essencial. Teu apoio sempre será fundamental. Não poderia deixar de externar meus agradecimentos ao meu namorado, Ewerson Luís, por toda a paciência e apoio, desde o decorrer do meu curso, por toda compreensão. Obrigada meu bem, você faz parte disso.

Agradeço demasiadamente a instituição de ensino da UFPB, que graças a sua estrutura e seu amplo e qualificado corpo docente, e em especial ao meu orientador, Valfredo Luís, pelo carinho no transcorrer do curso e por toda a orientação, que me auxiliou no decorrer da minha graduação. Agradeço a cada professor no decorrer dessa estrada, por todos os ensinamentos tanto para vida como para com a carreira jurídica. Por fim, obrigada a todos da banca examinadora por fazerem parte dessa jornada e pelo papel importantíssimo em minha carreira e na minha história.

“Uma sociedade que rouba do indivíduo o produto do seu esforço (...) não é, estritamente falando, uma sociedade, mas uma revolta mantida pela violência institucionalizada”.

William Taylor (1887-1961)

RESUMO

A presente monografia trará à tona um estudo explicativo sobre um tema concreto, relativamente novo e pouco estudado. Neste trabalho será abordada a discussão sobre as repercussões da possível adoção de um sistema de imposto sobre o valor adicional, com a reforma tributária, nas entidades municipais brasileiras. Justifica-se a Reforma Tributária alegando que está ultrapassada e é necessário uma mudança, e a proposta é a adoção do modelo IVA. No presente trabalho será feito um resgate e contextualização sobre o que é o Imposto sobre o Valor Agregado, bem como suas repercussões nos blocos econômicos da comunidade europeia e sul americana. Para tanto, será mister abordar as razões da necessidade de uma reforma na estrutura tributária nacional e serão analisadas as propostas de emendas à constituição lançadas. Por fim, serão analisados os ônus dessas propostas frente as entidades municipais brasileiras, e serão explanadas as soluções encontradas pela Confederação Nacional dos Municípios. Portanto, se trata de uma pesquisa de cunho teórico e documental, feita a partir da análise da legislação, doutrina e jurisprudência pátria. Utilizará também o direito comparado para uma melhor compreensão do tema. O presente trabalho visa propor meios de alterar a sistemática fiscal nacional sem prejudicar as entidades municipais, entidades essenciais para o seio do país.

PALAVRAS-CHAVES: Município. IVA. Reforma tributária.

ABSTRACT

This monograph will bring to light an explanatory study on a concrete topic, relatively new and little studied. In this paper the discussion about the repercussions of the possible adoption of a system of tax on the additional value, with the tax reform, in the Brazilian municipal entities will be approached. The Tax Reform is justified on the grounds that it is outdated and a change is necessary, and the proposal is the adoption of the VAT model. In the present work, a rescue and contextualization will be made about what the Value Added Tax is, as well as its repercussions in the economic blocs of the European and South American community. To this end, it will be necessary to address the reasons for the need for a reform in the national tax structure and the proposals for amendments to the constitution launched will be analyzed. Finally, the burden of these proposals will be analyzed before Brazilian municipal entities, and the solutions found by the National Confederation of Municipalities will be explained. It is a theoretical and documentary research, made from the analysis of the legislation, doctrine and domestic jurisprudence. It will also use comparative law for a better understanding of the topic. The present work aims to propose ways to change the national tax system without harming municipal entities, essential entities for the heart of the country.

KEY WORDS: COUNTRY. VAT. TAX REFORM.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	11
2 IVA: SURGIMENTO E EXPANSÃO	13
2.1 RAÍZES DO IVA.....	13
2.2 IVA E A UNIÃO EUROPEIA.....	13
2.3 IVA NOS PAÍSES DO MERCOSUL.....	20
3 DAS PROPOSTAS DE EMENDA A CONSTITUIÇÃO	25
3.1 DA NECESSIDADE DA REFORMA TRIBUTÁRIA	25
3.2 DAS EMENDAS À CONSTITUIÇÃO.....	27
3.2.1 Pec. 233/2008.....	27
3.2.2 Pec. 45/2019.....	29
3.2.3 Pec. 128/2019.....	33
3.2.4 Pec. 110/2019.....	35
4 O IMPACTO DA POSSÍVEL ADOÇÃO DO IVA E MUDANÇA NA TRIBUTAÇÃO ANTE AOS MUNICÍPIOS E A SOLUÇÃO DESTES QUANTO À REFORMA TRIBUTÁRIA.....	39
4.1 REPERCUSSÕES DA POSSÍVEL ADOÇÃO DA SISTEMÁTICA IVA NOS ENTES MUNICIPAIS.....	39
4.2 SOLUÇÃO DAS ENTIDADES MUNICIPAIS DIANTE DA POSSÍVEL REFORMA	44
4.2.1 Preservação da autonomia municipal.....	44
4.2.2. Risco de perda por parte dos municípios.....	45
4.2.3. Seguridade Social	46
4.2.4. Unificação do ITR e do IPTU	47
4.2.5. Imposto de transmissão de bens imóveis - ITBI	49
4.2.6 Alteração de competência dos impostos de âmbito estadual.....	50

4.2.7 Ampliação das competências e participação dos municípios no bolo tributário	50
4.2.8 Imposto de Renda	51
4.2.9 Novos encargos financeiros	53
 CONCLUSÃO	 54
 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	 56

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como proposta a análise dos possíveis benefícios e malefícios que as entidades municipais podem vir a sentir, após a implementação da Reforma Tributária e adesão ao modelo de Imposto sobre o Valor Adicional. Afinal, os municípios têm um papel de grande relevância na política brasileira e ultimamente vem proporcionando uma total cobertura as demais entidades em atendimentos básicos como a saúde pública. Portanto, o problema do presente trabalho é analisar quais seriam as possíveis repercussões dessas alterações nos municípios brasileiros e no seu sistema de tributação vigente.bb

A relevância social e econômica que a temática traz à tona, em consonância com o déficit de estudos e pesquisas acadêmicas relacionadas ao conteúdo e atrelado a afeição pelo ramo tributário, viabilizaram o interesse pela questão e consequente elaboração do projeto de pesquisa no tema. Além disso, a temática têm sido o centro de diversas discussões políticas recentes e se mostra bastante atual.

A monografia se perfez através de uma análise de legislações, jurisprudências e artigos científicos. Conteúdos dialéticos e transversais deram origem ao mesmo, trazendo à tona uma reflexão sobre a possível adoção do IVA e quais as consequências que isso trará.

Portanto, através de um estudo teórico e comparativo, e um tipo de pesquisa bibliográfica e documental, o objeto em estudo trará em primeiro lugar uma contextualização histórica sobre o Imposto sobre o Valor Agregado/Adicional.

Após esse resgate histórico, o trabalho promoverá uma inserção e reflexão sobre como se comporta o modelo no maior bloco econômico da atualidade, a União Europeia, afinal, a França é considerada o berço do modelo que hoje é padrão nas cidades europeias. Nesse capítulo, haverá uma disposição sobre como o bloco e as razões pela qual o modelo Imposto sobre o Valor Agregado se fora escolhido.

Em seguida, para fazer um comparativo com uma realidade ainda mais brasileira, haverá uma apresentação de como o modelo é colocado nos países emergentes americanos, com a mesma realidade nacional ou ao menos o mais próximo possível. Para isso, será posto uma apresentação de como é o comportamento do IVA no bloco do Mercosul. Também haverá um esboço de como ocorre a taxação dos impostos sobre o consumo dos países aderentes do bloco, que

utilizam em seu modelo de tributação a sistemática sobre o imposto único. Dentre a análise, poderá se observar que o Paraguai, a Argentina e o Uruguai adotam o modelo de imposto seletivo, de forma externa ao imposto único, aos moldes do que vem sendo proposto para implantar no Brasil, para bens específicos, inclusive com viés de gerar um estímulo negativo para determinados produtos, como o tabaco, por exemplo.

Após contextualização, o capítulo seguinte tratará a respeito da reforma tributária em si, e dissertará sobre o modelo de tributação brasileiro, em especial no que tange à tributação sobre os bens de consumo, já que é a linha de tributação que sofrerá uma maior mudança e um maior desgaste.

Além disso, o capítulo irá expor alguns dos motivos da necessidade da alteração do sistema tributário nacional, quais sejam elas como a cumulatividade, guerras fiscais cobrança dos impostos e consumo na origem, intensa litigiosidade e burocracia em todos os processos, acarretando em certa desigualdade perante aqueles mais “leigos” quanto ao assunto. E ainda no mesmo tópico discorrerá o porquê deve ser analisado com cautela sobre a iminente alteração no modelo.

Segue-se então para as Propostas de Emendas à Constituição propostas em 2008 e 2019, as PECs 233, 45, 110 e 128, respectivamente. Assim, será explanado as principais mudanças que cada uma quer propor, tendo ciência que a PEC 233 não está mais sob análise, e o porquê da proposta.

Então, segue-se para o foco do trabalho onde se traz as propostas de mudança e projeto de implementação do IVA frente à realidade municipal brasileira, que pode vir a sofrer perdas irreparáveis quanto à arrecadação e autonomia fiscal.

E por fim, o trabalho explanará as soluções encontradas pela Confederação Nacional dos Municípios, CNM, para evitar problemáticas que poderão vir a surgir, já que a Reforma Tributária é inevitável para a manutenção do sistema brasileiro, e os déficits existentes no sistema em vigor devem ser, também, sanados/evitados.

Como já é sabido, o sistema de tributação sobre valor agregado vem se tornando quase que constante em grande parte do globo, como os países da União Europeia ou os países latino americanos (onde só o Brasil não aderiu). A inserção do IVA, imposto sobre o valor agregado, traria diversas mudanças na sistemática tributária nacional, e como toda mudança, trará consigo aspectos positivos e negativos.

2 IVA: SURGIMENTO E EXPANSÃO

2.1 RAÍZES DO IVA

Após a primeira guerra mundial, alguns países entraram em um colapso econômico, e sentiram a necessidade de reformar o sistema fiscal de suas respectivas nações. De início, buscou-se em retirar o cumulatividade e o efeito cascata da sistemática, já promovendo uma aprimoramento e evolução. Por exemplo, na Alemanha, como forma de ajudar no custeio das despesas adquiridas com a guerra, houve a criação do imposto sobre as transações de mercadorias, o *warenumsatzstempel*. Ele atingia a taxa de 0,1%, de modo cumulativo e contínuo diante todas as vendas de bens. Mais tarde, além das mercadorias, passou a atingir também as prestações de serviços, sendo renomeado de novo *umsatzsteuer*. Porém, os efeitos posteriores aos impostos geraram, em 1919, uma alteração, culminando que só incidissem na diferença entre os “inputs” e os “outputs” das empresas¹. Ou seja, a ideia da não cumulatividade e simplicidade no aspecto da tributação tem seu surgimento justamente na Alemanha, mediante essa situação.

Em sequência, na mesma temporalidade, a França também perpassou por dificuldades em razão da primeira guerra mundial, e assim como os demais países, necessitou reformar o seu sistema tributário. Em 1920, estava com imposto plurifásicos e cumulativos, como o imposto sobre o faturamento (*impôt sur le chiffre d'affaires*)². A introdução do IVA na União Europeia e em b foi o mesmo para ambos, a cumulatividade acarretou em vários danos na economia.

Dessa forma, sob tal perspectiva, no ano de 1936, fora criado um imposto único sobre os produtos, a famosa *taxe à la production*. Tinha como viés incidir apenas uma única vez na fase da produção, se tornando uma espécie de precursor do IVA, já que inclusive, a taxa só era devida quando os bens eram finalizados. Contudo, aquelas transações não finalizadas ficavam sob um regime de suspensão. E, em 1948, percebeu-se que essa solução estava oferecendo uma abertura para fraude, já que a fiscalização era difícil no período, onde por consequência favorecia aos operadores da economia gerarem um montante de produção.

¹ VASQUES, Sérgio. A introdução do IVA na União Europeia e em Portugal. Fórum de Direito Tributário, Belo Horizonte, v.10, n.60, nov. 2012. p. 87.

² VASQUES, Sérgio. A introdução do IVA na União Europeia e em Portugal. Fórum de Direito Tributário, Belo Horizonte, v.10, n.60, nov. 2012. p. 87.

Portanto, foi criado um novo regime. Agora, todos ficariam com o dever de liquidar o imposto sobre as vendas, contanto que, deduzido o imposto pago pelos fornecedores respectivos. Dessa forma começa a se assentar um sistema de crédito estreito e almejava a não cumulatividade, e permitia apenas a dedução dos créditos físicos³.

Porém, a cumulatividade do imposto sempre fora questionada, pela doutrina francesa, quando não havia a possibilidade do reconhecimento dos créditos totais suportados pelos sujeitos passivos das obrigações, o que colocava “em cheque” o princípio da não cumulatividade⁴.

Em 1954, foi criada a TVA – *taxe sur la valeur ajoutée*. Essa taxa tinha como objetivo o aperfeiçoamento da anterior- taxa de produção, já citada- e manteve as características gerais, culminando em uma nova espécie de tributo, que iria incidir apenas sobre a diferença entre a compra e a venda da mercadoria, serviço ou produto em cada etapa das séries econômicas⁵

É por essa razão que o berço francês é o considerado para a criação e implantação do IVA, trazendo consigo um ponto final em consequências negativas- já que, segundo Xavier Bastos, a cumulatividade na tributação penaliza todos os processos produtivos onde se havia a intervenção de unidades independentes, e estimulava a integração vertical das fases produtivas. Para ele, o imposto discriminaria em prol dos bens produzidos, e penalizava os que tinham alto valor, já eu havia acréscimo logo nos primeiros estágios⁶.

Após a criação na França, o imposto já fora inserido na Alemanha, em janeiro de 1968, através da transposição da primeira e da segunda diretiva. Foi uma grande conquista para a nação, visto que, há tempos era desejado um imposto não cumulativo sobre as relações de consumo, que já incidiam há quase cinco décadas no país. Durante tal incidência houve uma grande dificuldade em se precisar a carga real e individual em cada processo da produção, promovendo uma maior facilidade

³ VASQUES. A introdução do IVA na União Europeia e em Portugal. 2012, p. 89.

⁴ RIOS. Marcelo Jabour. A tributação sobre o consumo no Brasil: Reforma tributária e MERCOSUL. 2003. 107 f. Dissertação apresentada ao curso de Mestrado da Faculdade Mineira de Direito como requisito para a obtenção de título de Mestre. Belo Horizonte. p. 36.

⁵ 7 PALMA, Clotilde Celorico. Estudos de IVA II. Editora Almedina, Coimbra. Setembro/2012. p. 8.

⁶ XAVIER BASTOS, José Guilherme. A tributação sobre o consumo e a sua coordenação internacional / José Guilherme Xavier Bastos. Ciência e técnica fiscal. N. 362. Abril/Junho 1991. p. 33 et seq.

para fraude e uma não neutralidade, que na ocasião era o oposto dos anseios europeus.

Essa nova criação culminou, segundo uma gama de doutrinadores, em uma relevante inovação no âmbito fiscal da época. O sucesso foi tão grande que rapidamente se espalhou por diversos países europeus, se transformando em um utensílio para fomentar uma harmonia entre os membros de comunidades, e assim, foi conquistando espaço em toda a Europa. Nesse sentido, tem-se, de acordo com Lynch, em língua vernácula⁷:

De fato, o IVA logo se tornaria a base de todo o sistema fiscal na França. Posteriormente, foi adotada pela comunidade europeia como forma comum de tributação indireta em todos os estados membros e por muitos outros países do mundo. De fato, alegou-se que, na história da tributação, nenhum outro imposto varreu o mundo, como ocorreu com o IVA em um período de trinta anos. Isso torna a história da reforma na França de importância internacional e nacional⁸.

No que tange à rápida aceitação e adoção do modelo na Europa, é possível indicar como argumento o fato de que as distorções fiscais que existiam se perfaziam em impedimentos para a redução das disparidades financeiras e para a integração de políticas tributárias nos Estados-membros, já que os preços sempre se diferenciavam nas etapas de unificações dos mercados.

Portanto, o IVA surge com o ideal de harmonizar a política fiscal. Ou seja, se tornou um instrumento que facilitou o processo de integração e surgimento do mercado interno. O imposto único consegue juntar, de forma gradual, os diferentes sistemas fiscais que havia entre os países europeus, sem, de certo modo, retirar sua “independência” no momento de decidir quais as políticas fiscais internas⁹.

⁷ LYNCH, Frances M. *Funding the modern state: the introduction of value added tax in France* / Frances M. B. Lynch. Badia Fiesolana, San Domenico. EUI Working Papers in History; N. 97/2 (FI): European University Institute, Florence, 1997. p.2. COELHO, Cláudio Carneiro B. P. A implementação do IVA no Brasil e a dignidade da pessoa humana. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, v.15, n.76, set./out. 2007, p. 74.

⁸ *In fact VAT was soon to become the mainstay of the entire fiscal system in France. It was subsequently adopted by the European community as the common form of indirect taxation in all member states and by many other countries throughout the world. Indeed it has been claimed that in the history of taxation no other tax has swept the world as VAT has done over a thirty-year period. This makes the history of fiscal reform in France of international as well as national importance.*

⁹ Rodriguez & Garcia, 2002.

2.2 IVA E A UNIÃO EUROPEIA

Segundo Cláudio Coelho, a União Europeia, quando comparada aos demais blocos econômicos, é exitosa no quesito de integração econômica e tem se destacado como umas maiores potências econômicas globais¹⁰. Como sabido, foi na comunidade europeia que ocorrera as primeiras movimentações que buscavam a integração política, econômica e social entre suas nações, uma perspectiva idealizada desde o império romano. Dessa forma, através desse “pontapé”, tem-se hoje o bloco que serve de modelo para todo o mundo.

Após as famosas guerras mundiais – primeira e segunda- a Europa percebeu a quão prejudicada ficara, e se conscientizou ante ao fato da fragilidade e dos perigos que uma desunião trazia consigo, promovendo uma oportunidade de pela primeira vez, propor uma união entre seus países¹¹. Foram inúmeros os prejuízos trazidos pela guerra, e a comunidade europeia se sentiu responsável diante de sua população e de todo o mundo inclusive, e por isso, começou a idealizar uma Europa unida, um espaço onde não houvesse mais nenhuma necessidade para os conflitos bélicos, objetivando alcançar uma Europa forte e próspera¹².

Segundo Holanda, através de blocos, os Estados podem ampliar suas forças competitivas e assim enfrentar mais forte a enorme concorrência no mercado globalizado¹³.

Sob essa perspectiva, começam a surgir as primeiras organizações internacionais. Dentre elas, pode-se relembrar a o conselho da Europa e as comunidades europeias (1516); a CECA – Comunidade Europeia de Carvão e Aço (1951); a CEEA – Comunidade Europeia da Energia Atômica e a CEE – Comunidade Econômica Europeia (ambas em 1957).

¹⁰ COELHO, Cláudio Carneiro B. P. A implementação do IVA no Brasil e a dignidade da pessoa humana. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, v.15, n.76, set./out. 2007, p. 74

¹¹ QUADROS, Fausto de. Direito da União Europeia: Direito Constitucional e Administrativo da União Europeia. 3ª edição. Editora Almedina. Coimbra. 2013. p. 39.

¹² PORTO, Manuel. Os pais da Comunidade Europeia: do ideal à realidade. ESTUDOS N.S 3 (2004) p. 103 e 104.

¹³ HOLANDA, Rivaldo Luiz Saraiva de. A integração econômica no MERCOSUL, em particular a harmonização tributária e o IVA no Brasil. 2012. 108. f. Dissertação apresentada no curso de Mestrado na área de Ciências Jurídicas Internacionais da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, como requisito parcial para obtenção do Título de Mestre. Lisboa. p.16.

É importante frisar que a criação da CEE se deu através do Tratado de Roma, que ansiava por fins mais comunitários. A CEE, nasceu com o objetivo de integrar a economia dos países membros com a inserção de uma União Aduaneira. Portanto, tinha como objetivo a criação de um Mercado Comum, onde haveria uma união econômica e monetária, com aplicação de políticas ou ações afins, vislumbrando a promoção de um desenvolvimento harmônico e equilibrado das atividades econômicas. Nesse cenário ideal, o crescimento se daria de forma sustentável e não inflacionista, uma economia uniforme, um alto índice de emprego e proteção social, uma melhor e maior qualidade de vida, coesas nos quesitos econômicos e sociais.

Assim, para conquistar tais objetivos, se fazia necessário uma livre circulação de mercadorias, serviços e pessoas; bem como a união dos mercados nacionais e internacionais. Dessa forma, logo se começou o procedimento para aderir essa sistemática. Em 1986 nasceu o Ato Único Europeu (AUE)- o Ato Único Europeu foi aprovado na Reunião do Conselho Europeu no Luxemburgo, em 2 e 3 de dezembro de 1985, e assinado pelos 12 em 17 e 28 de fevereiro de 1986, somente entrando em vigor em 1 de julho de 1987¹⁴- com o objetivo de antecipar o que se pouparia com o afastamento de barreiras fiscais que impediam uma maior concorrência¹⁵. Nessa mesma linha, o Porto irá afirmar que o afastamento das barreiras físicas, técnicas e fiscais criará um mercado com maiores condições de concorrência, onde as potencialidades do mercado serão aproveitadas¹⁶.

Assim, quando o objeto do AUE foi alcançado, o Conselho Europeu convocou duas conferências intergovernamentais, uma para unificar a economia e outra para unificar a política. Tendo isso por seu berço, em 1992, fora assinado o tratado que daria “vida” a União Europeia, entrando em vigor apenas em 1993, trazendo consigo a União Econômica, Monetária e Política, iniciando uma nova fase de integração europeia.

¹⁴ HOLANDA, Rivaldo Luiz Saraiva de. A integração econômica no MERCOSUL, em particular a harmonização tributária e o IVA no Brasil. 2012. 108. f. Dissertação apresentada no curso de Mestrado na área de Ciências Jurídicas Internacionais da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, como requisito parcial para obtenção do Título de Mestre. Lisboa. p.50-51.

¹⁵ PORTO, Manuel. Os pais da Comunidade Europeia: do ideal à realidade. ESTUDOS N.S 3 (2004) p. 104.

¹⁶ PORTO, Manuel. A lógica de Intervenção nas Economias: Do tratado de Roma a Constituição Europeia. Sep. de: Colóquio ibérico: Constituição Europeia. Homenagem ao Doutor Francisco Lucas Pires. Coimbra Editora. Coimbra. 2005. p. 641.

Contudo, ainda havia o déficit no que tangia ao âmbito jurídico e tributário, já que, segundo Bastos a harmonização tributária na União Europeia não é um fim em si mesmo, é apenas um instrumento para realização das metas propostas desde o Tratado de Roma¹⁷. Sob essa perspectiva, de modo concomitante a formação do bloco econômico, implantou-se o IVA, visando atingir uma harmonia e integração entre países, já que segundo o autor acima citado, para que seja firmado um Mercado Comum é mister que haja uma implementação jurídica e tributária entre os países pertencentes ao bloco¹⁸. Ainda segundo Bastos, tem-se que qualquer sistema de imposição de valor acrescentado, como em qualquer imposto, as normas de coordenação internacional perfazem algo bem relevante frente à globalização das relações econômicas, e na Europa isso se torna bem mais forte, já que sempre idealizaram construir um único espaço fiscal¹⁹.

De início, foi fixado como regulamento para a tributação a cobrança no local de origem. Todavia, logo surgiram os dilemas quanto as competências tributárias e em 1991, através da Directiva 91/680, fora instaurado um regime transitório para a tributação no Estado de destino. Desde o início da atual Directiva que vigora, a sexta, já trouxe consigo a problemática dos conflitos de competência tributária:

A determinação do lugar das operações tributárias provocou conflitos de competência entre os Estados membros (...), que, muito embora o lugar das prestações de serviço deva ser fixado, em princípio, no lugar onde o prestador de serviços tem a sede da sua atividade profissional. Convém, no entanto, fixar esse lugar no país do destinatário, designadamente no que se refere a algumas prestações de serviços efetuadas entre sujeitos passivos, cujo custo esteja incluído no preço dos bens.

A ideia guia é a de que o ônus tributário é do consumidor, ou seja, do destinatário do bem ou serviço, sendo portanto devido o imposto onde estivesse localizado.

A transitoriedade se imputou pelo fato de que, nenhuma norma de tributação, até o presente momento, atingia o objetivo esperado pela União Europeia, e perdura até o momento. De fato, a harmonização fiscal advinda do IVA traz consigo

¹⁷ XAVIER DE BASTOS. José Guilherme. Temas de integração. Tendência de Evolução dos Sistemas Fiscais na União Europeia Com Especial Referência ao Imposto sobre o Valor Agregado (IVA). 1º Volume, 2º Semestre de 1996. p. 20.

¹⁸ XAVIER DE BASTOS. José Guilherme. Temas de integração. Tendência de Evolução dos Sistemas Fiscais na União Europeia Com Especial Referência ao Imposto sobre o Valor Agregado (IVA). 1º Volume, 2º Semestre de 1996. p. 20.

¹⁹ XAVIER DE BASTOS. José Guilherme. Temas de integração. Tendência de Evolução dos Sistemas Fiscais na União Europeia Com Especial Referência ao Imposto sobre o Valor Agregado (IVA). 1º Volume, 2º Semestre de 1996. p. 34.

embaraços e imprecisões, que, segundo Ahmed Maria Jorge²⁰, é apenas um reflexo, do plano de fundo fiscal da própria construção histórica da União Europeia.

Afinal, o tratado já sofreu diversas mudanças e mesmo assim nunca conteve uma política fiscal autonomizada. Isso porque a harmonização fiscal na comunidade Europeia surgiu para se tornar um meio a serviço da construção da Europa, e a harmonização acontece conforme a necessidade de integração, como afirma Ahmed Maria Jorge.²¹

A problemática central é a de encontrar uma estabilização entre os princípios da neutralidade e subsidiariedade, algo que naturalmente torna a concretização trabalhosa. Ao depender desse equilíbrio, a evolução do processo de harmonização não tem se dado de forma unidimensional, contrastando as finalidades da comissão. Assim, avanços são acompanhados de grandes intervalos sem registros relevantes.

Portanto, percebe-se que realmente, a implantação do IVA na Europa não atende alguns de seus objetivos primordiais, como a redução de desigualdades entre as regiões, o que, porém, não diverge da sistemática tributária nacional atual. Obviamente, deve ser posto em consideração as diferenças (gritantes) entre os países, a começar pela Europa ser um país desenvolvido e o Brasil está em emergência, se ascendendo ao ideal desenvolvimentista. Todavia, é importante pontuar que só pelo fato de se permanecer vigente, mesmo após anos de transitoriedade, já se é um aspecto bem positivo ante ao IVA. Além disso, ele traz consigo uma sensação de “anestesia fiscal”, pois ao se impor pelo modelo subtrativo indireto e diluído em diversas fases de processos, a sensação é de que a carga tributária é menor. E por fim, não se pode olvidar que tem uma fácil administração, além de ser um imposto neutro.

²⁰https://www.club-k.net/index.php?option=com_content&view=article&id=38126:a-harmonizacao-do-iva-na-uniao-europeia-ahmed-maria-jorge&catid=17&Itemid=1067&lang=pt. Acesso em: 19/11/2019.

²¹https://www.clubk.net/index.php?option=com_content&view=article&id=38126:a-harmonizacao-do-iva-na-uniao-europeia-ahmed-maria-jorge&catid=17&Itemid=1067&lang=pt. Acesso em: 19/11/2019.

2.3 IVA NOS PAÍSES DO MERCOSUL

Em março de 1991, através do Tratado de Assunção, foi criado o MERCOSUL (Mercado Comum do Sul). Quatro países se uniram a essa proposta, sendo eles a Argentina, o Paraguai, o Uruguai e o Brasil. O Tratado foi referendado no Congresso Nacional pelo Decreto Legislativo 197, de setembro de 1991 e promulgado pelo decreto 350, de novembro de 1991. Ele trará em seu Art. 1º, Capítulo I²²:

A livre circulação de bens, serviços e fatores produtivos entre os países, através, entre outros, da eliminação dos direitos alfandegários e restrições não tarifárias à circulação de mercadorias e de qualquer outra medida de efeito equivalente;

O estabelecimento de uma tarifa externa comum e a adoção de uma política comercial comum em relação a terceiros Estados ou agrupamentos de Estados e a coordenação de posições em foros econômico-comerciais regionais e internacionais;

A coordenação de políticas macroeconômicas e setoriais entre os Estados Partes de comércio exterior, agrícola, industrial, fiscal, monetária, cambial e de capitais, de serviços, alfandegárias, de transporte e comunicações e outras que se acordem, a fim de assegurar condições adequadas de concorrência entre os Estados Partes;

Portanto, observa-se que o MERCOSUL abarca, em um primeiro momento, a implementação de uma “zona de livre comércio”, com a abolição de todas as barreiras tributárias ou não entre países membros. Em um segundo momento, o tratado irá objetivar a criação de uma “união aduaneira”, adotando uma “tarifa externa comum”. Ou seja, todos os países membros adotarão as mesmas alíquotas nos tributos incidentes sobre o comércio exterior nas transações interestaduais.

Nos dias atuais, o MERCOSUL é titular de uma “união aduaneira imperfeita”, tendo iniciado a fase de zona de livre comércio²³, que também está se moldando e não está em pleno funcionamento.

De acordo com Juliana Nakayama, essa realidade se deve ao fato de existir diversas políticas comerciais no universo tarifário – ou melhor, tributário- com vários produtos em listas de exceções²⁴.

Assim, a perspectiva não é que ainda haja um pouco de demora para o Mercosul atingir de fato o seu auge como união aduaneira.

²² BRASIL. Presidência da República. Decreto 350 de 25.09.1991. Disponível em www.presidencia.gov.br.

²³ NOGUEIRA, Alberto. Globalização, regionalizações e tributação: a nova matriz mundial Rio de Janeiro: Renovar, 2000, p.164-165.

²⁴ NAKAYAMA, Juliana Kiyosen. Reforma tributária: Mercosula & União européia: Curitiba: Juruá, 2003, p. 57.

Como se é sabido, no bloco ora citado, apenas o Brasil não é aderente a tributação por meio do imposto IVA, com a competência do governo central. Por exemplo, a Argentina possui um IVA federal que se aplica a todas às transações que envolve processo de *produção* e circulação de bens e serviços, e se demonstra como um imposto plurifásico, real, não cumulativo, indireto e que favorece toda a integração internacional. Além do IVA, a Argentina ainda dota de impostos cumulativos. Quanto ao um consumo específico se tem o famoso *impuesto* sobre consumo específico, que se aplica sobre a fabricação de produtos como bebidas alcoólicas e cigarros. Há o *impuesto a las ganancias* que incide sobre as rendas das pessoas físicas e jurídicas e ainda o *impuesto sobre los bienes personales no incorporados al proceso económico* que incidirá quanto ao patrimônio bruto²⁵. Por fim ainda sustentam alguns impostos provinciais sobre atividades comerciais, profissões, indústrias. Imóveis e atos jurídicos também dotam.

A Argentina, inclusive vem perpassando por uma crise fiscal. De acordo com o *paving taxes* 2018, em publicação pelo PWC junto ao Banco Mundial, foi divulgado que a alíquota total de impostos e contribuições chega a uma porcentagem efetiva de 106%, sendo que a média da América Latina é de 52,6% - na Europa é de 39,6% e a América do Norte é de 38,9%. Segundo esse relatório, o país é o quinto – no mundo- em evasão fiscal – algo esperado, afinal 106% como carga efetiva implora por sonegação- e aquele que mais possui auditorias fiscais e autuações tributárias.

O IARAF (Instituto Argentino de Análises Fiscais) divulgou um relatório recentemente que demonstrou que o país tem 163 impostos distintos, sendo 40 (quarenta) de âmbito do governo federal, 40 (quarenta) criado pelas províncias – equivale ao âmbito estatal- e 83 (oitenta e três) do âmbito municipal.

Esta política faz com que a cada 10 (dez) pesos argentinos, 3 (três) a 8 (oito) termine nos bolsos do governo. Por exemplo, ao comprar um carro novo direto da concessionária o argentino paga 54,8% do valor apenas por impostos – mais da metade do valor! Atualmente, os argentinos trabalham 60% do ano para pagar impostos ao Estado.²⁶

Segundo Frederico N. Fernández – presidente da *Fundación Internacional Bases* e membro do *Austrian Economics Center* – a Argentina perpassa por uma

²⁵ FERNANDES, Edison Carlos. Sistema tributário do Mercosul. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, p. 79-80.

²⁶ <<https://www.mises.org.br/Article.aspx?id=3001>. Acesso em: 25/12/2019>

improdutiva liberdade econômica. Isso se deve ao fato de haver políticas tributárias desordenadas, bem como a incompetência para arrecadar a enorme quantidade de impostos que são criados. E como consequência disso, se tem um país com uma gigantesca economia informal, o que é preocupante, afinal, como país poderá confiar em uma economia com nenhuma segurança física ou jurídica?²⁷

Por sua vez, no Paraguai o sistema tributário do IVA fora instituído em 1992, e também é tido como plurifásico e não cumulativo.²⁸ Assim como na Argentina, também dota de um imposto especial para o consumo - *impuesto selectivo al consumo*- que incidirá sobre um rol taxativo de produtos, como os combustíveis derivados do petróleo, bebidas alcoólicas e o tabaco²⁹. A taxa do IVA no país está com a alíquota de 10% sobre o valor do produto.

A peculiaridade do Paraguai é a constante guerra fiscal para com o Brasil. Em setembro de 2019, o vice-ministro da Economia do Ministério das Finanças, o Humberto Colmán, assinou o decreto 2505, com a perspectiva de incentivar o comércio de fronteira com a redução de tarifas de 6% a 9% em mais de 100 (cem) produtos, que fazem parte do regime turístico do Mercosul. O esperado é que haja uma economia de aproximadamente US \$370 milhões (trezentos e setenta milhões) anuais aos comerciantes. Em junho do corrente ano, já havia sido assinado o decreto o 1931, que reduziu a taxa do IVA de 1,5% para 1,0%, e em agosto o decreto 2278, onde as tarifas de bens de capital e eletrônicos reduziram para 0% - este último deveu ao fato do Brasil ter estabelecido a portaria 309 reduzindo a tarifa a 0%³⁰.

Já no Uruguai, o IVA fora adotado em 1967, com a titularidade de *impuesto a las vebtas y servicios*, lei 13.637/67 e foi reestruturado em 1972³¹. Sob essa perspectiva, se tem que o Uruguai foi um dos primeiros países, excetuando a comunidade Europeia, a aderir ao IVA, Da mesma forma que nos demais países, será uma tarifa não cumulativa e plurifásica. Ela marcará o valor agregado em várias

²⁷ <<https://www.mises.org.br/Article.aspx?id=3001>. Acesso em: 25/12/2019>

²⁸ BLANCO, Sindulfo. *El impuesto al valor agrgadoen el Paraguay*. In: BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. (Org.) Reforma tributária & MERCOSUL. Belo Horizonte: Del Rey, 1999, p.125-144

²⁹ FERNANDES, Edison Carlos. Sistema tributário do Mercosul. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, p. 9.

³⁰ <<https://www.clickfozdoiguacu.com.br/paraguai-reduz-impostos-e-produtos-em-ciudad-del-este-devem-ficar-ainda-mais-baratos/>. Acesso em 25/12/2019>.

³¹ VALDES, Nelly. *El impuesto al valor agrgadoen el Uruguay* In: BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. (Org.) Reforma tributária & MERCOSUL. Belo Horizonte: Del Rey, 1999, p.97-124

etapas de circulação econômica, e apurará, através da metodologia da subtração, sobre a base financeira, pela sistemática de imposto contra imposto. É um imposto nacional e de competência exclusiva do governo central.³²

As espécies do sistema tributário uruguaio são os impostos, as taxas e as contribuições de melhorias. O que se destaca no país são os impostos indiretos, em especial os de consumo, sobre os direitos a renda e ao patrimônio – sendo o IVA o principal. O *impuesto a las ventas y servicios* é uma base para a sustentação fiscal do Uruguai, já que se perfaz em mais de 50% da receita tributária total do país. Além dele o *impuesto específico interno* consegue uma arrecadação de até 24%. É indireto seletivo e monofásico, e tem como fato gerador a primeira alienação de qualquer título de bens específicos- indicados por lei³³.

O Brasil, contudo, é o único país do Mercosul que não aderiu ao sistema e tributação sobre o valor único. O país dota de um vasto mercado interno, diversificado, peculiar e integrado em povo serviços, mercadorias e produtos, que circulam livremente sem qualquer barreira, seja econômica ou política ou legal. Dessa forma, é importante que se mantenha o que já se existe, e se agregue com ainda mais valores essa integração com os demais países do bloco, e uma questão de grande relevância nesse quesito é a tributação.

Obviamente, como qualquer integração, haverá aspectos positivos e negativos, e é bastante questionado quais as vantagens e desvantagens para a nação brasileira. Em uma visão global, segundo Lafer, a integração regional do Brasil ao Mercosul é um esforço importante para compatibilizar a agenda interna e a agenda externa da modernização pois terá como horizonte a coordenação de políticas macroeconômicas e setoriais. Alega ainda que, tal horizonte vem aproximar os atores representativos dos fatores de produção, os empresários e os trabalhadores – além dos atores governamentais em um processo de negociação continuada.³⁴

³² VALDES, Nelly. El impuesto al valor agrgadoen el Uruguay. In: BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. (Org.) Reforma tributária & MERCOSUL. Belo Horizonte: Del Rey, 1999, p.97-12.

³³ CRISTÓVAM, José Sérgio da Silva. Direito Tributário comparado no Mercosul. Aspectos destacados. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 17, n. 3247, 22 maio 2012. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/21831>. Acesso em: 11 jan. 2020

³⁴ LAFER, Celso. Mercosul: desafios a vencer. Conselho Brasileiro de Relações Internacionais, 1994, p. 9-10.

Também se pode observar a perspectiva de que haverá a integração de um mercado onde o Brasil representa mais de três quartos – ou seja, 75% - do espaço comunitário frente a apenas um quarto – ou 25% - dos demais países, o que é algo extremamente positivo e promissor³⁵.

É importante frisar que o fato de o Brasil ser o único país do Mercosul a não ter o IVA como sistema de tributação nacional não tem relação com a forma do federalismo brasileiro. A forma federativa estatal se perfaz perfeitamente compatível com o IVA, e já não se pode dizer o mesmo quanto as necessidades político econômicas das destoantes, peculiares e contraditórias ordens políticas nacionais.

O que era para compor o IVA no Brasil, fora repartido em três impostos: o IPI, federal – o sucessor do imposto sobre o consumo; o ICMS, estadual – nasceu para substituir o imposto sobre vendas e consignações e por fim, o ISS, municipal – incide sobre os serviços de qualquer natureza.

Como se pôde observar, há um imposto para cada ente. Isso não é coincidência, é em concordância com a constituição federal que preza a autonomia federativa. Esse é o principal ponto de discussão. A implementação do IVA, por ter um viés federal, pode afetar de forma direta a autonomia do ente estadual e municipal frente a união, já que impossibilitará a guerra fiscal. A questão fica ainda mais complexa quando se trata da arrecadação, que tem relação direta com a autonomia federativa.

Dessa forma, deve ser sabido que, mesmo que o IVA venha a ser implementado no país, o princípio intransponível e extraordinário que deve ser respeitado e seguido é o da unidade político-econômica do território nacional. Ou seja, é a preservação da unidade econômica do mercado interno brasileiro³⁶. Contudo, mesmo com essa ressalva, desde 2008 há proposta de emenda à constituição com a perspectiva de integração de tributação, nesse caso, em especial de tributos federais, o PIS, o COFINS e o CIDE COMBUSTÍVEIS. Em 2019, o assunto voltou a ser um dos principais pontos de reforma do governo vigente, já que a reforma tributária é necessária para que não haja desequilíbrios no sistema em vigor.

³⁵ CRISTÓVAM, José Sérgio da Silva. Direito Tributário comparado no Mercosul. Aspectos destacados. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 17, n. 3247, 22 maio 2012. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/21831>. Acesso em: 11 jan. 2020.

³⁶ <CRISTÓVAM, José Sérgio da Silva. Direito Tributário comparado no Mercosul. Aspectos destacados. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 17, n. 3247, 22 maio 2012. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/21831>. Acesso em: 11 jan. 2020.>

3 DAS PROPOSTAS DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO

3.1 DA NECESSIDADE DA REFORMA TRIBUTÁRIA

Após a eleição do atual presidente, Jair Bolsonaro, em 2019, a discussão quanto a necessidade de uma reforma tributária no país tornou-se ainda mais efervescente, afinal, essa foi uma das promessas para seu mandato. Desde então, já se houve três propostas de emenda à constituição bem definidas: a PEC 45; a PEC 110 e a PEC 128.

Contudo, antes desse “boom”, desde 2007 vem sendo estudado propostas para modificar o sistema tributário nacional, já que há algum tempo vem sendo apontado como inadequado/antiquado para o sistema econômico atual.

O modelo tributário nacional é extremamente complexo e repleto de falhas, em especial no âmbito da tributação quanto aos bens e serviços, tornando a proposta de reforma como algo urgente, bem como impossibilitando um entendimento pleno ante à tributação por parte dos cidadãos.

O “atraso” mais notável é o da partição da base de incidência. Como já mencionado, todos os países participantes do MERCOSUL- não só eles, grande parte do globo já adota, uma das exceções é o EUA, que adota um imposto sobre as vendas a varejo: “sales tax” - têm como modelo de tributação ao consumo o Imposto sobre o Valor Adicionado/Agregado (IVA), enquanto o Brasil detém cinco impostos para a mesma finalidade, o ISS (Imposto Municipal sobre Serviços), o ICMS, o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), o PIS (Programa de Integração Social) e o COFINS (Financiamento da Seguridade Social).

Além de ser fragmentado, a tributação sobre o consumo não segue o modelo “não cumulativo”, ponto relevante que o modelo IVA adota, o que resulta em uma tributação mais onerosa, um aumento de custos desnecessário e ainda uma relação conturbada e litigiosa entre o fisco e seus contribuintes.

No modelo IVA, todas as etapas do processo de comercialização e produção têm sua cobrança, garantindo-se que em cada etapa o crédito correspondente ao imposto seja debitado na anterior. Desse modo, o IVA torna-se um imposto neutro, isto é, independente de qualquer organização de produção, e assim o débito do imposto no fim da venda ao consumidor se perfaz exatamente no que se fora recolhido na cadeia completa de produção e comercialização. Contudo, há diferenças entre o recolhimento pelo IVA e por um imposto cumulativo qualquer em relação as cadeias, sendo elas longas ou curtas. O modelo IVA se demonstra o

mesmo em ambas as situações e a forma de organização da produção é indiferente. Já aos moldes da cumulatividade a incidência dependerá do tamanho e da forma como está estruturado, tendo em pauta que ele se torna mais oneroso nas cadeias de longas³⁷.

O ISS, por exemplo, é um imposto cumulativo por natureza, conduz a uma organização inábil na economia, tendo por consequência a competitividade da produção brasileira abalada, com uma onerosidade de investimentos maior e ainda trazendo à tona uma intensa confusão sobre onde se inicia e onde se finda sua incidência.³⁸

Outro ponto negativo no modelo de tributação nacional é onde a cobrança tem incidência, que se perfaz na origem – nos casos das operações intermunicipais (ISS) e interestaduais (ICMS)- sendo o oposto do que a tributação sobre o valor agregado propõe, onde a cobrança se dá no destino.

Como consequência disso, temos as “guerras fiscais” entre os Estados e Municípios, atingindo diretamente todo o equilíbrio da estrutura do modelo federativo do país. Assim, é necessário conviver com intensas disparidades entre as alíquotas e com uma enorme gama de exceções, benefícios fiscais e regimes especiais para angariar e incitar investimentos.

Tais disparidades acarretam em grandes consequências em especial no âmbito da economia brasileira. Como já se fora dito, esse modelo cumulativo e fragmentado de tributação sobre o consumo vem gerando uma intensa oneração – em especial quanto a exportação e investimento- e incitam uma estrutura de comercialização e produção ineficaz em todos os Estados do país. Além do mais, promovem um intenso litígio e altos custos – se comparado a padrões mundiais- acarretando em uma queda na linha produtiva. Por fim, com tal modelo de tributação se torna praticamente impossível haver transparência. O modelo vigente cobra o tributo das empresas, entretanto, quem paga é o consumidor. Desse modo, dada a multiplicidade das alíquotas, benefícios e exceções, é bem complicado calcular o montante de tributos cobrados ao longo da cadeia de produção e comercialização de qualquer bem ou serviço. No caso do IVA, é possível tal observação já que o

³⁷ Bernard, Appy. Porque o sistema tributário brasileiro precisa ser reformado. Centro de Cidadania Fiscal. Disponível em: ccif.com.br/por-que-o-sistema-tributario-brasileiro-precisa-ser-reformado/.

³⁸ Bernard, Appy. Porque o sistema tributário brasileiro precisa ser reformado. Centro de Cidadania Fiscal. Disponível em: ccif.com.br/por-que-o-sistema-tributario-brasileiro-precisa-ser-reformado/.

montante do imposto pago se refere ao recolhido pelas empresas ao longo da cadeia.

Um IVA bem embasado e organizado nos proporciona um real tributo sobre o consumo, ainda que em longa cadeia, já que as importações são tributadas de forma equivalente à produção do país e as exportações e investimentos são totalmente desonerados. A alíquota, em quase todos os países que adotam o IVA é única, sobre uma base ampla de bens e serviços, o que impede que haja seletividade e consequente oscilação quanto aos preços relativos aos bens e serviços, independente de sua classificação.

Observando sob esse ângulo pode se questionar sobre o porquê de ainda não ter ocorrido a reforma no sistema de tributação de nacional, já que o atual modelo culmina em tantos pontos negativos. Bem, o processo de transição do modelo vigente ao modelo IVA não é tão simples quanto parece.

Primeiramente, muitas empresas já se adaptaram e se adequaram ao sistema de tributação nacional, mesmo com todas as falhas e uma alteração abrupta de toda essa estrutura e base ocasionaria uma “crise” na sistemática das mesmas, proporcionando uma perda de capital, podendo inclusive inviabilizar a competitividade de algumas empresas. Além disso, ainda tem a questão dos preços relativos, que serão diretamente atingidos pelas mudanças.

Em segundo lugar – e principalmente- afetaria de forma direta a autonomia federativa dos Estados e Municípios, que têm nos impostos sobre o consumo grande parte de sua arrecadação. É válido salientar também que a forma federativa do Estado é uma cláusula pétrea da Carta Magna brasileira. Desse modo, a receita dos entes estaduais e federais será diretamente atingida, acarretando em insatisfação e aversão a ideia por parte deles. Infelizmente, para tais entidades é vantajoso se trabalhar aos moldes da “guerra fiscal”, já que serve de instrumento para o desenvolvimento regional por alguns Estados e Municípios.

Ainda se pode mencionar o possível enrijecimento orçamentário que tal alteração culminaria, já que a fragmentação da tributação sobre o consumo tem diversas destinações previstas na constituição, e com a consolidação e manutenção destas, o endurecimento seria o esperado.

3.2 DAS EMENDAS À CONSTITUIÇÃO

3.2.1 Pec. 233/2008

Apesar de o atual governo estar sendo duramente bombardeado pela aversão a uma reforma no sistema de tributação do país, é importante lembrar que tal discussão já existia, dada a sua necessidade, e inclusive com proposta de emenda à Constituição.

A PEC 233 relacionada à reforma tributária proposta em 2008, teve como objetivo sintetizar o sistema tributário do país, melhorar o processo de desoneração tributária e findar as distorções que atingem de forma negativa a economia nacional e seu crescimento, bem como da competitividade entre as empresas, em especial quanto à “Guerra Fiscal” entre os Estados, que é uma espécie de atração para angariar investimentos. Nesse aspecto, a PEC 233 também trará uma proposta que vise ampliar os recursos destinados à PNDR (Política Nacional de Desenvolvimento Regional), bem como mudanças nos instrumentos executivos da mesma, objetivando alcançar um modelo de desenvolvimento da região que seja mais eficaz e possa substituir a política da “guerra fiscal”.

Em relação à União, a PEC propôs uma sintetização por meio de uma uniformização de tributos que tenham incidência símile na área de produção e comercialização de bens e serviços quais são: COFINS (Contribuição para o Financiamento de Seguridade Social), PIS (Programa de Integração Social) e a CIDE Combustível (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico referente às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível). Dessa forma, haveria criação de um único imposto referente aos bens e prestações de serviços, o suposto IVA-F, tendo por consequência a redução da incidência de forma cumulativa que ainda vigora no sistema de tributos indiretos da nação, bem como correção de distorções o que tange à estrutura do PIS e COFINS, que têm parte de sua tributação pelo regime cumulativo e parte pelo não cumulativo.

Assim como o PIS e o COFINS, o IVA-F teria de seguir o regime de anterioridade nonagesimal, porém não precisaria da anterioridade anual, seguindo a mesma linha dos impostos inicialmente citados mediante art.62 §2º e art.150 §1º da CF.

Além disso, a PEC 233 propôs uma incorporação da CCSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) ao IRPJ (Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas), que têm a mesma base: o lucro das empresas. Contudo, atendendo o art.9º da PEC,

haveriam limitações quanto ao ajuste da carga tributária do IVA-F e do IR, para que não haja descontrole quanto a ela.

No que tange à “guerra fiscal” no âmbito estadual, em relação ao ICMS, tem-se uma grande diversidade de benefícios e alíquotas fiscais, agravando ainda mais o cenário. Logo, a PEC contemplou uma competência em conjunto do imposto, tanto do âmbito federal como estadual. O imposto seria instituído por lei complementar, em uma única lei nacional, e não mais por cada unidade federada, visando uma maior estabilidade à legislação dos tributos, reduzindo as possibilidades de propostas de alterações. Também haveria mudanças no que se refere ao fato do ICMS passar a ser não cumulativo, além de incidir sobre as importações e serviços que não estejam sujeitos ao ISS (Impostos Sobre Serviços), dirimindo assim as evasões quanto à tributação estadual e municipal. Entretanto, as exportações permaneceriam imunes bem como as prestações de serviços que envolvem comunicação na modalidade da radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita.

Para que se mantenha certa autonomia dos Estados, mercadorias ou serviços poderão ter suas alíquotas majoradas ou reduzidas, com limites e condições de alterações estabelecidas por lei estadual.

Por fim, visava estimular a atividade econômica e a competitividade na nação brasileira por meio de uma racionalização e sintetização dos tributos, bem como uma promoção de justiça social e fortalecimento das relações federativas³⁹.

3.2.2 Pec. 45/2019

A proposta de emenda à constituição foi assinada pelo Baleia Rossi, do MDB (Movimento Democrático Brasileiro), no ano de 2019.

A PEC 45 traz como proposta a substituição de cinco dos atuais tributos, os já conhecidos “tributos de consumo”, o PIS, COFINS, ICMS, IPI E ISS; por um único imposto, o IBS (Imposto sobre Bens e Serviços), aos moldes de um imposto sobre valor agregado.

Dessa forma, o IBS teria as características de um IVA. De início, a incidência se daria sobre uma base ampla de serviços e bens intangíveis e diretos, objetivando tributar o consumo em todas as suas formas. Essa proposta se torna essencial

39 A reforma tributária na PEC 233, julho de 2008.

quando observada pela nova perspectiva econômica, onde a tenuidade vem tomando posse diante das fronteiras no que tange aos bens e serviços e a tributação deve alcançar todas as etapas até o consumo final. A incidência em cada etapa juntamente com o crédito financeiro (não cumulatividade plena) se torna imprescindível para que haja a real recuperação de todo o imposto pago em cada passagem pela cadeia. Em resumo, o valor pago de imposto pelo consumidor final deve ser a soma do imposto recolhido em cada etapa de comercialização e produção.

O modelo de tributação do IBS, assim como o IVA, é o modelo de tributação no destino, ou seja, desonera as exportações e tributa as importações. Assim, a tributação se torna símile para o bem ou serviço produzido no próprio país ou importado. E como tal tributação visa tributar o consumo e não a produção, o imposto pertencerá ao país de destino.

A alíquota do IBS incidirá sobre os preços dos bens e serviços, propriamente, e a regulamentação da mesma se dará através de lei complementar. Também é proposta uma uniformidade entre todos os bens e serviços da alíquota- embora possa variar um pouco entre os entes estaduais e municipais- e a vedação de qualquer benefício fiscal no âmbito do imposto. Assim, com uma única alíquota, há uma conformidade na carga tributária. Decerto, é comum em modelos de tributação IVA a alíquota uniforme exasperar as múltiplas existentes, o que é um dos fatores de se haver de fato apenas uma alíquota. Em relação aos benefícios fiscais, que conforme já se fora apresentado, gera um intenso déficit e distorções alocativas e competitivas. Haverá uma maior transparência em prol do governo e consumidores, proporcionando um maior senso democrático.

A proposta traz consigo também a consciência de uma completa desoneração do imposto ante aos investimentos, afinal, o imposto deve incidir apenas sobre o consumo. Desse modo, para concretizar esse ideal o IBS adota a garantia de crédito integral e imediato para os bens e serviços adquiridos nos processos de investimentos e uma devolução rápida de créditos acumulados por exportadores ou investidores. O prazo para devolução está previsto para ser em até 60 (sessenta) dias, delegado em lei complementar.

O modelo também carregará consigo a seletividade. Ou seja, bens ou serviços que gerem consequências negativas a exemplo de cigarros ou bebidas alcoólicas, cujo o consumo é desestimulado terão a incidência de um imposto

monofásico seletivo, isto é, sendo a seletividade tributada em penas uma etapa do processo – provavelmente na saída das fábricas- ou nas importações.

É sabido que, impostos com valores agregados não são eficazes para serem utilizados como instrumentos para reformas e incentivos de políticas públicas regionais e setoriais e a presente proposta se preocupou com a questão da tributação e o seu federalismo, visto que, com um afunilamento e sintetização da arrecadação os entes federativos estaduais e principalmente municipais, haverá uma perda significativa de suas receitas.

Portanto, um dos pontos fortes dessa emenda é o respeito à autonomia dos Estados e Municípios, mesmo com a incidência de um único imposto. Como já mencionado, a legislação do IBS será uniforme e o recolhimento será centralizado, contudo, as entidades federativas terão autonomia quanto a fixação de sua alíquota. A proposta é que a alíquota paga pelo consumidor final seja equivalente a soma das alíquotas federal, estadual e municipal, e que nas transações interestaduais e intermunicipais seja percebida a alíquota do Estado ou Município destino.

De acordo com a proposta de emenda 45 DE 2019⁴⁰, tem-se que:

Operacionalmente, o modelo funcionará da seguinte forma. Haverá três alíquotas de referência do IBS – uma federal, uma estadual e uma municipal – que serão calibradas de forma a repor a perda de receita dos tributos que estão sendo substituídos pelo IBS. Pela proposta, as alíquotas de referência serão calculadas pelo Tribunal de Contas da União e aprovadas pelo Senado Federal. Para a União, a alíquota de referência do IBS será aquela que repõe a perda de receita com o PIS, a COFINS e o IPI, descontado o ganho de receita decorrente da criação do imposto seletivo; para os Estados será aquela que repõe a receita do ICMS do conjunto dos Estados; e para os Municípios será a que repõe a receita de ISS do conjunto dos municípios do país.

A União, os Estados e os Municípios poderão fixar sua alíquota do IBS em valor distinto da alíquota de referência, por meio de lei ordinária. Na ausência de lei do ente federativo fixando a alíquota em valor distinto, a alíquota do IBS será a alíquota de referência.

Embora seja garantida a prerrogativa dos entes federativos de fixar sua alíquota (não a base de cálculo, que será uniforme em todo o país), ela não pode variar entre quaisquer bens, serviços ou direitos. Por exemplo, se a alíquota estadual de referência do IBS for 10%, o Estado de São Paulo poderá reduzi-la para 9% ou aumentá-la para 11%, mas alíquota fixada se aplicará a todas as operações, não sendo possível adotar uma alíquota maior ou menor somente para televisores ou automóveis.

Como cada ente federativo terá sua alíquota, a alíquota final do IBS será formada pela soma das alíquotas federal, estadual e municipal. Se, por exemplo, a alíquota federal do IBS for 7%, a alíquota do Estado de São Paulo for 11% e a alíquota do município de Campinas for 2%, as vendas em Campinas e para Campinas sofrerão a incidência do IBS à alíquota de 20%.

⁴⁰ A reforma tributária na PEC 45: uma proposta, vários tributos, 24/7/2019.

No fim, o consumidor final continuará arcando com o ônus da tributação, porém independerá da cadeia produtiva pela qual ele perpassou, o que será importante de fato é a alíquota total final. Ele poderá apurar os débitos e créditos do IBS e recolherá o imposto através de procedimentos unificados. Haverá uma escrituração individual em cada estabelecimento do mesmo contribuinte, porém o pagamento será unificado e gerará uma única apuração e recolhimento. A parte operacional da distribuição da receita entre os entes federativos será regulamentada pela lei complementar.

É proposto um comitê gestor nacional para gerir a questão da arrecadação e distribuição do IBS, que terá como integrantes representantes de cada ente federativo. Também assumirá a função da edição da regulamentação do imposto e pela representação judicial e extrajudicial das entidades federativas nas questões relativas ao imposto. Os fiscos de cada esfera do governo- federal, estadual e municipal-coordenará a fiscalização do IBS. Desse modo, a emenda busca preservar a autonomia das unidades federativas na administração de suas receitas.

Contudo, como já é sabido, os Estados e principalmente Municípios têm a questão do benefício fiscal como uma fonte de renda para a entidade, portanto, para que haja um incentivo ao desenvolvimento regional é necessário que haja uma alocação dos recursos da União para as entidades inicialmente faladas. Por isso, já se sabe que haverá uma redistribuição, proporcional, da arrecadação da receita entre os Estados e Municípios.

Para reduzir a possibilidade de perda e receita pelas unidades, a PEC propõe um modelo de transição na distribuição percebida pelo IBS – já que sua arrecadação será centralizada- sentido ao longo de 50 (cinquenta) anos. Nesse período, os ganhos e perdas por reduções ou elevações da alíquota do IBS será de responsabilidade e domínio integral do Estado ou Município.

Em relação as vinculações e partilhas do IBS, se terá que cada uma das destinações dos cinco impostos substituídos, definidas nas constituições estaduais e leis orgânicas municipais, bem como na própria carta magna, será suprida por uma alíquota singular do IBS, cuja soma corresponderá a uma alíquota total de cada ente. Por exemplo, no caso dos municípios a alíquota do IBS será equivalente a soma das alíquotas singulares vinculadas à manutenção e desenvolvimento do ensino, ações e serviços públicos de saúde, destinos previstos pela Lei Orgânica dos Municípios e alocações livres – em relação a receitas não vinculada a

destinações. A mudança proposta espera trazer para si uma maior flexibilidade e transparência no gerenciamento do orçamento público, sem desproteger pontos requeridos pela Constituição. Além de promover uma melhor transparência quanto ao susto e uma diminuição da rigidez.

Portanto, se superadas as resistências dos entes federativos à mudança, haveria uma simplificação da sistemática tributária, além de uma melhor eficiência e desenvoltura no âmbito da economia, produtividade e distribuição. A guerra fiscal deixará de existir entre os Municípios e Estados, porém a autonomia dos entes e a gestão de suas receitas permanecerão preservadas⁴¹.

3.2.3 Pec. de 128/2019

A proposta de emenda 128 foi lançada pelo deputado Luís Miranda, do partido democratas brasileiro.

A PEC traz à tona além dos problemas de guerra fiscal e uma oneração expressiva quanto a sistemática tributária brasileira atual, as problemáticas das sonegações fiscais, alto índice de informalidade e um desestímulo que há no que tange à produção e consumo.

Desse modo haveria uma modificação no que tange as bases da incidência dos tributos de consumo, reduzindo a quantidade de tributo sobre o consumo e majorando a tributação sobre as receitas. Por consequência da queda de incidência no consumo, se teria um mercado mais aquecido já que haveria um aumento no poder de compra da população desencadeando um novo ciclo na economia.

A PEC 128 traz à tona a problematização na questão da carga tributária ante as pessoas físicas e jurídicas. No país apenas 2,6% do PIB é o equivalente a tributação sobre a renda das pessoas físicas enquanto que nos países da Organização de Cooperação para o Desenvolvimento Econômico – OCDE- é uma de 8,2%⁴². Como consequência disso o Brasil ostenta um índice de progressividade abaixo da média.

⁴¹ A reforma tributária na PEC 45: uma proposta, vários tributos, 24/7/2019.

⁴² Sobre o nível de regressividade tributária no Brasil vis-à-vis os demais países, ver as dissertações de mestrado de Rodrigo Fernandes (Sistema tributário e desigualdade: uma análise do impacto distributivo do Imposto de Renda no Brasil, 2016) e de Fábio Castro (Imposto de Renda da Pessoa Física: Comparações Internacionais, Medidas de Progressividade e Redistribuição, 2014).

De acordo com os postulados do *optimal tax theory* a majoração da tributação sobre os ganhos e lucros é o caminho mais exitoso para um maior desenvolvimento econômico do que uma incidência exagerada sobre o consumo.

A proposta da emenda traz consigo modificações que visam solucionar impasses existentes para avançar na reforma, bem como um rebalço nos tributos entre as bases de consumo e renda. Como medida inicial tem-se a criação de um IVA dual, um federal e um para as demais entidades. A diferença da substituição dos cinco tributos de consumo, como se foi proposto na PEC 45, é que na PEC 128 o IOF também entrará no rol dos substituídos. Também será retomada a incidência de tributação sobre os dividendos e lucros de movimentação financeira – interrompidas desde 2008 e 1995 respectivamente- para diminuir a incidência de tributação sobre o consumo, rendas de pessoas jurídicas e sobre a contratação de trabalhadores, não influenciando na carga tributária total da União.

Para que não haja efeitos distorcidos quanto a movimentação financeira-IMF, também foi juntada nessa proposta a ideia advinda na PEC 45 de 2019, sendo previsto um regime diferenciado de tributação com a finalidade de suprir a regulação proporcionada pelo IOF.

A proposta de emenda não tem o objetivo de criar um imposto seletivo, o escopo do IPI seria significativamente diminuído e mantido com finalidade de não estimular o consumo de alguns bens, serviços ou direitos em razão de riscos à segurança e saúde pública, além de preservar a zona franca de Manaus⁴³.

Com tais medidas outro grande dilema será solucionado que se refere a questão da alta carga de tributos suportada pelas empresas no território brasileiro. Atualmente a alíquota de imposto sobre bens e serviços que está perto dos 10% reduziria para 5%, ou seja, metade. Ademais, ainda suportam o IRPJ (Imposto de Renda de Pessoa Jurídica), que também sofreria uma redução significativa, sendo separada de modo residual, em conjunto com o IOF. Ou seja, ficará a par do Senado escolher entre o IMF ou IRPJ quanto a majoração ou redução – de forma compensatória em relação as reduções dos demais tributos- e a manutenção das destinações constitucionais e da estabilidade da carga de tributos total.

A PEC também trará como proposta a desoneração das contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento, que terá uma redução de 20% para

⁴³ A reforma tributária na PEC 45: uma proposta, vários tributos, 24/7/2019.

10% e terá limitação na base de cálculo até o teto máximo estabelecido, de modo a incitar a formalização e geração de empregos. Assim, para suprir um efeito de “pejotização” que tais medidas poderão acarretar, haverá uma parcela adicional na alíquota do IMF.

Também é mencionada a questão da tributação sobre os serviços financeiros e digitais. São atividades especiais que demandam regras específicas, já que muito provavelmente o modelo de tributação sobre o valor agregado entraria em consenso com tais perspectivas. Portanto, é proposto que a arrecadação se centralize na União e tenha uma arrecadação compartilhada entre Estados e Municípios.

Com tais mudanças, aqueles com uma maior capacidade contributiva passarão a suportar um maior ônus tributário, acarretando assim em uma maior equidade, já que hoje os mais pobres que arcam com tal carga tributária.⁴⁴

3.2.4 Pec. 110/2019

A PEC 110 foi lançada pelo senador Roberto Rocha, e foi a proposta de emenda mais rechaçada e criticada, especialmente pelos entes municipais, já que, de uma forma geral, ela percebe os municípios apenas como um ente meramente receptor. Ela usurpa as competências tributárias residuais dos mesmos. Dentre as três propostas do ano de 2019, a PEC 110 foi a que sofreu mais emendas, ao todo foram 143 (cento e quarenta e três) e já foi discutida em 170 palestras e 500 reuniões técnicas.

Essa proposta de emenda, de autoria do senador Gurgacz, na verdade, é uma espécie de “reapresentação” de uma proposta apresentada pelo deputado Luiz Haully como um parecer de uma comissão especial da câmara em dezembro de 2018, por isso vem sendo denominada de “Proposta Haully”.

O ideal, assim como nas demais propostas, é uma desburocratização de toda a rede sistemática tributária brasileira vigente. O objetivo é reduzir o custo da produção, aumentar a competitividade, contratar a um custo menor, gerar mais empregos e por consequência um maior poder de consumo, tudo isso sem alterar a carga tributária. Logo, será iniciado um novo ciclo virtuoso e de crescimento na economia.

⁴⁴ A reforma tributária na PEC 128. 16/08/2019.

O desejo é de reestruturar e simplificar, e para isso, propõe uma união de nove impostos hoje em vigor; os cinco impostos sobre o consumo que são o ISS, ICMS, PIS, COFINS e IPI, e além deles o IOF, PASEP, CIDE-combustíveis e Salário Educação.

Assim, com a unificação dos tributos sobre o consumo, o impacto sobre os mais pobres é reduzido. Os impostos sobre renda e patrimônio serão aumentados de forma gradual, melhorando dessa forma a arrecadação atrelado a uma desburocratização.

Em substituição, será criado um IBS (sobre as operações e serviços) e um Imposto Seletivo (sobre bens e serviços). O IBS, diferentemente das suas PECS anteriores seria de competência estadual, enquanto o seletivo seria de competência federal.

O IBS estadual seria similar aos impostos sobre valores agregados dos países desenvolvidos, não haveria tributação sobre alimentação e nem medicamentos e terá sua administração feita por fiscos estaduais. O imposto seletivo irá incidir sobre produtos específicos, como derivados de petróleo, cigarros e telecomunicações. Assim como acontece com ISS, será destinada uma lista, feita por meio de lei complementar, para definir quais produtos e serviços sofrerão a incidência. Portanto, os bens e serviços que não estiverem nessa lista, sofrerá apenas a incidência do IBS estadual.

Na proposta o imposto seletivo irá conviver com o IBS, havendo a incidência de ambos nas operações que sejam tributadas pelo seletivo. Em termos comparativos, é similar – aos moldes do modelo tributário em vigor- aos produtos que sofrem a incidência do IPI (federal) a uma base reduzida e do ICMS (estadual) em uma base mais ampla. Nas propostas iniciais a incidência era única, e um substituíu o outro. Contudo, há a exceção que afirma as contribuições sociais e as CIDEs não sofrerão a incidência dos impostos seletivos.

Em relação ao IR, a competência permanecerá na esfera federal, assim como o ITR, que inclusive é objeto de Emenda. A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a CSLL, que atinge pessoas jurídicas, terá sua base incorporada ao IRPJ.

Quanto a arrecadação, assim como nas propostas anteriores, terá por prioridade a arrecadação no local de destino, todavia podem ocorrer exceções e a arrecadação se dá na origem. Lembrando-se da União, é proposto que as arrecadações se deem pelo Estado de destino do bem ou serviço. A cobrança se

dará de forma unificada em um único estabelecimento. Nos casos do e-commerce a cobrança se será na origem, porém será repassado ao destino. Também, haverá a câmara de compensação que será inserida pelo tipo dos produtos ou serviços, ou por setor de atividade.

A preocupação está no fato de que a alteração na forma de arrecadação pode afetar de forma negativa, principalmente os municípios – já que não mais perderão o principal imposto de sua competência- e para isso, visam a criação de dois fundos para suprir eventuais distorções que surgir entre Estados e Municípios.

Em relação aos municípios se foi proposto que os mesmos possam ter iniciativa na propositura de legislação complementares sobre o IBS. O Imposto sobre Transição Causa Mortis ou Doação – ITCMD, ou ITD E ITCM- passará a ter competência federal, porém repassará a receita aos municípios. Preveem também um apoio das entidades municipais quanto a fixação de valores sobre bens imóveis.

Com relação ao IPVA, o mesmo passará a atingir aeronaves e embarcações, mas irá desonerar os veículos comerciais de passageiros e cargas (serviços públicos) e os destinados à pesca, fazendo com que apenas quem de fato tenha a capacidade contributiva arque com o ônus. O IPVA, assim como o ITCMD, terá sua receita repassada de forma integral aos municípios, mesmo sem eles ter a competência. Ou seja, como já exposto acima, os municípios passam a ser entidades meramente recebedoras, sem competência tributária.

A PEC pretende, com isso, evitar a continuação da guerra fiscal existente atualmente entre os entes municipais e estaduais. Na realidade, a PEC propõe que através de lei complementar sejam definidas alíquotas máximas e mínimas e seja estabelecido um parâmetro para que sejam concedidos os benefícios fiscais. No que tange ao IBS, não é permitido que seja concedido benefícios fiscais, porém, há exceções, como o transporte público de passageiros. Parte da receita do IBS será cedido ao financiamento da seguridade social, e servirá como fonte para programas do BNDES. Inclusive, há uma autorização de criação de um adicional do IBS para financiar a previdência social.

Como os propositores da PEC têm ciência da fragilidade da qual os municípios serão imergidos, arquitetaram um “fundo de solidariedade fiscal”, um fundo que equaliza receitas per capita, para que no período de transição – de quinze anos- possa ser retirado quaisquer perdas que possam vir a surgir ante à arrecadação das receitas. Ou seja, propõem fundos estaduais e municipais para

diminuir a disparidade da receita per capita entre as entidades estaduais e municipais, visando investimentos.

A mudança é proposta de forma gradual, durante um ano será cobrada uma contribuição de 1%, com a mesma base do IBS, e depois a transição duraria cinco anos, ocorrendo a substituição dos tributos à razão de um quinto ao ano. No total está previsto quinze anos para a transição de forma completa, envolvendo substituição, arrecadação, repasse e implementação definitiva em um novo padrão de cobrança.

Em relação as alíquotas do imposto, haverá um padrão, todavia poderão fixar algumas diferenciadas para bens e serviços específicos, sem deixar no entanto de ser aplicada uniformemente em todo território brasileiro. A regulamentação será única, sendo impedido a adoção de normas estaduais autônomas – com as exceções constantes na lei complementar.

A regulamentação do IBS será única, realizada por um conjunto de administrações tributárias das três entidades federais. Será criada Lei Complementar para disciplinar o conjunto e todo o procedimento administrativo tributário. Terá nível federal e quer permitir o controle judicial pelo Superior Tribunal de Justiça- STJ. A Lei deve andar em consonância com a regulamentação, para que haja sincronia. Para que haja uniformidade, as atitudes de cada Estado devem ser similares. Por essa razão é necessário o Resp. (Recurso Especial) ao STJ, para a provisão de uma uniformização das decisões divergentes nos Estados, em razão das várias jurisprudências dos Tribunais de Justiça locais.

A PEC veda a concessão de benefícios fiscais, exceto em situações estabelecidas em Lei Complementar no que tange aos alimentos, medicamentos, transportes públicos coletivos e os de caráter urbano, saneamento básico e educação.

No caso de isenções, haverá ou não manutenção de crédito das etapas já passadas. A temática ficará sob a responsabilidade da lei complementar que estabelecerá a isenção⁴⁵.

⁴⁵ A Reforma Tributária na PEC 110. 09/07/2019.

4 O IMPACTO DA POSSÍVEL ADOÇÃO DO IVA E MUDANÇA NA TRIBUTAÇÃO ANTE AOS MUNICÍPIOS E A SOLUÇÃO DESTES QUANTO À REFORMA TRIBUTÁRIA

4.1 REPERCUSSÕES DA POSSÍVEL ADOÇÃO DA SISTEMÁTICA IVA NOS ENTES MUNICIPAIS

Como é sabido, atualmente o Brasil vem perpassando por uma grande instabilidade, especialmente política. São várias as reformas já propostas, mas a que está em evidência é a tributária. Como já se fora explanado, essa reforma é necessária e pensada desde muitos anos, com a PEC 233, por exemplo. Inclusive, essa é uma justificativa em defesa da nova presidência que vem sendo veemente atacada pelo fato de esta propondo tal mudança. Porém, essa discussão vem de governos anteriores, dada a precisão de uma reforma tributária no país.

Atualmente o Brasil é o único integrante do MERCOSUL que não adere a sistemática do IVA, e um dos poucos do mundo. Dessa forma, a nação brasileira vem sendo apontada como “atrasada” em diversos países do globo.

Após exposição de toda a história sobre o método do valor agregado e todas as suas vantagens é fácil se achar simples e promissora a mudança em toda a sistemática tributária atual. Contudo, o sistema em vigor abarca várias questões além da simples tributação, em especial no que tange à regionalização e o desenvolvimento regional. O sistema tributário nacional é complementemente interligado e dependente da política nacional.

O ente que mais poderá se prejudicar com tais alterações é o Municipal. Essa afirmativa pode ser entendida quando se traz à tona de que os municípios sobrevivem de competências residuais e repasses. Essa realidade se torna pior frente as propostas em pauta, em especial a da PEC 110/2019, que propõe que os municípios se tornem entes meramente recebedores de repasses, sem qualquer competência tributária.

Uma das grandes propostas do IVA/IBS é extinguir a situação da “guerra fiscal” entre Estados e Municípios. Porém, atualmente, a principal receita de tais entidades é através do imposto de consumo, o ICMS e ISS, respectivamente. Ou seja, graças a disputa fiscal. Infelizmente, ainda há a visão de que para se angariar recursos para a promoção de uma regionalização é necessária essa competitividade.

Em relação ao sistema tributário nacional, o Brasil é tido como o país que mais se gasta tempo de dinheiro no decorrer dos pagamentos do tributo. Ou seja, um país extremamente burocrático, e burocracia impede que o acesso a informação seja isonômico a todos.

A insatisfação se torna ainda maior quando se põe em pauta a cumulatividade e o efeito cascata que grande parte dos impostos sofrem atualmente.

Dessa forma o interesse por outra metodologia é notório e cabível. Porém é grande a resistência por parte de algumas classes e entidades, em especial a Municipal. Afinal, vêm sua autonomia federativa diretamente ameaçada. É importante salientar que esse é um direito defendido pela constituição federal. Além disso, ainda haveria a possibilidade de uma instabilidade quanto à arrecadação das receitas. Ainda sob uma outra perspectiva, o IVA é um imposto que promove a igualdade, mas não a isonomia.

O IVA é um imposto regressivo. É fixo. Não considera a percentagem de rendimento que se foi auferido. Logo, a classe mais baixa e diretamente atingida, economicamente, já que o valor sobre o produto é o mesmo, porém a percepção de salários diverge em cada caso.

No que tange as entidades municipais, a CNM- Confederação Nacional dos Municípios- criou determinadas propostas de emenda as PECs apresentadas com o objetivo de fortalecer as entidades municipais. Assim, planejam preservar a autonomia municipal, evitar perdas aos municípios, compartilhamento de novos impostos, aumentar a participação das entidades municipais em todo bolo tributário, fortalecer os impostos sobre o patrimônio – já que atualmente os fortalecidos são os comerciais e serão unificados- e uma paridade de representação.

No que tange à autonomia dos entes federativos, atualmente, a federação é o modelo político brasileiro. É o princípio federativo, que por norma pétrea é tido como imutável. Assim, é inválida qualquer norma que venha a ferir ou agredir, anular ou restringir o princípio da autonomia, que interfira no campo da atuação autônoma dos entes federados⁴⁶.

De acordo com a Constituição Federal⁴⁷, tem-se em seus artigos 1º e 18:

⁴⁶ AGUIAR, Joaquim Castro. Competência e autonomia dos municípios na nova constituição. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1995.

⁴⁷ BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: Senado, 2006.

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito;

Art. 18º A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos nos termos desta constituição.

A municipalização tem um viés de repartição de competências, de um modo que possa abarcar cada região brasileira. É possível que tal pensamento advenha a herança histórica nacional, se for se pensar em relação as capitanias hereditárias, que foram postas de forma descentralizada para que cada região tivesse explorado e aproveitado o seu potencial. Dessa forma, a Constituição Federal de 1998 enumera os poderes da União, elenca aqueles que são de responsabilidade municipal e deixa os de competência estadual de forma remanescente⁴⁸.

Conforme esse exposto pode-se afirmar, segundo Bastos, que a autonomia ofertada aos municípios é uma peculiaridade da nação verde e amarela. Assim, tem-se segundo Hely Lopes Meirelles⁴⁹:

O Município brasileiro é entidade estatal integrante da Federação, e essa é uma peculiaridade nacional, sendo que em nenhuma outra nação se encontra o município constitucionalmente reconhecido como peça do regime federativo.

A ideia da autonomia político federativa tem relação em descentralizar a política do país, oferecendo a cada ente uma soberania política e administrativa – dentro de seus limites- com a participação de todos na configuração de uma vontade nacional⁵⁰.

Sob essa perspectiva é fácil analisar o porquê da relevância da autonomia federativa, já que é o eixo basilar da federação. Por isso, ao se falar em Reforma Tributária é impossível não se analisar essa questão. É uma capacidade de se auto governar, auto administrar e acima de tudo, é uma espécie de auto suficiência financeira.

A atual sistemática tributária já vem concentrando na entidade da União a distribuição das receitas tributárias, gerando uma certa dependência econômica⁵¹, algo que já vem sendo questionado, porém a competência quanto ao ISS “supre” de forma paliativa tal dependência.

⁴⁸ BASTOS, Celso (Coord.). *Por uma nova Federação*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1995.

⁴⁹ BASTOS, Celso (Coord.). *Por uma nova Federação*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1995, p.32.

⁵⁰ ROCHA, Carmén Lúcia Antunes. *República e Federação no Brasil: traços constitucionais da organização política brasileira*. Belo Horizonte: Del Rey, 1996.

⁵¹ BASTOS, Celso (Coord.). *Por uma nova Federação*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1995.

Contudo, a Reforma propõe uma supressão e substituição de todos os impostos de consumo, do qual o ISS faz parte, por um único imposto, seja de competência estadual ou federal – pois há essas duas propostas quanto a competência do IBS. Dessa forma, obviamente as entidades municipais se sentem ameaçadas quanto a suas receitas- já que perderia sua competência e gestão- e sua autonomia. Afinal, é impossível manter a soberania dependendo financeira-economicamente do poder nacional. É como a Carmem Lúcia Rocha⁵² afirma:

Sem recursos próprios, com encargos a cumprir, obrigado a ver-se a braços com pedidos de favores para o acatamento de seus interesses específicos, como poderia um Estado federado fazer-se independente do poder nacional, como poderia assegurar o cumprimento de sua autonomia? E se tem como única via pedir favores econômico-financeiros ao poder nacional, como se desvencilhar de seu corresponsável dever de a ele obedecer, com subordinação inconciliável com a autonomia?

A consequência da redução é a perda de uma parte significativa da receita tributária, que atualmente vem sendo a “salvação” das entidades municipais. É a uma espécie de segurança financeira. É com essa receita que eles implementam propostas de melhoria nos municípios e promovem uma regionalização. E por óbvio, com a supressão e substituição dos impostos por um único, a percepção desses valores seria completamente atingida e atingiria de forma proporcional o desenvolvimento da região.

O Brasil é composto por 5.570 municípios e 26 entidades estatais federadas, de acordo com o censo do IBGE de 2018. Desses municípios, menos de 1% tem mais que 500 mil habitantes e menos de 3 municípios tem menos de mil habitantes⁵³.

Desse modo, como consequência de toda essa representatividade, a expressividade na política nacional deveria ser demasiadamente maior. É importante frisar que apenas uma autonomia política não é suficiente. A autonomia financeira deve vir como acompanhamento. É como afirma Cármem Lúcia⁵⁴:

Na história constitucional brasileira, a Federação é mais que apenas a forma de Estado escolhida e acolhida pelo sistema de Direito: é uma garantia contra as investidas centralizadoras e antidemocráticas que teimam em rondar o poder. Federação é garantia de democracia no Brasil, por isso mesmo impõe uma vigília permanente.

⁵² ROCHA, Carmén Lúcia Antunes. *República e Federação no Brasil: traços constitucionais da organização política brasileira*. Belo Horizonte: Del Rey, 1996, p.186.

⁵³ <https://pt.wikipedia.org/wiki/Lista_de_estados_brasileiros_por_n%C3%BAmero_de_munic%C3%A9pios.... <https://g1.globo.com/economia/noticia/2018/08/29/brasil-tem-mais-de-208-milhoes-de-habitantes-segundo-o-ibge.ghtml>>

⁵⁴ ROCHA, Carmén Lúcia Antunes. *República e Federação no Brasil: traços constitucionais da organização política brasileira*. Belo Horizonte: Del Rey, 1996, p.257

Diante disso, é possível se questionar o motivo de se querer suprimir as receitas de uma entidade com um campo tão extenso como os municípios. Inclusive, esse é mais um dos impactos negativos. Como a União ou o Estado, conseguirá efetuar uma completa distribuição das receitas tributárias e ter uma visão micro sobre a necessidade específica de cada região? É praticamente impossível. Assim, é possível se propor que ao invés de supressão e substituição, o correto seria oferecer algumas competências a mais ou um melhor compartilhamento e repartição dos impostos já vigentes ou os que estão sendo propostos para entrar em vigor.

Afinal, atualmente, desde a crise político-econômica que o Brasil vem passando- desde 2014- aprofundou ainda mais a dependência do país quanto aos serviços públicos municipais⁵⁵. São diversos os serviços que as entidades municipais vêm assumindo uma participação importante- as quais eram de competências das outras entidades federativas- em relação aos serviços educacionais na área do ensino médio, saneamento público, serviços de saúde de média e alta complexidade e demais atitudes de cunho administrativo.

Nos últimos quinze anos, os Municípios têm tido uma efficientização e melhoria na gestão fiscal quanto a arrecadação dos impostos de sua competência – ISS, IPTU e ITBI. Inclusive, sem eles, os mesmos já haveriam quebrado de forma sistemática. O ISS, após uma ampla discussão nos maiores setores de serviços do país, fora tido como o imposto com a melhor performance fiscal da nação na última década, já que foi o tributo com menor litigiosidade- ante aos impostos de consumo- menor custo para o cumprimento de obrigações acessórias, maior ganho de arrecadação real e que teve menos impacto sobre a competitividade das empresas brasileiras⁵⁶.

Assim, um IVA-Dual, conforme se fora proposto nas PECs 45 e 110, ambas de 2019, que tiraria da competência municipal um imposto com uma performance tão significativa, e a repassaria para a titularidade estadual seria uma deslealdade federativa, além de uma evidente má gestão tributária. Afinal, os Estados têm em sua competência o ICMS- imposto que vem acarretando discussões atualmente, em

⁵⁵ <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-da-abdf/municipios-e-reforma-tributaria-04112019>. Acesso em 24/02/2019.>

⁵⁶ <Cf. Pesquisa da Confederação Nacional da Indústria de outubro de 2018 – ICMS (42%), PIS/COFINS (16%), IPI (11%), ISS (1% de impacto, apenas). Vide <https://noticias.portaldaindustria.com.br/noticias/economia/icms-e-o-tributo-mais-prejudicial-a-industria-dizem-empresarios/>>.

especial quanto as questões de incentivos fiscais- por que ao invés de tomar para si a competência de um imposto municipal que está com um excelente retorno, não discutir- assim como ocorreu com o ISS- e tentar aprimorar o imposto de sua competência? Segundo Ricardo Almeida, em texto publicado na coluna da Associação Brasileira de Direito Financeiro, a ABDF⁵⁷, essa ideia defrontaria o equilíbrio entre responsabilidades de gastos e de capacidade de arrecadação federativa, sem mencionar a afronta frente a competência e autonomia política municipal no âmbito de todas as suas competências constitucionais.

Por fim, é bem sabido que de fato, o sistema tributário nacional requer uma mudança. Mas, também não se pode esquecer que ele desempenha um papel de redistribuição de renda, para tentar amenizar as desigualdades existentes no país. É importante que haja um “federalismo cooperativo”⁵⁸ conjugando os princípios da autonomia e solidariedade, e buscando atingir objetivos comuns, mas também individuais de cada região.

É requerível que as competências tributárias sejam repartidas para potencializar o exercício das atribuições nos campos administrativos e políticos. Contudo, é indesejável que haja dependência de algum ente a repasses de verbas tributárias. Isso os colocaria em um nível quando comparado aos demais de inferioridade, o que é inadmissível frente à Carta Magna nacional.

4.2 SOLUÇÃO DAS ENTIDADES MUNICIPAIS DIANTE DA POSSÍVEL REFORMA

A única ciência que se tem é que o sistema fiscal vigente no país não pode permanecer da forma que está. Como já dito, há uma demasiada litigiosidade e burocracia no modelo atual, sem mencionar os benefícios e isenções fiscais promovidas pelos Estados e Municípios de forma “solta”, em prol de um incentivo a regionalização e atração de investimentos.

Em face disso, não refutando a necessidade de uma Reforma, mas em defesa dos que lhes é assegurado, a Confederação Nacional dos Municípios propôs emendas as propostas em pauta para proporcionar uma melhor provisão a suas entidades.

⁵⁷ <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-da-abdf/municipios-e-reformatributaria-04112019>. Acesso em 24/02/2019>

⁵⁸ BASTOS, Celso (Coord.). *Por uma nova Federação*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1995.

4.2.1 Preservação da autonomia municipal

Para se preservar a autonomia das entidades municipais, conforme já se fora exposto sua relevância, se foi proposta a emenda 87/2019. A emenda vem propondo a criação de um IBS municipal, que terá uniformidade em todo território nacional e sua regulamentação será única, definida por regras tratadas em Lei Complementar sobre organização e funcionamento integrado, em âmbito nacional, das administrações tributárias em cada Município e Distrito Federal. É importante frisar que será de competência municipal a iniciativa para apresentação de Lei Complementar.⁵⁹

A emenda explanada procura devolver ao município sua autonomia política, visando a criação de um Imposto de Bens e Serviços, já que as PECs propostas visam a extinção dele, que é de competência municipal. A proposta vem corrigir a divergência que há, ou seja, a repartição das competências e receitas tributária engessadas a Constituição Federal explanam que todas as receitas arrecadadas não pertencem de forma integral ao titular competente tributário. Observando sob uma perspectiva externa não faz sentido se instituir, fiscalizar e arrecadar o tributo e não tê-lo convertido para si, em prol de um modelo de estruturação de um federalismo cooperativo. Sendo assim, é incabível que o Município, enquanto ente federado e autônomo, propugne sobre regras tributárias de interesse nacional que possam vir interferir e gerar ainda mais consequências negativas as suas populações locais.

Afinal, a repartição das competências tributárias é uma conquista histórica, que é contrária a centralização política, financeira e administrativa. E é nos municípios que há esse maior envolvimento comunitário. Contudo o modelo tributário atual não conseguiu efetivar essa autonomia, principalmente financeira, já que há repasses tributários por entes que se encontram abaixo da União. Por isso a relevância de uma autonomia fazendária. Para que se possa priorizar seu ente é necessário ter sua própria fonte de receita fiscal, com livre disposição. Uma receita que se possa administrar e gerir conforme as necessidades percebidas pelo seu Município.

⁵⁹ CNM, Confederação Nacional dos Municípios. Reforma Tributária, PEC 110/2019. 2019. 16 slides.

Portanto a ideia da criação de um IBS Municipal é de extrema relevância não só por visar evitar uma consequência futura, mas também por dirimir a pouca eficácia do modelo em vigor.

4.2.2 Risco de perda por parte dos municípios

É evidente a redução da receita fiscal por parte das entidades municipais, sendo assim, se foi proposta a emenda 92/2019, que visa garantir uma cota-parte do repasse do Imposto Seletivo – proposto- para os Estados, Distrito Federal e Municípios. Como é sabido a CNM defende o compartilhamento entre as entidades federadas de qualquer novo imposto criado, e a emenda almeja conquistar um maior equilíbrio na distribuição da cota-parte do IBS entre os Municípios.

Dessa forma, majorou o percentual de 22,91% do imposto previsto no art. 155, IV, do Código Tributário Nacional- CTN, para 35%, e ainda acrescentou o repasse do imposto previsto no art. 154, III, CTN, em 21,50% para ser dividido em coeficientes individuais no Fundo de Participação dos Municípios – FPM. Em relação ao último repasse, tem-se que no mínimo 65% dessa cota parte pertencerá ao Município de destino do bem ou serviço, mediante a lei complementar do art.155, § 7º do CTN; no mínimo 2% pelo projeto aluno qualidade – a divisão de dá pelo número de alunos e o desempenho que eles obtiveram; até 20% daquele percentual repassado da forma como legislação estadual dispuser e 13% distribuídos em partes iguais entre todos os municípios do mesmo Estado.

Ainda, visando corrigir uma situação atual recorrente, referente os atrasos dos repasses relativos às transferências do IPVA e ICMS pertencentes aos municípios, algo que acarreta um desgaste fiscal nas entidades locais, foi prevista uma emenda de garantia. A garantia proposta é que caso não haja o repasse por parte do Estado, esse ente terá retido o valor correspondente no Fundo de Participação dos Estados (FPE) da parcela não transferida.

Desse modo, há um impedimento no que tange à possibilidade de não compartilhamento da receita proveniente do IBS.

4.2.3 Seguridade social

Mesmo sem muita divulgação, é sabido que a previdência social tem grande relevância e influência em grande parte da população brasileira. A previdência está atrelada a seguridade social, que promove a população bem estar e justiça social.

O senador Jorge Kajuru, em setembro de 2019, declarou que é impossível se reformar a Previdência sem envolver os municípios e afirmou que o espírito público deveria ser debruçado sobre os municípios, pois eles são a célula fundamental da federação brasileira⁶⁰. Kajuru afirmou também⁶¹ que a previdência no âmbito municipal se torna uma âncora social, pois evita o êxodo para as metrópoles e fixa as pessoas em seus municípios. É através dessa ação de seguridade social que muitas famílias sobrevivem atualmente. Mediante relatório da Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal (ANFIP) sabe-se que em um total de 4.101 Municípios avaliados, 3018 deles apresentam como valores arrecadados pelo Instituto Nacional de Seguro Social um montante superior ao do Fundo de Participação do Município – FPM.

Apesar de pouco sabido, os serviços na área de saúde que integram o Sistema Único de Saúde – SUS- é de reponsabilidade municipal. Assim, ao mesmo tempo que contribui de modo eficaz para o bem estar social da população, a previdência consegue angariar um efeito multiplicador dos recursos injetados na economia através do pagamento dos benefícios previdenciários⁶².

Tendo em ciência da relevância da seguridade social para a economia municipal é proposta a emenda 90/2019 que planeja uma medida que vise alcançar o reequilíbrio de todo pacto federativo em um momento de grande dificuldade para os entes federados, em especial no que tange à previdência. Desse modo, a PEC visa um compartilhamento pelos Estados, Distrito Federal e Municípios das contribuições trazidas no §13 do CTN para que seja transferido para o custeio das obrigações previdenciárias.

4.2.4 Unificação do ITR com o IPTU

Sendo os impostos sobre o consumo a principal fonte de arrecadação fiscal dos municípios, é esperado a decaída na arrecadação da recita fiscal. Desse modo, uma das formas de superar o déficit que haverá, será o fortalecimento dos impostos sobre o patrimônio, que continuarão sob a competência municipal. Nessa situação

⁶⁰ <<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2019/09/04/kajuru-destaca-importancia-da-previdencia-para-municipios-brasileiros>. Acesso em 26/02/2019.>

⁶¹ Agência Senado.

⁶² <<https://www.oeconomista.com.br/a-importancia-economica-da-previdencia-social-brasileira/>. Acesso em 26/02/2019.>

se terá o Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU- e o Imposto de Transmissão de Bens Imóveis. Contudo, o que está mais passível de sofrer uma fortificação é o IPTU.

Atualmente, é grande o desleixo quanto a atualização dos valores venais de incidência do IPTU. É demasiado o comprometimento da arrecadação de suas receitas e afeta inclusive a questão de sua autonomia financeira. Assim, o preço do solo e dos imóveis não é controlado de modo fiel pelo valor do mercado. Apesar dessa falta de preocupação, quanto ao produto base de incidência para o imposto, parecer favorável aos contribuintes, não o é. E pelo contrário, apenas favorece a elevação do preço do valor do solo que se atrela a uma intensa especulação imobiliária.

Como consequência da especulação que gera um aumento constante no preço da terra, é intensificado as mazelas da gentrificação e exclusão, e deixa de se existir o núcleo essencial do princípio da distribuição equitativa de encargos e benefícios⁶³.

É sabido, por especialistas em finanças públicas, que os Impostos sobre a Propriedade funcionam como um objeto fiscal particular e eficaz e perfeito para governos locais. Além de mobilizar investimentos no âmbito dos municípios também se perfaz de efeitos regulatórios. Entretanto, em meio aos impostos sobre patrimônio há o Imposto Territorial Rural, o conhecido ITR. De fato, esse imposto é muito pouco se comentado ou falado e é de competência federal. Porém, a União pode delegar as funções de fiscalização, lançamento e cobrança do imposto aos Municípios ou Distrito Federal conforme a Lei 11250, de dezembro de 2005. A legislação, no entanto, veta a redução ou qualquer forma de renúncia fiscal do imposto, mediante o artigo 153, § 4º, III da CF. O mesmo artigo traz consigo que o município que fiscalizar e arrecadar o ITR terá a destinação de 100% da arrecadação. Por isso, que por vezes o ITR é relegado, já que a estrutura federal tem como prioridade outros impostos e não oferece a devida atenção ao imposto e por outro lado, não delega a competência para não perder a receita.

Sabe-se que o ITR foi estruturado com um viés extrafiscal e para promover um uso eficiente da propriedade rural⁶⁴, por isso a emenda 88 de 2019 propõe uma

⁶³ Emenda 88 de 2019 à Pec 110.

⁶⁴ DE CESARE, Cláudia M. Sistemas del Impuesto Predial en América Latina y el Caribe. the Lincoln Institute of Land Policy. 2016.

unificação dos impostos de IPTU e ITR, criando o IPTRU, buscando com isso, minimizar deficiências existentes em relação à tributação imobiliária e territorial no país. Assim, sob o controle municipal, se haveria uma melhor gestão pública no território, já que atualmente o ITR tem uma participação por volta de apenas 0,06% no PIB nacional, de acordo com dados da Associação Comercial de São Paulo (ACSP) e o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT).

Atualmente, o IPTU é o único imposto que para fazer realizar uma simples atualização no banco de dados precisa de uma sanção do poder legislativo. Sem mencionar que recentemente até o poder judiciário interviu e impendeu a majoração de valores estimados, mesmo que tudo estivesse dentro da legalidade. Toda essa litigiosidade gera uma desgastante burocratização e faz com que grande parte dos municípios não atualizem a base de dados de maneira correta, tendo como referência a valorização e desvalorização do imóvel, façam uso de estimativas de décadas atrás, corrigindo apenas a inflação. Os extensos intervalos entre as avaliações favorecem os imóveis avaliados mas prejudica as propriedades que foram desvalorizadas no período, gerando um desequilíbrio na distribuição da carga tributária, o que só beneficia os imóveis de alto valor.

Assim, a emenda 88 propõe em conjunto com a unificação dos impostos sobre as propriedades urbanas e rurais, a atualização do valor dos imóveis com base no valor do mercado o mínimo uma vez a cada quatro anos, podendo ser sancionado, inclusive, por decreto. Em termos, das alíquotas, a proposta é que será diferente e levará em consideração a localização e uso do imóvel. Além disso, o IPTRU não irá incidir sobre as pequenas glebas rurais, definidas em legislação municipal.

Desse modo, conseguirá sanar as problemáticas existentes quanto ao IPTU e ao ITR, favorecendo as entidades municipais em relação a arrecadação e ampliação de competências.

4.2.5 Imposto de transmissão de bens imóveis – ITBI

No que tange ao ITBI, que já é de competência municipal, é importante que haja uma ampliação no alcance da tributação sobre a transmissão dos bens imóveis⁶⁵. Atualmente, para se esquivar da incidência do imposto grande parte dos

⁶⁵ Emenda 88 de 2019 à Pec. 110.

imóveis só têm o registro de compra e venda no cartório, e assim não se dá a transmissão dos bens no registro de imóveis, não recaiando dessa forma no fato gerador do tributo.

Desse modo, para reduzir esse déficit, a emenda 88 de 2019 propõe também que o fato gerador tenha uma maior base de alcance, podendo agregar, inclusive, os registros de compras e vendas realizados nos cartórios. Na realidade, a emenda até ultrapassa e consegue visar a possibilidade de um recolhimento obrigatório do ITBI, no âmbito cartorário, para qualquer registro de contrato de compra e venda ou qualquer transmissão onerosa, em relação aos bens imóveis. Assim, tem-se uma perspectiva de redução em relação a sonegação fiscal.

Portanto, a emenda pretende garantir a antecipação da cobrança e o recolhimento do tributo dos fatos geradores posteriores, oportunizando o recolhimento do tributo em meio as aquisições⁶⁶.

4.2.6 Alteração de competências em impostos de âmbito estadual

Em âmbito estadual tem-se dois impostos coadjuvantes, excetuando o ICMS, o Imposto de Propriedade de Veículo Automotor (IPVA) e o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis ou Doação (ITCMD).

Hoje, o repasse da arrecadação fiscal do IPVA aos Municípios, onde o veículo foi emplacado, é no montante de 50%, mediante art. 158, III, CF. contudo, desses valores se deve deduzir 20% para o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica (FUNDEB) e de Valorização de todos os atuantes na área da educação, que será estornado aos respectivos entes para que haja investimento no âmbito da educação.

Já que a relação entre o IPVA e os municípios já é existente, e frente ao iminente esgotamento das competências legislativas tributárias dos municípios, a emenda 88 propõe que sejam repassadas aos municípios as competências estaduais em relação ao IPVA, contudo não apenas dele, mas também do ITCMD. Dessa forma, as entidades locais tomariam para si a responsabilidade da fiscalização, arrecadação e cobrança de ambos, bem como o controle das alíquotas definidas em Lei Complementar.

⁶⁶ CNM, Confederação Nacional dos Municípios. Reforma Tributária, PEC 110/2019. 2019. 16 slides.

4.2.7 Ampliação das competências e participação dos municípios no bolo tributário

No que se refere à majoração da base de tributação municipal, surge a proposta através da emenda 93 de 2019, de que os entes municipais passem a ter a faculdade de instituir contribuição para o custeio da coleta e tratamento de resíduos e dejetos abandonados ou depositados nas vias públicas, bem como o manejo de resíduos sólidos, ou seja, incentivando aos serviços de limpeza gerais de logradouros, manejando os resíduos sólidos.

Dessa forma, além de incentivo acima mencionado, também se aproveita o aumento da arrecadação fiscal para o ente.

Ainda visando uma maior participação no bolo tributário municipal, a emenda 86/2019 propõe um aumento dos percentuais destinados ao FPM, é o intitulado pacto federativo justo e saudável. As mudanças seriam na questão do rateio dos recursos arrecadados pela nova base de cálculo, agora sendo o IR incorporado a CSLL e na distribuição do IBS de competência da Federal, que também reserva aos Municípios parcela do recurso via FPM.

O desejo é que seja garantido um comedimento nos repasses dos recursos – em sua nova composição- ofertando aos Municípios o recurso correto para receber as diversas atribuições e responsabilidades advindas. Para isso, a emenda 86 majora os percentuais do FPM de 18,75% para 19,015 e de 3,48% para 4%. Além disso, também resgata a redação do IPI-exportação, que constava como alínea “f”, para que houvesse coerência com os parágrafos 2º e 3º, já que não constava no texto substitutivo.

4.2.8 Imposto de renda- IR

A resolução da instrução normativa de nº1599/2015 e a COSIT nº166/2015, trouxe o entendimento de que a Receita Federal só deve o repasse aos Estados e Municípios – no que tange ao IR- do produto da retenção na fonte do IR que incide sobre os rendimentos do trabalho que pagarem a os respectivos servidores e empregados de suas entidades, não oferecendo o direito do repasse sobre a incidência em cima dos rendimentos pagos pelas pessoas jurídicas decorrentes dos contratos de fornecimento de bens e/ou serviços.⁶⁷

⁶⁷ Emenda 89 de 2019 à PEC 110.

Tal entendimento impactou de forma direta a receita da entidade municipal, e a Emenda 89 de 2019 quer retomar a participação municipal sobre os rendimentos das pessoas jurídicas. Conforme dados da CNM, somando todo o repasse “perdido”, pode se estimar que os Municípios deixaram de perceber mais de R\$1,6 bilhão.

De acordo com um Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) que foi fornecido à CNM, se pode observar que do montante referente ao IR das localidades, 95,9% se referia a receita pessoal e os outros 3,62% competia a serviços de terceiros. Com isso, a CNM configura tais resoluções como ilegítimas e violadoras do pacto federativo, já que fere o princípio da imunidade tributária recíproca. Inclusive, os municípios tiveram por favorável, recentemente, a Petição 7001, que afirmou que efeitos suspensivos fossem dados a decisão proferida pelo TRF4 e que a abrangência deveria ser nacional.

Portanto, por tais razões os municípios requerem a sua garantia na participação do IRRF pagos por eles as pessoas jurídicas.

Ainda se tratando de Imposto de Renda, da sabe-se que um sistema tributário ideal e justo é aquele que considera a capacidade contributiva de cada contribuinte, que podem ser observadas a partir de suas declarações.

Na sistemática de arrecadação de tributo atual é possível se observar que há uma injustiça quanto a tributação. A tributação sobre o consumo, por exemplo, gera uma grande desigualdade, afinal, não há diferença de renda em supermercado, todos pagam o mesmo valor pelo bem ou serviço, independente de renda mensal. A consequência dessa estrutura é que os pobres arcam com um encargo fiscal maior que os ricos. Dados do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, o IPEA, registra para os 10% mais ricos o gasto mensal com o tributo é de 22,7%, enquanto para os 10% mais pobres é de 32,8%.

Para o economista Sérgio Gobetti, uma das causas dessa injustiça fiscal provém da isenção dos tributos sob o recebimento dos lucros e dividendos. Em uma óptica superficial, mediante tudo já falado, é possível se perceber que a classe média brasileira é a que mais sofre com a distorção e acaba por pagar mais imposto que muitos ricos. Em 2013, 51.419 sócios acionistas receberam dividendos de declararam uma renda de em média R\$4,5 bilhões. Contudo, ironicamente, pagaram apenas um percentual de 1,8% sobre todo esse patrimônio, já que desse valor R\$3, 1 milhões foi totalmente isentado, sob a justificativa de que lucro já é tributado a nível de empresa, e não deve ser taxado novamente a título de receita pessoal.

Dessa forma, para sanar a problemática, a proposta da Emenda 85 de 2019 é começar a taxar os lucros e dividendos recebidos por pessoas físicas, que incrementariam em muito a arrecadação do IR. Dentre os países pertencentes a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), apenas o Brasil e a Estônia isenta totalmente os dividendos, o México e a Eslováquia retomaram as cobranças em 2014 e 2011, respectivamente, através de uma contribuição social. Nesse bloco, a média de tributação total sobre o lucro é de 43%.

É uma perspectiva fácil de se observar, os trabalhadores assalariados têm seus impostos rendidos desde a fonte, nada mais coerente que os que têm um poder aquisitivo superior também pague sobre “suas fontes”.

4.2.9 Novos encargos financeiros

No que tange a criação de novos encargos financeiros, a Emenda 91 surge propondo que cada novo encargo financeiro que for repassado para si, terá de ser acompanhado pelo então recurso financeiro correspondente, para que haja uma maior cobertura.

Essa proposta visa melhorar, inclusive, a questão do pacto federativo. Hoje, o que normalmente acontece é que a União delega serviços aos Estados e Município, mas não lhes oferece o suporte necessário para tanto, o que finda por prejudicar a sua execução. Com isso, a eficiência e a qualidade dos serviços ficam afetados e por consequência, atinge o equilíbrio financeiro do pacto federativo.

Assim, a proposta é que a delegação de serviços venha acompanhada das respectivas receitas para uma execução completa e eficaz, tanto para os municípios como para favorecer as administrações municipais nacionais.

CONCLUSÃO

Portanto, ao final desse trabalho chega-se as conclusões a partir da observação da realidade nacional de que a Reforma Tributária é necessária, pois não se há outra solução para o sistema em vigor. As problemáticas existentes são diversas a atingem de forma negativa a grande massa populacional, contudo, não apenas a população padece, mas também a própria economia do país, afinal, nenhum país se sustenta e se mantém sem impostos.

Após a contextualização do Imposto sobre o Valor Agregado, observou-se que esse tipo de tributação foi uma conquista histórica para a comunidade europeia que desde sempre se preocupou em termos de cumulatividade em relação aos impostos.

Assim, com o “pontapé” da nação francesa, praticamente toda a Europa adotou para si o modelo IVA, que até hoje permanece em vigor. Porém, além da comunidade europeia, demais países também se interessaram na sistemática e a tomaram para si. Por exemplo, atualmente, apenas o Brasil – integrante do bloco MERCOSUL- não adere ao modelo. Infelizmente, para todas as demais nações a nação brasileira encontra-se “atrasada” em questão de arrecadação fiscal.

No país, os impostos que mais geram situações indesejáveis, como a cumulatividade, são os do consumo. Por essa razão, estão sendo promovidas algumas propostas de emendas que visam a unificação dos impostos sobre o consumo – e outros – visando uma tributação única.

Dessa forma, conclui-se portanto que através de uma universalização do imposto e da cobrança, vários déficits seriam reparados, como a questão da cumulatividade, que reduziria de forma considerável. Mas para além disso, também seria aprimorada a questão da extrema burocratização e litigiosidade que acaba por prejudicar toda uma população, em especial aqueles de classes médias e baixas, quanto ao esclarecimento de para com que está se contribuindo, qual entidade recebe ou qual a finalidade de uma tributação.

Contudo, toda a mudança tem sua bonança e o seu ônus e é sobre os possíveis ônus frente à esfera municipal que o presente trabalho ousou estudar.

Pode-se observar, que em um primeiro momento, o que a entidade federal sofrerá será a perda de determinadas competências tributária que contribuíam de forma direta e efetiva em sua receita municipal mensal, acarretando em um déficit de autonomia federativa e de receita fiscal, ou seja, nada vantajoso.

Todavia, é inegável o fato de que é necessária uma Reforma tributária no país, já que grandes são os descasos e as distorções em relação as contribuições fiscais. E, também é impensável se ir na “contramão” de grande parte dos países espalhados por todo globo. Portanto, atrelando essa necessidade à realidade de proteção aos direitos das entidades municipais, a Confederação Nacional dos Municípios propôs diversas emendas, incrementando a proposta de Emenda à Constituição que visa reformar o sistema tributário vigente no Brasil.

As emendas trouxeram consigo várias propostas que não inferem apenas as mudanças que estão para surgir, mas inferem também em problemáticas vigentes nesse atual modelo em vigor.

A propostas propõe que seja interligado o ITR ao IPTU, e se gere o IPTRU, de competência unicamente municipal e tendo suas alíquotas controladas por Lei complementar. Também se pede que o IPVA e ITCMD se torne de competência municipal e que o ITBI passe a ser cobrado pelo registro também no cartório, para tentar reduzir a evasão fiscal.

Além disso proporá também um IBS de competência municipal, para que a autonomia federativa seja mantida e solicitará uma maior participação municipal no bolo tributário. Quanto ao IR, propõe que seja repassado também a parcela em cima dos rendimentos pagos pelas pessoas jurídicas decorrentes dos contratos de fornecimento de bens e serviços, além de iniciar a taxação dos lucros e dividendos recebidos pelas pessoas físicas, que acrescentariam na receita do IR. Afinal, o Brasil é hoje, junto com a Estônia, um dos únicos países da OCDE que não impõe a cobrança.

Com tais sustentações é possível que haja uma reforma, sem prejudicar as entidades municipais e mantendo o Brasil atualizado frente os demais países desenvolvidos e emergentes do mundo.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AGUIAR, Joaquim Castro. **Competência e autonomia dos municípios na nova constituição**. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1995.

A reforma tributária brasileira - Pec. 45/2019: o que muda? **Migalhas**, 2020. Disponível em: < <https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI308324,91041-A+reforma+tributaria+brasileira+PEC+4519+O+que+muda+Parte+I>>.

BASTOS, Celso (Coord.). **Por uma nova Federação**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1995.

Bordão, R. A **implantação do IVA como proposta da Reforma tributária no Brasil**. Universidade Candido Mendes. Disponível em: <https://www.avm.edu.br/docpdf/monografias_publicadas/K209336.pdf> Acesso em 30/01/2020.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 2006.

DERZI, Misabel Abreu Machado. **A necessidade de instituição do IVA no sistema constitucional tributário brasileiro**. In: BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. (Org.) Reforma tributária & MERCOSUL. Belo Horizonte: Del Rey, 1999, p.17-30.

Direito tributário comparado no Mercosul. **JUS**, 2012. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/21831/direito-tributario-comparado-no-mercosul>>. Acesso em: 20/02/2020.

Direito constitucional. **Conteúdo jurídico**, 2014. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/38233/autonomia-dos-entes-federados>>. Acesso em: 20/11/2019.

FEDERALISMO FISCAL E SISTEMA TRIBUTÁRIO: UMA ANÁLISE DO ENCAMINHAMENTO DAS PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA. **Revista estudos**, C2019. Disponível em: <<http://ojs.unimar.br/index.php/estudos/article/view/902/547>>. Acesso em 14/10/2019.

FERNANDES, Edison Carlos. **Sistema tributário do Mercosul**. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, p.187.

Fiscalização e arrecadação do ITR. **Âmbito jurídico**, 2012. Disponível em: <<https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/fiscalizacao-e-arrecadacao-do-ittr>>. Acesso em: 15/01/2020.

GASSEN, Valcir. **A tributação do consumo: o princípio de origem e de destino em processos de integração econômica**. Florianópolis: Momento atual, 2004, p.213.

ICMS, o peso pesado dos impostos. **Fenacon**, 2017. Disponível em: <<http://www.fenacon.org.br/noticias/icms-o-peso-pesado-dos-impostos-1387/>>. Acesso em: 03/02/2020.

IVA in Artigos de apoio Infopédia [em linha]. Porto: Porto Editora, 2003-2019. [consult. 2019-09-07 16:57:06]. Disponível na Internet: [https://www.infopedia.pt/apoio/artigos/\\$iva](https://www.infopedia.pt/apoio/artigos/$iva) ([https://www.infopedia.pt/\\$iva](https://www.infopedia.pt/$iva)).

Leonetti, C. **A HARMONIZAÇÃO TRIBUTÁRIA NO MERCOSUL E A NECESSIDADE DA INSTITUIÇÃO DE UM IVA FEDERAL NO BRASIL**. Publica direito. Disponível

em: <http://www.publicadireito.com.br/conpedi/manaus/arquivos/anais/bh/carlos_araujo_leonetti.pdf>. Acesso em 24/02/2020.

Lima, E. **Reforma Tributária no Brasil: entre o ideal e o possível**. IPEA, 1999. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2751/1/td_0666.pdf>. Acesso em: 29/01/2020.

MERLIN, Meigla Maria Araújo. **O Município e o Federalismo: a participação na construção da democracia**. Belo Horizonte: Editora Mandamentos, 2004.

O que é o IVA, proposta tributária de 5 presidencialíeis. **Nexo**, 2018. Disponível em: <<https://www.nexojornal.com.br/expresso/2018/08/20/O-que-%C3%A9-o-IVA-proposta-tribut%C3%A1ria-de-5-presidenci%C3%A1veis>>. Acesso em: 21/12/2019.

Paes, N. **Reforma Tributária - Os Efeitos Macroeconômicos e Setoriais da PEC 233/2008**. Periódicos USP, 2011. Disponível em: <<http://www.periodicos.usp.br/ee/article/view/36051/38770>>. Acesso em 06/02/2020.

Reforma tributária, IVA dual e imposto sobre transações. **Exame**, 2019. Disponível em: <<https://exame.abril.com.br/economia/reforma-tributaria-tera-iva-dual-e-imposto-sobre-transacoes-diz-guedes/>>. Acesso em: 08/01/2020.

Reforma tributária, desafios e benefícios. **Estadão**, 2019. Disponível em: <<https://politica.estadao.com.br/blogs/fausto-macedo/reforma-tributaria-desafios-e-beneficios/>>.

ROCHA, Carmén Lúcia Antunes. **República e Federação no Brasil: traços constitucionais da organização política brasileira**. Belo Horizonte: Del Rey, 1996.

<https://www.lex.com.br/doutrina_27842879_A_REFORMA_TRIBUTARIA_E_A_IMPLEMENTACAO_DO_IMPOSTO_DE_VALOR_AGREGADO_IVA.aspx
<https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/fiscalizacao-e-arrecadacao-do-itr/>>. Acesso em: 30/12/2019.

Sistema tributário comparado: Brasil e outros países. **BLB BRASIL**, 2017. Disponível em: <<https://www.blbbrasil.com.br/blog/comparacao-sistemas-tributarios/>>. Acesso em 10/02/2020.

