

## CAPÍTULO:

# Propostas para melhorar a qualidade do sistema tributário

**Bernard Appy\***

Uma das características do sistema tributário brasileiro é a péssima qualidade dos impostos e contribuições cobrados da população e das empresas. Por conta destes defeitos, a estrutura tributária brasileira induz a uma organização ineficiente da economia, prejudica os investimentos e as exportações e tributa desigualmente os iguais, seja do ponto de vista vertical (pois contribuintes com a mesma renda são tratados diferentemente dependendo de sua forma de constituição), seja do ponto de vista horizontal (na medida em que se estabelecem tratamentos tributários distintos entre diferentes setores de atividade).

Adicionalmente, a complexidade do sistema tributário brasileiro é tamanha que gera um enorme custo de compliance para as empresas, além de dar margem a divergências expressivas de interpretação entre os contribuintes e o Fisco, as quais se refletem em um contencioso de grandes proporções, que, além de ser custoso, cria uma situação de elevada insegurança jurídica para os investidores. Por conta da complexidade da legislação tributária é virtualmente impossível para os consumidores saberem quanto estão pagando de tributos sobre os bens e serviços que adquirem. Esta falta de transparência dificulta o debate democrático sobre o quanto a população está disposta a pagar para o financiamento dos serviços públicos.

Neste contexto, é essencial fazer mudanças profundas na estrutura tributária brasileira. Estas mudanças devem ter como objetivo um sistema tributário que seja mais simples, mais equânime e mais transparente, favorecendo o crescimento e, na medida do possível, uma melhor distribuição de renda.

Embora uma reforma completa do sistema tributário brasileiro seja necessária, esta pode ser realizada em diversas etapas. O essencial é que todas as mudanças sejam feitas tendo objetivos claramente definidos. Em particular, é importante evitar que as mudanças na estrutura tributária sejam utilizadas como instrumento para resolver problemas conjunturais, pois alterações precipitadas no sistema tributário tendem a agravar ainda mais as distorções atualmente existentes.

Nos tópicos a seguir apresentam-se algumas sugestões de aprimoramento do sistema tributário brasileiro que contribuiriam para superar as distorções apontadas acima. Trata-se de uma agenda ampla, da qual foram selecionados três tópicos, que são detalhados a seguir: a) tributos sobre bens e serviços; b) tributação de micro e pequenas empresas; e c) redução do contencioso tributário.

### **Tributos sobre bens e serviços**

A literatura internacional recomenda que a tributação dos bens e serviços seja feita através de um único tributo incidente sobre uma base ampla em termos de setores e categorias de contribuintes, de preferência um imposto sobre o valor agregado (IVA). No Brasil há quatro tributos que incidem sobre bens e serviços (ICMS, IPI, ISS e PIS/Cofins), nenhum deles alcançando todos os setores e todas as categorias de contribuintes (como pessoas jurídicas e físicas).

Todos estes quatro tributos apresentam sérias deficiências, que induzem a uma organização ineficiente da estrutura produtiva, além de gerar elevados contenciosos. A seguir apresentam-se algumas sugestões de aperfeiçoamento da estrutura destes quatro tributos. Algumas são de natureza geral, aplicando-se a mais de um tributo, e outras são específicas. De modo geral, as

sugestões apresentadas têm como referência as melhores práticas internacionais na estruturação de IVAs.

a) Adotar um regime que permita a ampla apropriação de créditos tributários. Atualmente as legislações do PIS/Cofins, do ICMS e do IPI estabelecem grandes restrições à apropriação de créditos sobre os insumos utilizados na produção. Estas restrições fazem com que estes tributos tenham uma incidência cumulativa ao longo da cadeia produtiva, estimulando a verticalização artificial da produção, dificultando a desoneração adequada das exportações e dos investimentos e dando margem a um grande litígio tributário. A sugestão é que todos os insumos utilizados nas atividades principais e suplementares das empresas deem direito a crédito, a exemplo do padrão que já é adotado pela maioria dos países que possuem um IVA.

b) Garantir o ressarcimento tempestivo dos créditos acumulados na aquisição de insumos. Mesmo no caso dos créditos que são permitidos pela legislação, as empresas que não têm débitos suficientes (como é o caso das empresas exportadoras) enfrentam grande dificuldade em recuperar créditos acumulados de PIS/Cofins e ICMS. Esta resistência dos Fiscos ao ressarcimento do crédito – justificada com base no temor de fraudes – não tem mais justificativa em um sistema em que todas as transações relevantes são amparadas por notas fiscais eletrônicas e registradas em sistemas digitais de escrituração fiscal.

c) Adotar um único regime de incidência não cumulativo para o PIS/Cofins. A convivência de dois regimes de incidência de PIS/Cofins – cumulativo e não cumulativo – gera uma série de distorções alocativas. Neste contexto, sugere-se transitar para um único regime não cumulativo, com poucas alíquotas (no máximo três). Sugere-se também que a transição seja longa para permitir que as empresas atualmente no regime cumulativo se adaptem ao novo sistema.

d) Disciplinar o fim da guerra fiscal do ICMS. A guerra fiscal, caracterizada pela concessão de benefícios fiscais ilegais pelos estados, vem se tornando um instrumento cada vez menos eficaz de desenvolvimento regional, ao mesmo tempo em que vem gerando grande insegurança jurídica para os investidores. Para superar esta situação, é preciso simultaneamente reduzir as alíquotas interestaduais do ICMS e convalidar os benefícios existentes de forma transparente. Nos últimos anos houve um importante avanço na compreensão da necessidade destas mudanças, que hoje contam com o apoio da grande maioria dos Estados da Federação.

e) Num horizonte de longo prazo, buscar criar condições para reduzir o número de tributos incidentes sobre bens e serviços e harmonizar a legislação destes tributos. Idealmente, o IPI (que é um imposto incompatível com a moderna tributação do valor agregado) deveria ser extinto e o ISS incorporado ao ICMS, preservando-se, via transferências, as receitas dos municípios. Adicionalmente dever-se-ia buscar a harmonização da legislação do ICMS com a do PIS/Cofins. Estas mudanças são politicamente complexas, mas é preciso, no mínimo, iniciar uma discussão sobre seus custos e benefícios.

### **Tributação de micro e pequenas empresas**

Uma das reações à elevada carga tributária no Brasil foi a criação de regimes diferenciados de tributação para micro e pequenas empresas (MPEs). Embora uma menor tributação das empresas de menor porte seja necessária – inclusive porque estas estão mais sujeitas à concorrência de empreendimentos informais –, o modelo adotado no Brasil para desonerar as MPEs gera sérias distorções e dificulta o crescimento das empresas.

Há hoje no Brasil uma multiplicidade de regimes tributários. Além do regime normal de lucro real (adotado pelas grandes empresas) há o regime de lucro presumido (para empresas com receita anual até R\$ 72 milhões), o SIMPLES (receita até R\$ 3,6 milhões), no qual há seis tabelas diferentes e pelo menos três regimes tributários distintos, e o regime de microempreendedor individual (MEI – receita até R\$ 60 mil/ano).

Um problema decorrente desta multiplicidade de regimes é que eles não conversam entre si nem com a tributação das pessoas físicas. Quando uma empresa começa a crescer, o custo de migrar para outro regime pode ser muito elevado, o que gera um forte incentivo à fragmentação artificial

das empresas. Outro problema é a concessão arbitrária de tratamentos setoriais distintos, usualmente beneficiando setores com maior capacidade de mobilização política.

Por fim, e principalmente, a diferenciação de regimes tributários no Brasil conspira contra o emprego formal, principalmente o emprego formal em empresas de maior porte, pois a carga tributária incidente sobre o trabalho dos sócios das empresas é muito inferior à incidente sobre a remuneração dos empregados.

A consequência destas distorções é um sistema tributário que dificulta o crescimento das empresas de menor porte e induz a uma organização claramente ineficiente da atividade produtiva.

É muito difícil, no entanto, promover mudanças significativas destes regimes de tributação em um prazo muito curto. Neste contexto, a sugestão é que se defina uma meta de longo prazo para a convergência dos distintos regimes de tributação de MPEs, idealmente chegando a um único regime. Esta convergência poderia ser implementada em etapas sucessivas, ao longo de vários anos.

O regime resultante desta convergência deveria, idealmente, ter as seguintes características: a) crescimento suave da carga tributária com o aumento do porte da empresa, evitando-se saltos como ocorre hoje; b) diferenciação da incidência tributária em função da renda gerada e não da receita como ocorre atualmente; e c) redução da carga tributária para empresas que geram mais empregos formais.

### **Redução do contencioso tributário**

Como explicado no início deste texto, a complexidade do sistema tributário brasileiro contribui para um elevado grau de litígio entre os contribuintes e o Fisco. Embora a simplificação do sistema tributário certamente contribua para reduzir o nível de litígio sobre matérias tributárias, sugere-se que, adicionalmente, seja criada uma agenda de trabalho específica com o objetivo de reduzir o contencioso tributário no Brasil.

Esta agenda, a ser discutida entre o Governo e as empresas, deveria considerar propostas que contribuam para reduzir o grau de divergência de interpretação sobre matérias tributárias, bem como para agilizar a tramitação de litígios na esfera administrativa e, eventualmente, viabilizar a transação e a conciliação na esfera judicial ou administrativa entre o Fisco e os contribuintes. Idealmente deveria se reduzir o grau de detalhamento de matérias tributárias na Constituição Federal, pois o excessivo detalhamento destas matérias na Constituição dá margem a um a questionamentos sobre matérias tributárias cuja interpretação deveria ser pacífica.

**\* Este documento é uma obra conjunta dos associados do CDPP, uma organização sem fins lucrativos, independente e apartidária. As opiniões expressas não refletem necessariamente a opinião das suas instituições de origem.**

A agenda contou com a colaboração de artigos escritos por:

Afonso Pastore (e Maria Cristina Pinotti), Bernard Appy, Edmar Bacha, Daniel Luiz Gleizer, Ilan Goldfajn (e Aurelio Bicalho), Joaquim Levy, Marcos de Barros Lisboa, Mário Mesquita, Naercio Menezes Filho, Samuel Pessoa (e Fernando de Holanda Barbosa Filho) e Philip Yang.

Também colaboraram com textos para este resumo da agenda: André Portela, Daniel Goldberg e Rubens Barbosa.

**Os artigos estão disponíveis na sua extensão em: [cdpp.org.br/novo/sob-a-luz-do-sol](http://cdpp.org.br/novo/sob-a-luz-do-sol) .**