



pinterest.com

UMA REFORMA TRIBUTÁRIA PARA ATENDER AO INTERESSE NACIONAL

Junho de 2018

*Rodrigo Mattos Vieira de Almeida
Carlos Alberto Pires de Carvalho e Albuquerque
Advogados no Rio de Janeiro*

Faz, no mínimo, vinte anos que o tema da reforma tributária tem sido recorrente no debate político e acadêmico no Brasil. Esse período testemunhou a sucessão de quatro governos e cinco legislaturas que não lograram êxito em concluir qualquer projeto.

Há um inegável mal-estar, quanto à aplicação dos recursos públicos. Há um sentimento generalizado de insatisfação com uma carga tributária demasiada. O momento mais agudo dessa insatisfação deu-se com a rejeição da CPMF em dezembro de 2007. Então, vivia-se num momento de crescimento econômico. Hoje, numa grave recessão.

A reforma tributária, é claro, deve ser vista por dois ângulos: o da política tributária e o da política fiscal. Se existe a percepção de que a carga tributária é elevada para um país em desenvolvimento, há, por outro lado, a certeza de que é preciso considerar o equilíbrio das contas públicas, com a cobertura do déficit orçamentário nos três níveis de governo.

¹ <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/20168-puxado-pela-agricultura-pib-cresce-1-0-em-2017-e-chega-a-r-6-6-trilhoes.html>

² Diário Oficial da União de 03/01/2018, p. 1 e segts.

Crise Fiscal

O PIB brasileiro, em 2017, segundo o IBGE, foi de aproximadamente R\$ 6,6 trilhões¹. A Lei nº 13.587/2018 fixou a receita e a despesa do orçamento federal em R\$ 3,75 trilhões de reais². A dívida pública federal foi estimada pela Secretaria do Tesouro Nacional³ em até R\$ 3,98 trilhões para 2018. Essas cifras revelam a crise fiscal do País, no plano federal, sem considerar os demais níveis de governo. Da despesa total fixada pela lei orçamentária, R\$ 1,57 trilhão destinam-se ao refinanciamento da dívida pública federal, quantia superior àquela reservada à seguridade social (R\$ 1 trilhão).

Esses números também evidenciam que há uma disfunção fiscal e que o peso do Estado é excessivo. O Estado não gera riquezas, consome-as. E, no caso brasileiro, só o orçamento da União absorve cerca de 58% do PIB.

As crises fiscais têm soluções básicas, quais sejam, o crescimento econômico acelerado, a redução de taxa de juros sobre a dívida pública, a injeção de capital externo sob a forma de empréstimos ou assunção da dívida por terceiros, o imposto inflacionário, ajustes fiscais por cortes de gastos públicos acompanhados ou não por aumento de tributos, e, finalmente, a moratória ou o reescalonamento unilateral da dívida pública. Em diferentes momentos, a história brasileira tem registrado a ocorrência dessas soluções.

Atualmente, encontra-se em curso a redução dos juros sobre a dívida pública e um ajuste fiscal sob a forma de limitação dos gastos públicos, através da observância do teto constitucional de que trata a E.C. nº 95/2016, de sorte que a despesa fixada para 2018 não ultrapassou a do ano de 2017, indexada pelo IPCA.

Este parece ter sido o ajuste fiscal possível, permanecendo intocadas as despesas do governo federal, havendo também um

³ <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/limites-para-a-divida-publica-federal-em-2018-vaio-de-r-3-78-trilhoes-a-r-3-98-trilhoes>

sentimento de rejeição da ideia de aumento de tributos pela sociedade.

Reforma Tributária

Há uma situação de impasse, mas é preciso explorar ou, pelo menos, provocar a discussão sobre aonde exatamente apontaria o interesse nacional no caso de uma reforma tributária. Essa é uma questão que transcende o momento presente, e a todos deveria remeter: *(i)* aos fundamentos da República, especialmente os da dignidade da pessoa humana e dos valores sociais do trabalho e da livre iniciativa (C.F., art. 1º, III e IV); *(ii)* ao princípio de que a tributação deve observar a capacidade econômica dos contribuintes (C.F., art. 145, §1º)⁴; e, por último, mas não menos importante, *(iii)* aos princípios da propriedade privada e da busca do pleno emprego pela ordem econômica (C.F., art. 170, *caput*, II e VII).

Esses fundamentos e princípios constitucionais invocados no parágrafo antecedente deveriam nortear qualquer reforma, por menor que seja, nesta época de recessão econômica e de desemprego.

Isto porque, se a disfunção fiscal antes apontada é evidente, não menos o é a disfunção tributária, demonstrando-o os programas especiais de regularização tributária, gerais e setoriais, em número de 26 (vinte e seis), nos últimos dezoito anos, como registrado pela Receita Federal⁵. Há devedores demais, de modo permanente, donde só se pode concluir que o Fisco credor deve-se adequar à capacidade econômica dos contribuintes, não com programas de regularização, remissões e anistias, mas sim com uma carga tributária razoável e compatível com aquela capacidade.

Essa disfunção tributária precisa e deve ser, o quanto antes, enfrentada e corrigida, observado o interesse nacional fixado pela própria Constituição, interesse apartidário, interesse permanente, extraído dos fundamentos da República e dos princípios que regem a ordem econômica. A disfunção tributária precisa ser corrigida, no sentido de

permitir a higidez das empresas, a criação de postos de trabalho, a capacidade de poupança e de consumo, individual e das famílias.

Atualmente, entre as receitas da União, os tributos respondem por R\$ 1,23 trilhão (Lei nº 13.587/2018, Anexo I). Portanto, a reforma tributária, caso venha a ser feita no plano federal, disporá sobre esse número, que equivale a 35% das receitas do orçamento de 2018.

Neste contexto, será preciso decidir, em primeiro lugar, se se pretenderá aumentar a carga tributária, ou a reduzir, e, ainda, se será possível, além de reformar os tributos federais, ir-se além, e dispor sobre os tributos reservados aos estados, ao distrito federal e aos municípios.

O aumento de carga tributária, no atual contexto, não corresponde ao interesse nacional, não atende aos anseios e aos sentimentos dos contribuintes, nem parece, muito menos, contar com a vontade da classe política.

Reforma do Sistema

Uma reforma tributária sistêmica, sincrônica, a envolver as três esferas de governo é sem sombra de dúvida a mais complexa e difícil. Esta, porém, é a reforma contemplada pela PEC nº 31/2007, a qual se encontra apta a ser incluída em pauta de votação pelo plenário da Câmara dos Deputados.

Este projeto de emenda à Constituição, desafiador e radical, propõe alterar todo o sistema tributário nacional, extinguindo dez tributos, federais, estaduais e municipais, substituindo-os por um imposto sobre valor agregado, de competência estadual, sobre bens e serviços, mas com legislação e arrecadação nacionais, e outro imposto, de competência federal, sobre o consumo de produtos específicos. Seriam mantidos os impostos sobre o comércio exterior, o imposto territorial rural, o imposto territorial urbano, o imposto sobre transmissão *inter*

⁴ Princípio já constante da Constituição de 1946, art. 202.

⁵ <https://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/pagamentos-e-parcelamentos/parcelamentos-especiais>

vivos, o imposto sobre a propriedade de veículos automotores (“aquáticos, terrestres e aéreos”), o imposto sobre transmissão *causa mortis* e doações e o imposto sobre grandes fortunas^{6 7 8}.

Embora o Brasil não seja um país desenvolvido, sustenta-se que a carga tributária decorrente da PEC nº 31/2007 equivaleria à dos países desenvolvidos, em torno de 35% do PIB, ficando mais ou menos nos níveis atuais, ora rondando a casa dos 33%-34% (considerados os tributos estaduais e municipais, sendo que a parte da União se encontra no patamar de cerca de 20% do produto interno bruto).

Contudo, na impossibilidade de emenda à Constituição, ante a intervenção federal no Estado do Rio de Janeiro, até 31 de dezembro de 2018, o debate dessa e de outras propostas de reforma sistêmica fica prejudicado, podendo ou não ser retomado na 56ª Legislatura, de 2019-2022.

Reforma Possível

Assim, para o ano de 2018, somente será possível uma reforma tributária que possa viabilizar-se, ou por lei ordinária, ou por lei complementar, sem mudanças na Constituição, o que a limitará, basicamente, a alterações tópicas nos tributos federais e, ocasionalmente, no ICMS, nesta última hipótese relativamente a uma eventual alteração na Lei Complementar nº 87/97, preferencialmente para antecipação do prazo para entrada em vigor da plenitude do direito a crédito sobre bens de uso e consumo, o que tem sido há 20 anos postergado.

O Governo federal pretende uma reforma simplificadora do PIS/COFINS, facilitando o direito à crédito, segundo se anuncia, o que pavimentaria o caminho para um futuro imposto sobre valor agregado nacional⁹.

Referência na Reforma Americana

Para além disso, a União poderia, pelos veículos legislativos da medida provisória e do projeto de lei ordinária, alterar a legislação do imposto sobre a renda das pessoas físicas e das pessoas jurídicas sob a inspiração do que recentemente ocorreu nos Estados Unidos.

Sob o *Tax Cuts and Jobs Act*¹⁰, entre outras medidas, houve redução de alíquotas (pessoas físicas e jurídicas), uma mudança para o regime da territorialidade (pessoas jurídicas), e tributação especial da repatriação dos lucros, mediante a aplicação de alíquotas mais reduzidas (pessoas jurídicas); havendo, ainda, diminuição do imposto das pessoas físicas pelo alargamento das faixas de isenção e entre alíquotas, bem como o aumento da isenção do Imposto sobre Transmissão *causa mortis* e Doações (a ideia inicial era a de suprimir esse tributo).

O interesse nacional americano manifestou-se por reduções de carga tributária, de molde a conciliar os Estados Unidos com a tendência de alívio na tributação de pessoas jurídicas¹¹, tornando aquele país mais atrativo aos investimentos externos e às próprias empresas norte-americanas, utilizando-se a tributação como força centrípeta para redomiciliação de empresas e a repatriação de capitais, tudo para revitalizar a economia, promover o crescimento econômico e fomentar a criação de empregos.

As tabelas progressivas do imposto americano sobre a renda das pessoas físicas, além terem suas alíquotas máximas reduzidas, tiveram as respectivas faixas alargadas e indexadas, bem como o foram as deduções, inclusive de juros sobre o

⁶ <http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/noticias/ECONOMIA/541571-RELATOR-DA-REFORMA-TRIBUTARIA-APRESENTA-OS-PRINCIPAIS-PONTOS-DA-PROPOSTA.html>

⁷ <http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/especiais/55a-legislatura/reforma-tributaria/documentos/outros-documentos/resumo-hauly>

⁸ <http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/especiais/55a-legislatura/reforma-tributaria/documentos/outros-documentos/22.08.17QuadroComparativaEmendacomCF.pdf>

⁹ <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2018/03/reforma-do-piscofins-esta-madura-diz-secretario-da-fazenda.shtml>

¹⁰ <https://www.congress.gov/bill/115th-congress/house-bill/1/text>

¹¹ Em 2015 o Parlamento Britânico fixou a alíquota do *Corporation Tax* em 20% para os exercícios de 2015 e de 2016, e em 19% para os exercícios fiscais de 2017 a 2019; e, em 2016, fixou uma alíquota de 17% para vigor a partir do exercício de 2020 (<https://www.gov.uk/government/publications/rates-and-allowances-corporation-tax/rates-and-allowances-corporation-tax>). Em França, o *Impôt sur les Sociétés* encontra-se em queda gradual, devendo atingir a alíquota de 25% em 2022 (<https://www.service-public.fr/professionnels-entreprises/vosdroits/F23575>).

financiamento de casa própria, providência de grande importância para a construção civil, grande empregadora de mão-de-obra.

As pessoas físicas foram ainda beneficiadas por um aumento no limite de isenção do Imposto sobre Transmissão *causa mortis* e Doações para US\$ 10 milhões até 2025, limite este que, indexado, chega a US\$ 11 milhões em 2018.

Os efeitos dessa reforma estender-se-ão pelo futuro, sendo que os cálculos demonstrativos do impacto positivo sobre a economia foram feitos para um período de dez anos, com a criação de centenas de milhares de empregos, aumento dos níveis salariais e da taxa de crescimento econômico.

Para o Brasil, uma reforma assim seria importante, ainda que gradualista e sem a extensão imediata daquela levada a efeito nos Estados Unidos.

No que concerne às pessoas jurídicas, a contribuição social sobre o lucro líquido e o adicional do imposto sobre a renda poderiam ser revisados, para, num prazo razoável, perseguirem um curso descendente.

Quanto à tributação das pessoas físicas, é urgente que se introduza a indexação e ampliação de deduções, que se permita um tratamento mais benéfico para tributação dos núcleos familiares e dos idosos, que se altere a tabela progressiva para aumentar o limite de isenção e alargar as faixas de tributação entre as alíquotas. Só assim se estará a perseguir o princípio constitucional da capacidade econômica, a fim de que a tributação não prejudique a dignidade da pessoa humana, pela irrazoável apropriação, pelo Estado, do produto do seu trabalho e dos capitais que tenha amealhado ao longo da vida.

Esse aperfeiçoamento da tributação da renda da pessoa física encontra, todavia, resistência em aspectos financeiros próprios da repartição constitucional de receitas tributárias. É que pertence aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios o produto da arrecadação do imposto sobre a renda

incidente na fonte, sobre rendimentos pagos por esses entes, bem como por suas autarquias e fundações (C.F. art. 157, I, e art. 158, I). O imposto sobre a renda de pessoas físicas, retido pela fonte pagadora, funciona, aqui, como um grande fator de desconto sobre a folha de salários do setor público. E o aumento do limite de isenção e alargamento das faixas de tributação entre as alíquotas da tabela progressiva levaria a uma redução substancial nesse fator de desconto sobre os pagamentos da folha de pessoal ativo e inativo.

Esta parece ser uma questão a merecer maior e melhor atenção por parte de nossos legisladores, pois não é razoável que tal situação persista, em detrimento do princípio da capacidade econômica dos contribuintes.

Quanto ao Imposto sobre Transmissão *causa mortis* e Doações, embora a competência não seja da União, cabe ao Senado Federal fixar-lhe a alíquota máxima, podendo a reforma tributária norte-americana inspirar a Câmara Alta a rever a Resolução nº 9/92 para diminuí-la. Realmente, com a crise fiscal que assola os Estados, muitos destes, em momento recessivo e de aviltamento do mercado imobiliário, resolveram aumentar a carga tributária¹², gerando situações pessoais graves para herdeiros, especialmente cônjuges supérstites, que passaram a deparar-se com lançamentos tributários nas transmissões *causa mortis* somente pagáveis em prejuízo da própria estabilidade econômico-financeira e do patrimônio.

Outras Possibilidades para a 56ª Legislatura em 2019

Finalmente, embora, como já se disse acima, na atual legislatura, não haja mais a possibilidade de uma reforma tributária sistêmica, esta não pode ser esquecida, e novas propostas devem ser buscadas, sempre almejando a simplificação das obrigações acessórias e a diminuição das obrigações principais.

Uma das propostas de reforma mais instigantes nesse sentido foi aquela versada pela PEC nº 474/2001¹³, de autoria do Prof.

¹² <http://www.valor.com.br/legislacao/5221595/estados-adotam-aliquota-maxima-de-8-para-imposto-sobre-heranca>

¹³ Diário da Câmara dos Deputados, de 23/02/2002, págs. 2.448 a 2.467

Marcos Cintra, então deputado federal, “Criando Imposto Único Federal incidente sobre movimentações e transações financeiras, sob a dupla forma jurídica de imposto arrecadatário genérico e de contribuição social para o financiamento da seguridade social, alterando a Constituição Federal de 1988”. Esse imposto, de baixo custo de arrecadação, de responsabilidade das instituições financeiras, contaria com a experiência pretérita do IPMF e da CPMF.

Aqueles tributos, embora recebidos com grande ceticismo e temor pelas suas consequências e efeitos econômico-financeiros, foram um sucesso em termos de arrecadação e de singeleza para os contribuintes. É compreensível que, somados a todos os demais tributos federais existentes, o IPMF e a CPMF tenham sido objeto de reservas, em muito atribuíveis aos embates políticos de época, mas a proposta de adoção de um tributo único sobre movimentações financeiras que substituísse todos os demais tributos de competência da União, exceto os aduaneiros, poderia hoje contar com a simpatia dos contribuintes.

A criação de um grande imposto federal substitutivo, mantidos, basicamente, o imposto sobre a renda e os tributos aduaneiros, é, em síntese, o que propõe a PEC nº 31/2007, acima mencionada. Nesta PEC nº 31, ter-se-ia um imposto de consumo como principal imposto federal, tributo que remonta aos tempos coloniais, como já lecionava Rubens Gomes de Sousa¹⁴. Convém perquirir em que medida, neste primeiro quartel do séc. XXI, não seria mais razoável buscar um tributo mais adequado a um tempo de operações eletrônicas e de movimentações financeiras, praticamente sem as quais nada se compra, nada se vende, nada se paga e nada se recebe.

O certo é que, seja qual for a reforma, não importa se tópica, se sistêmica, é necessário simplificar, é preciso criar um ambiente favorável aos negócios, às empresas, à poupança, à consolidação econômica de núcleos familiares e de indivíduos, ao consumo e à prosperidade. E não é ocioso

notar que, com o passar do tempo, a menor carga tributária permite a melhor alocação dos recursos escassos pelas decisões individuais dos contribuintes que, por investimento, pela poupança, ou pelo consumo, impelem o crescimento econômico e, assim, o aumento da própria arrecadação dos tributos.

* * *

¹⁴ SOUSA, Rubens Gomes de. O imposto de consumo na Constituição Federal. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, v. 11, p. 34-53, jan. 1948. ISSN

2238-5177. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/10406/9403>>