

Tributos sem futuro

José Roberto Afonso

Economista, pesquisador do FGV IBRE
e professor do IDP

Lais Khaled Porto

Advogada, assessora jurídico-legislativa
do GDF e mestranda do IDP

O Brasil tem o pior sistema tributário do mundo. É o que se infere da última posição que ocupa, entre 137 países, quando se avalia os impactos da tributação nos incentivos para contratar um trabalhador, e penúltimo lugar nos incentivos para investir, segundo apurado para um índice de competitividade.¹ Se há alguma vantagem em uma avaliação tão nefasta, é que pode ter o menor custo de oportunidade de trocar todo o sistema por um novo, face a nova economia e sociedade que emergem da revolução digital ou segunda era das máquinas.

É terrivelmente desafiador redesenhar um sistema frente a mudanças estruturais que ainda estão em curso, de forma rápida e drástica, e muitas ainda nem começaram. Ninguém tem a menor certeza hoje de quais serão os impostos mais apropriados para se exigir no futuro, porém, crescem os indícios de que muitos dos atuais tributos se tornarão obsoletos ou impensáveis.

Uma ilustração impactante é lembrar que já se cobrou imposto sobre propriedade de escravos negros no Brasil Colonial² – não era apenas dízimo sobre ouro. Se esse tributo é obviamente algo absurdo nos dias de

hoje, não custa alertar que também poderá vir a ser inaceitável para futuras gerações alguns tributos e bases de cálculo que hoje se explora. O problema é que o Brasil continua desenhando e debatendo projetos de reforma tributária olhando apenas para o passado e com diagnósticos parciais e velhos sobre o presente.

Há um deserto na literatura nacional sobre debates e ideias que especulem sobre as tendências esperadas e prováveis para nova economia, enquanto na internacional não param de surgir propostas, com objetos e objetivos os mais diferentes. O caso mais famoso deve ser taxar os robôs, que tem apoio até de Bill Gates.³ Na mesma linha de tentar lidar com o desemprego inevitável, estrutural e brutal, de um lado se defende tributar mais aqueles empregadores que proporcionalmente mais demitem, no outro extremo se sugere tributar os bens de capital,⁴ e, no meio, há um grande consenso por se adotar alguma forma de renda básica universal, para alguns condicionada.⁵

A Europa investe na discussão da reforma do IVA.⁶ Os Estados Unidos já mudaram o imposto de renda

corporativo, reduziram alíquota e atraíram capitais externos, enquanto alguns de seus maiores especialistas defendiam ir muito além e criar um novo tributo, que simplificada seria uma mescla de imposto sobre lucros, sobre vendas e sobre movimentação financeira.⁷

Às vezes se pretende valorizar impostos tradicionais como o de herança e doações, mas que nunca arrecadou muito, nem nos países em que é mais cobrado.

Para o Brasil, quando muito, é relembrado o imposto sobre grandes fortunas, mas ao qual nunca se formulou um projeto de lei realmente eficaz para sua cobrança – até pela dificuldade de conceituar o que seja uma fortuna e não seja ela pequena. Depois da CPMF, a panaceia da vez na agenda política é acabar com isenção do imposto de renda sobre dividendos (nem sempre se lembrando que ela precisaria envolver redução do mesmo imposto sobre lucros empresariais e nunca dito que parcela crescente dos acionistas são ou podem facilmente vir a se tornar pessoas jurídicas).

No mais, diferentes governos federais prometeram diversas vezes

reformular o PIS e/ou a Cofins, mas sequer foi enviado projeto de lei ao Congresso. Este, por sua vez, até mostra iniciativa, ou de mudar todo o sistema, como na proposta em tramitação na Câmara dos Deputados há 14 anos e agora relatada pelo deputado Luiz Carlos Hauly,⁸ ou de mudar outros impostos.

Referida proposta retoma a criação de um imposto sobre valor adicionado, que, não custa recordar, depende da fusão entre ICMS e ISS, aprovada no início da Assembleia Constituinte em 1987, mas abandonada rapidamente pela objeção dos prefeitos e desinteresse dos governadores.⁹ História que se repetiu ao final do século passado em torno da emenda relatada pelo deputado Mussa Demes.¹⁰ Uma atualização mais detalhada quase da mesma proposta ora voltou a ser defendida pelo CCIF.¹¹ No entanto, concreta-

mente, o Parlamento nunca avançou na matéria ao arrepio da óbvia e clara falta de apetite do Ministério da Fazenda.

Nas poucas vezes em que há ânimo para propor e debater propostas de reforma tributária, parece comum o vício de se prender ao passado e a ideologias, de se fechar em posições e batalhas pessoais e pouco espaço para negociação, de não se atualizar diagnósticos e, sobretudo, de não se arriscar a prospectar sobre futuro.

É bom precisar a situação institucional e mesmo fiscal. O nosso sistema tributário é muito velho, excessivamente constitucionalizado, mas não se pode dizer que nunca foi alterado – sobram remendos, desconexos e reativos, e faltou mudança estrutural, sistêmica e proativa.

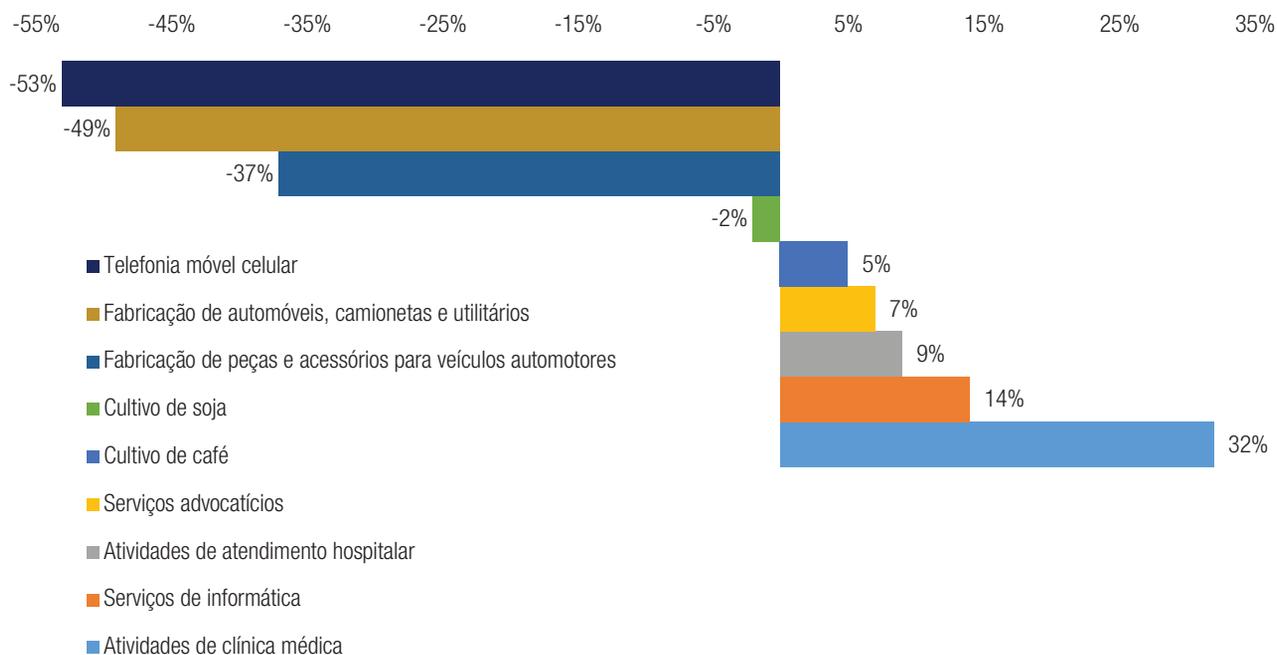
Os alicerces do atual sistema foram plantados por emenda de dezembro de 1965, consolidados pela

Constituição de 1967 e parcialmente reformado pela Constituição de 1988 (que modernizou impostos, criou sistema paralelo de contribuições e mais investiu em descentralizar a repartição de receitas).

Nos quase 30 anos da atual Carta Magna, já foram modificados 11 dos 20 artigos que compõem, atualmente, o capítulo do sistema tributário (aliás, dois deles tendo sido incluídos *a posteriori*). Chega a 79 o número de disposições alteradas, por conta de inclusões, exclusões e modificações – que, em comum, viabilizaram aumentos na carga tributária global, sobretudo através de contribuições.

É dito que governadores e prefeitos não deixam mudar o sistema, mas eram de sua competência os dois únicos impostos criados pela última Constituinte e extintos posteriormente: o adicional estadual do im-

Arrecadação administrada por atividades: var% (2017-2013)



Fonte: RFB. Elaboração própria

posto de renda das pessoas jurídicas e o imposto municipal sobre vendas a varejo de combustíveis.¹²

Nesse período pós-Constituinte, também já foram editadas 84 leis complementares apenas sobre sistema tributário – sem contar as que tratam de temas conexos nas finanças públicas (como a de responsabilidade fiscal).

Já no campo institucional, como evidenciado, não é correto se afirmar que seja difícil mudar a Constituição para resolver impostos. O que não se conseguiu (até porque raramente se tentou) foi formular uma estratégia, firmar um pacto político e propor uma mudança global, coordenada e harmônica dos tributos e de suas repartições e vinculações.

Se a falta de vontade política é o pecado capital, não muito longe fica o pecado do desconhecimento empírico da realidade atual e sobretudo das mudanças propostas. Este é um vício grave da reforma previdenciária, que pouco se comentou, mas por certo foi decisivo para falta de apoio social: não está disponível ao público em geral o cálculo atuarial detalhado dos regimes de previdência e, o principal para uma reforma, a sua modelagem, todos os parâmetros adotados e os resultados decorrentes. Sem o insumo estatístico e estratégico à disposição de qualquer um que queira testar, contestar e debater, fica difícil vencer da premência da medida.

A reforma tributária vai pelo mesmo caminho. Nunca a Receita Federal publicou os termos do prometido projeto de lei de reforma do PIS, incluindo suas alíquotas, quanto menos as simulações de seu impacto. Para diagnóstico atual, não se

conhece um cruzamento das declarações de imposto de renda das pessoas jurídicas com o das físicas, que é crucial para entender o que está por trás do fato inusitado no mundo de que, entre os indivíduos que declaram o imposto, há 1,1 trabalhador em empresas privadas para 1 proprietário e diretor de empresa, autônomo e trabalhador por conta própria.

Foi bem-vinda a modernização trazida pela criação do sistema público de escrituração digital (SPED), porém, desde sua implantação, nunca mais a Receita publicou uma consolidação das declarações do IRPJ e sequer prestou dados para requerimentos parlamentares.¹³ A renúncia tributária é estimada em centenas de bilhões de reais, mas, além da metodologia não ser clara, nunca se publica a memória de cálculos.

Os demais fiscos não ficam atrás. Um retrato perfeito dessa opacidade foi as Fazendas estaduais, que tanto reclamam de compensações da Lei Kandir, se negarem a enviar dados ao TCU sobre o arrecadado e o que deixaram de arrecadar pelos exportadores em 2017, para balizar o cálculo das transferências. Aquele tribunal foi encarregado pelo STF

de regular os repasses enquanto não editada a lei complementar prevista no art. 91 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.^{14, 15}

Além da opacidade por parte dos fiscos, impressiona o desconhecimento por parte dos analistas, palpiteiros e salvadores da pátria tributária. A estrutura da arrecadação brasileira já mudou refletindo a nova economia, mas continuamos repetindo teses e propostas baseadas em um passado cada vez mais distante.

No mais, o mercado da prestação de serviços já ultrapassa o mercado de bens, e isso tende a se afunilar com o crescimento de direitos de imagem e outras formas intangíveis e mal (ou não) tributadas. A evolução da arrecadação tributária federal nos últimos anos entre setores selecionados mostra uma profunda dispersão nas variações, com fortes recuos em celulares e automóveis e avanços em serviços de saúde, informática e advogados, entre outros (vide gráfico).

A base de emprego e salário, por sua vez, mingua com o desemprego estrutural, informalidade, transfiguração das pessoas físicas em jurídicas e com o trabalho independente,

Taxa efetiva média do imposto sobre pessoa jurídica, por modelo de negócios na UE-28

Em %

Internacional tradicional	23,2
Doméstico tradicional	20,9
Internacional digital (B2C)*	10,1
Internacional digital (B2B)**	8,9
Doméstico digital	8,5

*B2C (Business to Consumer). **B2B (Business to Business). Fonte: *Digital Tax Index* 2017, PwC e ZEW.

que afetarão sobretudo (e cada vez mais) as contribuições sociais.

Quanto à renda, vislumbra-se que a globalização financeira e a concentração empresarial dificultarão tributar o lucro.

Assim, deve-se buscar a tributação das novas transações, notadamente daquilo que tem crescente valor econômico atualmente, embora de difícil mensuração: o capital intelectual ou intangível – dos frutos do conhecimento aplicado (como a propriedade intelectual) aos *softwares* e bens virtuais. E não se vislumbra maneira eficiente de se fazer isso dentro do atual sistema.

A tributação só subsiste se acompanhar a realidade socioeconômica. Estamos em meio a uma revolução que traz paradoxos. Se novas tecnologias tornarão os fiscos mais ágeis e competentes, por outro lado, essa economia colaborativa cresceu à custa de pagar menos ou nenhum imposto. Por exemplo, levantamento calculou que a Amazon, gigante do comércio eletrônico, paga 11 vezes menos impostos corporativos do que uma livraria tradicional.¹⁶ Consultores também calculam que negócios por trás de aplicativos e plataformas digitais, em geral (taxa média de 8,5% em atividades domésticas a 10,15% em internacionais), pagam muito menos impostos que os tradicionais (20,9% a 23,2%, respectivamente)¹⁷ – vide tabela.

Enfim, o sistema tributário brasileiro precisa ser reinventado para que possa se adequar a essa realidade, e o desafio de tributar mais intensamente os novos negócios e contribuintes sem lhes sobrecarregar e tirar o fôlego do desenvolvi-

mento não apresenta resposta fácil. No campo constitucional, o ideal seria enxugar drasticamente o texto tributário, para deixar apenas preceitos cruciais para a democracia (como só criar imposto por lei e os exigir depois de uma carência mínima).¹⁸ A exemplo do resto do mundo, definir e delinear competências tributárias e suas aplicações deveria ser tarefa delegada para uma lei infraconstitucional, especial, ainda que com quórum especial, como Código Tributário. Sem isso, a revolução digital acelerará ainda mais o ritmo frenético de 105 emendas à Constituição nos seus primeiros 30 anos de existência, com frequentes mudanças em torno dos tributos. ■

¹⁶Vide decomposição do índice de competitividade global apurado em relatório do Fórum Econômico Mundial – disponível em: <<http://bit.ly/2jZK8Rg>>.

²A Meia Siza, como era chamado o imposto, tinha, inclusive, regulamentação própria em nível federal, por meio do Decreto nº 2.699/1860.

³Ver declarações em: <<https://goo.gl/6yJosQ>>.

⁴Proposta de Eric Posner e Glen Weyl em <<https://goo.gl/KJkZ4Y>>.

⁵Para uma síntese desse debate, ver Tatiana Roque em <<https://goo.gl/pNpcgr>>.

⁶Segundo Rita De La Feria (ver em <<https://goo.gl/VrsFaJ>>), em 2016, a Comissão Europeia propôs o “Plano de Ação do IVA” com o objetivo de estabelecer uma área comum para sua cobrança na União Europeia. Reconhecendo os elevados riscos e custos associados ao *compliance*, fraudes e ineficiências do sistema vigente, o plano trouxe medidas voltadas, principalmente, para reforma do comércio transfronteiriço, com destaque para o tratamento das pequenas e médias empresas (PME) e na base do imposto. Os processos de globalização e a digitalização da economia colocaram em destaque as dificuldades do IVA. De forma gradual, as mudanças previstas se dariam em duas etapas. Na primeira fase, novas regras seriam aprovadas para abrir caminho à abolição do sistema transitório

do IVA e à introdução de um One-Stop-Shop (OSS), continuando o fornecimento de bens intra-UE em B2B sujeito ao mecanismo de autoliquidação. Já na segunda fase, o OSS abrangeria todos os fornecimentos transfronteiriços de bens e serviços: o fornecedor cobraria IVA aos seus clientes à taxa do Estado membro de destino, mas o IVA seria declarado e pago no Estado membro em que o fornecedor é estabelecido através do mecanismo OSS. Dessa forma, o fornecedor (e não o cliente) seria responsável pelo IVA sobre todas as entregas de bens e serviços intra-UE, diferente do que acontece agora, quando a responsabilidade pelo IVA depende da natureza do fornecimento e da identidade do cliente (B2C ou B2B).

⁷Chamado por Destination-Based Cash Flow Taxation – DBCFT, é bem defendido por notórios especialistas Auerbach, Devereux, Keen e Vella em <<https://goo.gl/Bh39Xr>>.

⁸Proposta de Emenda à Constituição nº 293/2004 – vide tramitação em <<https://goo.gl/kEjKp>>. As principais linhas do projeto do deputado Haully constam em <<https://goo.gl/CKqG2A>>.

⁹Proposta defendida e histórico relembado por Fernando Rezende e José R. Afonso em <<https://goo.gl/ukWPMw>>.

¹⁰Síntese da proposta do deputado Demes em <<https://goo.gl/QKAQVS>>.

¹¹Proposta detalhada em <<https://goo.gl/CngbE6>>.

¹²O imposto e depois a contribuição sobre movimentação financeira (CPMF) foram criados pela União provisoriamente, foram prorrogados e depois extintos.

¹³Embora todas declarações das empresas sejam realizadas *online*, informações extraídas da consolidação do DIRPJ não foram mais atualizados desde os publicados para 2013 – vide <<https://goo.gl/W51Z8W>>.

¹⁴Trata-se da Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 25, julgada em 24/11/2016, com acórdão publicado em 30/11/2016, no DJE 18/8/2017 – Ata nº 114/2017. DJE nº 182. O acórdão pode ser acessado também pela página do STF <<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=4454964>>.

¹⁵Pitorescamente, o Confaz se negou a informar ao TCU o que, por força do quarto parágrafo do art. 91 do ADCT, já deveria estar informando regularmente ao Ministério da Fazenda.

¹⁶SegundolevantamentodaBrookingsInstitution, disponível em <<https://brook.gs/2j4m38T>>.

¹⁷Vide *Digital Tax Index 2017*, da PwC e ZEW, em <<https://goo.gl/Bvu1wr>>.

¹⁸A rigidez constitucional é criticada por Luciano Fuck e José R. Afonso em <<https://goo.gl/CzWuBG>>.