



## Quais os desafios para uma simplificação na reforma tributária?

Gostaríamos de iniciar essa coluna com uma singela homenagem ao nosso querido professor e amigo Gerd Willi Rothmann, em virtude de seu falecimento no dia 6 de fevereiro de 2020.

O professor Gerd foi um dos maiores exemplos de professor apaixonado pelo seu objeto de estudo. A sua participação ativa nos inúmeros congressos e debates acadêmicos ao longo de décadas, sua inovação em temas relacionados ao direito tributário internacional, sua célebre disciplina sobre interpretação da norma tributária no mestrado e doutoramento da USP e a sua capacidade de ser crítico, pragmático e, ao mesmo, tempo, de ouvir todas as vozes ao seu redor, inclusive as críticas a eventuais opiniões divergentes, sempre com humor e compreensão, serão lembradas por todos. Suas ironias e humor fino, seus jogos de palavras, o uso de seu sotaque para criticar as dificuldades da administração pública tributária estarão sempre em nossas mentes. Sua dedicação à Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo e ao Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT), do qual foi co-fundador será, merecidamente, registrada por todos.

Uma felicidade saber que o nosso professor e amigo querido fez tanto por tantas pessoas e teve a oportunidade de ver o seu reconhecimento em vida, na forma de homenagens, publicações e, acima de tudo, respeito e admiração.

Descanse em paz, professor. Lembraremos do senhor sempre com saudades e admiração.

Lembrando das constantes críticas de nosso homenageado ao caos tributário, às dificuldades bur(r)ocráticas e às idiosincrasias em nossa matéria, gostaríamos de retomar um tema que é sempre mencionado como fator importante para se defender uma reforma tributária, a saber, a simplificação.

Muitos dos defensores da reforma tributária, nos moldes de um IBS, alegam que haverá diminuição radical da litigiosidade, maior eficiência e até crescimento econômico com base na promessa de que as obrigações tributárias serão mais simples, assim com as correspondentes obrigações acessórias (ou deveres instrumentais).

Desejosos de que haja alguma reforma na tributação sobre o consumo, torcemos para que todos os objetivos – especialmente o de simplificação – sejam alcançados, mas gostaríamos de fazer alguns alertas e recomendações, já que nem sempre de boas intenções e apresentações institucionais se logra obter bons resultados efetivos em matéria de simplificação, sobretudo porque esse tipo de assunto, mais detalhista e técnico, acaba sendo conduzido a partir do protagonismo das Administrações Fazendárias e não pelos conceitualistas que estão a defender os modelos em bases mais abstratas.

Uma das alegações de simplificação, como no caso da EC 45/2019, é o de haverá simplificação drástica porque o novo tributo poderá ser calculado com base apenas nas notas fiscais eletrônicas emitidas pelos contribuintes.

Que o sistema tributário brasileiro é complexo e necessita de simplificação, isso é estreme de dúvidas! Entretanto, para contribuímos com o avanço dos debates acerca de uma futura implementação da PEC



---

45/2019 ou da PEC 110/2019, propomos uma reflexão sobre os pressupostos da simplificação prometida, para que se tenha em mente que a simplificação é possível, porém é muito mais limitada do que o esperado pelo setor produtivo.

Uma primeira ilusão que deve ser afastada é a de que existe uma única nota fiscal eletrônica em nosso país. Embora o Encat crie leiautes e diretrizes para a emissão dos documentos fiscais por meio de suas notas técnicas, cada estado possui alguma margem de liberdade para adotar determinados registros e decidir se serão de preenchimento obrigatório ou não. Assim, rigorosamente cada unidade da federação possui um leiaute próprio, até mesmo em decorrência de sua competência tributária e de seu poder de fiscalização.

Diante deste cenário, dois são os caminhos possíveis que a reforma tributária poderá adotar: (i) se mantiver poderes de fiscalização aos estados, essa multiplicidade de leiautes dificilmente deixará de existir, pois refletem as peculiaridades de cada região e decisões da administração tributária de cada estado em prol de sua política de fiscalização, buscando eficiência em sua arrecadação; (ii) se os poderes de fiscalização concentrarem na União, aí sim será possível caminhar rumo a um único leiaute de nota fiscal, ainda que politicamente essa opção parece ser pouco provável em nosso modelo de federação e possa gerar novas obrigações acessórias, criadas pelos estados e municípios para “fiscalizar a fiscalização” e garantir a precisão de seu repasse.

Mas ainda que se institua um único leiaute de nota fiscal aplicável em âmbito nacional, fica a indagação de se realmente esse leiaute será simplificado. A primeira dificuldade operacional do IBS residiria em definir um leiaute único que se amolde perfeitamente a todas as operações – de bens, serviços e direitos, independentemente de ser tomador contribuinte ou não – e que, ao mesmo tempo, seja um documento fiscal simples.

Hoje existem, no âmbito do Sped, três principais espécies de documentos fiscais eletrônico: nota fiscal eletrônica (NF-e), para operações realizadas entre contribuintes; Nota Fiscal ao Consumidor eletrônica (NFC-e), para operações com consumidor final; e conhecimento de transporte eletrônico (CT-e), para operações de transporte de cargas. E, fora do âmbito do Sped, temos a nota fiscal de serviços eletrônica (NFS-e), para prestações de serviços. Cada um desses documentos fiscais possui um leiaute específico que atende às especificidades das operações a que se referem (códigos dos serviços, CST, NCM, retenções, CFOP da operação etc.). A aglutinação desses documentos fiscais em uma única “nota fiscal” exigiria que todos os campos relevantes desses documentos constassem na novel nota fiscal, uma vez que ela deverá ter condição de registrar todo o tipo de operação ou prestação de serviço tributável pelo IBS. Além disso, esse leiaute único da nova nota fiscal deverá abranger situações específicas que hoje são registradas em outros documentos fiscais, como a nota fiscal do tomador de serviços, a nota fiscal do produtor rural e nota fiscal avulsa. Se assim é, ainda que seja um único documento, será um documento com potencial de hipercomplexidade.

Ainda que muitos dos registros possam não ser obrigatórios para todas as situações ou visíveis no documento auxiliar físico (hoje, o DANFe), como ocorre hoje com a NF-e, todos eles deverão constar no leiaute do documento eletrônico, exigindo parametrização dos sistemas dos contribuintes para o seu adequado preenchimento.



Adicionalmente a esses desafios, é importante fazer a ponderação da efetividade da simplificação proposta em relação ao cenário atual brasileiro. No âmbito do Sped, mesmo que a reforma abranja diversos tributos incidentes sobre o consumo, a perspectiva de redução de obrigações acessórias pode não ser tão promissora quanto se espera. Ainda que realmente toda a apuração seja feita exclusivamente com base na nota fiscal, os livros fiscais que deixariam de existir seriam aqueles previstos na EFD ICMS IPI e da EFD-Contribuições, que são aqueles necessários para a apuração do IPI, ICMS, PIS e Cofins.

Assim, continuarão a existir no âmbito do Sped a escrituração contábil digital (ECD) e a escrituração contábil fiscal (ECF), que de longe é a mais complexa dos módulos do Sped, bem como inúmeras outras obrigações acessórias hoje existentes para fins trabalhistas e previdenciários, como a EFD-Reinf e o eSocial (ou o sistema que o sucederá), aquelas exigidas de responsáveis tributários com fundamento no artigo 197 do CTN (Dimob, Dimed, Decred, DOI, Dirpf, GCap, dentre outras) e aquelas outras que não são instituídas pelas Receita Federal do Brasil, mas que podem ter efeitos tributários ou cujas informações podem ser objeto de cruzamento eletrônico (Siscomex, Sisbacen, DCBE etc.). Isso sem falar de outras obrigações acessórias, tão comum no dia-a-dia do contribuinte e cujo preenchimento tem sido objeto de vultosas autuações, sobre as quais não há uma perspectiva segura quanto à sua extinção definitiva, como a DCTF e a PER/Dcomp.

No âmbito municipal, a expectativa é de que haja efetiva simplificação, pela unificação das diferentes obrigações acessórias e dos diversos sistemas de escrituração do ISS existentes pelos municípios Brasil afora (como o GISSOnline). A expectativa, no entanto, deve ser ponderada conjuntamente com a experiência brasileira: numa federação marcada pela desconfiança recíproca, em que entes políticos fiscalizam e exigem obrigações acessórias de não contribuintes, referentes a tributos que não são de sua competência, apenas para verificar se o repasse constitucional está sendo calculado corretamente, a ideia de apuração exclusivamente por intermédio de nota fiscal, realizado por um órgão independente e sem uma escrituração de apoio poderá sofrer fortes resistências na prática. A simplificação proposta pelo IBS poderá ser fortemente mitigada, caso os municípios e estados decidam obter informações para além do documento fiscal por meio de suas respectivas leis, criando novas obrigações acessórias.

Eis porque a afirmação de que a PEC 45/2019 promoverá a simplificação do sistema tributário brasileiro deve ser analisada com cautela, pois ela auxilia a simplificação apenas de um pequeno pedaço do número de obrigações acessórias, cuja existência se dá para razões que ultrapassam a complexidade da tributação sobre o consumo do Brasil. Passa, antes, pela complexidade do sistema como um todo, de uma política de controle austero do Fisco para se dotar de ferramentas para combater a evasão fiscal e de uma cultura de desconfiança, não só entre Fisco e contribuinte, mas sobretudo entre Fiscos.

Tudo o que afirmado acima baseou-se em uma troca de sistemas tributários. Contudo, lembre-se que os atuais projetos de reforma defendem períodos de transição (de cinco a 10 anos), com vigência simultânea entre os sistemas.



Relembre-se que o governo federal promete a cada duas semanas a entrega de um projeto daqui a outras duas semanas, tomando para si a dianteira de reforma, provavelmente, apenas do PIS e da Cofins, ou seja, descolando-se do ideal abstrato e conceitual almejado por quem defendia um único comitê gestor centralizando toda a vida tributária do país nessa matéria.

E, por fim, registre-se que não parece que o IPI deixará de existir imediatamente, tendo em vista sua importância no espaçamento geográfico da indústria nacional. E, ainda que se proceda à sua substituição em favor de um Imposto Seletivo (a desestimular produtos que gerem externalidades negativas – seja lá o que isso possa vir a significar após sua regulamentação por lei complementar), certamente, teremos a necessidade de se estabelecer controles para tais produtos, assim como uma tributação pelo IBS em bases minimamente diferenciadas para produtos e setores estratégicos, como já se delineia no projeto da PEC 110/2019, demandará controles efetivos, o que, conseqüentemente, gerará alguma complexidade adicional.

Inequivocamente, a simplificação é um objetivo a ser buscado. Torcemos por ela. O caminho para atingi-la, contudo, é sobremodo mais desafiador do que parece estar sendo debatido por aqueles que precisam emplacar os seus projetos em bases gerais (reforma constitucional). Sabemos que muitos não gostam da ideia de se garantir detalhes mínimos no texto constitucional e que muitos defenderiam um sistema tributário quase que exclusivamente fixado em bases infraconstitucionais. As necessidades históricas, todavia, parecem mais sábias do que os modelos conceituais, de forma que um comando constitucional claro deveria estar nesses projetos, de forma a se implementar a tal redução de complexidade das obrigações acessórias e de forma a se determinar a construção de plataformas digitais unificadas nas apurações dos novos tributos sobre o consumo.

Muito mais importante do que forçar um IBS uno seria a defesa de que o governo federal lidere a construção dessa plataforma digital em que os entes subnacionais convirjam e definam as informações relevantes para cada tributo, e que a uniformização ocorra em bases digitais e não burocráticas – ou burrocísticas, para saudar o nosso mestre!

#### **Date Created**

09/02/2020