

## Opinião: Propostas da Câmara para a reforma tributária

\*continuação da [parte 1](#)

\*\*Relatório da Comissão de Reforma Tributária do Iasp (Instituto dos Advogados de São Paulo) para a diretoria

### 3.3. Desproporcionalidade em matéria de alíquotas: incompatibilidade com a prática internacional

Como mencionado, a estrutura de alíquotas aventada pelo substitutivo é rígida a ponto de inviabilizar a variação de alíquotas do IBS para os fins comumente aceitos, v.g. promover bens e serviços meritórios, desincentivar consumos indesejáveis, mitigar problemas temporários de desabastecimento, fixar a natureza de cada item etc.



É verdade que uma reforma tributária tenha de corrigir o

problema das infinitas alíquotas sobre o consumo, hoje em vigor. Porém, entre esse emaranhado e a impossibilidade de variações, existe um ponto de equilíbrio a ser perseguido. Noutras palavras, o IBS tem de ter **poucas faixas de tributação, mas com razoável flexibilidade**, para permitir calibração de carga tributária. Essa é, afinal, a prática adotada pela **maioria dos países da OCDE**, tais como os membros da União Europeia [23-24], África-do-Sul [25-26-27], Canadá [28], Índia [29] e Japão [30-31], entre outros.

A alíquota única não é praticada em qualquer país do mundo com características similares às do Brasil (nem mesmo na Nova Zelândia, tida como exemplar em matéria de IVA) [32-33-34].

A propósito, a variedade controlada de alíquotas tem sentido pragmático, pois as estimativas oficiais são no sentido de que o IBS, para substituir ICMS, IPI, ISS, PIS e Cofins, sem perda de arrecadação, teria de ter uma alíquota de 25%. Realmente, se os formuladores do projeto de reforma estimam alíquota de 25% sem reduções ou isenções, é claro que, com estas, a alíquota padrão terá de ser aumentada. Para este efeito, poderíamos estimá-la em 28%, apenas para raciocinar. Sendo assim, **a alíquota reduzida seria por volta de 14%, o que supera a maior alíquota padrão de muitos países** (v.g., Austrália – 10%, África do Sul – 10%, Canadá – até 15%, Japão – 10%, Coreia do Sul – 10%, Suíça – 7,7%) [35].



A perplexidade se agrava pelo fato de que essa alíquota intermediária será aplicada a itens como educação, saúde e alimentos da cesta básica, os quais, em outros países, ou não são tributados ou o são a alíquotas muito menores que os pretendidos 14%. Vejam-se alguns exemplos:

País	Educação	Saúde	Alimentos
Austrália		0%	
África do Sul	0%	10%	
Canadá		0%	
Japão	0%	0%	
México	0%	8%	
Suíça	0%	0%	

A confirmar a necessidade de reduções efetivas para bens e serviços como os acima elencados, sob pena de se acentuar a regressividade do sistema, há o fato de que o chamado "cash-back" ficará limitado às camadas mais vulneráveis da população, sem alcançar as classes C e B, embora não seja razoável tratá-las do mesmo modo que a camada mais rica da população (classe A). Voltaremos ao tema em outra oportunidade.

É por essas e outras razões que, conforme levantamento do Instituto Atlântico (2023), **de 139 países examinados, 128 possuem alíquota padrão com reduções ou isenções**. Na realidade, mesmo os IVAs considerados "modernos", como os referidos por Rita de la Feria, apresentam faixas diversas de tributação, como os da Turquia (18%, 8%, 1% e isenção), Angola (14%, 7%, 5% e 0%) e São Tomé e Príncipe (15%, 7%, 2% e 0%), ainda que a alíquota padrão seja aplicada à maioria dos itens<sup>36–37–38</sup>.

Por fim, deve-se salientar que percentuais como os que se pretende aplicar não poderiam ser absorvidos de modo imediato por diversos itens e setores. Dentre os principais afetados, estão a agroindústria (+875%, cf. CNAgro, 2023), serviços profissionais (+265%, cf. CNS, 2023), educação e saúde (**mesmo com alíquota reduzida**, +365%, cf. CNS, 2023)<sup>39</sup>, aviação comercial (+R\$ 3,7 bilhões ao ano, por empresa aérea, cf. ABEAR, 2023).

### 3.4. Dúvidas quanto ao funcionamento do conselho federativo



Como visto, caberia a um Conselho Federativo editar normas infralegais do IBS e uniformizar interpretações em caráter vinculante, arrecadar, compensar e distribuir o imposto aos seus titulares e dirimir questões suscitadas nos processos administrativos envolvendo o tributo. Os entes federativos só teriam voz nesse órgão no âmbito da respectiva assembleia geral, com votos distribuídos igualmente entre o conjunto dos Estados/DF e o conjunto dos municípios/DF, muito embora não esteja constitucionalmente definido **qual critério** será observado para a quantidade de votos a ser atribuído a cada um (se **populacional**, econômico ou misto).

Entretanto, essas e outras questões que ficam pendentes de definição por lei complementar interferem no **conteúdo do pacto federativo** e, portanto, na qualidade das futuras relações entre os titulares do imposto subnacional que, em tudo e por tudo, se assemelhará a um condomínio, com o potencial conflitivo que esse tipo de relação jurídica possui. Noutras palavras, os direitos e deveres dos estados e municípios entre si e perante o referido Conselho **deveriam receber detalhamento constitucional suficiente**, pois Emenda Constitucional não pode delegar ao legislador complementar a disciplina de algo que materialmente redesenha as competências dos entes subnacionais.

Isso, até para evitar uma excessiva discricionariedade da lei complementar na disciplina do órgão, sem critérios de controle que permitam aos interessados defender-se judicialmente, quer nas discordâncias que certamente surgirão dentro do órgão quer para as situações em que ele desborde das competências que razoavelmente lhe cabem.

Por fim, importa salientar que o Conselho ficará não só sujeito às normas de lei complementar como também das leis que forem editadas pela própria União (CBS). Assim é que o art. 156-B, §3º, do Substitutivo, prevê que o Conselho Federativo e a União atuarão para harmonizar normas, interpretações e procedimentos relativos ao IBS e à CBS. Ora, se a União terá competência para legislar materialmente sobre todos os aspectos da CBS, parece claro que a lei complementar do IBS não deverá conter dispositivos diversos daqueles estabelecidos para a contribuição da União.

Em conclusão deste tópico, não haverá verdadeiro imposto dual, pois a União, por lei ordinária, poderá dispor sobre fato gerador, base de cálculo, sujeição passiva e alíquotas (inclusive reduções). Enfim, todos os elementos conformadores da obrigação tributária.

As normas do Conselho Federativo deverão ser harmonizadas com as da União e serão dependentes também do disposto em lei complementar, decorrente de processo legislativo no qual a União tem enorme influência. Nesse contexto, qual é a réstia de autonomia que sobrar para Estados e Municípios?

E mais: mesmo em matéria de interpretação das normas, deverá haver a mesma harmonização. Ora, assim sendo, é razoável supor que os entes subnacionais sigam as conclusões do poder central, como normalmente acontece.

Em suma, na prática, a competência para legislar materialmente sobre os novos tributos sobre o consumo será da União, seja por lei ordinária, seja por lei complementar, nada restando para estados e municípios. E, mesmo em matéria de interpretação da lei, decisões em processo administrativo e outros aspectos



atinentes ao IBS, o Conselho Federativo seguramente tenderá a seguir os padrões estabelecidos pelo governo federal em relação à CBS. Se assim não for, a própria ideia de unicidade (harmonização) presente no substitutivo ruirá.

### 3.5. Imposto Seletivo

No que respeita ao Imposto Seletivo, o substitutivo limita-se a prever que não incidirá sobre exportações, não integrará as bases de cálculo do ICMS, ISS, IBS e CBS e que **poderá ter o mesmo fato gerador e base de cálculo de outros tributos**, recaindo sobre bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, **nos termos da lei ordinária**.

No entanto, a previsão de um imposto seletivo federal atrai para a União o poder de controlar quase todos os tributos do país, até porque a União legisla materialmente não só sobre a CBS, como também sobre o IBS. Assim, reiterando as conclusões supra quanto às questões federativas envolvidas, importa salientar que a União, se aprovado o Substitutivo, acabaria por concentrar o poder de legislar sobre tributos correspondentes a 91,57% da arrecadação nacional, segundo dados do Tesouro Nacional [40].

Ademais, a prevalecer o substitutivo, o imposto em questão teria um campo de aplicação muito amplo, pois a fórmula "prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente" admite interpretações elásticas, a depender das convicções de cada um sobre o tema. Nesse sentido, não há um critério de distinção suficientemente claro para se extremar o que pode do que não pode vir a ser objeto do imposto.

Assim, uma ampla gama de bens e serviços poderá ser facilmente incluída no escopo do Imposto Seletivo, com base em razões genéricas ligadas à preservação da saúde ou do meio ambiente, sempre que houver necessidade de gerar aumento de arrecadação para o Tesouro Nacional. No limite, o imposto poderá tornar-se um sucedâneo do IBS/CBS ou, o que é pior, um IPI, de base extremamente ampla.

Por isso, o próprio texto constitucional deve prever os traços fundamentais dos produtos que possam ser objeto do Imposto Seletivo, ou, pelo menos, que a definição desses itens seja contida em lei complementar. Do contrário, até medidas provisórias seriam veículos hábeis para inserir ou retirar produtos do campo de incidência do imposto.

A propósito, nos países que pertencem à OCDE, impostos seletivos recaem sobre produtos específicos, como fumo, álcool, combustíveis fósseis e energia de fontes não renováveis, refrigerantes e "alimentos" com altos teores de açúcar. Isso evidencia a necessidade de que haja precisão quanto ao seu **escopo**. Por isso, é recomendável que a Constituição preveja a competência da União para instituir, *"mediante lei complementar, imposto seletivo, com a finalidade de desestimular o consumo de bens, serviços ou direitos que, por sua própria natureza, impliquem risco à saúde ou ao meio ambiente"*.



### 3.6. Açodamento na votação do substitutivo pelo Plenário da Câmara pouco após sua apresentação

Do até aqui exposto, percebe-se que o substitutivo contém previsões complexas e de interesse de toda a sociedade, quer por reduzirem os poderes impositivos dos entes descentralizados — o que altera o desenho da Federação —, que por implicarem aumentos de carga tributária expressivos para diferentes produtos e serviços. Tudo a evidenciar que sua aprovação deveria ser precedida por análises e discussões **exaustivas**.

Não existem, nem no próprio Substitutivo, nem nos materiais previamente divulgados pelo relator ou pelo Grupo de Trabalho, informações suficientes sobre o alcance da reforma, o seu modo de implementação e efetivo funcionamento, os impactos que ela ocasionará para as contas públicas estaduais e municipais, e efeitos que ela terá para a economia. O que há são promessas de crescimento econômico, simplificação, geração de emprego e novos programas sociais, sem que haja correlação necessária entre a reforma tributária e esses efeitos, nem projeções transparentes por meio das quais seja possível verificar a correção do que se tem dito.

O fato, entretanto, é que o potencial da reforma para **romper** com estruturas de poder já estabilizadas há anos, por si só, supõe que todos os segmentos da população brasileira recebam informações detalhadas, efetuem suas próprias análises e tenham direito de se pronunciar e se fazerem ouvidas pelo conjunto dos **513 deputados federais** que irão votar a proposta. E tudo isso requer tempo. Daí ser no mínimo inconveniente votar o substitutivo 14 dias após a sua apresentação.

Aliás, essa aceleração é de validade duvidosa, na medida em que, no excepcionalíssimo campo das modificações constitucionais, o que legitima o ato é **sobretudo a forma com que ele é praticado**. Isso implica que o rito específico a ser observado seja interpretado de modo estrito, para evitar que, pouco a pouco, o rito de votação de PEC seja equiparado à simples edição de uma lei, o que inclui as disposições do Regimento Interno da Câmara dos Deputados sobre sua forma de tramitação.

Nesse rito, exige-se que a PEC seja examinada pela CCJ e, depois, aprovada por Comissão Especial em até quarenta sessões (RICD, artigo 202, §2º), para só então ser votada em Plenário.

No caso, a redação original da PEC 45 chegou a ser aprovada pela CCJ, mas não pôde ser votada pela Comissão Especial no prazo de quarenta sessões, devido à Covid-19 e desdobramentos. Em 2021, o Presidente da Câmara avocou a proposta ao Plenário; e, neste ano, criou um grupo informal (**sem previsão regimental**) para elaboração do Substitutivo recém apresentado, por intermédio do Relator de Plenário, deputado federal Aguinaldo Ribeiro.



Contudo, o substitutivo nada tem a ver com o texto original da PEC 45, pois ele muda diversos **pilares** da proposta inicial. Como o grupo informal do qual ele provém não é composto segundo a proporcionalidade partidária, não pode o substitutivo ser remetido a Plenário sem que seja reavaliado pelas instâncias internas oficiais da Câmara dos Deputados, quais sejam: CCJ e Comissão Especial. Isso, mesmo que a remessa decorra de "acordo" com os líderes das bancadas, pois a vontade destes não pode suprimir o direito de cada um dos 513 deputados de se inteirar da matéria e sobre ela se pronunciar, diretamente ou através de seus representantes nas comissões.

Esse sentido, a avocação da PEC a Plenário só é válida se for razoável (necessária, adequada e proporcional às circunstâncias em que ocorrer) e se não gerar prejuízo à qualidade do debate político. Afinal, não existe previsão regimental para que o Plenário avoque uma PEC, tanto que o próprio Presidente assinalou que aplicava artigo 52, § 6º, do regimento, por analogia. Ora, não é razoável limitar a possibilidade de debates em matéria tão relevante à falta de dispositivo legal expresso que assim autorize, sobretudo tratando-se de PEC.

## 5. Conclusão

Pelo exposto, o Substitutivo recém apresentado à PEC 45/2019:

a) concentra o poder de instituir tanto a CBS quanto o IBS na União, seja por lei ordinária, seja por lei complementar, enquanto o que resta aos estados e municípios são competências instrumentais, já que eles não poderão dispor sobre temas fundamentais, como fato gerador, base de cálculo, incentivos fiscais etc. Portanto, sua autonomia ficará substancialmente reduzida (amesquinhada), o que atrai a proibição contida no artigo 60, §4º, da Constituição.

b) a suposta autonomia dos entes subnacionais para alterar as alíquotas de destino é formal, pois aumentos e diminuições alcançarão **todas** as operações concluídas em seu território, o que, em caso de aumento, afetará a demanda local (deslocamento de consumidores para locais vizinhos, com alíquotas menores), e, em caso de redução, poderá prejudicar as contas públicas do ente;

c) a estrutura de alíquotas pretendida é inadequada, pois: (1) não permite calibração de alíquotas conforme as características de cada item ou em situações que a exijam; (2) a alíquota intermediária será, sozinha, maior do que a alíquota padrão de inúmeros países; (3) itens como saúde, educação e cesta básica serão tributados a por volta de 14%, quando a prática internacional é de incidência a percentuais muito menores; e (4) isso provocará aumento desproporcional de carga tributária para inúmeros bens, serviços e setores;

d) o Imposto Seletivo requer ajustes de modo a ter o seu escopo bem definido pelo texto constitucional, a fim de que ele não se torne mais um simples instrumento arrecadatório a serviço da União; e, por fim,

e) o aqodamento da apreciação do Substitutivo em Plenário é inconveniente e suscita dúvidas quanto à sua regimentalidade;

Tudo a evidenciar que o debate em torno da PEC 45 não se encontra maduro o suficiente para que siga para votação, o que reclama tempo, a fim de que se façam aprofundamentos e de que a tramitação seja



---

feita com a responsabilidade que o tema requer.

---

[23] Ernst & Young International. Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide 2019. Vejam-se, por exemplo, os seguintes países: Áustria, Alemanha, Bélgica, Espanha, França e Itália.

[24] OECD. Consumption tax trends 2018. P. 66 e ss.

[25] África do Sul. Value-Added Tax Act (Law n. 89/1991).

[26] Ernst & Young International. Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide 2019. PP. 975 e ss.

[27] CHARLET, Alain & OWENS, Jeffrey. An International Perspective on VAT (2010). Tax Notes International, 59(12). PP. 943- 945. Ver também o Relatório do Davis Tax Committee, intitulado "First Interim Report on VAT to the Minister of Finance (2014). P. 75.

[28] GENDRON, Pierre-Pascal. Policy forum: Canada's GST and Financial Services – Where are we now and where could we be? In: Canadian Tax Journal, 64:2 (2016). PP. 401-16.

[29] Governo da Índia. GST – concept and status. Relatório oficial do Comitê de Tributos Indiretos e Aduaneiros, da Receita Federal / Ministério das Finanças da Índia. Abril/2019.

[30] Ernst & Young International. Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide 2019.

[31] OECD Economic Surveys – Japan (apr/2019). In: [www.oecd.org/eco/surveys/economic-survey-japan.htm](http://www.oecd.org/eco/surveys/economic-survey-japan.htm).

[32] Faixas de alíquotas nos países citados: UE/Alemanha (19%, 7% e 0%), Canadá (15%/13% e 0%), África do Sul (15% e 0%) e Japão (10%, 8% e 0%), conforme dados da Ernst&Young e da OCDE, citados acima.

[33] SINGLETON, John. An Economic History of New Zealand in the Nineteenth and Twentieth Centuries. In: Economic History (feb/2010). Disponível em <http://eh.net/encyclopedia/article/Singleton.NZ>. Acesso em 17/10/2012.

[34] Inland Revenue Department (New Zealand). GST – Background Paper for Session 2 of the Tax Working Group (feb/2018).

[35] Ernst Young. "Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide", 2022. In: ey.com.

[36] Instituto Atlântico. Proposta Atlântico comentada e comparada às PECs 45 e 110. In: atlântico.org.br.

[37] Ernst Young. "Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide", 2022. In: ey.com.



[38] PWC. Worldwide tax summaries online. In: taxsummaries.pwc.com.

[39] As projeções de aumento de carga tributária da CNS consideravam uma alíquota de 12% para a CBS, apenas. Nesse sentido, mesmo com a alíquota, as conclusões daquele estudo se mantêm.

[40] Tesouro Nacional, Boletim — Estimativa da Carga Tributária do Governo Geral, março/2023.

### **Meta Fields**