

Reforma Tributária: design normativo do novo Imposto Sobre Bens e Serviços (IBS)

O Núcleo de Estudos Fiscais da FGV Direito SP, no âmbito do projeto Observatório da Reforma Tributária, realiza colóquio com o objetivo de expor à sociedade e colocar em debate o primeiro ciclo de fechamento da cadeira “Design Normativo e Reforma Tributária”, cujo cerne é a estruturação normativa do novo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) proposto pelo Centro de Cidadania Fiscal (CCiF) e que está em trâmite no Congresso Nacional.

Data: 19.09.18

Local: Auditório FGV Direito SP

Programação:8h30 – Abertura

Eurico Marcos Diniz de Santi – FGV Direito SP

9h – Conferência Inaugural - Prof. Dr. Vasco Branco Guimarães (Lisboa, Portugal)10h – Apresentação das quatro dimensões da pesquisa

i) Fato Gerador do IBS, por Gabriela Conca – Pinheiro Neto Advogados

ii) Não-cumulatividade no IBS, por Gustavo Amaral – FGVLaw

iii) Desenho federativo para reforma tributária, por Aldo de Paula Jr. – FGVLaw

iv) Processo Administrativo Tributário do IBS, por Eduardo Salusse – Salusse Marangoni Advogados

11h30 – Mesa de debates12h30 – Encerramento

Relatório de Pesquisa

Eurico Marcos Diniz de Santi

Professor e Coordenador do NEF/FGV Direito SP

João Alho Neto

*Pesquisador do NEF/FGV Direito SP e
Mestrando em Direito Tributário na USP*

Gabriel Franchito Cypriano

*Estagiário de Pesquisa do NEF/FGV Direito SP e
Graduando em Direito na PUC/SP*

O Núcleo de Estudos Fiscais - NEF/FGV Direito SP, no âmbito do projeto de pesquisa **Observatório da Reforma Tributária**, realizou, no dia 19.09.2018, o evento REFORMA TRIBUTÁRIA: DESIGN NORMATIVO DO NOVO IMPOSTO SOBRE BENS E SERVIÇOS.

O evento contou com a participação do Professor Dr. Vasco Branco Guimarães (Lisboa, Portugal), Eurico Marcos Diniz de Santi (FGV Direito SP), Gustavo da Silva Amaral (FGV Law), Eduardo Salusse (Salusse Marangoni Advogados), Aldo de Paula Jr. (FGV Law) e Gabriela Conca (Pinheiro Neto Advogados). Patrocínios: Aires Barreto Advogados, Afresp, Derraik & Menezes Advogados, Machado Associados, Salusse Marangoni Advogados, Serur Advogados e Sinafresp. Transmissão ao vivo pela página da FGV Direito SP e pelo Portal JOTA.

Este *paper*, elaborado pelos pesquisadores do NEF/FGV Direito SP, está no formato de relatório de pesquisa e tem como objetivo estruturar os principais pontos abordados pelos debatedores que compuseram a mesa do Seminário, permitindo que as colocações e debates travados no âmbito do evento sirvam de material de pesquisa para aqueles que se interessam pela temática reforma tributária brasileira.

A seguir, serão apresentados cada um dos participantes do Seminário, suas principais colocações e o link que levará ao exato momento do vídeo do evento em que a respectiva fala é encontrada. Ressalta-se que os convidados serão elencados por ordem - que não outra - de fala durante o evento¹.

1. Questão federativa e alíquota única do novo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS)

Aldo de Paula Jr. (FGV Law) destaca que o principal entrave às propostas de reforma tributária sempre foi a questão federativa. A divisão de competências entre os três entes federativos dificulta a criação de um único imposto sem que se perca a previsão constitucional de autonomia financeira de cada ente. No Imposto sobre Bens e Serviços do Centro de Cidadania Fiscal (CCiF)², por outro lado, parte-se de um perspectiva de concentração da arrecadação sem a perda da autonomia ou da competência tributária.

No atual sistema, cada município legisla o ISS, por exemplo, limitando-se ao que determina a legislação complementar. No projeto proposto, a lei complementar assume o papel de definir os contornos da uniformização e instituição do tributo (IBS) em âmbito nacional, permitindo que cada ente federados possa estabelecer a alíquota do imposto. Tem-se, dessa forma, uma competência compartilhada, que traz o desafio de lidarmos com a doutrina e jurisprudência já existentes. Mas como o projeto se desenrola na qualidade de Emenda Constitucional, seus limites são as cláusulas pétreas. Na medida em que a proposta permite que cada ente aumente ou reduza sua própria alíquota, não haveria ofensa à autonomia orçamentária ou a qualquer cláusula pétrea.

Conforme ensina, o sistema atual não é favorável e não favorece a arrecadação ou a produção econômica. Já o IBS tem como premissa a uniformidade da tributação, motivo pelo qual a alíquota deve ser uniforme para todo produto ou serviço. Em decorrência da uniformidade, afastam-se os benefícios fiscais, verdadeiros “cupins tributários” da receita tributária, tendo em vista que corroem a arrecadação.

Um desafio que se coloca na implementação do novo tributo diz respeito à arrecadação. Questiona-se: uma vez que a competência será compartilhada, como serão feitos cobrança, fiscalização, lançamento e gestão dos recursos arrecadados pelo imposto? Nesse sentido, haverá duas esferas de atuação: o Comitê Gestor do IBS, que regulamentará o funcionamento do tributo e a

¹ Íntegra do evento: <https://www.youtube.com/watch?v=KTfIEBzHEaY>

² Proposta Centro de Cidadania Fiscal (CCiF): <http://ccif.com.br>

alocação dos recursos entre os entes federados, e uma câmara de compensação, responsável por realizar tal alocação via meios eletrônicos. Propõe-se um modelo de compartilhamento de fiscalização, no qual a coordenação entre os órgãos já existentes é fundamental³.

2. Contencioso administrativo do novo IBS

Eduardo Salusse (Salusse Marangoni Advogados) inicia sua participação salientando que grande parte do contencioso atual é resultado de violações do direito processual, enquanto o mérito fica relegado a "não instrumentalidade do processo". Conforme ensina, hoje há três instâncias administrativas prévias à fase judicial, nas quais há diversas mazelas a serem superadas, como os votos de desempate ou duplos de qualidade.

O projeto de novo contencioso inspira-se nos exemplos da Bahia, em que há o pré-auto de infração, Paraná, onde há defesa prévia ao lançamento, e no fisco de São Paulo, responsável pela implementação da Lei nos Conformes. A ideia é mudar a paradigmática relação fisco-contribuinte para uma relação responsiva. O contribuinte, a exemplo da Lei supracitada, deve ser convidado à autorregularização antes da lavração do auto.

Tal convite deveria ser realizado por um órgão composto por autoridades administrativas dos entes federativos, responsável também pela realização de controle de qualidade. Nesse contexto, a fim de que certo caso chegue ao contencioso, seria preciso que: i) não haja regularização do contribuinte; ii) não haja aprovação controle de qualidade; e iii) não haja dispensa da lavratura. Em decorrência disso, seria drasticamente reduzido o contencioso atual.

Salusse ressalta que, a partir dessa nova "filosofia cooperativa", propõe-se a criação de uma Câmara Regional do IBS, a qual possuiria uma composição imparcial (algo que ainda requer debate) e não estaria vinculada à autoridade lançadora. Em última instância, um órgão nacional - Câmara Nacional do IBS - seria responsável pela uniformização da jurisprudência das Câmaras Regionais.

Por um lado, o IBS reduziria controvérsias acerca das matérias de direito. Por outro lado, ainda haveria litigiosidade em relação às matérias de fato, questão para a qual **Salusse** propõe meios alternativos de resolução de conflitos como uma possibilidade⁴.

³ Fala de Aldo de Paula Jr.: <https://youtu.be/KTf1EBzHEaY?t=9m1s>

⁴ Fala de Eduardo Salusse: <https://youtu.be/KTf1EBzHEaY?t=26m13s>

3. Fato gerador do IBS

Gabriela Conca (Pinheiro Neto Advogados) ressalta que o IBS pretende acabar com toda a discussão criada pela base fragmentada de incidência atual. A proposta de uma base ampla a alíquota única acaba com a discussão acerca das classificações de serviço e das alíquotas incidentes em cada atividade.

Conca ressalta como, na prática, há realidades que escapam à dualidade ISS e ICMS, como já observado nas atividades de *streaming*, *software*, e aplicativos de economia compartilhada. Contudo, no contexto do IBS, tributa-se atividade econômica independentemente de sua classificação. Argumenta no sentido de que, na experiência internacional dos IVAs (Imposto Sobre o Valor Agregado), trata-se como prestação de serviços o residual à venda e transferência de bens. A questão a ser debatida é a maneira a partir da qual essa experiência seria aplicada no Brasil.

A expositora questiona o Professor Vasco Guimarães acerca das condições de incidência do IBS sobre serviços públicos. Conforme nos ensina, é tributado somente o que está no processo produtivo de riqueza. Caso hipotético serviço municipal tenha influência no âmbito da concorrência, o município deverá entregar o IBS à respectiva central reguladora via fazenda municipal⁵.

4. Não-cumulatividade do IBS

Gustavo da Silva Amaral (FGV Law) parte do pressuposto de que, no processo de implementação no IBS, a experiência jurídica consolidada não pode ser absolutamente ignorada, mas inovada. A ideia de criar um novo imposto sobre o consumo faz com que a não-cumulatividade assumira uma função especial. A fim de que o tributo seja efetivamente não-cumulativo, a tributação deve recair exclusivamente sobre o consumidor. Para tal, é necessário o reconhecimento na cadeia de produção de 100% do crédito, cuja base deve ser ampla assim como a do fato gerador.

Alguns dos princípios que orientaram a proposta são a neutralidade e a desoneração dos investimentos. Os investimentos são sujeitos ao IBS, que gera crédito a ser restituído, gerando, assim, a neutralidade. **Amaral** destaca que a proposta consiste em não só garantir o reconhecimento do crédito, mas permitir a restituição *in cash*, de sorte a fornecer fluxo de caixa e fôlego econômico.

Analisa, em momento posterior, o risco do não-recolhimento do imposto e existência de fraudes no sistema. Em seu entendimento, trata-se de algo cuja responsabilidade é totalmente do fisco, que possui, a seu ver, instrumentos e tecnologia suficiente para tal. Nesse contexto, propõe a

⁵ Fala de Gabriela Conca: <https://youtu.be/KTf1EBzHEaY?t=40m8s>

criação de um sistema que viabilize a ida da parte relativa ao IBS de pagamento de mercadoria ou serviço diretamente ao comitê gestor. O sistema reduziria ainda mais possibilidade de fraudes⁶.

5. Do que depende o sucesso do IBS no Brasil?

Vasco Guimarães (Lisboa, Portugal) evidencia a inviabilidade do sistema existente atualmente no Brasil. Conforme descreve, o sistema criou mecanismos que o levou a um processo de autodestruição. Disto surge a necessidade de uma reforma capaz de eliminar pontos de conflito e de criar um sistema simples, transparente, eficiente, neutro e seguro, por intermédio de uma técnica de faturamento eletrônico de nota fiscal.

O sistema eletrônico português para controle do IVA é exemplo mundial de qualidade, e **Vasco Guimarães** atribui tal sucesso à contribuição dada pela SEFAZ/SP à sua implementação. Argumenta que o Brasil possui todas as condições necessárias para operacionalizar um imposto sobre valor agregado como o IBS e superar o paradigma do conflito na relação fisco-contribuinte.

O Professor atribui como condição necessária para o sucesso do IBS no Brasil a colaboração ativa entre empresários e fisco para o melhor funcionamento do sistema. Em especial, a classe empresária deve atuar em função da racionalização dos fatores de produção, maior produtividade, maior mercado e aptidão para concorrência nacional e internacional. É preciso esclarecer aos empresários que a reforma não onera o processo produtivo dos empresas, mas implica dinamismo da economia e eliminação do desemprego e pobreza⁷.

6. Arrecadação do IBS

Nelson Machado (EESP/FGV) ressalta a necessidade de que a sociedade conheça e entenda a urgência de um reforma tributária, na medida em que a sociedade é responsável pela escolha dos governantes que decidirão sobre sua implementação. A proposta de reforma construída pelo CCiF já é amplamente conhecida pelos presidentiáveis e já foi pautada no Congresso, e **Machado** atribui esse sucesso à colaboração entre fisco, academia e classe empresária.

Em seguida, **Hélio Freire** (Sindaf) indaga a **Nelson Machado** acerca da arrecadação do tributo no âmbito do IBS.

⁶ Fala de Gustavo Amaral: <https://youtu.be/KTf1EBzHEaY?t=49m34s>

⁷ Fala de Vasco Guimarães: <https://youtu.be/KTf1EBzHEaY?t=1h15m18s>

Machado ensina que a ideia central é de arrecadação e distribuição centralizada (nacional). A restituição se dá somente sobre o que está no sistema do IBS. Toda cadeia produtiva apura o resultado líquido no final de determinado período, e valor apurado para ser recolhido será distribuído para os entes. Ressalva, por fim, que a inadimplência ainda é um problema a ser debatido. Questiona: "quem onera a inadimplência?". Por um lado, o IBS é cobrado no destino, e, por outro, a inadimplência é feita na origem⁸.

7. Distorções do sistema atual

Alfredo Maranca (Sinafresp) entende que o sistema atual, diferentemente do IBS, é responsável pela ameaça ao pacto federativo. Quando se atribui serviços aos municípios e mercadorias aos estados, desloca-se o pacto federativo para um problema específico, existencial das coisas. O Brasil, a seu ver, é uma "sociedade de entes federados incapazes de cooperar", algo que deve ser resolvido de alguma maneira. Conforme argumenta, o contencioso brasileiro existe e sempre vai existir, o problema é a discussão de problemas "bizantinos"⁹.

8. O IBS respeita as vinculações?

Nelson Machado argumenta que hoje temos uma regra de que o imposto não pode ser vinculado, enquanto contribuições podem, que tem uma destinação - no PIS/COFINS, por exemplo, a destinação é a seguridade social. Contudo, quando nos deparamos com a unificação dos cinco tributos, percebemos que estávamos lidando com contribuições que tinham destinação clara para seguridade social. O mais interessante no sistema atual é o fato de que apesar de não poder haver vinculação de imposto com o orçamento, temos no nosso ordenamento destinação de receita, isto é, as vinculações existem.

A opção do CCiF foi de que todas as vinculações e distribuições hoje existentes seriam respeitadas. A alíquota da proposta é composta por 3 grandes sub-alíquotas, dentro de cada qual temos alíquotas independentes, destinadas à seguridade social, educação, etc. Assim, são respeitadas as vinculações, mas com uma vantagem: se um ente optar por ampliar a destinação para algo que hoje não está protegido, ele aumentará a parcela livre, sem a necessidade de aumentar duas ou três vezes o

⁸ Fala de Nelson Machado: <https://youtu.be/KTf1EBzHEaY?t=2h5m15s>

⁹ Fala de Alfredo Maranca: <https://youtu.be/KTf1EBzHEaY?t=2h16m26s>

valor da arrecadação. Caso queira reduzir uma alíquota, poderá reduzi-la em uma parcela livre, de modo a garantir recursos originariamente vinculados às destinações anteriores¹⁰.

9. O fiscal não possui os mecanismos necessários para cobrar devidamente

Alberto Macedo (SEFAZ - Município de SP) nota que a administração tributária, representante da ação de Estado, não é nem pessoa jurídica, mas tem previsão constitucional. Trabalha para o governo, mas sobretudo para a sociedade. Ademais, entende que o IBS mantém a competência tributária e não fere a cláusula pétrea do pacto federativo.

Em seguida, analisa a questão da prova no processo administrativo. No modelo atual, em todos entes federativos, há possibilidade de apresentação de prova em primeira instância. Às vezes, em decorrência de uma falta de confiança, o contribuinte não fornece a informação previamente à primeira instância, mas somente no tribunal. Neste caso, o fiscal terá de arbitrar. Naturalmente será um lançamento não perfeito. Em decorrência disso, devemos adequar a comunicação no processo administrativo¹¹.

10. Quais seriam esses mecanismos?

Rodrigo Spada (Afresp) destaca como o fisco não possui todos os instrumentos necessários para realizar a cobrança devida dos contribuintes. Por isso, questiona o Professor Vasco Guimarães sobre quais seriam os instrumentos necessários para cobrá-los de forma isonômica e transparente¹².

Vasco Guimarães entende que, no Brasil, o fisco sabe que ocorreu o fluxo econômico, mas fica sujeito à boa vontade do contribuinte, que, em muitos casos, cria situações de planejamento e não-cumprimento. Na Europa utiliza-se de faturamento eletrônico e não nota-fiscal eletrônica. Se você tem acesso à origem e ao destino do fluxo, o normal seria que você tivesse os instrumentos para gerir a patologia do resto do fluxo.

Em Portugal, utilizam-se instrumentos como a ação pauliana e o fornecimento de garantia bancária para que se discuta a legalidade. Se o devedor não possui bens, ainda pode-se discuti-la, desde que se comprometa a pagar em prestações. Caso contrário, deve ser declarado insolvente¹³.

¹⁰ Fala de Nelson Machado: <https://youtu.be/KTfIEBzHEaY?t=2h26m56s>

¹¹ Fala de Alberto Macedo: <https://youtu.be/KTfIEBzHEaY?t=2h37m38s>

¹² Fala de Rodrigo Spada: <https://youtu.be/KTfIEBzHEaY?t=2h48m6s>

¹³ Fala de Vasco Guimarães: <https://youtu.be/KTfIEBzHEaY?t=2h56m50s>

11. A questão da inadimplência

Gustavo da Silva Amaral (FGV Law) reforça que o efeito da inadimplência na Europa é a cobrança do inadimplente com toda a força já citada pelo Professor Vasco Guimarães. No Brasil, a dificuldade também está em não se cobrar daquele que comprou do inadimplente. O pagamento daquele que comprou ao fornecedor é o que garante o crédito.

Frente a esse panorama, tem-se um primeiro ponto de concordância: a inadimplência deve ser combatida a exemplo do modelo europeu. O outro ponto, ainda a ser debatido, é a criação de um mecanismo em que não se puna aquele que comprou de um fornecedor inadimplente. A seu ver, punir quem simplesmente cumpriu uma obrigação é antijurídico, salvo nos casos de fraude¹⁴.

¹⁴ Fala de Gustavo Amaral: <https://youtu.be/KTfEBzHEaY?t=3h10m10s>