

# REFORMA TRIBUTÁRIA

---

## Nota técnica - CLP

## 1- Introdução

O sistema tributário tem um papel fundamental no bem estar de uma sociedade e crescimento em uma economia moderna, afetando tanto a competitividade nacional, assim como a distribuição social e regional da renda. Como se sabe, o Brasil é uma das Cargas Tributárias Brutas (CTB) mais elevadas entre os países em desenvolvimento, tendo saltando de 23,4% do Produto Interno Bruto (PIB) em 1988 para cerca de 32%- 33% do PIB desde 2005.

No entanto, além do nível arrecadatório do Sistema Tributário Brasileiro, outro grande obstáculo para o desenvolvimento do país é a sua complexidade. De fato, o sistema tributário brasileiro é referido como uma “estrutura desconexa”, com pouca coerência lógica, tornando excessivo o tempo requerido para o pagamento de impostos no país: Segundo o relatório Doing Business, o número de horas gastas pelas empresas para o pagamento de tributos é de 1.501 horas anuais. Tamanho tempo é quase cinco vezes superior à média da América Latina (317,1 horas/ ano), dez vezes superior à média da OCDE (158,8 horas/ano) e coloca o país na última posição do relatório.

A tributação de bens e serviços, particularmente, é uma das mais ineficientes do mundo. Das 1.501 horas mencionadas anteriormente para o pagamento de impostos, 885 (59%) são dedicadas especificamente ao pagamento de tais tributos. Por questões diversas, a arrecadação tributária indireta é subdividida em vários impostos diferentes, e sob competência dos diferentes entes federativos.

O principal tributo sobre bens e serviços é de responsabilidade dos Estados, o ICMS, enquanto a União arrecada o IPI e os municípios o ISS. Mas o Governo Federal também é responsável pelo PIS/Cofins, entre vários outros tributos. Há um aproveitamento restrito de créditos nos tributos não cumulativos, além da coexistência com tributos e regimes cumulativos, como o ISS e o PIS/Cofins, além de conflitos de competência devido à fragmentação da tributação em diversas bases de incidência.

O país sofre ainda de guerra fiscal dos impostos sobre competência regional, como nos serviços taxados na origem pelo ISS e principalmente nas operações interestaduais do ICMS, em que há um híbrido de princípios de origem e destino. Como seria de se esperar, tamanha complexidade tem como consequência numerosos processos judiciais. Assim, o Insper<sup>1</sup> estimou que o contencioso tributário brasileiro considerando as três esferas federativas alcançou 73% do PIB, incluindo tanto as disputas em âmbito administrativo quanto no Judiciário. Na mesma linha, a Endeavor<sup>2</sup> estimou que 86% das empresas do país apresentam alguma irregularidade no pagamento de seus tributos.

Outro exemplo da alta insegurança jurídica do atual sistema tributário é a discussão sobre retirar o ICMS da base do PIS/COFINS. O PIS/COFINS é um tributo que incide sobre a receita, no entanto, parte desse valor é também tributado pelo ICMS. A base de cálculo, portanto, do PIS/COFINS foi objeto de uma longa e polêmica discussão tributária, até que, em 2017, o STF decidiu que o ICMS não entra na base de cálculo do PIS/COFINS. Em 2021, o plenário do STF decidiu que a exclusão do ICMS é válida a partir de 15/03/2017. Assim, múltiplos atores públicos e privados ficaram em compasso de espera devido à excessiva complexidade tributária brasileira.

Economistas diversos têm estudado os princípios para um bom Sistema Tributário (Mirless e coautores, 2011). Dentre estes, é consenso a necessidade de equidade horizontal, isto é, a minimização de arbitrariedades de tratamentos tributários não isonômicos entre agente econômicos e eficiência, ou seja, a busca por manter o sistema o mais simples e transparente possível. Desse modo, uma Reforma Tributária deveria focar principalmente nesses pontos.

---

<sup>1</sup> [Uma-agenda-econômica-pós-pandemia-parte-I-1.pdf \(insper.edu.br\)](https://insper.edu.br/uma-agenda-economica-pos-pandemia-parte-i-1.pdf)

<sup>2</sup> [Simplificando o sistema tributário brasileiro - Endeavor Brasil](#)

## **Principais pontos da PEC 110 e posicionamento institucional do Centro de Liderança Pública sobre a legislação.**

### **1- Introdução de um IVA Dual**

**Como é hoje:** A tributação sobre bens e serviços é bastante complexa, composta por grande quantidade de tributos obsoletos, com legislações múltiplas, esparsas e complexas e que geram distorções, como é o caso do ICMS, ISS e PIS/COFINS.

**Proposta Relatório PEC 110:** Pela proposta serão introduzidos dois tributos sobre valor agregado (IVA Dual): um, via lei complementar, de competência compartilhada entre estados, municípios e DF (IBS) e outro, via lei ordinária, de competência da União (CBS). O IBS será formado via unificação do ICMS e do ISS e a CBS virá da fusão da Cofins, Cofins-importação e PIS. Em relação à CBS, o relatório visa fornecer base constitucional para que ela possa ser implementada via legislação ordinária evitando, assim, insegurança jurídica além de torná-la compatível com o modelo de IVA-Dual.

**Proposta CLP:** Unificar tributos federais, estaduais e municipais incidentes sobre o consumo em um tributo sobre valor agregado (valor devido em cada operação é deduzido do valor pago na etapa anterior) com a base mais ampla possível.

**Sugestão de voto:** Favorável, sendo importante a aprovação da PEC 110 antes da aprovação da CBS.

**Justificativa:** A introdução do IBS dual tem potencial de reduzir a complexidade tributária do país. Nesse sentido, a Endeavor<sup>3</sup> estima que a introdução do IBS dual tem potencial de reduzir em 68% o tempo gasto pelas empresas na apuração e pagamento de tributos.

### **2- Características do IBS**

**Como é hoje:** No cenário atual, a tributação sobre bens e serviços é caracterizada pela existência de vários tributos com legislações diferentes e complexas, muitos regimes especiais e benefícios tributários, além de uma quantidade numerosa de alíquotas. Outras características negativas que chamam a atenção são a cumulatividade e a tributação na origem. Apenas para exemplificar, existem 27 legislações relativas ao ICMS e 5.568 relativas ao ISS. Além disso, o modelo de ressarcimento de crédito do ICMS é extremamente burocrático e ineficiente.

**Proposta Relatório PEC 110:** As principais características do IBS serão:

- 1) Incidência sobre operações com bens e prestações de serviços e também sobre as importações;
- 2) Promove desoneração dos investimentos e das exportações;
- 3) É calculado em cada uma das etapas do processo produtivo, com o desconto do imposto pago nas operações ou prestações anteriores. Assim, o novo imposto será não cumulativo, não havendo pagamento de tributo sobre tributo;

---

<sup>3</sup> [Nota sobre o relatório da PEC 110 apresentado pelo senador Roberto Rocha - Pra Ser Justo](#)

Vale notar que a "mecânica" do imposto sobre valor agregado descrita acima não se aplica no caso de bens e serviços adquiridos para uso pessoal ou nos casos em que a operação posterior esteja sujeita a incidência ou seja imune ou isenta;

4) Terá regulamento único, definido em lei complementar nacional, aplicável, portanto, em todo o país excetuando-se a autonomia que estados, DF e municípios terão para estabelecer suas próprias alíquotas permitindo, assim, maior autonomia em sua gestão fiscal. Apesar disso, a alíquota será única para todas as operações com bens e prestações de serviços de cada localidade;

5) A alíquota aplicável é resultante da soma das alíquotas praticadas pelos estados ou DF com a alíquota aplicada pelo município;

6) Adoção do princípio do destino, com os recursos arrecadados via IBS não mais pertencendo ao local onde ocorre a produção, mas sim ao local do consumo. Em outras palavras, deixa-se de tributar a produção passando-se a tributar o consumo;

7) Será calculado "por fora", não integrando sua própria base de cálculo e aumentando, assim, a transparência, para o consumidor, em relação ao quanto ele está pagando de tributo pelo consumo de bens e serviços;

8) Não poderá ser objeto de concessão de isenções, incentivos ou benefícios tributários e financeiros exceto nas hipóteses definidas em legislação complementar

Obs: A competência administrativa dos estados, do DF e dos municípios será exercida via Conselho Federativo do IBS, sendo esse o órgão responsável pela operacionalização da arrecadação e distribuição da arrecadação do imposto entre os entes, entre outras funções. Existirá, na instância máxima de deliberação desse órgão, representação igualitária entre municípios, DF e estados.

Obs 2: Dado que o IBS consiste em um imposto sobre consumo e não produção, será promovida mudança no critério de distribuição da cota-parte do IBS dos estados para os municípios que passará a ser: 60% proporcionais à população dos municípios e 5% repartidos em partes iguais entre todos os municípios do estado. O restante (35%) continua sendo definido por lei estadual. Nota-se que não haverá mais distribuição proporcional ao valor adicionado pelo município.

**Proposta CLP:** Implementação de um imposto sobre valor agregado (incidência somente sobre o consumo) possuindo as seguintes características: simplicidade, base mais ampla possível, regramento único em todo o território nacional e alíquota uniforme para operações com bens e prestações de serviços. Além disso, é essencial que a cobrança ocorra no destino com o menor número possível de regimes especiais ou benefícios tributários.

**Sugestão de voto:** Favorável

**Justificativa:** Com a introdução de um imposto sobre valor agregado como o IBS, diminui-se o custo do cumprimento das obrigações tributárias, desonera-se investimentos e exportações além de tornar a alocação de recursos produtivos mais eficiente dado que a tributação passará a não interferir de modo decisivo nas decisões econômicas. Assim, aumenta-se o potencial de crescimento econômico do país. Destaca-se também que a adoção do princípio do destino (imposto não pertence mais ao local da produção, passando a ser devido no local de destino) tende a eliminar a guerra fiscal além de ter

impactos positivos na redução de desigualdades regionais. Assim, segundo Appy,<sup>4</sup> a diferença entre o maior e o menor valor de receita per capita dos municípios (incluindo ISS e a cota-parte) cairá para 18 vezes, sendo que atualmente é 214 vezes.

### 3 - Regimes diferenciados e especiais(favorecidos)

**Como é hoje:** O Brasil possui elevado gasto tributário (4% do PIB no caso do Governo Federal). As políticas públicas implementadas via gastos tributários tendem a ser pouco avaliadas em relação a sua eficiência, além de muitas serem regressivas e mal focalizadas.

**Proposta Relatório PEC 110:** A alíquota do IBS incidindo sobre bens e serviços deve ser uniforme. Exceções têm de estar previstas em legislação infraconstitucional, assim como a instituição de regimes diferenciados e de regimes especiais e favorecidos de tributação. O objetivo é que, na lei complementar, sejam estabelecidos regimes diferenciados para situações nas quais, do ponto de vista técnico, haja razões para o modelo de cobrança de imposto diferir do regime padrão. No caso dos regimes especiais e favorecidos, o intuito é estabelecê-los para setores socialmente relevantes, os quais usufruirão de menor tributação.

No entanto, apesar da definição dos regimes diferenciados e favorecidos ser feita em lei complementar, na própria PEC já são previstas situações em que esses deverão ser adotados, destacando-se: compras governamentais, Zona Franca de Manaus, Zonas de Processamento de Exportação e o SIMPLES.

**Proposta CLP:** Existência do menor número possível de regimes diferenciados e favorecidos, com o estabelecimento desses somente por questões técnicas, para acomodar situações setoriais específicas e para implementar políticas públicas que sejam bem focalizadas nos mais pobres. Além disso, é importante avaliar se os benefícios fiscais concedidos estão sendo eficientes.

#### Sugestão de voto: Favorável

**Justificativa:** Reduzir gastos tributários é importante pois, além de serem demasiado elevados no Brasil, esses gastos muitas vezes são regressivos, têm impacto negativo na competitividade das empresas e são pouco avaliados em termos de eficiência. As receitas perdidas com essas políticas públicas poderiam ter usos bem mais eficientes tanto na busca pelo reequilíbrio fiscal quanto no aumento de transferência de recursos diretamente para os mais pobres (segundo o Insper<sup>5</sup>, a renúncia fiscal de R\$ 1 bilhão via desoneração de itens da cesta básica diminui em 0,005% o Índice de Gini. O mesmo valor alocado no Bolsa Família diminui o mesmo índice em 0,06%, sendo, assim, 12 vezes mais eficiente na redução da desigualdade de renda).

### 4- Regras de Transição para o IBS

**Como é hoje:** Não existe

**Proposta Relatório PEC 110:** Transição para os tributos (7 anos) e Transição Federativa (20 anos)

---

<sup>4</sup> [Manutenção da segmentação entre ICMS e ISS diminui o efeito positivo da reforma tributária - Economia - Estadão \(estadao.com.br\)](http://Economia - Estadão (estadao.com.br))

<sup>5</sup> [Uma-agenda-econômica-pós-pandemia-parte-I-1.pdf \(insper.edu.br\)](http://Uma-agenda-econômica-pós-pandemia-parte-I-1.pdf (insper.edu.br))

**Transição para os tributos:** Após a definição do ano-base, nos dois anos seguintes, a alíquota do IBS será de 1% sendo que o valor pago poderá ser usado para compensar o pagamento do ICMS e do ISS. Do terceiro ao sexto ano, as alíquotas dos tributos que serão substituídos (ICMS e ISS) são reduzidas em 1/5 ao ano até a extinção desses tributos no início do sétimo ano. Durante esse período, serão fixadas, pelo Senado, as alíquotas de referência do IBS. Elas serão estabelecidas de modo que a arrecadação do IBS seja igual a queda da arrecadação do ICMS, para os estados, e do ISS, no caso dos municípios. Até o quarto ano posterior ao ano-base, estados e municípios não poderão alterar essas alíquotas.

**Transição Federativa:** A partir do terceiro ano posterior ao ano-base, 95% da arrecadação do IBS será retida e distribuída entre os Estados, Distrito Federal e Municípios de modo proporcional a sua participação nas receitas do ICMS e do ISS em período a ser definido via lei complementar. Esse percentual irá diminuir 5% ao ano até o fim da transição. A parcela da arrecadação que não é retida, é distribuída com base no princípio do destino. Ou seja, ao final da transição, toda a arrecadação do IBS será distribuída pelo destino.

No caso dos estados, a participação nas receitas vai considerar a arrecadação do ICMS menos a cota-parte e, no caso dos municípios, a arrecadação com o ISS mais a cota-parte do ICMS transferida.

**Proposta CLP:** Transição para o IBS mantendo-se a carga tributária global e transição na distribuição federativa dos recursos suavizando-se eventuais perdas de receitas por parte dos entes durante o processo.

**Sugestão de voto:** Favorável

**Justificativa:** Por um lado, como o Brasil já possui carga tributária elevada para um país emergente, não é aceitável nenhum tipo de aumento de arrecadação durante a transição para o IBS. Por outro lado, como a situação fiscal de muitos entes subnacionais é delicada, é importante que nenhum ente tenha perda significativa de receita durante a transição federativa.

## 5 - Introdução da CBS (IVA Federal)

**Como é hoje:** Atualmente, a tributação sobre bens e serviços é marcada pela existência de vários tributos com legislações múltiplas, esparsas e complexas, diversos regimes especiais e benefícios tributários, além de uma quantidade numerosa de alíquotas. Outras características ruins são a cumulatividade e a tributação na origem. Em relação ao PIS/COFINS, vale notar que ambas têm uma legislação ampla e complexa, com elevado conjunto de regras e normas, gerando um alto custo no cumprimento das obrigações dessas duas contribuições. Além disso, existem regimes do PIS e da COFINS que são cumulativos e, portanto, não permitem dedução do imposto pago nos elos anteriores da cadeia. Assim, é gerado elevado contencioso administrativo e judicial, fruto exatamente da elevada quantidade de regras e regimes diferenciados que existem para o PIS e a COFINS.

**Proposta Relatório PEC 110:** São criadas as bases constitucionais para, com segurança jurídica, estabelecer a CBS via legislação ordinária (substituindo Cofins, Cofins-importação e PIS). Suas principais características são:

- 1) Incide sobre operações com bens e prestações de serviços e também sobre as importações;
- 2) Não incidirá sobre as exportações;



3) Valor devido em cada operação é deduzido do valor pago na etapa anterior. Assim, o novo imposto será não cumulativo, não havendo pagamento de tributo sobre tributo;

Vale notar que a sistemática do imposto sobre valor agregado descrita acima não se aplica no caso de bens e serviços destinados para uso ou consumo pessoal ou nos casos em que a operação posterior seja imune ou isenta;

4) Os recursos arrecadados com a CBS terão a mesma destinação dos impostos que serão substituídos, no caso, financiamento da seguridade social, do seguro-desemprego, do abono salarial e dos repasses ao BNDES;

5) As alíquotas da CBS serão estabelecidas de modo a manter a arrecadação dos tributos substituídos por dois anos;

6) Rápida transição

**Proposta CLP:** Unificar os tributos federais, estaduais e municipais incidentes sobre o consumo em um tributo sobre valor agregado (valor devido em cada operação é deduzido do valor pago na etapa anterior) com a base mais ampla possível.

**Sugestão de voto:** Favorável

**Justificativa:** Com a introdução de um imposto sobre valor agregado nos moldes da CBS, diminui-se o custo do cumprimento das obrigações tributárias, desonera-se investimentos e exportações e torna-se a alocação de recursos produtivos mais eficiente dado que a tributação passará a não interferir de modo decisivo nas decisões econômicas. Assim, aumenta-se o potencial de crescimento econômico do país.

**Demais pontos da legislação**

Lei Complementar irá regulamentar a restituição do IBS pago para famílias de baixa renda.

**Sugestão de voto:** Favorável

Previsão da implementação, via lei ordinária, de um imposto seletivo (IS) de caráter regulatório, com incidência sobre produção, comercialização ou importação de bens e serviços que gerem externalidades negativas para o meio ambiente ou a saúde. O intuito é desestimular o consumo desses bens e serviços. O IS irá substituir o IPI. O novo imposto será de competência da União com sua arrecadação sendo partilhada entre estados, municípios e DF seguindo as mesmas regras atualmente previstas para a distribuição da arrecadação do IPI. Vale ressaltar que não há prazo definido para que tal substituição aconteça, já que a extinção do IPI somente será regulamentada pela lei que instituir o IS.

**Sugestão de voto:** Favorável, desde que haja a definição de prazo para extinção do IPI

É autorizada a vinculação, por estados e municípios, das receitas do IBS e das transferências recebidas para o pagamento de débitos com a União e na concessão, para a União, de garantias e contragarantias.

**Sugestão de voto:** Favorável

Criação das bases para o FDR (Fundo de Desenvolvimento Regional), o qual será instituído via lei complementar. Seus recursos virão de um percentual das receitas do IBS. Seu objetivo é promover o

crescimento econômico de estados e municípios menos desenvolvidos reduzindo as desigualdades regionais. A alocação de recursos poderá, conforme critérios a serem estabelecidos em lei complementar, compreender (i) estudos, projetos e obras de infraestrutura, (ii) qualificação de trabalhadores, (iii) inovação e difusão de tecnologias, (iv) conservação do meio ambiente, (v) fomento a atividades produtivas com elevado potencial de geração de emprego e renda.

Obrigatoriedade de atualização da base de cálculo do IPTU ao menos uma vez a cada quatro anos.

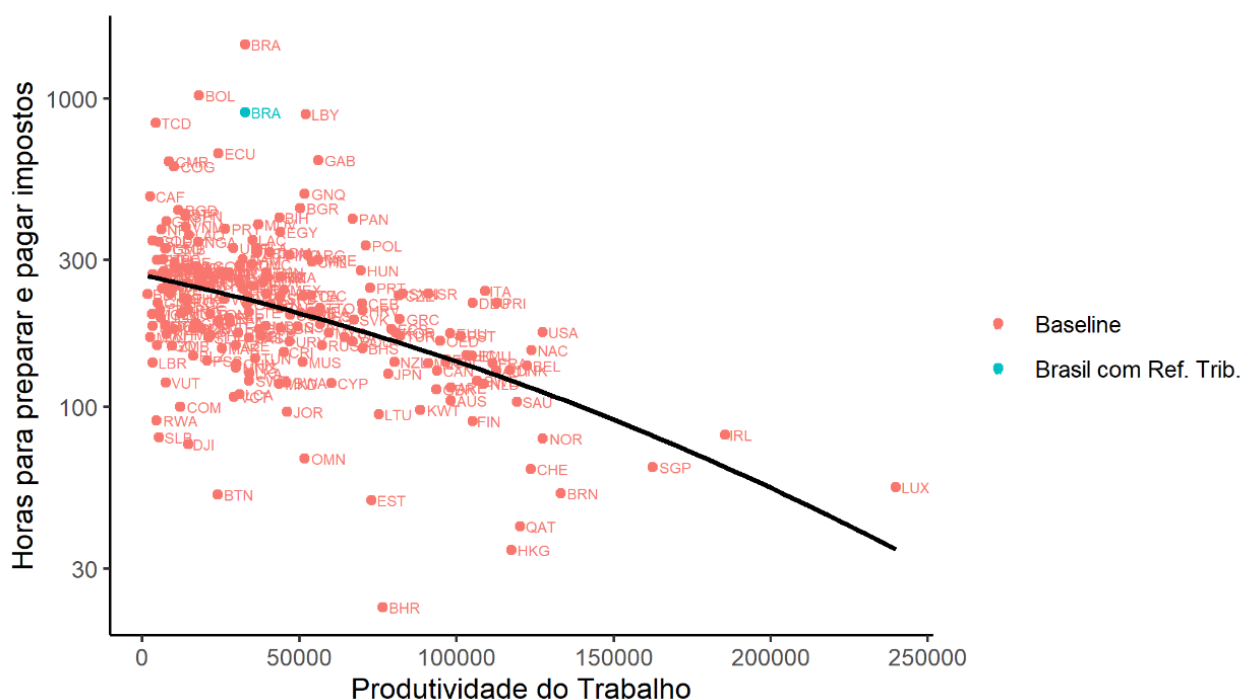
**Sugestão de voto:** Favorável

Ampliação do escopo de incidência do IPVA sobre veículos aquáticos e aéreos.

**Sugestão de voto:** Favorável

### Impactos da Reforma

Segundo relatório da Endeavor, a introdução do IBS dual teria também efeito estimado de redução de 68%, ou 600 horas por ano, no tempo para pagamento de tributos indiretos para as empresas – o que significaria redução de 885 horas/ano para 285 horas/ano. Tal mudança faria com que o país saísse da última posição, como mostra o Gráfico abaixo, ainda que continuasse atrás da grande maioria dos países nesse quesito.



Fonte: Elaboração própria com base nos dados do Banco Mundial



Economistas apontam ainda para significativos impactos da Reforma Tributária, ainda que com diferentes magnitudes. Appy<sup>6</sup> aponta para um crescimento de pelo menos 5% do PIB em 15 anos. Já Oliveira (2020)<sup>7</sup>, economista do IPEA, estima que uma reforma tributária teria um impacto de 12% sobre o PIB e 15% sobre a produtividade em 10 anos. Bráulio Borges<sup>8</sup>, em estimativa mais otimista, aponta para um crescimento de 20% em 15 anos.

Mesmo assumindo o cenário mais conservador, tendo em vista que o novo texto da reforma teria um IVA federal e outro estadual/municipal, ainda assim poderíamos estimar impacto de 5% em 15 anos, de modo que haveria um crescimento adicional de cerca de 1% do PIB nos próximos 5 anos, gerando uma receita adicional de cerca de R\$ 20 bilhões aos cofres públicos no mesmo período, pela via do aumento do nível de atividade econômica.

---

<sup>6</sup><https://www.camara.leg.br/noticias/698041-economista-estima-aumento-do-pib-e-da-renda-com-reforma-tributaria/>

<sup>7</sup>[cc48\\_nt\\_tributacao\\_do\\_consumo.pdf \(ipea.gov.br\)](#)

<sup>8</sup>[Reforma eleva PIB potencial em 20% em 15 anos, diz estudo | Brasil | Valor Econômico \(globo.com\)](#)