

## **ALBERTO MACEDO**

*Mestre e Doutor em Direito Econômico, Financeiro e Tributário pela USP; MBA em Gestão Pública Tributária pela Fundação Dom Cabral – FDC. Professor de Direito Tributário no Insper, FIECAFI, IBDT e IBET. Auditor Fiscal e Assessor Especial da Secretaria Municipal da Fazenda de São Paulo. Coordenador do “Grupo de Trabalho para acompanhar, realizar estudos, discutir e oferecer propostas ao projeto de reforma tributária em tramitação no âmbito do Congresso Nacional”, instituído pela Portaria SF nº 201, de 05.07.2018, e Coordenador do movimento Simplifica Já. Representante de São Paulo na Câmara Técnica Permanente (CTP) da Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais (ABRASF). Membro do Conselho de Altos Estudos de Finanças e Tributação (CAEFT) da Associação Comercial de São Paulo (ACSP).*

# **COMO DESATAR O NÓ DOS TRIBUTOS NO BRASIL?**

**ESTUDO E PROPOSTA DA COALIZÃO SIMPLIFICA JÁ  
(PEC 46/2022 NO SENADO) PARA A REFORMA  
TRIBUTÁRIA COM ANÁLISE DAS PECs 45/19 E 110/19**

**2ª Edição**

**Editora Quartier Latin do Brasil**  
São Paulo, verão de 2023  
editoraquartier@uol.com.br  
 @editoraquartierlatin

## **ALBERTO MACEDO**

*Como Desatar o Nó dos Tributos no Brasil?*

*Estudo e Proposta da Coalizão Simplifica Já (PEC 46/2022 no Senado) para a Reforma Tributária com Análise das PECs 45/19 e 110/19 – 2ª Edição*

São Paulo: Quartier Latin, 2023.

ISBN 978-65-5575-179-6

1. Reforma Tributária. 2. Simplifica já. 3. Tributos. 4. Desatar o Nó dos Tributos. 5. PEC 45/19. 6. PEC 110/19. 7. Tributação do Consumo. 8. Emenda Substitutiva Global nº 223. I. Título.

*Editor*

Vinícius Vieira

*Produção editorial*

José Ubiratan Ferraz Bueno

*Diagramação*

Victor Gasperazzo Guimarães Nakamura

*Finalização*

Anderson dos Santos Pinto

*Revisão gramatical*

Studio Quartier

*Capa*

Bruno Bertani

Diretor de Criação – Industria Nacional Design

## **EDITORA QUARTIER LATIN DO BRASIL**

Rua General Flores, 508

Bom Retiro – São Paulo

CEP 01129-010

Telefones: +55 11 3222-2423; +55 11 3222-2815

Whatsapp: +55 11 9 9431 1922

Email: editoraquartier@uol.com.br

 @editoraquartierlatin

**TODOS OS DIREITOS RESERVADOS.** Proibida a reprodução total ou parcial, por qualquer meio ou processo, especialmente por sistemas gráficos, microfílmicos, fotográficos, reprográficos, fonográficos, videográficos. Vedada a memorização e/ou a recuperação total ou parcial, bem como a inclusão de qualquer parte desta obra em qualquer sistema de processamento de dados. Essas proibições aplicam-se também às características gráficas da obra e à sua editoração. A violação dos direitos autorais é punível como crime (art. 184 e parágrafos do Código Penal), com pena de prisão e multa, busca e apreensão e indenizações diversas (arts. 101 a 110 da Lei 9.610, de 19.02.1998, Lei dos Direitos Autorais).

## SUMÁRIO

Prefácio.....	13
Agradecimentos.....	19
Lista de Gráficos .....	21
Lista de Figuras.....	21
Lista de Tabelas .....	22
Sumário Executivo .....	23
Introdução .....	27

### **1. O Brasil Tem os Seus IVA, que Precisam, Podem e Devem ser Reparados, 29**

1.1. O ICMS é um IVA (IBS), Imposto contra Imposto.....	29
1.2. PIS e COFINS Não Cumulativa é um IVA, Base Contra Base.....	31
1.3. O Brasil Não é Comparável a Outros Países – O Brasil Não Cabe no Quintal de Ninguém.....	31
1.4. Países, Mundo Afora, Prevendo um Tributo Cumulativo – Similar ao ISS – para Alcançar a Tributação da Renda na Economia Digital .....	33

### **2. Experiências Internacionais Trazendo Realidades e Problemas do IVA ou IBS Amplo ou Dual Mundo Afora, 34**

2.1. Índia e os Sérios Problemas do IBS Implementado em 2017 .....	34
2.2. Fragilidade Teórica dos Modelos Matemáticos e da Compreensão de Neutralidade Tributária (Professor Stephen Utz, Faculdade de Direito da Universidade de Connecticut, EUA).....	39
2.3. Canadá – Os Problemas do IBS Dual .....	43
2.4. Malásia Abandonou seu IVA – As Vulnerabilidades do IVA (IBS) .....	46
2.5. O IVA (IBS) é sobrevalorizado (“VAT is <i>oversold</i> ”) (Professor William F. Fox, Faculdade de Administração da Universidade de Tennessee, Knoxville, EUA).....	47
2.6. Austrália – Importante só Avançar Naquilo em que Há Consenso.....	49

### **3. As Premissas da Reforma da Tributação do Consumo no Brasil, 51**

3.1. Não Aumentar a Carga Tributária .....	51
3.2. Não Transferir Carga entre Setores, e Sim Simplificar .....	52
3.3. Na Tributação do Consumo Subnacional, Não Ser Totalmente no Destino.....	52
3.4. Fortalecer a Federação, Sem Deslealdade Federativa .....	54
3.5. Entrega Sem Transições Complexas .....	54
3.6. Avançar Naquilo que é Consenso .....	55

### **4. Causas do Não Crescimento Econômico do Brasil – Não é o Sistema Tributário, 56**

4.1. O Sistema Tributário Não é o Principal Fator do Não Crescimento Econômico .....	56
4.2. Burocracia Não Tributária Interferindo no Ambiente de Negócios – Auditorias do TCU.....	58
4.3. Imprestabilidade do Relatório Doing Business, do Banco Mundial.....	61

### **5. Motivos para não se fundir o ISS ao ICMS (IVA Estadual), dada a Peculiaridade da Federação Brasileira), 63**

### **6. Ilegitimidade de a Confederação Nacional dos Municípios – CNM Apoiar a Extinção do ISS sem Trazer para o Debate o Fundo de Participação dos Municípios – FPM, 65**

### **7. Diagnóstico para Identificação dos Reais Problemas da Tributação do Consumo no Brasil e Respectivas Soluções, 69**

7.1. ICMS (IVA Estadual) – Atualmente, o de Mais Urgente Aprimoramento.....	70
7.1.1. Falta de Uniformidade nas Leis dos ICMS dos 27 Estados – A Lei Kandir Não Foi Suficiente .....	72
7.1.2. Falta de Uniformização nos Regulamentos e das Obrigações Acessórias do ICMS entre os 27 Estados.....	73

7.1.3. Falta de Integração entre os Sistemas de Nota Fiscal Eletrônica e de Arrecadação dos 27 Estados, Prejudicando o Cumprimento das Obrigações pelo Contribuinte, Trazendo-lhe Insegurança Jurídica e Dificultando a Automatização da Arrecadação dos Estados ...	74
7.1.4. Falhas na Estrutura do CONFAZ e da Lei Complementar 64/1975 – A Necessidade de Um Comitê Gestor Meramente Regulamentar e Uniformizador de Sistemas do ICMS.....	75
7.2. PIS e COFINS Não Cumulativa – Não Há Problema na PIS COFINS Cumulativa, Onde se Encontram Aproximadamente 84% das Empresas do País (Excluídas as do Simples Nacional).....	78
7.2.1. O Principal Problema – A Definição do Conceito de Insumo. A Cada Semana, Uma Decisão Judicial.....	80
7.3. Aprimorando o ISS – Necessidade de Sua Nacionalização (Uniformização) e Melhor Compartilhamento de Arrecadação entre Todos os Municípios.....	81
7.3.1. Falta de Uniformidade nas Leis do ISS dos Milhares de Municípios.....	82
7.3.2. Falta de Uniformização nos Regulamentos e das Obrigações Acessórias do ISS entre os Milhares de Municípios.....	83
7.3.3. Falta de Integração entre os Sistemas de Nota Fiscal de Serviços Eletrônica dos Milhares de Municípios, Prejudicando o Cumprimento das Obrigações pelo Contribuinte, Trazendo-lhe Insegurança Jurídica e Dificultando a Arrecadação dos Municípios.....	83
7.3.4. A Necessidade de um Comitê Gestor Meramente Regulamentar e Uniformizador de Sistemas do ISS.....	85
7.3.5. Melhor Compartilhamento do ISS entre os Municípios, Integrando-os, Fortalecendo a Federação e Reduzindo o Contencioso de Conflito de Competência Horizontal .....	85
7.4. Problemas na Definição do Conceito Constitucional de Rendimentos....	87

**8. A Necessária Desoneração Parcial da Folha, Combinada com a Solução para a Relação entre as Empresas que se Valem de Plataformas de Marketplace e os Motoristas ou Motociclistas que, por intermédio delas, Prestam Serviços aos Usuários e Consumidores, 87**

## **9. Os Principais Problemas Estruturais dos Textos das PECs 45 e 110, 89**

9.1. Inconstitucionalidade de Deliberação das PECs 45 e 110, Consequentemente de sua Tramitação, Quando, em Órgão Deliberativo Conjunto, há Concentração de Poder nas Mãos da União e dos Estados (PEC 45) e dos Estados (PEC 110), Todos em Prejuízo dos Municípios, Principais Realizadores de Políticas Públicas, Tendendo a Abolir o Pacto Federativo .....	90
9.2. Ignoram as Premissas Acima Mencionadas, Não Resolvendo os Principais Problemas da Tributação do Consumo no Brasil, Criando outros mais Graves .....	92
9.3. Ausência de Estudos Adequados de Impacto Macroeconômico, Jurídico, Social e Orçamentário, e Comparação Inadequada com a Experiência Internacional .....	92
9.4. Aumento de Complexidade – PEC 110 Entregando um ICMS (IBS Subnacional) Piorado.....	98
9.5. Indústria Não Terá os Ganhos Esperados com a Junção do ISS com o ICMS nas PECs 45 e 110, Podendo Até Ter Perdas, com o Aumento do Contencioso .....	99
9.6. Esmagamento da Classe Média e Baixa, com Preços Explosivos sobre Serviços em Caso de Tentativa de Não Elevação da Alíquota da Indústria.....	101
9.7. As PECs 45 e 110, ao Mirarem Somente os Tributos sobre o Consumo, Ignoram que a Carga Tributária entre os Três Setores Econômicos Já é Equivalente, Considerando-se os Encargos sobre a Folha de Pagamentos .....	103
9.8. Aumento de Carga Tributária para o Setor de Serviços, o que Mais Emprega no Brasil .....	104
9.9. Graves Prejuízos às Finanças de Todos os Municípios Brasileiros – Mais Pires na Mão para com os Estados e a União.....	106
9.9.1. Perdas Estáticas dos Municípios .....	107
9.9.2. Perdas Dinâmicas dos Municípios – Todos os Municípios Perdem com o IBS (Amplio ou Dual).....	109
9.10. Transição Complexa – Porque Quer Fundir Impostos de entes de Esferas Federativas Diversas em vez de Simplificar .....	111
9.11. Prejuízo ao Simples Nacional, Maior Empregador neste País.....	112

## **10. A Cultura do Litígio no Brasil – Provável Aumento do Contencioso com os Serviços no IVA Amplo ou Dual (ICMS Piorado), 114**

- 10.1. Superposição entre Processo Administrativo Fiscal e Processo Judicial – Desperdício de Recursos Públicos .....115

## **11. Síntese – O Que Não Demanda Criação de CBS e Junção de ICMS e ISS, e Traz Simplificação e Melhorias de Imediato ao Sistema da Tributação do Consumo, Sem Transições Custosas e Aventureiras – Avançar no Consenso, 115**

- 11.1. Em Relação ao ICMS (IVA Estadual), para Acabar com a Guerra Fiscal entre os Estados e Trazer Segurança Jurídica para o Contribuinte .....117
- 11.2. Em Relação ao ISS, para Acabar com a Guerra Fiscal entre os Municípios e Trazer Mais Segurança Jurídica para o Contribuinte.....118
- 11.3. A Reforma Tributária do Consumo Já Começou – a NFS-e Nacional .....119
- 11.4. Conferir Transparência para o Contribuinte e o Cidadão Consumidor, com os Impostos não mais Fazendo Parte da sua Própria Base de Cálculo .....123
- 11.5. Uma Boa Definição do Conceito de Insumo nos artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, para Reduzir a Maioria do Contencioso na PIS COFINS Não Cumulativa .....124
- 11.6. Dar Melhor Precisão Conceitual à Base de Cálculo da CPP (Contribuição Patronal Previdenciária), A Fim de Reduzir o Contencioso, e Desonerar Parcialmente a Folha de Salários Quanto Maior a Empregabilidade da Empresa e a Média Salarial .....125
- 11.7. Atores dos Setores Público e Privado Envolvidos – Consensos e Dissensos .....127

## **12. Mitos, 128**

- 12.1. A Economia Digital Não é Alcançada com os Tributos Atuais .....128
- 12.2. Com a Economia Digital, Ficarà Cada Vez Mais Difícil Distinguir entre Mercadorias e Serviços, Aumentando o Contencioso.....130
- 12.3. A Arrecadação do ICMS está Caindo .....132
- 12.4. Crescimento Econômico com a Vinda de um IVA Amplo ou Dual .....133

### **13. Autoridades Acadêmicas Nacionais** **Críticas às PECs 45 e 110, 135**

13.1. Economistas.....	135
13.1.1. Fernando Rezende .....	135
13.1.2. Márcio Holland .....	142
13.1.3. José Roberto Afonso .....	145
13.1.4. Vagner Ardeo .....	146
13.1.5. Marcos Cintra.....	152
13.1.6. Andrei G. Simonassi .....	154
13.1.7. Kleber Castro .....	156
13.2. Juristas .....	160
13.2.1. Ives Gandra Martins .....	160
13.2.2. Heleno Tórres .....	162
13.2.3. Misabel Derzi .....	163
13.2.4. Everardo Maciel.....	165
13.2.5. Alberto Macedo.....	172

### **14. Simplifica Já Agora é PEC 46/2022, 178**

#### **15. Textos Normativos Propostos – Simplifica Já, 181**

15.1. Última Versão na Emenda Substitutiva Global nº 223 à PEC 110 na CCJ do Senado – Alterações para ICMS, ISS, PIS, COFINS e Desoneração Parcial da Folha .....	181
15.2. Projeto de Lei Complementar do ISS.....	212
15.3. Projeto de Lei Complementar do ICMS (IVA estadual) (a ser apresentado pelos Estados) .....	252
15.4. Proposta de Projeto de Lei Corrigindo a Definição do Conceito de Insumo nos artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, para Reduzir a Maioria do Contencioso na PIS COFINS Não Cumulativa.....	252
15.5. Proposta de Projeto de Lei para Dar Melhor Precisão Conceitual à Base de Cálculo da CPP, a Fim de Reduzir o Contencioso, e Desonerar Parcialmente a Folha de Salários Quanto Maior a Empregabilidade da Empresa e sua Média Salarial .....	275