

## Nota Técnica nº 02: Alíquota única do IBS

26 de junho de 2017

### 1. Introdução

O Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) é **imposto geral** sobre o consumo. Do tipo IVA (imposto sobre o valor adicionado), deve incidir sobre a generalidade de bens e serviços consumidos na economia. E por ter base muito ampla, é imposto vocacionado para ter alíquota uniforme.

Diferentemente do imposto geral, os **impostos seletivos** ou especiais incidem apenas sobre alguns bens e serviços específicos. Essa tributação diferenciada encontra sua razão de ser na presença de externalidades negativas.<sup>1</sup> Por exemplo, tributa-se pesadamente o consumo de cigarros para desincentivar o consumo de tabaco e para ressarcir, ainda que parcialmente, o custo adicional que o tabagismo acarreta aos serviços de saúde pública. A tributação especial das bebidas alcoólicas encontra justificativa similar.

Além da amplitude da base, há outras notáveis **diferenças entre imposto geral e imposto seletivo**. O imposto geral do tipo IVA é multifásico, cobrado que é em todas as etapas de produção e distribuição (com mecanismo de crédito para evitar incidência em cascata). Já o imposto seletivo é do tipo monofásico, incidindo apenas uma vez (na produção ou importação), quando passa a integrar o custo do produto. A tributação seletiva não exclui a tributação geral. E nos casos de aplicação conjunta dos dois impostos, o seletivo é calculado primeiro e entra na base do imposto geral.

**Quanto a preços, o imposto geral e o seletivo têm objetivos opostos.**

Aplicado sobre a generalidade de bens e serviços, o imposto geral procura não alterar os preços relativos; ou seja, um aumento do IBS faria aumentar o preço de todos os bens e serviços na mesma proporção. Já o imposto seletivo procura alterar os preços relativos, isto é, onerar apenas certos bens e serviços, tornando-

---

<sup>1</sup> Externalidade negativa é o custo ou desconforto que o uso ou consumo de um produto ou serviço causa para outras pessoas e atividades econômicas.

os relativamente mais caros para o consumidor que os bens e serviços não tributados.

## 2. A tentação das alíquotas múltiplas

**Nós somos viciados em impostos com alíquotas múltiplas.** Isso decorre de que os impostos surgiram como impostos especiais (p.ex. sobre fumo, fósforos, sal, vinhos, velas etc.) com arrecadação frequentemente vinculada a certo item de despesa ou a instituição designada. Até os anos 30 a principal fonte de receita tributária era o imposto de importação, que tinha uma miríade de alíquotas. A criação do imposto de consumo (1915) resulta da compilação dessas incidências especiais. Mesmo na reforma de 1964 quando o imposto de consumo se torna não cumulativo<sup>2</sup>, ele vem ornado com vastíssima tabela de incidência cuja interpretação requeria conhecimentos taxonômicos especializados. O hábito de múltiplas alíquotas tornou-se uma segunda natureza.

**A multiplicidade de alíquotas ganhou foros de princípio.** Dizia-se até os anos sessenta que a seletividade tinha nos impostos sobre vendas a mesma função que a progressividade tinha nos impostos sobre a renda: equidade vertical. A Constituição de 1988 andou bem quando impôs a seletividade (“em função da essencialidade do produto”) apenas ao IPI - ver o art. 153, § 3º, I.<sup>3</sup> Felizmente o número de alíquotas positivas do IPI vem-se reduzindo, num processo de convergência lenta (lentíssima!) para um imposto seletivo moderno.

**A seletividade fazia sentido num padrão de consumo que já não existe.** Calçados de pneu (utilizados pelo trabalhador pobre) eram isentos de imposto, enquanto calçados de couro (utilizados pela classe média) eram tributados. O pobre consumia farinha de mandioca, o classe-média consumia macarrão. Pobres não possuíam linha telefônica, os que as possuíam tinham-nas como parte de sua riqueza. O acesso a eletricidade era limitado. Os padrões de consumo de pobres e não-pobres eram distintos. Deixou de fazer sentido tributar de maneira

---

<sup>2</sup> Em 1966 o nome passa a ser Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

<sup>3</sup> A Constituição também faz uma referência a que o ICMS *poderá* ser seletivo. Alguns juízes têm interpretado “poderá” como “deverá”.

diferenciada a eletricidade, as comunicações, a quase totalidade de bens e serviços.<sup>4</sup>

**O imposto geral sobre bens e serviços surgiu para tributar uniformemente o consumo.** Reconhecidamente, o governo já não tem a sabedoria para dizer o que o pobre deve consumir. Apesar disso, os IVAs que se desenvolveram a partir dos anos 60 não conseguiram se livrar totalmente do velho hábito de alíquotas múltiplas. Assim foi no Brasil como em outros países. A ambivalência em relação à modernidade se reflete na constituição de 1988, que diz que o ICMS “*poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços*” (art. 155, § 2º, III -- destaque acrescentado). Os primeiros IVAs (geração 1.0) têm via de regra múltiplas alíquotas.

Gerações mais recentes do IVA têm logrado se livrar da multiplicidade de alíquotas. Pesquisa feita e resumida no quadro abaixo revela a inexorável tendência à unicidade de alíquota.

Quadro 1: IVAs criados com alíquota única

Data de criação	Número de países	Alíquota única	Múltiplas alíquotas	% (Alíquota única/Total)
Antes de 1990	48	12	36	25%
1990-1994	46	31	15	67%
1995 - 04/2001	31	25	5	81%

Fonte: Liam Ebrill et al., *The Modern VAT* (Washington: IMF, 2001)

Se dados estivessem disponíveis para os últimos 15 anos, certamente confirmariam a **tendência à unicidade de alíquota do IVA**. Gerações 3.0 e 4.0 do IVA têm alíquota única. Frequentemente tomamos países da Europa como modelo de IVA, mas isso precisa ser feito com cuidado: os IVAs europeus são do

<sup>4</sup> Objetivos de políticas distributivas são melhor alcançados via programas sociais financiados pelo orçamento público que via tributação. Estudos sobre incidência econômica do PIS/Cofins revelam que classes de renda mais elevadas consomem, em valores absolutos, mais bens da cesta básica que classes de renda baixas. Ver Nota Técnica CCiF nº [....]

tipo antigo (1.0 e 2.0) e têm alíquotas múltiplas porque é sabido que a introdução de alíquotas múltiplas é caminho de difícil retorno. Só novos entrantes ao clube do IVA podem se dar ao luxo de ter alíquota única.

### **3. A superioridade do imposto geral com alíquota única**

Alíquota única permite atender aos melhores interesses do fisco e do contribuinte.

**A alíquota uniforme favorece a arrecadação.** A principal função de um moderno tributo sobre o consumo é arrecadar. Com alíquota uniforme são facilitados os controles contábeis e de escrituração fiscal, o cálculo do imposto, as obrigações acessórias (formulários, declarações), o acompanhamento dos fluxos de comércio, a auditoria tributária, a previsão da arrecadação, a análise econômico-fiscal. Desaparecem quase todos os problemas de classificação de mercadorias e serviços. Aumenta a previsibilidade da receita pública e a tranquilidade do contribuinte legal.

**A alíquota uniforme dispensa a classificação de bens e serviços.** É humanamente impossível lograr êxito na tentativa de classificação de todos os bens e serviços disponíveis para consumo no mundo atual. Mesmo as mais extensas e detalhadas listas – como a Nomenclatura Comum do Mercosul (“NCM”) ou a Tabela do IPI (“TIPI”) são falhas, omissas e causam muita controvérsia, pois sempre pressupõem a análise subjetiva – do fisco ou do contribuinte. Quanto menor a interferência subjetiva na classificação dos tipos de bens e serviços, menor espaço para surgimento de conflitos.

**A alíquota uniforme empodera o cidadão contribuinte.** Com o valor do imposto claramente revelado no documento de compra, o cidadão tem consciência da carga tributária que o onera. A empresa vendedora tem clareza quanto ao imposto a reter do contribuinte-cidadão. Desaparece a diversidade de tributação entre setores. De fato, os agentes econômicos passam a ser mera corrente transmissora do imposto: o imposto deixa de ser ônus do setor econômico. Com total transparência na complexa relação entre direito, economia e política, o verdadeiro titular da carga tributária--o cidadão--assume o protagonismo em relação à carga e exerce esse poder através das eleições e do processo político.

**O aumento da alíquota uniforme não afeta os preços relativos dos bens.** Quando houver necessidade de aumentar a receita tributária, aumenta-se a

alíquota, sem afetar os preços relativos dos bens e dos serviços (ver 1. acima). Os preços nominais podem subir ou descer uniformemente, como a maré do oceano levanta ou abaixa igualmente todos os navios. O imposto é neutro.

**A alíquota uniforme garante simplicidade ao sistema.** Simplicidade gera facilidade e segurança jurídica para o contribuinte pagar seus tributos e cumprir suas obrigações acessórias, reduzindo as divergências na interpretação da legislação, que são a causa principal do contencioso tributário. E simplicidade reduz os custos de cumprimento: tanto do contribuinte legal como o custo da administração tributária. O imposto de alíquota única é marcadamente superior ao imposto de alíquotas múltiplas: com a uniformidade de alíquota desaparece espaço para classificações errôneas descuidadas ou propositais, e para autuações injustas baseadas em critérios analógicos. Quanto mais alíquotas o tributo tiver mais fronteiras classificatórias o sistema terá e, portanto, mais complexidade e contencioso.

**A alíquota uniforme fomenta neutralidade.** A alíquota uniforme propicia que a tributação sobre o consumo não crie distorções no ambiente de negócios, permitindo a eficiente alocação do investimento e prevenindo a entropia do planejamento tributário.<sup>5</sup> Vivemos, nos últimos 50 anos, a destruição da base tributável sobre o consumo através da corrupção normativa do IPI, do PIS/COFINS, do ICMS e do ISS mediante o uso de incentivos, desonerações e politização da disputa pela base tributável. Não se deve fazer política industrial ou redistribuição de renda com tributação sobre o consumo. Qualquer distinção jurídica implica proporcional corrupção sistêmica da qualidade legal do tributo.

**A alíquota uniforme garante a isonomia.** Equidade do sistema tributário requer que a tributação garanta o tratamento equivalente de pessoas e negócios em situações semelhantes. Afinal, simplicidade, transparência, neutralidade e equidade são instrumentos para realizarmos nosso processo civilizatório, rumo à igualdade que dignifica e justifica a própria noção de direito.

**A alíquota uniforme favorece o crescimento da economia.** A complexidade inerente a um imposto com múltiplas alíquotas acarreta custos para os agentes

---

<sup>5</sup> A uniformidade da *alíquota nominal* não basta para assegurar eficiência econômica da tributação. Esta depende da *alíquota efetiva*. A alíquota efetiva se afasta da alíquota nominal na medida em que se introduzem regimes especiais, desonerações, diferimentos, reduções de base de cálculo etc.

econômicos (produtores e consumidores) e para a administração tributária. Esses custos não são fáceis de medir nem de comunicar ao público, no entanto são reais. Um estudo sobre os custos de cumprimento tributário na Suécia estimou que tais custos poderiam ser reduzidos em cerca de 30% se as múltiplas alíquotas do IVA sueco fossem substituídas por uma alíquota única.<sup>6</sup>

#### **4. O IBS terá a menor alíquota possível**

A arrecadação do IBS deve ser suficiente para substituir completamente, ao fim da transição, a receita dos impostos eliminados (ICMS, ISS, PIS/Cofins, IPI). Para isso deverá ter base tão ampla quanto possível, aproximando-se de toda a universalidade de bens e serviços e abrangendo todas as formas de organização da atividade econômica, seja esta realizada por pessoas jurídicas ou pessoas físicas.

Alcançar uma alíquota efetiva uniforme significa banir do IBS todas as formas de alterar a aplicação da alíquota nominal, quais sejam: reduções de base de cálculo, isenções, regimes especiais etc.

Quando alguns consumos estão sendo subtributados, necessariamente essa subtributação está sendo compensada por tributação excessiva de outros setores e consumos. A eliminação desse tratamento desigual permite estabelecer alíquota geral moderada, aplicada sobre uma base muito ampla. Onde todos pagam todos pagam menos!

*Para citar este trabalho utilize:*

CENTRO DE CIDADANIA FISCAL. Alíquota Única do IBS. Versão 4.0. São Paulo: CCiF, junho de 2017. Disponível em: <<https://goo.gl/TnNWpf>>

---

<sup>6</sup> Ver p.114 de OECD (2015), *Taxation of SMEs in OECD and G20 Countries*, OECD Tax Policy Studies, No. 23, OECD Publishing, Paris; disponível em <http://dx.doi.org/10.1787/9789264243507-en>.