



PPGDireito

Programa de Pós-Graduação em Direito
Faculdade de Direito - FD

UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO

PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO *STRICTO SENSU* MESTRADO
ACADÊMICO EM DIREITO - PPGDireito

ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: NOVOS PARADIGMAS DO DIREITO

THÉCIO BRAGA

PROGRAMA DEVOLVE ICMS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL (ICMS PERSONALIZADO): RECONSTRUÇÃO NORMATIVA DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NO ALCANCE DA JUSTIÇA SOCIAL, CONFORME ABORDAGEM COMPLEMENTAR DAS CONCEPÇÕES DE JUSTIÇA DE JOHN RAWLS E DE AMARTYA SEN.

Passo Fundo - RS

2022

UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO - PPGDireito
THÉCIO BRAGA

PROGRAMA DEVOLVE ICMS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL (ICMS PERSONALIZADO): RECONSTRUÇÃO NORMATIVA DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NO ALCANCE DA JUSTIÇA SOCIAL, CONFORME ABORDAGEM COMPLEMENTAR DAS CONCEPÇÕES DE JUSTIÇA DE JOHN RAWLS E DE AMARTYA SEN.

Dissertação submetida ao Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu - Mestrado em Direito da Universidade de Passo Fundo (UPF), como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Direito.

Orientador: Professor Doutor Luiz Ernani Bonesso de Araújo

Passo Fundo - RS

2022

CIP – Catalogação na Publicação

B813p Braga, Thécio
Programa devolve ICMS do Estado do Rio Grande do Sul (ICMS personalizado) [recurso eletrônico] : reconstrução normativa do princípio da capacidade contributiva no alcance da justiça social, conforme abordagem complementar das concepções de justiça de John Rawls e de Amartya Sen / Thécio Braga. – 2022.
7.1 MB ; PDF.

Orientador: Prof. Dr. Luiz Ernani Bonesso de Araújo.
Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de Passo Fundo, 2022.

1. Justiça social. 2. Justiça tributária. 3. Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços. I. Araújo, Luiz Ernani Bonesso de, orientador. II. Título.

CDU: 34:336.2(81)

TERMO DE ISENÇÃO DE RESPONSABILIDADE

Declaro, para todos os fins de direito, que assumo total responsabilidade pelo aporte ideológico ao presente trabalho, isentando a Universidade de Passo Fundo, a Coordenação do Programa de Pós-Graduação, a banca examinadora e o Orientador de toda e qualquer responsabilidade deste estudo.

Passo Fundo/RS, 30 junho de 2022.

A handwritten signature in blue ink, consisting of several overlapping loops and lines, positioned above the printed name.

Thécio Braga

Mestrando em direito.

A Comissão Examinadora, abaixo assinada, aprova a Dissertação.

**“PROGRAMA DEVOLVE ICMS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL (ICMS
PERSONALIZADO): RECONSTRUÇÃO NORMATIVA DO PRINCÍPIO DA
CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NO ALCANCE DA JUSTIÇA SOCIAL,
CONFORME ABORDAGEM COMPLEMENTAR DAS CONCEPÇÕES DE
JUSTIÇA DE JOHN RAWLS E DE AMARTYA SEN.”**

Elaborada por

THÉCIO ANTONIO SILVEIRA BRAGA

Como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em
Direito.

Aprovada em: 30/06/2022

Pela Comissão Examinadora

Dr. Luiz Ernani Bonesso de Araújo
Presidente da Comissão Examinadora
Orientador

Dr. Luiz Ernani Bonesso de Araújo
Membro interno

Dr. Ipojucan Demétrius Vechi
Membro externo

Dr. Reginaldo Pereira

Membro externo
UPF Campus I - BR 285 - KM 292,7 - São José
Passo Fundo - RS - CEP: 99052-900
(54) 3316 8100 - www.upf.br



Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho
Coordenador PPGDireito



Me. Edmar Viane Marques Daudt
Diretor Faculdade de Direito



Agradeço:

à SEFAZ/RS e à Receita Estadual/RS pelo incentivo;
ao Prof. Dr. Luiz Ernani Bonesso de Araújo pela confiança; e
à UPF e ao PPGDireito pelas oportunidades.

“Na dúvida, acelere”.

Mineiro85

RESUMO

O presente estudo versa sobre a medida de justiça em personalizar a tributação do imposto ICMS, de modo a relacionar a subjetividade do consumidor final com o caráter pessoal do princípio da capacidade contributiva, na forma que foi efetivada pelo Estado do Rio Grande do Sul (RS) no fim do ano de 2021, por meio do programa Devolve ICMS. Nesse sentido, o tema da pesquisa é o alcance da justiça social por meio da justiça tributária. O problema explorado foi a injustiça de uma família beneficiária do programa social da União Auxílio Brasil contribuir para o financiamento público indiretamente (em regressão fiscal) com a mesma carga tributária que qualquer outra família, quando do consumo de iguais gêneros alimentícios. Tal problemática foi desenvolvida por meio de uma revisão bibliográfica e de dados governamentais abertos, a partir de uma pesquisa exploratória com abordagem ora hipotético-dedutiva, ora hipotética-indutiva, com o propósito de verificar se a hipótese da tributação personalizada do ICMS é mais justa que a tributação igualitária do imposto vigente predominantemente no país, cuja proteção do mínimo existencial é operacionalizada exclusivamente pelos institutos da seletividade e essencialidade. Para tanto, de início explorou-se as diferenças das concepções de justiça John Rawls e de Amartya Sen a fim de evidenciar o caráter complementar destas teorias. Na sequência foram apontadas algumas injustiças da tributação igualitária do ICMS em relação ao consumo de famílias com diferentes capacidades econômicas. Depois foi discutida a abordagem complementar das lições das escolas rawlsiana e seniana no processo de reconstrução normativa do princípio da capacidade efetivado pelo Estado do RS e testado se o ICMS personalizado é melhor solução de justiça que o par seletividade/essencialidade. Por fim, concluiu-se que o programa Devolve ICMS protege efetivamente parte da renda distribuída pela União empregada no consumo dos efeitos regressivos do imposto. Portanto, tornou a tributação do imposto no Estado do RS mais justa (equitativa) e em prol do alcance da justiça social no país.

Palavras-chave: Justiça social; Justiça Tributária; Capacidade Contributiva, ICMS personalizado; Devolve ICMS.

ABSTRACT

The present study deals with the measure of justice in customizing the taxation of the ICMS tax, in order to relate the subjectivity of the final consumer with the personal character of the principle of ability to pay, in the way that was carried out by the State of Rio Grande do Sul (RS) at the end of 2021, through the “Devolve ICMS” program. In this sense, the theme of the research is the scope of social justice through tax justice. The problem explored was the injustice of a beneficiary family of the social program of federal government “Auxílio Brasil” contributing to public financing indirectly (in fiscal regression) with the same tax burden than any other family when consuming the same foodstuffs. This problem was developed through a bibliographic review and open government data, based on an exploratory research with a hypothetical-deductive approach, sometimes hypothetical-inductive, with the purpose of verifying whether the hypothesis of personalized taxation of ICMS is fairer than the egalitarian taxation of the prevailing tax prevailing in the country, whose protection of the existential minimum is operated exclusively by the institutes of selectivity and essentiality. Therefore, at first, the differences between John Rawls's and Amartya Sen's conceptions of justice were explored in order to highlight the complementary nature of these theories. In the sequence, some injustices of the equal taxation of the ICMS in relation to the consumption of families with different economic capacities were pointed out. Afterwards, the complementary approach of the lessons of the Rawlsian and Senian schools in the process of normative reconstruction of the capacity principle implemented by the RS department was discussed and tested if the personalized ICMS is the best solution of justice than the selectivity/essentiality pair. Finally, it was concluded that the “Devolve ICMS” program effectively protects part of the income distributed by the Union used in consumption from the regressive effects of the tax. Therefore, it made taxation in the RS department fairer (equitable) and in favor of achieving social justice in the country.

Keywords: Social justice; Tax Justice; Contributory Capacity, custom ICMS; Devolve ICMS.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico	Descrição	Página
Gráfico 1	Benefícios efetivos do ICMS por famílias no RS (2016)	81
Gráfico 2	Benefícios efetivos do ICMS por famílias no RS com a personalização do ICMS nos moldes da proposta ICMS-p	119

LISTA DE FIGURAS

Figura	Descrição	Página
Figura 1	Fluxo operacional de personalização do ICMS nos moldes da proposta ICMS-p	96

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Art.	Artigo
ALRS	Assembleia Legislativa do Estado do Rio Grande Sul
Auxílio Brasil	Programa social Auxílio Brasil do Governo Federal
Bolsa Família	Programa social Bolsa Família do Governo Federal
CadÚnico	Cadastro Único para Programas Sociais do Governo Federal
CF88	Constituição Federal de 1988
CONFAZ	Conselho Nacional de Política Fazendária
CTN	Código Tributário Nacional
Devolve ICMS	Programa Devolve ICMS do Estado do Rio Grande do Sul
DF	Distrito Federal
DIEESE	Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS	Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação
IPCA	Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
IR	Imposto de Renda
ISS	Imposto Sobre Serviços
LC	Lei Complementar Federal
NFC-e	Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica
RICMS/RS	Regulamento do Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação do Estado do Rio Grande do Sul
RS	Estado do Rio Grande do Sul
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
STN	Sistema Tributário Nacional
TJRS	Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	13
1. JUSTIÇA E DISTRIBUIÇÃO DE RENDA	18
1.1. Justiça como equidade em Rawls	18
1.2. Justiça por capacidades em Sen	27
1.3. Debate teórico entre Sen e Rawls	34
1.4. Abordagem complementar de Rawls e Sen	39
1.5. Justiça Social e Justiça Distributiva no Brasil	44
1.6. Distribuição de renda no Brasil	47
2. INJUSTIÇAS DA TRIBUTAÇÃO DO ICMS EM RELAÇÃO À RENDA DISTRIBUÍDA.....	51
2.1. Impostos sobre o consumo e ICMS	51
2.2. Justiça tributária e capacidade contributiva na tributação do ICMS.....	56
2.3. A insustentabilidade social do instituto da seletividade na tributação do ICMS.....	62
2.4. A fragilidade do conceito objetivo de mínimo existencial na tributação do ICMS.....	67
2.5. Injustiças da tributação do ICMS em relação à renda distribuída	70
3. UMA INICIATIVA DE JUSTIÇA SOCIAL PELA VIA DO ICMS PERSONALIZADO	88
3.1. Proposta ICMS-p	88
3.2. Programa DEVOLVE ICMS	98
3.3. Abordagem da capacidade contributiva mínima na tributação do ICMS.....	106
3.4. Justiça em Rawls e Sen na tributação do ICMS do Estado do Rio Grande do Sul	110
3.5. Reconstrução normativa do princípio da capacidade contributiva via ICMS personalizado no alcance da Justiça Social.....	120

CONSIDERAÇÕES FINAIS	126
REFERÊNCIAS	133
ANEXO 01 – APRESENTAÇÃO RECEITA 2030 (TECNOPUC)	145
ANEXO 02 – CARTILHA DA REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL.....	147
ANEXO 03 – APRESENTAÇÃO OFICIAL DA REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL.....	179

INTRODUÇÃO

Observa-se que as concepções de justiça como equidade de John Rawls e por capacidades de Amartya Sen são voltadas para objetos diferentes, com abordagens distintas e procuram responder a problemas específicos por elas apontadas. Todavia, parece promissor pesquisar se as lições destes autores são complementares no alcance da justiça social no Brasil, já que, como teorias de justiça, elas tratam de questões moralmente aceitas e têm o mesmo objetivo, qual seja, reduzir as injustiças.

Assim, vislumbra-se que seja possível explorar de maneira complementar as diferenças das escolas rawlsiana e seniana para aproveitar o máximo delas no esforço de redução das injustiças sociais. Não se está, contudo, a diminuir a importância do debate das diferenças destas concepções de justiça, até porque, para integrar as diferenças, primeiro é necessário entendê-las.

Nesse sentido de maximização, o esforço da justiça social - como um ideal a ser alcançado - pode ser pelo caminho interativo com as demais esferas de justiça, sobretudo para albergar a garantia do mínimo existencial capaz de oportunizar o desenvolvimento das pessoas. Isso porque uma injustiça tributária, por exemplo, reflete outra injustiça distributiva, que, por sua vez, implica outra injustiça social, ciclicamente.

Essa infeliz sincronia de injustiças também é vista entre as esferas federativas do Estado Brasileiro, quando cada ente executa as suas políticas públicas isoladamente. Isso é observado, por exemplo, quando a União distribui renda para a população em vulnerabilidade social e depois os Estados arrecadam indiretamente parte desta renda por meio do fenômeno da regressividade fiscal na tributação do Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação (ICMS), quando a renda recebida em distribuição é empreendida no consumo.

Isso equivale a oferecer por uma via e depois retirar parte por meio de outra via. Potencializa tal incompreensão o fato do encargo financeiro do ICMS embutido no preço de aquisição das mercadorias e serviços ser igual, em regra, tanto para as famílias beneficiadas dos programas de distribuição renda como para qualquer outra, quando do consumo das mesmas mercadorias listadas na cesta básica de alimentos. Certeiramente, a tributação igualitária deste imposto implica mesma regressão fiscal independentemente da capacidade econômica da família consumidora, ou seja, famílias com renda distintas arcam regressivamente com o mesmo valor de ICMS embutido no preço de aquisição, por exemplo, de um pacote de arroz.

Não há lógica de justiça em tal contexto, pois o motivo de uma família receber renda em face de uma medida de justiça social da União é a situação de pobreza ou de extrema pobreza na qual ela vive, portanto, o seu consumo não manifesta riqueza passível de incidir tributação, mesmo que indiretamente. Isso diante da efetividade máxima do princípio da capacidade contributiva, consubstanciado pela dignidade da pessoa humana, pelo bem-estar social e pelo direito humano ao desenvolvimento.

É dessa seara que advém o problema a ser enfrentado pela presente dissertação de mestrado, qual seja: a injustiça de uma família beneficiária do programa social da União Auxílio Brasil (Auxílio Brasil) contribuir para os Estados indiretamente (em regressão) com a mesma carga tributária de ICMS absorvida por qualquer outra família no consumo de iguais mercadorias da cesta básica de alimentos.

Nesse sentido, a hipótese de pesquisa será a seguinte: a tributação personalizada do ICMS, nos moldes do programa Devolve ICMS (Devolve ICMS) do Estado do Rio Grande do Sul (RS) é melhor solução de justiça que a tributação igualitária do imposto (operacionalizada exclusivamente pelo instituto da seletividade e seu critério da essencialidade), uma vez que parte da renda distribuída pela União e empregada no consumo dos efeitos regressivos do imposto. Portanto, torna a tributação do ICMS mais justa (equitativa) e em prol do alcance da justiça social.

Em contraposição, a negativa da hipótese a trabalhar é que a tributação igualitária do ICMS, predominante nos outros Estados e Distrito Federal, é mais justa que o paradigma da tributação personalizada do RS.

Para tanto, objetiva-se comparar, em termos de justiça, o modelo de tributação do ICMS vigente até setembro de 2021 no RS (quando o imposto foi personalizado), cuja proteção do mínimo existencial era efetivada exclusivamente pela dupla seletividade/essencialidade, com o ICMS personalizado conforme a subjetividade da família consumidora final do Estado do RS (programa Devolve ICMS).

Já a metodologia adotada será a revisão bibliográfica e de dados governamentais abertos, sendo a pesquisa exploratória com abordagem ora hipotético-dedutiva, quando se parte da compressão geral de justiça e da Constituição Federal de 1988 (CF), e ora hipotético-indutiva, quando o ponto de partida é a tributação do ICMS no RS, tanto até setembro de 2021 (antes do ICMS ser personalizado) como posteriormente com personalização do imposto.

Para tal empreitada, serão observados os seguintes procedimentos: (a) seleção de bibliografia e das publicações governamentais abertas pertinentes à temática, em meios físicos e eletrônicos, que sejam capazes de construir um referencial teórico coerente ao tema em estudo; (b) leitura, fichamento e sintetização compreensiva do material selecionado; (c) reflexão crítica sobre o material selecionado, (d) análise e inferência estatística das publicações governamentais; e (e) por fim, a escrita como exposição dos conhecimentos e resultados obtidos.

Tais materiais serão selecionados de acordo com três etapas específicas da pesquisa, quais sejam: (1ª) estudo das concepções de justiça John Rawls, Amartya Sen e contextualização dos programas de distribuição de renda no Brasil; (2ª) apontamento das principais injustiças da tributação igualitária do ICMS; e (3ª) discussão da Reforma Tributária Gaúcha, lei nº 15.576 de 29 de dezembro de 2020, e do programa Devolve ICMS, instituído pelo decreto nº 56.145, de 20 de outubro de 2021.

Busca-se, assim, construir uma base teórica atualizada sobre as concepções de justiça e Rawls e Sen, destacando os objetos, os problemas enfrentados e as abordagens, para criticar o modelo de tributação igualitária do ICMS vigente predominantemente no país e, ao final, comparar com o paradigma da tributação personalizada do imposto no RS. Importante destacar que tal crítica será desenvolvida admitindo-se o modelo de Estado capitalista adotado pela Constituição Federal de 1988, ou seja, crítica interna ao sistema.

Nesse sentido, o relatório da pesquisa a realizar será estruturado da seguinte forma: inicialmente no primeiro capítulo serão discutidas as concepções de justiça dos autores John Rawls e Amartya Sen, destacando o objeto, abordagem e o problema que elas se propõem a resolver. Na sequência, serão exploradas as diferenças entre tais concepções para empreender um raciocínio complementar delas. Na parte final deste capítulo, serão debatidos os princípios constitucionais de justiça social e de justiça distributiva para contextualizar o processo de distribuição de renda no país até a instituição do programa social Auxílio Brasil.

Para apontar algumas injustiças da tributação igualitária do ICMS em relação à renda distribuída no país, com suporte nas obras dos autores Elisângela Caureo, Giovanni Padilha e Thécio Braga, dentre outros, o segundo capítulo terá o seguinte arranjo: de início, contextualização da tributação sobre o consumo no país, sobretudo dos principais pormenores do ICMS suficientes para o desenvolvimento do trabalho. Na sequência serão discutidos os princípios constitucionais de justiça tributária, com enfoque no ICMS. Depois será explorada a insustentabilidade social do instituto da seletividade na tributação do ICMS e posteriormente a

fragilidade do critério da essencialidade. Com suporte nisso, finalizando o capítulo, será pormenorizado o problema da tributação igualitária do ICMS em relação à renda distribuída, apontando algumas injustiças.

No terceiro e último capítulo, inicialmente será detalhada a proposta ICMS-p do autor Giovanni Padilha e em seguida o programa Devolve ICMS, contextualizando-o com a Reforma Tributária Gaúcha do ano 2020. Depois, será apresentada a abordagem da capacidade contributiva mínima, que operacionaliza a personalização do ICMS gaúcho. Adiante, será debatido o ICMS personalizado como medida de justiça social na ótica rawlsiana e seniana, inclusive destacando como estas escolas complementaram-se no processo político pelo qual ocorreu a personalização do ICMS do RS. Por último, será apresentada a reconstrução normativamente do princípio da capacidade contributiva na tributação do ICMS realizada pelo Estado do RS.

A justificativa científica desta pesquisa decorre da necessidade de estudo jurídico das injustiças que decorrem do próprio ordenamento jurídico, de modo a compreender a legitimidade e a justeza das relações de poder que afetam a vida das pessoas, sobretudo, daquelas em vulnerabilidade socioeconômica. Nesse sentido, justifica também a demanda por entender os motivos pelos quais as desigualdades sociais não estão sendo superadas na direção do desenvolvimento humano, na mesma prontidão do desenvolvimento econômico, mesmo com as iniciativas de distribuição de renda do país.

Nessa direção, pesquisar o impacto da tributação do ICMS sobre a renda distribuída no país é importante para o Direito porque permite: estudar e avaliar formas de se reduzir a desigualdade social; verificar se o mínimo existencial está realmente protegido da tributação do ICMS; e questionar se os destinatários da justiça social estão sendo discriminados em favor da população com maior capacidade econômica.

Sobre o viés prático desta pesquisa, ele é justificado pela própria dimensão da justiça social, que exige soluções imediatas e concretas. Principalmente diante do contexto inflacionário que o país está atravessando em função dos impactos da pandemia do Coronavírus (COVID-19). Isso porque o ICMS é um imposto de natureza inflacionária em virtude da sua base de cálculo *ad valorem* (alíquota incidente sobre o valor da mercadoria ou serviço), que implica maior regressividade. Principalmente para as famílias de menor renda, já que o aumento dos benefícios sociais e do salário mínimo não supre o dilatamento dos preços praticados no varejo.

Por fim, a aderência desta pesquisa à linha de pesquisa Relações Sociais e Dimensões do Poder, do Programa de Pós-Graduação em Direito, da Universidade de Passo Fundo, é com a dimensão negativa da relação de poder do Estado com a liberdade das pessoas de não contribuírem com o financiamento público, mesmo que indiretamente, quando não há manifestação de riqueza no consumo (capacidade econômica). Logo, pesquisar a justiça da tributação do ICMS sobre a renda distribuída socialmente, a fim discutir a efetiva proteção do mínimo existencial, está no seio do propósito deste programa de mestrado em direito.

1. JUSTIÇA E DISTRIBUIÇÃO DE RENDA

1.1. Justiça como equidade em Rawls

Inicia-se o debate teórico deste trabalho pela obra do filósofo americano John Rawls (1921 - 2002), pois ele foi um dos mais influentes autores a empreender uma concepção de justiça. No caso, a sua concepção de justiça é voltada para a estruturação de uma sociedade democrática moderna, na qual a distribuição dos resultados seja equitativa. Assim, a teoria rawlsiana é fundamental para discutir a justiça da tributação do ICMS¹, em relação à renda distribuída pelo programa social Auxílio Brasil (Auxílio Brasil)², já que a regressão fiscal³ do imposto atinge esta renda quando ela é empregada no consumo, na maioria dos Estados Brasileiros.

Para Rawls (2016), justiça é o fundamento preambular das instituições, de tal forma que um contrato social justo entre o Estado e os indivíduos é base de uma sociedade promissora, isso é bem evidente em sua emblemática frase de abertura da obra *Uma teoria de justiça* (2016): “Justiça é a virtude primeira das instituições sociais, assim como a verdade o é dos sistemas de pensamento” (RAWLS, 2016, p. 4). Desse modo, para o autor, a ideia de sociedade justa remete a um sistema equitativo de cooperação ao longo do tempo, que distribui vantagens e encargos

¹Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior, de competência estadual previsto no art. 155, da CF. Instituído no RS, pela lei estadual nº 8.820, de 27 de janeiro de 1989 e alterações, regulamentada pelo decreto estadual nº 37.699, de 26 de agosto de 1997 e alterações.

² Programa social instituído pela lei federal nº 14.284, de 29 de dezembro de 2021, em substituição ao revogado programa Bolsa Família, regido pela lei federal nº 10.836, de 2 de 9 de janeiro de 2004, cujo objetivos, conforme o art. 2º, §1º da lei instituidora, são:

I - promover a cidadania com garantia de renda e apoiar, por meio dos benefícios e serviços ofertados pelo Suas, a articulação de políticas direcionadas aos beneficiários, com vistas à superação das vulnerabilidades sociais das famílias;

II - reduzir as situações de pobreza e de extrema pobreza das famílias beneficiárias;

III - promover, prioritariamente, o desenvolvimento das crianças e dos adolescentes, por meio de apoio financeiro a gestantes, a nutrízes, a crianças e a adolescentes em situação de pobreza ou de extrema pobreza;

IV - promover o desenvolvimento das crianças na primeira infância, com foco na saúde e nos estímulos às habilidades físicas, cognitivas, linguísticas e socioafetivas, de acordo com o disposto na [Lei nº 13.257, de 8 de março de 2016](#);

V - ampliar a oferta do atendimento das crianças em creches;

VI - estimular crianças, adolescentes e jovens a terem desempenho científico e tecnológico de excelência; e

VII - estimular a emancipação das famílias em situação de pobreza e de extrema pobreza, principalmente por meio:

a) da inserção dos adolescentes maiores de 16 (dezesesseis) anos, dos jovens e dos adultos no mercado de trabalho;

b) da integração das políticas socioassistenciais com as políticas de promoção à inclusão produtiva; e

c) do incentivo ao empreendedorismo, ao microcrédito e à inserção no mercado de trabalho formal.

³ Regressão fiscal é o fenômeno econômico que ocorre na tributação sobre o consumo, sobretudo ICMS, no qual o custo do tributo, que é devido pelo varejista (contribuinte de direto), é repassado para o consumidor final na forma de um “custo adicional”. Em função disso, é o consumidor final quem arcar financeiramente com o tributo, por isso que ele é denominado contribuinte de direto. No segundo capítulo deste trabalho, a regressão e outras questões relativas à tributação do ICMS serão aprofundadas.

aos seus participantes, compreendendo “um empreendimento cooperativo para o benefício de todos” (RAWLS, 2016, p. 102).

Nesse sentido, a concepção de justiça de Rawls é direcionada para os princípios básicos que correlacionem e estruturem os valores morais e políticos em prol da convivência democrática, ou seja, para conceber a estrutura básica de uma sociedade democrática moderna. Para tanto, é necessário que a sociedade tenha como base somente tais valores, sem avaliar outros propostos por seus integrantes, para que ela perdure democraticamente. Ou seja, a concepção de justiça como equidade apoia em si mesmo, de modo que a estrutura básica ordene somente a convivência democrática, sem ponderar preferências pessoais (éticas) dos seus integrantes. (SELL, 2014).

Assim, Rawls concentra a sua teoria em dois momentos: o primeiro, que trata da compreensão de um contexto inicial, que o autor intitula de “posição original”, e do processo de escolha dos princípios de justiça que seriam acordados inicialmente, de forma provisória; e o segundo, em que os princípios seriam aceitos consensualmente. (RAWLS, 2016).

Em relação à “posição Original”, Rawls (2016) explica que seria necessário que os participantes não tivessem o conhecimento de sua identidade e posição social, assim como de nenhum outro participante⁴, condição que Rawls denomina de “véu de ignorância”. Isso tudo para garantir a imparcialidade e conciliar a discordância entre as pessoas em proveito da regência da sociedade em concepção, de modo a proporcionar as condições básicas necessárias à realização das suas expectativas fundamentais e assim definir os princípios de justiça.

Sob o “véu de ignorância”, então, os princípios de justiça seriam escolhidos entre os próprios participantes, sendo dois: o primeiro seria que “cada pessoa deve ter um direito igual ao sistema mais extenso de iguais liberdades fundamentais que seja compatível com um sistema similar e liberdades para as outras pessoas” (RAWLS, 2016, p. 73); já o segundo, por sua vez, preveria “que as desigualdades sociais devem estar dispostas de tal modo que tanto (a) se possa

⁴Exemplo apresentado por Rawls (2016): “Parece razoável e geralmente aceitável que ninguém deva ser favorecido ou desfavorecido pela sorte natural ou por circunstâncias sociais em decorrência da escolha de princípios. Também parece haver amplo consenso sobre o fato de que seria impossível adaptar princípios às condições de um caso pessoal. Mais ainda, devemos garantir que inclinações e aspirações particulares e concepções individuais sobre o bem não afetarão os princípios adotados. [...] Por exemplo, se um homem soubesse que era rico, ele poderia achar racional defender o princípio de que vários impostos em favor do bem estar social fossem considerados injustos; se ele soubesse que era pobre, com grande probabilidade proporia o princípio contrário. Para representar as restrições desejadas imagina-se uma situação na qual todos estejam privados desse tipo de informação”. (RAWLS, 2016, p.22)

razoavelmente esperar que se estabeleçam em benefício de todos como (b) estejam vinculadas a cargos e posições acessíveis a todos.” (RAWLS, 2016, p. 73).

É neste contexto hipotético que se aponta o aspecto procedimental da justiça como equidade de Rawls, “já que não há um critério independente do justo, mas há um procedimento adequado para chegar a um resultado justo, que é a posição original sob o véu da ignorância. Em outras palavras, trata-se de um método de determinar o que é justo de forma objetiva”. (Outeiro; Oliveira; Nascimento, 2016, p. 55).

Já no segundo momento, Rawls (2016) explica que os princípios de justiça são decorrentes do consenso e são dois fundamentalmente, um relacionado às liberdades básicas e outro às desigualdades sociais e econômicas, limitados por duas regras de prioridade. Em relação ao primeiro, “Cada pessoa deve ter um direito igual ao mais abrangente sistema total de liberdades básicas iguais que seja compatível com um sistema similar de liberdade para todos.” (RAWLS, 2011, p. 345). Já o segundo consiste em:

As desigualdades econômicas e sociais devem ser dispostas de modo a que tanto: (a) se estabeleçam para o máximo benefício possível dos menos favorecidos que seja compatível com as restrições do princípio da poupança justa, como, e (b) estejam sejam vinculadas a cargos e posições abertos a todos em condições de igualdade equitativa de oportunidades. (RAWLS, 2016, p. 345)

Rawls (2016) também indica a ordem de prioridade destes princípios, a primeira (prioridade da liberdade) é no sentido que “os princípios de justiça devem ser dispostos em ordem lexical e, portanto, só podem restringir as liberdades básicas em nome da própria liberdade.” (RAWLS, 2016, p. 345). O autor ainda lista os dois casos existentes: “(a) uma liberdade menos extensa deve fortalecer o sistema total de liberdades partilhado para todos; (b) uma liberdade desigual deve ser aceitável para aqueles que têm menor liberdade.” (RAWLS, 2016, p. 345).

Por seu turno, a segunda (prioridade da justiça sobre a eficiência e o bem-estar) aponta que “o segundo princípio da justiça precede lexicalmente o princípio da eficiência e o princípio da maximização da soma de vantagens; e a igualdade equitativa de oportunidades precede o princípio de diferença.” (RAWLS, 2016, p. 345). Como na primeira ordem de preferência, o autor também apresenta os dois casos existentes para esta: “(a) a desigualdade de oportunidades deve aumentar as oportunidades daqueles que têm menos oportunidades; (b) uma taxa elevada de poupança deve, pesando-se tudo, mitigar o ônus daqueles que carregam esse fardo.” (RAWLS, 2016, p. 345).

Desse modo, a teoria de Rawls é em prol de um liberalismo igualitário, isto é, a igualdade não pode ser conquistada ao preço da liberdade e, tampouco, a igualdade em detrimento da liberdade, ou seja, a teoria rawlsiana é no sentido da convergência destes dois princípios, sem com isso oferecer uma teoria da justiça que dependa do conceito de bem. (LIMA, 2020).

Todavia, há também a corrente que observa que na correlação entre os dois princípios fundamentais existe uma primazia da liberdade em relação à igualdade, porque a precedência daquela se justifica para “proteger alguns direitos fundamentais (como a liberdade de pensamento), que não devem ser sacrificados em proveito de algum benefício socioeconômico (como a adoção da escravidão ou um regime análogo)”. (Outeiro, Oliveira e Nascimento, 2016, p. 58).

Com efeito, para Rawls os princípios da liberdade e da igualdade irão nortear a estrutura básica de uma sociedade justa, na forma de um pacto social (contrato social), que é “o modo como as principais instituições sociais distribuem os direitos e os deveres fundamentais e determinam a divisão de vantagens decorrentes da cooperação social” (RAWLS, 2016, p. 8).

Esta formação justa de sociedade de Rawls assume, portanto, um significado político que deve orientar a sociedade e suas instituições, ou seja, “o cerne do liberalismo político de Rawls é a autorização pelo cidadão dos princípios de justiça através da razão pública (debate público sobre ideias)”. (LIMA, 2020, p. 60).

Em função da importância do contrato (pacto social) na teoria rawlsiana, o autor é considerado como um neo-contratualista, pois ele renova a tradição contratualista em torno de um contrato social, enquanto transferência mútua de direitos para viabilizar a passagem de um estado de natureza a um estado de direito; porém, de maneira racional, a partir da ideia da posição original como dispositivo procedimental para estabelecer princípios norteadores da cooperação dos indivíduos na sociedade, ou seja, no modo peculiar rawlsiano. Isso porque “o argumento contratualista é reformulado a partir da ideia de posição original como mecanismo de representação para possibilitar a justificação dos princípios da justiça como equidade.” (ARAÚJO, 2014, p.07).

Tão logo os participantes consintam e se comprometam com os princípios básicos de justiça (liberdade e igualdade) e, também, com a finalidade deles, ou seja, após adotada a concepção de justiça, alcança-se a instância constitucional e, por conseguinte, o sistema de produção legislativa e de execução das leis. Desse modo, a concepção de justiça deve transpor

todas as áreas de atuação do Estado, para nortear a justa distribuição do produto da cooperação social. (RAWLS, 2016).

Assim, a conceituação rawlsiana do princípio da liberdade é no sentido da máxima liberdade para todos; em outras palavras, é no alcance do reconhecimento das liberdades individuais de maneira igual para todos. Por conseguinte, a liberdade é direcionada para os direitos fundamentais de maneira universal, como por exemplo, liberdade política, liberdade de crença, liberdade de pensamento, liberdade de não ser preso arbitrariamente etc.

Por sua vez, o princípio da igualdade, bipartido nos princípios da diferença e da igualdade de oportunidades, é no sentido da busca pela amenização das desigualdades. Dessa maneira, o princípio da igualdade de oportunidades é na direção do alistamento de tarefas e posições acessíveis a todos em condições de justa igualdade de oportunidades. Por sua vez, o princípio da diferença tem o propósito de garantir o máximo de benefícios realizáveis aos menos favorecidos.

Explicando melhor, o princípio da oportunidade indica que a ocupação dos postos e das posições deverão ter justa igualdade de oportunidades para todos, respeitando as desigualdades econômicas e sociais. Dessa forma, somente haverá um ordenamento justo se os menos favoráveis estiverem em situação de igualdade com os demais concorrentes. Um louvável exemplo brasileiro disso é o sistema de cotas de acesso para concursos públicos e universidades públicas.

Já o princípio da diferença, chegando ao ápice da concepção de justiça de Rawls que será explorada com vigor neste trabalho, aponta que a sociedade deve promover a justa distribuição da riqueza produzida em face da cooperação social para os indivíduos menos favorecidos da sociedade. Isso porque a cooperação social, base de uma sociedade justa e equânime, relaciona-se com “o modo como as principais instituições sociais distribuem os direitos e os deveres fundamentais e determinam a divisão de vantagens decorrentes da cooperação social” (RAWLS, 2016, p. 8).

Desse modo, caso determinada norma previsse algum benefício em prol dos mais favorecidos e reciprocamente em desfavor dos menos favorecidos, tal norma seria tida como injusta. Da mesma forma, se uma outra norma predissesse restringir as perspectivas dos menos favorecidos em proveito dos mais favorecidos, ela também seria injusta. Assim, para uma norma ser justa ela não pode preferir os mais abastados (a), não pode prejudicar os menos desfavorecidos(b); mas pode favorecer os desfavorecidos – na medida equitativa das

desigualdades socioeconômicas, e pode atingir os mais favorecidos – no grau equitativo para superar as desigualdades socioeconômicas. (RAWLS, 2016).

Ou seja, o subprincípio da diferença só comporta as desigualdades socioeconômicas para expandir o mínimo, sob pena de injustiça. Exemplificando, no contexto deste trabalho, uma norma tributária a fim de tributar o patrimônio dos mais abastados, só pode atingir até o limite que não configure confisco deste patrimônio, sob pena de injustiça. Já o contrário, uma norma para não tributar indiretamente a renda (aquela disponível para o consumo) daqueles indivíduos em vulnerabilidade socioeconômica (em situação de pobreza), certamente será justa, mesmo que zerando a carga tributária do tributo. Isto posto que tal subprincípio é um indicador de maximização de melhoria de toda a sociedade, já que o princípio da diferença consubstancia o critério/regra do *maximum minimorum* ou abreviadamente *maximim*⁵. (LIMA, 2020)

Pelo critério do *maximum minimorum*, aplicado especialmente em decisões quando há incertezas, opta-se pelo melhor dos piores dos resultados sociais possíveis. Explicando melhor, tal critério indica que em contextos de incertezas, a melhor decisão é aquela opção em que o pior resultado seja o melhor dos quocientes das outras alternativas, de modo que a atenção seja concentrada no indivíduo que esteja na situação social mais inconveniente⁶. A regra *maximin* determina que classifiquemos as alternativas partindo dos piores resultados possíveis: devemos adotar a alternativa cujo pior resultado seja superior aos resultados das outras”. (RAWLS, 2016).

⁵ Tradução livre do autor: critério do máximo do mínimo ou critério do mínimo (abreviadamente).

⁶ Exemplo de Rawls (2016) da aplicação da regra do “*maximum minimorum*”: “*Considerando a tabela de ganhos e perdas abaixo. Ela representa os ganhos e as perdas em uma situação que não é a de um jogo estratégico. Não há ninguém jogando contra a pessoa que toma essa decisão; em vez disso, essa pessoa está diante de várias circunstâncias possíveis que podem ou não acontecer. As circunstâncias existentes não dependem do que decide a pessoa que faz a escolha ou de anunciar ou não suas decisões antecipadamente. Os números na tabela são valores monetários (em centenas de dólares) comparados a uma situação inicial. O ganho (g) depende da decisão (d) do indivíduo e das circunstâncias (C). Assim, $g=f(d,c)$. Supondo-se que há três decisões possíveis e três circunstâncias possíveis, teríamos esta tabela de ganhos e perdas:*

Decisões	Circunstâncias		
	c ₁	c ₂	c ₃
d ₁	-7	8	12
d ₂	-8	7	14
d ₃	5	6	8

A regra maximim exige que tomemos a terceira decisão, pois, nesse caso, o pior pode acontecer é ganhar quinhentos dólares, o que é melhor que o pior para outros atos. Se adotarmos um desses outros, poderemos perder oitocentos ou setecentos dólares. Assim, a escolha de d₃ maximiza f. O termo maximun significa maximum minimorum; é a regra dirige a nossa atenção para o pior que pode acontecer em qualquer curso de ação proposto, e a decidir com base nisso”. (RAWLS, 2016, p. 186-187).

Para aplicação desta regra, Rawls (2016) explica que o ambiente de incerteza se caracteriza por três premissas: a primeira (i) é a da probabilidade, na qual os participantes não devem possuir uma fonte confiável para prever as possíveis circunstâncias sociais que concernem interesses das pessoas que representam; a segunda (ii), relaciona-se a um “nível assegurável”, em que é fundamental que os envolvidos avaliem as alternativas apenas pelos piores resultados possíveis (ou seja, não se preocuparem com o que pode ser obtido em detrimento do que pode ser assegurado); e, por último, a terceira (iii) é no sentido de que as partes abstenham dos piores resultados que estão inferiores ao nível assegurável.

Assim, em decorrência do subprincípio da diferença, tem-se o fundamento para justificar uma discriminação positiva, nos mais diversos segmentos da sociedade, de forma a garantir a justa distribuição de bens primários. Ou seja, a sociedade deve defender e ser orientada para que todos os indivíduos tenham bens primários. Isso porque Rawls entende que a disposição da básica da sociedade deve ser arranjada de modo a maximizar os bens primários disponíveis de modo a privilegiar os menos favorecidos socioeconomicamente para que eles aproveitem das liberdades por todos desfrutados igualmente. (RAWLS, 2016).

Na visão de Rawls (2011), bens primários são definidos como tudo aquilo que os indivíduos necessitam na sua condição de livres e iguais enquanto membros de uma sociedade organizada pela cooperação, ou seja, são “*os mesmos direitos, liberdades e oportunidades fundamentais, e os mesmos meios polivalentes, tais como renda e riqueza, tudo isso sustentado pelas mesmas bases do autorrespeito*” (RAWLS, 2011, p.213). O autor apresenta uma lista básica de bens primários estratificadas em cinco categorias, que pode ser ampliada, quando necessário, qual seja:

- a. direitos e liberdades fundamentais, também especificados por uma lista;
- b. liberdade de movimento e livre escolha de ocupação, contra um pano de fundo de oportunidades diversificadas;
- c. capacidades e prerrogativas de cargos e posições de responsabilidade nas instituições políticas e econômicas da estrutura básica;
- d. renda e riqueza;
- e. e, por fim, as bases sociais do autorrespeito. (RAWLS, 2011, p.213)

Importante frisar sobre os bens primários na concepção rawlsiana, que o seu caráter objetivo, “se revela no fato de que, ao aplicar os princípios de justiça, ao contrário do utilitarismo, não se consideram as estimativas da felicidade geral dos cidadãos como dadas, por exemplo, pela satisfação de suas preferências, ou de seus desejos.” (FORTES, 2018, p.176). Isso fica evidente quando Rawls (2011) indica que as bases sociais do autorrespeito “são explicadas pela estrutura e pelo conteúdo de instituições justas, junto com as características da

cultura política pública, tais como o reconhecimento e aceitação públicos dos princípios de justiça.” (RAWLS, 2011, p.213).

Nesse sentido, o conceito de bens primários pode ser entendido como bens, direitos e liberdades mínimas necessários para que os cidadãos possam ter a vida que desejam, de maneira digna em sociedade. Isso uma vez que a distribuição de bens primários pode ser considerada como parâmetros de justiça em uma sociedade. Oportunamente, no entanto, neste trabalho o foco será somente no bem primário renda, já que o objeto é restrito à renda distribuída pela União por meio de instrumentos sociais distributivos, que atualmente é o programa de assistência financeira às famílias de baixa renda, denominado Auxílio Brasil, instituído pela lei 14.284/21 de 29 de dezembro de 2021.

Por seu turno, vida digna é compreendida neste trabalho como aquela em que os indivíduos possam desfrutar de fato das vantagens cooperativas que a vida em sociedade proporciona, conforme as garantias da CF, em especial a dignidade da pessoa humana, prevista como fundamento do Estado Democrático de Direito Brasileiro (Art. 1º, III,⁷), com fulcro na garantia do mínimo existencial. Isso se relaciona intimamente com a concepção de justiça rawlsiana, já que a garantia do mínimo existencial⁸ é um dos fundamentos da justiça como equidade.

Resumindo tudo que foi discutido acima, para assim encaminhar a finalização deste tópico. Na *posição original*, sob o *Véu de Ignorância* são escolhidos os princípios provisórios de Justiça, depois os indivíduos em consentimento e comprometimento estabelecem os princípios básicos de justiça, quais sejam liberdade e igualdade, que nortearão a estrutura básica de uma sociedade justa, ou seja, as instituições e seus institutos, que serão orientados para a distribuição equitativa de bens primários, em prol da garantia do mínimo social para todos.

Vale frisar, para discussões futuras, que esse processo é abordagem da concepção de justiça como equidade, cujo objeto é a estrutura básica da sociedade (instituições), uma vez que

⁷Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

(...)

II - a dignidade da pessoa humana;

⁸Rawls não desenvolve a ideia de "mínimo existencial" e sim de "mínimo social". No entanto, à luz da obra do autor, por mínimo existencial se pretende referir as prestações estatais referentes à garantia das condições mínimas para uma vida digna. Assim, este paralelo é coerente, todavia, o conceito restritivo de mínimo existencial operado pelo direito brasileiro é insuficiente para a ideia plena de mínimo social, que envolve também questões relacionadas à participação social, dentre outras, e não tão somente a sobrevivência humana.

“trata-se de uma concepção moral que se aplica a um tipo específico de objeto, a saber, as instituições políticas, sociais e econômicas.” (RAWLS, 2011, p.13).

Assim, o enfoque deste trabalho na teoria de Rawls foi com o objetivo de frisar que a sociedade deve defender e ser orientada para que todos os indivíduos tenham bens primários, sobretudo uma renda mínima livre da tributação sobre o consumo⁹. Isso porque é com uma renda mínima livre (de qualquer tributo) que as pessoas satisfazem as suas necessárias básicas, desenvolvendo e exercendo as suas capacidades morais; ou seja, a renda é o meio essencial para uma vida digna.

E, também, destacar a racionalidade rawlsiana como uma metodologia aplicável às discussões relativas à tributação sobre o consumo das pessoas em vulnerabilidade social, sobretudo a do ICMS, uma vez que este contexto que envolve incertezas sociais. Obviamente que isso não significa um processo abstrato sob o *véu de ignorância*, mas, ao menos, a consideração do critério do *maximum minimorum* nas decisões política.

⁹ É a tributação incide sobre a base econômica consumo. Atualmente são cinco tributos dispares: o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte e Comunicação (ICMS), o Imposto Sobre Serviços (ISS), a contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS). A principal característica da tributação sobre o consumo é a regressão fiscal, que foi explicada resumidamente na nota de rodapé número [3] da página nº 15, deste tópico. Estes tributos serão detalhados no segundo capítulo deste trabalho.

1.2. Justiça por capacidades em Sen

Na sequência, passa-se a discutir a concepção de justiça do economista indiano Amartya Sen, vencedor do Prêmio Nobel de Economia de 1998 e um dos mais importantes autores da atualidade dedicado a tratar questões relativas ao desenvolvimento e à erradicação da miséria. Em função de tais temáticas, o autor apresenta uma idealização de justiça baseada nas capacidades e diferentes vidas que levam as pessoas, com enfoque em solucionar injustiças do cotidiano das pessoas, ou seja, no combate às aflições humanas pela expansão das liberdades em prol do desenvolvimento. Por isso que este trabalho procura os fundamentos da teoria seniana, com o objetivo de avaliar e indicar uma alternativa para a injustiça diária da regressão fiscal da tributação do ICMS sob a renda distribuída pelo programa social Auxílio Brasil, por meio do fenômeno da regressão fiscal.

Nesse sentido, opta-se inicialmente pela discussão do autor, a partir de suas contribuições relacionadas ao desenvolvimento, para melhor contextualizar a sua concepção de justiça.

A ideia de desenvolvimento não é recente. Quando do Iluminismo, houve o início da superação da tradição e da religião pela razão por parte dos filósofos, culminado no desenvolvimento da ciência e da tecnologia no século XIX, fortalecendo a ideia de progresso, que posteriormente alcançou o status de regra primária da sociedade. Até que com as duas guerras mundiais, a ideia de progresso se desmoralizou, face à barbárie humana. Daí com a criação das Nações Unidas, houve o reconhecimento de que a maioria dos países ficaram atrasados diante daqueles industrializados, surgindo assim o conceito de desenvolvimento em substituição ao de progresso. Nos anos seguintes, quando de maneira geral quase todos os países alcançaram uma melhor qualidade, confirmou-se que era possível o desenvolvimento. Posteriormente, com a Guerra Fria (e a constante ameaça nuclear que ela representava) e mais recentemente, diante das questões ambientais, a ideia de desenvolvimento desatrelou da de progresso. (BRESSER-PEREIRA, 2014).

Contribuiu também para isso a realidade econômica e social dos países da América Latina nos anos 70, em que houve crescimento econômico concomitante com o agravamento dos problemas sociais. Assim, surgiram novas abordagens que vão além do crescimento econômico, de maneira ampla e interdisciplinar com questões políticas, sociais, ambientais etc. De modo que hodiernamente, não há um conceito unânime do que é o desenvolvimento, sua finalidade e seu modelo, tendo em vista que os seus conceitos são mutantes de acordo com a ideologia, as questões políticas e sociais do espaço e tempo.

A ideia do direito ao desenvolvimento foi protagonizada inicialmente pelo ministro da Corte Suprema do Senegal, Keba Mbaye, na aula inaugural do Instituto Internacional de Direitos do Homem, em 1972, com destaque para a necessidade de proteção da dignidade da pessoa humana, através de uma perspectiva integral do sujeito. Posteriormente, em 1977 a Comissão dos Direitos do Homem, das Nações Unidas, apoiada na contribuição de Mbaye, formalizou o reconhecimento do direito ao desenvolvimento. (BONAVIDES, 2020).

Já a consagração jurídica, de forma definitiva e universal, do direito ao desenvolvimento como direito humano ocorreu com a proclamação da Resolução nº 41/128 de 1986 (Declaração sobre o Direito ao Desenvolvimento, a qual identifica em seu art. 1º tal direito como um direito humano inalienável, em virtude do qual toda pessoa e todos os povos estão habilitados a participar, com ele contribuir e dele desfrutar, de modo que todos os direitos humanos e liberdades fundamentais possam ser plenamente realizados. (ONU, 1986).

Posteriormente, na virada do século XX, Sen (2018) engendrou a sua teoria de desenvolvimento, o qual concebe desenvolvimento para além do crescimento econômico, entendendo-o como um processo contínuo de expansão da liberdade. “Sen defende que o crescimento econômico não pode ser sensatamente considerado um fim em si mesmo, devendo estar relacionado, sobretudo, à melhoria da qualidade de vida que levamos e às liberdades de que desfrutamos” (BARBOSA; COSTA, 2018, p.409)

Desse modo, para Sen (2018), conquanto o crescimento econômico seja importante vetor de expansão das liberdades desfrutadas pelos indivíduos de uma sociedade, as liberdades dependem, ainda, de outros vetores imprescindíveis, tais como oportunidades sociais (moradia, educação, saúde, lazer), meio ambiente, direitos civis.

Nesse sentido, Sen (2018) concebe o desenvolvimento “*como um processo integrado de expansão de liberdades substantivas interligadas*” (SEN, 2018, p.17), no qual o alcance das liberdades é o objetivo primeiro, além do principal vetor de desenvolvimento. Desse modo, a liberdade é o núcleo da teoria seniana de desenvolvimento, sendo, inclusive, um critério avaliativo do próprio desenvolvimento, no qual as referências qualitativas são as liberdades que as pessoas desfrutam em uma sociedade e não só o crescimento econômico. (SEN, 2018)

Para tanto, Sen (2018) estruturou um conceito de liberdade em um espectro mais amplo possível para empreender a sua teoria de desenvolvimento, abandonando as abordagens clássicas concentradas do sentido de positivas e negativas, no qual a sua perspectiva baseia-se na expansão das capacidades, de modo a neutralizar os elementares minadores de privações

de liberdade: “pobreza e tirania, carência de oportunidades econômicas e destituição social sistemática, negligência de serviços públicos e intolerância ou interferência excessiva de Estados repressivos.” (SEN, 2018, p.18).

Isto é, em paralelo ao sentido positivo clássico de liberdade, ter capacidade de fazer algo se aproxima da liberdade de fazer o que deseja. No entanto, a recíproca não é verdadeira, já que para fazer algo necessariamente a pessoa tem que dispor dos meios para fazer o que deseja, senão pouco adianta. E aí que reside a diferença do conceito de liberdade de Sen, para os clássicos. Assim, a liberdade de ter condições para fazer o que deseja, que Sen nomeia por liberdade substantiva, conforme:

As liberdades substantivas incluem capacidades elementares como por exemplo ter condições de evitar privações como a fome, a subnutrição, a morbidez evitável e a morte prematura, bem como as liberdades associadas a saber ler e fazer cálculos aritméticos, ter participação política e liberdade de expressão etc. Nessa perspectiva constitutiva, o desenvolvimento envolve a expansão dessas e de outras liberdades básicas: é o processo de expansão das liberdades humanas, e sua avaliação tem de basear-se nessa consideração. (SEN, 2018, p.84)

Nesse sentido, querer ou preferir algo não implica realização, ou seja, ter, ser ou possuir. Isso porque, para Sen, é imprescindível dispor dos meios necessários para realizar, ou seja, a capacidade. Fica mais claro o conteúdo de “capacidade” no exemplo apresentado por Sen no seu livro *Desigualdade reexaminada* no qual:

“Capacidade [Capability] não significa o mesmo que ‘Capacidade’ [ability] no sentido ordinário do termo, como quando se diz que ‘A pessoa P é capaz de nadar’ porque neste sentido, ‘capacidade’ não implica ‘oportunidade’: P pode ser capaz de nadar mesmo sem ter a oportunidade de nadar.” (SEN, 2008, p. 234)

Com base nessa perspectiva, Sen (2018) defende que é necessário não somente oportunizar os aspectos econômicos da vida, mas também, imprescindivelmente, as capacidades das pessoas de maneira particularizada, dado que a “desigualdade de rendas pode diferir substancialmente de desigualdade em diversos outros “espaços” (ou seja, em função de outras variáveis relevantes), como bem-estar, liberdade e diferentes aspectos da qualidade de vida (incluindo saúde e longevidade).” (SEN. 2018, p. 117).

Isso porque a igualdade em uma determinada esfera pode gerar desigualdade em outras, uma vez que há diferenças entre as relações que as pessoas concebem, como por exemplo o meio que elas vivem, dentre outras questões. Ou seja, em cada pessoa há uma diversidade intrínseca. Nesse contexto, exemplifica o autor:

Por exemplo, rendas iguais podem ainda deixar bastante desiguais nosso potencial de fazer o que podemos valorizar fazer. Uma pessoa incapacitada [disabled] não pode realizar funcionamentos [function] do modo que uma pessoa com o “corpo hábil”

[able-bodie] pode, ainda que ambas tenham exatamente a mesma renda. Portanto a desigualdade em termos de uma variável (p.ex. renda) pode nos conduzir no sentido, bem oposto, da igualdade no espaço de outra variável (p.ex. potencial para realizar funcionamentos ou o bem estar). (SEN, 2008, p.51)

Assim, para Sen (2018) a compreensão de liberdade reside na capacidade das pessoas levarem a vida que valorizam e isso implica o lançamento da liberdade como fim (função constitutiva) e meio do desenvolvimento (função instrumental): a primeira é característica da pessoa, fruto da sua livre vontade; já a segunda está para oportunidade de viver a vida que deseja. Desse modo, exemplificando, o anseio de uma vida digna no campo, seria a imagem da função constitutiva da liberdade, já os meios para alcançar tal vida compreendem as liberdades instrumentais, tais como segurança, disponibilidade de serviços públicos, direitos trabalhistas, renda, etc.

Nesse sentido, Sen (2018) fragmenta as liberdades instrumentais em cinco espécies: (1^a) “Liberdades políticas” – tratam-se dos direitos civis (políticos) relacionados à escolha de quem vai governar, de como vai governar, na fiscalização do governo, no direito à expressão, participar da elaboração de políticas públicas, etc; (2^a) “Facilidades econômicas” – são as oportunidades que as pessoas têm de empreender os recursos econômicos com propósito de consumo, produção e troca; (3^a) “Oportunidades sociais” – acessibilidade à educação, saúde, trabalho, etc; (4^a) “Garantias de transparência” – garantias relacionadas à publicidade dos atos públicos, que possibilita o cidadão fiscalizar o governo e evitar a corrupção; (5^a) “Segurança protetora” – trata-se de um complexo de segurança social para erradicar e prevenir marginalização, sobretudo a pobreza. Ainda, tais liberdades são complementares e recíprocas entre si, estendendo-se às capacidades das pessoas, da seguinte forma:

Liberdades políticas (na forma de liberdade de expressão e eleições livres) ajudam a promover a segurança econômica. Oportunidades sociais (na forma de serviços de educação e saúde) facilitam a participação econômica. Facilidades econômicas (na forma de oportunidades de participação no comércio e na produção) podem ajudar a gerar a abundância individual, além de recursos públicos para os serviços sociais. Liberdades de diferentes tipos podem fortalecer umas às outras. (SEN, 2018, p.20).

Na mesma direção, Sen (2018) entende que as liberdades substanciais (possibilidades reais da pessoa fazer o que deseja) “podem ser aumentadas pela política pública, mas também, por outro lado, a direção da política pública pode ser influenciada pelo uso efetivo das capacidades participativas do povo. Essa relação de mão dupla é central na análise aqui apresentada”. (SEN, 2018, p.26). O autor também entende que as políticas públicas de incentivos à promoção das liberdades instrumentais com o objetivo de sanar as suas principais origens de privação são o caminho para o desenvolvimento de uma sociedade, tais quais como:

(i) pobreza e tirania; (ii) carência de oportunidades econômicas e destituição social sistemática; e (iii) negligência dos serviços públicos e intolerância ou interferência excessiva de Estados repressivos.

Em síntese, a tese desenvolvida por Sen consiste no alcance da liberdade como caminho para o desenvolvimento, dada a sua função avaliadora e de eficácia: aquela é relativa à avaliação do progresso do desenvolvimento em relação ao aumento real das liberdades pessoais; enquanto esta é no sentido de que a liberdade instrumentaliza o desenvolvimento.

Com efeito, no que tange aos objetivos deste trabalho, chega-se ao ápice da teoria do desenvolvimento seniana, uma vez que objetivo deste trabalho é avaliar a justiça da tributação do ICMS, na qual a regressão fiscal intrínseca do imposto priva a família beneficiária do Auxílio Brasil de dispor livremente da totalidade da renda recebida em transferência, interferindo nas suas capacidades de desenvolver a sua vida como lhe convém. Também será indicada uma solução viável, a partir da reconstrução do princípio constitucional da capacidade contributiva, para viabilizar a personalização do ICMS via políticas públicas, a fim de expandir as capacidades dos beneficiários do referido programa, através da liberdade de dispor uma renda livre dos efeitos regressivos deste imposto para proteger o mínimo existencial.

Passa-se, portanto, a estudar a concepção de justiça de Sen apresentada na obra *A Ideia de Justiça* (2011), que desenvolve uma nova perspectiva de justiça, aparentemente distante das ideias de Rawls debatidas no primeiro tópico deste capítulo¹⁰. Tal distância, de grande importância teórica, é destacada por Sen (2011) logo no início do supramencionado livro: “o que nos move, com muita sensatez, não é a compreensão de que o mundo é privado de uma justiça completa – coisa que poucos de nós esperamos, mas de que a nossa volta existem injustiças claramente remediáveis que queremos eliminar” (SEN, 2011, p. 9)

Nesse sentido, segundo Sen (2011) as injustiças são de imediata percepção e não estão relacionadas necessariamente às instituições e ao ordenamento jurídico, mas às situações de privação enfrentadas pelos seres humanos, como por exemplo a fome e as doenças evitáveis, mas que perduram em decorrência da falta de assistência médica. E isso não deriva, essencialmente, das instituições da sociedade em questão ou mesmo da sua forma de governo,

¹⁰ Aparente na ótica deste trabalho, já que na sequência as teorias de Rawls e Sen serão exploradas conjuntamente, de forma complementar, no alcance de justiça na tributação do ICMS em relação à renda dos beneficiários do programa Auxílio Brasil. No entanto, na academia as divergentes existem e também serão discutidas na sequência.

podendo reconhecer que as ditas privações são dignas de repúdio e carregam motivação suficiente para serem eliminadas.

Isto é, a ideia de Sen não deriva dos fundamentos tradicionais da política democrática e sim das percepções dos indivíduos situados nas mais diferentes sociedades e posições sociais que reconhecem situações da vida real, sem que haja necessariamente uma sociedade formal justa ou não. Portanto, o autor afasta o foco da sua concepção de justiça da discussão sobre a melhor forma de organizar as instituições para encontrar soluções práticas viáveis para melhorar as condições de vida das pessoas imediatamente.

A abordagem da concepção de justiça de Sen é, portanto, direcionada para as políticas públicas, em prol de soluções práticas para problemas de injustiça, mas isso não afasta o autor da discussão teórica das questões sobre justiça. Pelo contrário, ele aprofunda em conceitos voltados para a liberdade, autonomia, bem-estar, autoestima que, dentre outros, demandam a compreensão das políticas públicas como algo que vai além da mera distribuição de benefícios. Isso porque, na compreensão do autor, ao considerar as condições de vida das pessoas, também debate-se as capacidades e habilidades delas de concretizarem os seus objetivos, oportunizando o modo de vida que escolheram. (SEN, 2011).

Dessa forma, a teoria de Sen apresenta uma abordagem de justiça com suporte na teoria da ética, da ação, da economia, do desenvolvimento e da escolha social. Com isso, ele propõe uma ideia de justiça baseada em liberdades reais, que são representadas pelas capacidades de escolha entre alternativas de funcionamento, de modo avaliar e verificar a eficácia da questão distributiva e do modo em que se realizam os juízos de liberdade e desigualdade. (SELL, 2014).

Nesse sentido, as capacidades humanas são os pressupostos imprescindíveis para que as pessoas vivam de acordo com as suas vontades para livremente atingir os seus desejos, nos termos de Sen, “funcionarem” do modo que escolherem. Ou seja, as capacidades se relacionam com a justiça. Já a realização pessoal está indiretamente correlacionada ao desprezo pelas capacidades humanas em qualquer espectro da vida humana, isto é, em síntese, a negação das capacidades é na direção da injustiça. Portanto, o conceito entendido por Sen de liberdade tangível e efetiva, na direção oposta da ordinária e formal desaparecimento de coerções, advém da correlação entre viver conforme a deliberação pessoal e dispor da capacidade dos meios essenciais para tanto (SELL, 2014).

Assim, Sen (2011) defende uma abordagem comparativa em sua concepção de justiça, uma forma de alcançar o consenso parcial sobre a injustiça de certas práticas sociais, de modo

a neutralizar e amenizar as injustiças, uma vez que sempre existirá um melhor ponto de vista que melhore a situação anterior. Ou seja, a intenção do autor é mudar o foco das abordagens de justiça e ajustá-lo a uma perspectiva em que se privilegiam capacidades e liberdades. Vale ressaltar que a abordagem do autor não é com o objetivo de contrapor as instituições e, sim, destacando, os contextos de injustiça a fim de obter uma solução efetiva.

Destarte, a conceituação de uma sociedade perfeitamente justa não é determinante na concepção de justiça de Sen, já que as injustiças sempre existirão, independentemente da formatação estatal. Diante disso, o que é imprescindível, em uma sociedade organizada, é saber reconhecê-las e, comparativamente, trabalhar para corrigir as imprecisões. Ou seja, identificar, comparar as alternativas e superar as injustiças. (SEN, 2011)

Desse modo, Sen empreendeu uma concepção de justiça universal, capaz de diante da sua abordagem comparativa enfrentar injustiças de ordem global, já que países menos desenvolvidos ordinariamente têm menos influência e menos possibilidades de exercer suas liberdades do que países considerados desenvolvidos, por exemplo na política internacional e ao mesmo tempo no contexto local, em que bairros habitados por populações menos favorecidas economicamente recebem menos investimento público, restringindo as liberdades dos moradores, por exemplo, de viver em um ambiente saudável.

Em síntese, o desenvolvimento das capacidades humanas está inserido na busca infundável pelas condições de justiça comparativamente, essa é a essência da concepção de justiça de Sen. Isso porque dispor de liberdade é um pressuposto fundamental para a realização humana e o equilíbrio social, sendo imprescindível as condições de desenvolvimento das capacidades para tanto, ou seja, para o exercício da liberdade. Assim, participar ativamente da sociedade exercendo os direitos e operando as escolhas é um indicativo de alcance de justiça.

Aqui se encerra o debate da concepção de justiça de Sen, uma vez que se alcançou o vértice do que será explorado neste trabalho, qual seja, avaliar a justiça da tributação igualitária do ICMS em relação à renda das famílias beneficiárias do Auxílio Brasil e compará-la com a tributação personalizada do imposto. Isso tendo como referência a proposta ICMS-p, defendida por Padilha (2016) em sua tese de doutorado na Universidad de Alcalá: “ICMS personalizado (ICMS-p): un IVA moderno, eficiente e equitativo¹¹”.

¹¹A proposta ICMS-p, resumidamente, sugere uma série de microrreformas do ICMS no RS, que visam à eficiência e à equidade da tributação deste imposto. Dentre as microrreformas, uma das medidas de equidade é a personalização do imposto, de modo a devolvê-lo para a famílias de menor renda em relação ao consumo delas.

1.3. Debate teórico entre Sen e Rawls

Avante passa-se a discutir o debate entre a concepção de justiça de Sen e de Rawls, não com o objetivo de filiação a uma ou noutra, mas sim destacar as divergências entre ambas, para depois estabilizá-las em prol do objetivo de justiça deste trabalho, qual seja, personalizar a tributação do ICMS de modo a proteger a renda distribuída pelos programas sociais dos efeitos regressivos deste imposto.

Em sua obra, Sen (2011) relata que foi influenciado pelas ideias de Rawls e que os debates com ele foram importantes para compreender o alcance de uma concepção de justiça. Não obstante, seguiu desenvolvendo o assunto e empreendeu a sua própria concepção de justiça, com uma abordagem comparativa centrada nas pessoas, “menos transcendental” distanciando da abordagem de Rawls. Isso fica evidente no prefácio da obra *A Ideia de Justiça* (2011), conforme posicionamento de Sen:

A justiça está fundamentalmente conectada ao modo como as pessoas vivem e não meramente à natureza das instituições que as cercam. Em contrapartida, muitas das teorias da justiça se concentram predominantemente em como estabelecer "instituições justas" e atribuem um papel acessório e secundário aos traços comportamentais. (SEN, 2011, p. 11)

Nesse sentido, Sen (2011) reconhece as contribuições da justiça como equidade de Rawls, destacando o espectro da análise rawlsiana que precisava ser refinado. Isso porque Rawls concentrou a discussão da sua concepção de justiça em bens primários, que devem ser acessíveis a todos, direcionando a perspectiva dos recursos em seus princípios de justiça e, conseqüentemente, ignorou as variações da conversão entre recursos e em capacidades para as diferentes pessoas.

Ocorre que para Sen (2011), a pobreza não seria resolvida apenas com a aquisição de renda, uma vez que paralelamente à pobreza existe a questão das oportunidades e, também, entre as pessoas em diferentes condições sociais existem diferentes possibilidades de conversão de renda em oportunidades. Diante dessa questão, o autor conforma a sua concepção de justiça almejando a materialização de oportunidades reais, valendo-se da abordagem por capacidades.

Diante disso, Sen (2011) entende que a análise de Rawls não desenvolveu o melhor fulcro, dado que essencialmente é uma teoria transcendental, na qual não prospera promover a justiça e comparar as propostas alternativas para se obter uma sociedade mais justa. Perante isso, a abordagem rawlsiana somente seria efetiva no combate de injustiças cotidianas diante

Ou seja, consiste em devolver o imposto que foi arcado financeiramente por estas famílias devido à regressão fiscal. A proposta ICMS-p vai ser detalhada no terceiro capítulo deste trabalho.

de um enfrentamento inerentemente utópico através de “um salto para imaginar um mundo perfeitamente justo.” (SEN, 2011, 127).

Nesse sentido, Sen (2011) entende que o alcance de uma abordagem transcendental em relação à justiça fornece explicações dissemelhantes e inoportunas para as questões que instigam a reflexão sobre a justiça e a injustiça no mundo real, vivido pelas pessoas, conforme o exemplo apresentado pelo autor: “as iniquidades da fome, da pobreza, do analfabetismo, da tortura, do racismo, da submissão feminina, do encarceramento arbitrário ou da exclusão de tratamento médico, como características sociais que necessitam de reparação.” (SEN, 2011, 127).

Em síntese, a crítica seniana à teoria rawlsiana de justiça como equidade reside na incapacidade desta teoria de promover comparações individuais e levá-las em consideração na sua concepção de justiça (a); conferir retorno aos casos complexos (b); e desenvolver parte dos problemas organizacionais da sociedade que restringem a liberdade individual independentemente da garantia de bens primário (c), tal como o acesso à assistência de saúde e a educação. (SEN, 2011).

A resposta de Rawls para isso é que tais questões devem ser discutidas na etapa legislativa, e não na ordem constitucional, já que a justiça como equidade é concebida para a realização da estrutura básica de uma democracia constitucional moderna. Ou seja, denota as principais instituições políticas, sociais e econômicas da sociedade e sua correlação com o sistema de cooperação social. A razão disso é a impossibilidade de concepção de justiça que não seja moral, em termos gerais, suprir um eixo historicamente reconhecido para uma concepção de justiça num estado democrático moderno, no contexto político.

Na obra “A ideia de Justiça”, Sen (2011) empreende uma pormenorizada discussão sobre o alcance de uma teoria transcendental para fundamentar que ela não é um bom ponto de partida para uma concepção de justiça que seja suficiente à pergunta “o que é uma sociedade justa?”. Isso porque, mesmo na “*posição original*”, haverá uma “*incompletude dos juízos sobre a justiça social, mesmo que seja o caso de cada pessoa ter uma ordenação completa dos arranjos sociais possíveis*”. (SEN, 2011, 135).

Diante disso, Sen (2011) indica que uma concepção de justiça social não deve se pautar por tentar resolver essa incompletude, pois isso não impediria de julgar comparativamente a justiça em um grande número de casos e nem de melhorar a justiça e reduzir as injustiças. Isso porque ocasionalmente podem sobejar perspectivas díspares sobre as prioridades sociais. Para

exemplificar isso, o autor pondera “as reivindicações de necessidades em relação aos direitos sobre os frutos do próprio trabalho (como no exemplo das três crianças discutindo sobre a utilização de uma flauta)¹².” (SEN, 2011, 135).

Por isso, Sen (2011) desenvolve a sua teoria de justiça com enfoque nas capacidades e oportunidades de que as pessoas conseguem desfrutar. O autor considera a premissa de que a vida das pessoas deve ser examinada de modo pessoal e de forma comparativa, vez que “as capacidades podem cumprir a função de julgar as vantagens gerais de diferentes pessoas melhor do que os bens primários, é precisamente isso que se afirma - e nada mais.” (SEN, 2011, p.333). Isso é o fundamento da crítica seniana à orientação institucionalista transcendental de Rawls¹³, dado que os índices de bens primários não levam em conta as diferenças individuais, e isso “é um erro, pois os bens primários são apenas meios para outras coisas, em especial para a liberdade.” (SEN, 2011, p. 268). E continua o autor “A competição entre os bens primários e as capacidades se circunscreve a um terreno limitado, em um domínio específico, interessado na avaliação das vantagens gerais que os indivíduos respectivamente têm.” (SEN, 2011, p. 334).

Dos bens primários criticados por Sen, observa-se que renda e riqueza foram especialmente discutidas, indicando que ele pretendesse dizer que a situação da pobreza não se

¹² “No coração do problema específico de uma solução imparcial única para a escolha da sociedade perfeitamente justa, está a possível sustentabilidade de razões de justiça plurais e concorrentes, todas com pretensão de imparcialidade, ainda que diferentes — e rivais — umas das outras. Permitam-me ilustrar o problema com um exemplo em que você tem de decidir qual dentre três crianças — Anne, Bob e Carla — deve ficar com uma flauta pela qual estão brigando. Anne reivindica a flauta porque ela é a única que sabe tocá-la (os outros não negam esse fato) e porque seria bastante injusto negar a flauta à única pessoa que realmente sabe tocá-la. Se isso fosse tudo o que você soubesse, teria uma forte razão para dar a flauta à primeira criança. Em um cenário alternativo, é Bob que se manifesta e defende que a flauta seja dele porque, entre os três, é o único tão pobre que não possui brinquedo algum. A flauta lhe permitiria brincar (os outros dois admitem que são mais ricos e dispõem de uma boa quantidade de atrativas comodidades). Se você tivesse escutado apenas Bob, teria uma forte razão para dar a ele a flauta. Em outro cenário alternativo, é Carla quem observa que ela, usando as próprias mãos, trabalhou zelosamente durante muitos meses para fazer a flauta (os outros confirmam esse fato) e só quando terminou o trabalho, “só então”, ela reclama, “esses expropriadores surgiram para tentar me tirar a flauta”. Se você só tivesse escutado a declaração de Carla, estaria inclinado a dar a ela a flauta em reconhecimento a sua compreensível pretensão a algo que ela mesma fez. Tendo ouvido as três crianças e suas diferentes linhas de argumentação, você terá de fazer uma difícil escolha. Teóricos com diferentes convicções — como os utilitaristas, os igualitaristas econômicos ou os libertários pragmáticos — podem opinar que existe uma solução evidente em nossa frente e que não é difícil enxergá-la. Contudo, é quase certo que cada um veria uma solução totalmente diferente como a obviamente correta.” (SEN, 2011. P.43)

¹³ “Ao investigar as limitações do foco no índice de bens primários na formulação dos princípios de justiça na abordagem geral de Rawls, naturalmente minha intenção não é sugerir que tudo ficaria bem em sua abordagem institucionalista transcendental se a concentração em bens primários fosse substituída pelo envolvimento direto com as capacidades. As sérias dificuldades decorrentes da orientação transcendental e não comparativa de Rawls e do foco puramente institucional de seus princípios de justiça, discutidas acima, permaneceriam, não importando qual foco informacional fosse utilizado para avaliar as considerações distributivas. Sustento aqui que, além dos problemas gerais resultantes da dependência de uma abordagem institucionalista transcendental, a teoria rawlsiana é prejudicada adicionalmente por sua concentração em bens primários para lidar com questões distributivas em seus princípios de justiça”. (SEM, 2011, p.297).

resolve com renda. Isso porque há necessidades humanas que, em um contexto de falta de oportunidades, não restam contempladas somente pelo fato de ter ou não mais recursos, como o que ocorre no exemplo apresentado pelo autor em relação a alguns afro-americanos que vivem nos Estados Unidos, embora mais ricos, suas chances “- na verdade, elas são substancialmente menores - de chegar a uma idade avançada do que as pessoas nascidas em muitas regiões mais pobres, como Costa Rica, Jamaica, Sri Lanka ou grande parte da China e da Índia.” (SEN, 2011, p. 260-261).

Assim, pela concepção de justiça seniana, embora renda e liberdade substantiva sejam variáveis correlacionadas, há situações em que o contexto é tão injusto que mais renda não gera necessariamente mais liberdade, dado o nível de privação de determinados grupos socialmente desfavorecidos.

Já na obra *Justiça como Equidade: uma reformulação* (2003), Rawls responde a algumas críticas de Sen, sem discordar quanto ao fato de que sua teoria não consegue abarcar os casos complexos. Mas, há um pormenor nisso, já que Rawls dá um tratamento diferente em relação ao conceito de capacidades de Sen. Observa-se que Rawls trata a situação da capacidade como *ex-post*, como por exemplo, quando ele cita a situação que torne um indivíduo inapto, e por isso, os seus deveres para com a sociedade seriam reduzidos. Portanto, haveria uma adequação *ex-post*: menos capacidades, menos deveres em cooperar com a sociedade. (RAWL, 2003).

Em sentido oposto, Sen parece tratar a questão das capacidades de uma maneira *ex-ante*, como no exemplo supramencionado de alguns afro-americanos, já que a questão social impossibilita a oportunidade real daqueles americanos de viverem mais, mesmo dispendo de mais renda. (SEN, 2011).

Em suma, a concepção de justiça seniana funda-se nas capacidades humanas, direcionando a abordagem no exame de suas confinantes para inquirir comparativamente soluções efetivas em prol da eliminação das inaptidões e da transformação do ambiente. Ou seja, Sen afere as condições de liberdade substantiva, para emergir oportunidades reais em proveito do desenvolvimento das capacidades das pessoas. Já a concepção de justiça rawlsiana é voltada para a estrutura social do Estado, de modo a maximizar os bens primários disponíveis em benefício dos menos privilegiados, a fim de que desfrutem das liberdades fundamentais igualmente, numa abordagem racionalista procedimental dos princípios básicos de justiça. Isto é, Rawls desenvolveu uma concepção de justiça de cunho idealista, objetivando uma sociedade

justa, na qual as pessoas seriam comprometidas com as mais necessitadas. Por isso, a teoria de Rawls apresenta-se de perfil abstrato, que Sen entende como transcendental.

Sen discorda de Rawls em relação aos bens primários por entender que eles são apenas meios úteis para múltiplos fins (inclusive liberdade), sem alcançar necessariamente o desenvolvimento, negando a ideia que a redistribuição de bens primários seja o fim de uma sociedade justa. Em relação a necessidade de consenso social, que para Rawls é fundamental para a racionalidade do procedimento de determinação dos princípios de justiça em uma democracia moderna, Sen também não concorda e argumenta que as injustiças podem ser reduzidas diante de um consenso parcial.

Por fim, ocorre que essa divergência entre Rawls e Sen é desenvolvida na conjuntura teórica, na qual os dois estudiosos enfrentam problemas diferentes envolvendo objetos específicos, mas com uma preocupação geral em comum, a saber: o alcance da justiça, ou seja, tornar as sociedades mais justas. E é isto que interessa para este trabalho e será desenvolvido no tópico seguinte.

1.4. Abordagem complementar de Rawls e Sen

Agora chega-se ao ápice deste capítulo, já que o objetivo dele é buscar fundamentação teórica de justiça em Rawls e Sen para reconstruir normativamente o princípio da capacidade contributiva, via personalização do ICMS, em prol da renda distribuída pelo Auxílio Brasil livre da regressão fiscal deste imposto. Para tanto, passa-se a discutir a estabilização das concepções de justiça de Rawls e Sen no alcance de Justiça.

Inicialmente, cumpre destacar que “as diferenças entre as propostas teóricas de Rawls e Sen giram em torno de seu problema e suas formas de argumentação. O conceito de justiça entendido por cada um, entretanto, reflete mais o objeto ao qual é aplicado.” (SELL, 2014, p.103). Ou seja, cada autor tem uma concepção de justiça aplicada para um objeto proposto diferente, com abordagens diferentes, mas sem distanciar do conceito de justiça. Isso porque os dois autores postulam fins moralmente aceitos.

Pormenorizando melhor esses detalhes, com auxílio de Rawls, o conceito de justiça “se refere a um equilíbrio apropriado entre exigências conflitantes, de uma concepção de justiça, entendida como um conjunto de princípios correlacionados que objetiva identificar as considerações relevantes que determinam esse equilíbrio” (RAWLS, 2016, p. 12) Assim, uma concepção de justiça, tanto a justiça como equidade em Rawls como a justiça por capacidades em Sen, é mais uma entre muitas outras existentes, que partilham do conceito de justiça, conforme:

Quem defende concepções distintas de justiça pode, então, concordar que as instituições são justas quando não se fazem distinções arbitrárias entre pessoas na atribuição de direitos e deveres fundamentais, e quando as leis definem um equilíbrio apropriado entre as reivindicações das vantagens da vida social que sejam conflitantes entre si (RAWLS, 2016, p. 6)

Assim, Sen (2011) propôs uma concepção de justiça por capacidades diferente da apontada por Rawls na concepção de justiça como equidade, numa abordagem que coloca o problema da justiça de singular maneira, qual seja: em indiferença da definição de sociedade perfeitamente justa, mas voltada para a comparação entre as alternativas que maximizem as capacidades reais das pessoas de levarem a vida que desejam. Ou seja, o autor introduziu a avaliação da vantagem e bem-estar individual em sua abordagem de justiça (o que não é explorado na abordagem neocontratualista de Rawls), sem, contudo, oferecer uma concepção de justiça substitutiva à rawlsiana.

Isso é demonstrado por Sen (2011) por meio do exemplo de uma parábola denominada “três crianças e uma flauta¹⁴”, que neste caso resumidamente há uma flauta a ser distribuída para uma dentre três crianças (Anne, Bob e Clara), que a reivindicam mediante três argumentos distintos: Anne defende que seja dela porque é a única que sabe tocá-la (A); Bob alega que seja sua, uma vez que é o único que não tem nenhum brinquedo (B); e Carla argui que seja sua, dado que ela a produziu (C). (SEN, 2011, p. 43). Todos esses argumentos são reconhecidos reciprocamente pelas três crianças, no entanto, cada criança defende que o seu argumento é a opção distributiva mais justa. Diante dessa disputa, Sen argumenta que nenhum dos argumentos podem ser abandonados, já que nenhum deles baseia-se em razões moralmente arbitrárias, ou seja, os três argumentos satisfazem a exigência de “não poderem ser rejeitados, de forma razoável, pelos outros”. (SEN, 2011, p. 44).

Desse modo, Sen entende que há uma pluralidade de argumentos excludentes de diferentes distribuições justas e que esses argumentos, na abordagem de Rawls, falharia ao presumir que existe um consenso unânime sobre um único argumento distributivo válido. Assim, a abordagem rawlsiana apresentaria uma escolha sem considerar os demais argumentos divergentes ao considerar um único argumento distributivo em uma sociedade perfeitamente justa. (SEN, 2011).

Nesse sentido, Sen (2011) afirma que um modelo de justiça ideal não é necessário para exercícios comparativos. Isso porque não é preciso uma ordem completa de todos os valores e nem a identificação de um estado de coisas ideais para avaliar os méritos relativos de alternativas não ideais. Portanto, “*a possibilidade de haver uma alternativa identificavelmente perfeita não indica que seja necessário, ou mesmo útil, fazer referência a ela ao julgar os méritos relativos de duas outras alternativas.*” (SEN, 2011, p.132-133);

Por outro lado, a justificativa de Rawls (2011) para não considerar as questões individuais é que o desacordo entre pontos de vista inclina-se aos interesses pessoais, quando tomados em consideração para formular juízos políticos, pois, “*como seus interesses diferem uns dos outros, esses pontos de vista também diferem.*” (RAWLS, 2011, p. 65). Da mesma forma como as diferenças razoáveis de opinião propende a emergir quando do exame de questões de desigualdades sociais e econômicas. Assim, não caberia a avaliação individual,

¹⁴ Destacado na íntegra na nota de rodapé nº [16], da página 37, do tópico 1.4 (Debate teórico entre Sen e Rawls), deste capítulo.

para proporcionar princípios que articulem e organizem os valores morais e políticos para estruturar uma democrática moderna.

Assim, Rawls não explora a escolha dentre diferentes políticas públicas na seara da justiça social, mas sim os valores gerais que constituem uma democracia. Em função disso, a argumentação de Rawls procede em um nível de generalidade em seu objeto e não no objeto de Sen, qual seja, as políticas públicas em sociedades atuais em relação à justiça em contextos específicos e particulares. Mas isso não quer dizer que Rawls ignore as sociedades atuais e suas limitações, mas sim que seu objetivo principal é outro, qual seja, levar adiante os valores da tradição democrática. (SELL, 2014)

Em função disso, percebe-se que Rawls não desenvolve os propósitos principais que Sen reivindica para sua abordagem de justiça, seja para ponderar as reflexões socioeconômicas, seja para explorar uma abordagem de justiça avaliativa de políticas públicas. Sen (2011), por sua vez, visa a uma concepção de justiça em proveito não apenas das democracias (sobretudo aquelas mais estáveis), mas também para qualquer regime político e sociedades do mundo.

Dentre os propósitos de Sen (2011) estão aqueles envolvendo políticas específicas relativas ao princípio da diferença, tais como questões de meio ambiente, lazer, felicidade, sustentabilidade, etc, que Rawls afirma não pertencerem aos chamados elementos constitucionais essenciais e questões de justiça básica. Desse modo, Rawls não oferece recursos para as questões de melhoramento da justiça e eliminação das injustiças pontuais (flagradas no cotidiano das pessoas), simplesmente porque não são colocadas como problema na sua concepção de justiça voltadas para a estruturação de democracias. (SELL, 2014)

Em contrapartida, a abordagem seniana mostra que é possível tornar quaisquer sociedades mais justas e eliminar os sofrimentos das pessoas com os meios em disposição no momento, sem a necessidade de atender a tantos requisitos e exigências. Não sendo, ainda, necessário esperar que as sociedades tornem-se democracias maduras para enfrentar as injustiças existentes. (SEN, 2011).

As críticas de Sen são pertinentes, considerando-se o afastamento da justiça como equidade das questões de justiça pontuais e contingentes, não explorando a ligação entre a tarefa de melhorar as democracias e o objetivo de justiça delas. Por outro, a concepção de justiça de Sen não desenvolve as preocupações da concepção de justiça rawlsiana com o desenvolvimento das democracias através da realização dos seus potenciais normativos, ou seja, a estrutura básica normativa (constituição).

Assim, Rawls de um lado oferece uma concepção de justiça “*moral construída para um determinado tipo de questão, isto é, direcionada às instituições políticas, sociais e econômicas. Por isso, foi pensada para aplicação ao que John Rawls denominou de “estrutura básica” de uma democracia constitucional*”. (ALMEIDA, 2015, p.536). Por outro lado, a concepção de justiça de Sen “*está relacionada às particularidades de cada pessoa, assim como às privações pelas quais passam. Ao considerar que a teoria centrada nas realizações é o modelo adequado de justiça social compreende que as liberdades substanciais podem ser ampliadas.*” (DAU; FILHO, 2017, p. 17). Portanto, as duas concepções de justiça embora sejam voltadas para objetos diferentes, convergem para o alcance de justiça e isso que é importante para este trabalho e será explorado no seu desenvolvimento.

Em síntese, a teoria seniana defende uma concepção de justiça capaz de responder ao objeto por ele colocado, qual seja, superar as injustiças da vida cotidiana das pessoas, perante uma concepção de justiça por capacidades, em uma abordagem comparativa que não exige um consenso. Já a rawlsiana apresenta uma concepção de justiça competente para outro objeto por ele proposto, qual seja, formatar a estrutura básica de uma moderna sociedade democrática, por meio de uma concepção de justiça distributiva, na qual a abordagem racional procedimentalista exige o consenso. Isto é, o afastamento das teorias de Rawls e Sen reside entre diferentes concepções de justiça para enfrentar objeto de justiça distintos por meio de abordagens próprias e não divergem quanto ao ideal de justiça. Portanto, os dois autores militam em prol do alcance da justiça.

Com isso, verifica-se que, de um lado, Sen não procurou primordialmente enfrentar a concepção de justiça de Rawls, mas sim explicitar quais pontos dela eram relevantes para uma discussão sobre soluções para as injustiças existentes na vida das pessoas, de modo a ampliar as liberdades substantivas. Ou seja, o autor apontou os pontos da concepção rawlsiana que não são explorados na sua concepção por capacidades, sem, contudo, apresentar uma concepção de justiça voltada para objetos constitucionais, senão uma concepção de justiça que possibilitasse avaliar situações para alcançar posições mais justas, na direção das políticas públicas. Do outro lado, Rawls limitou a destacar que a abordagem de justiça seniana não é suficiente e tampouco necessária para a sua concepção de justiça, isso porque a abordagem de justiça como equidade não demanda comparações em sua abordagem, já que as questões particulares das pessoas não são consideradas. Portanto, ambas as concepções de justiça podem ser complementares no alcance de justiça no objeto deste, no qual as abordagens de justiça se somam.

Nesse sentido, nem a concepção de justiça como equidade de Rawls e nem a por capacidades de Sen oferece argumentos suficientes para abandonar a outra, embora, como debatido, cada concepção de justiça é mais oportuna para o objeto que é proposto, oferecendo melhor suporte para o tratamento de determinadas questões. Isso fica explícito nas questões de privações extremas da vida das pessoas, nas quais a concepção de justiça de Sen sobressai e foge do espectro da concepção rawlsiana; já em relação à construção normativa política (constituição), que foge do foco da concepção de Sen, a de Rawls destaca-se. (SELL, 2014.)

Conclui-se que as divergências de concepções de Rawls e Sen não impedem a estabilização de ambas no contexto da injustiça do problema desse trabalho, a saber, a incidência indireta da tributação do ICMS na renda distribuída pelo programa Auxílio Brasil. Pelo contrário, as duas concepções de justiça se somam para um propósito maior de justiça: a rawlsiana na extração da interpretação mais justa do princípio constitucional da capacidade contributiva e a seniana, por sua vez, na indicação de uma solução de tributação do ICMS comparativamente mais justa em relação à solução existente atualmente, qual seja, a proteção do mínimo existencial por meio do instituto da seletividade, baseado no critério da essencialidade e, assim, abrir espaço para implementação de uma nova política pública.

Melhor explicando, a estabilização entre as concepções de justiça de Rawls e Sen contextualizada no objetivo deste trabalho (renda distribuída livre da tributação do ICMS para o alcance de justiça social), ocorrerá da seguinte forma: como a abordagem racionalista procedimental é direcionada para os elementos constitucionais, será evidenciado como ela serviu de suporte para extrair a aplicabilidade do caráter pessoal do princípio da capacidade contributiva na tributação do ICMS. Já a concepção seniana, por ter um enfoque voltado para formação de políticas públicas, servirá para evidenciar como foi possível personalizar o ICMS no RS, a partir de uma abordagem comparativa de justiça nos moldes da proposta ICMS-p de Padilha (2016), formando a política pública em do Devolve ICMS¹⁵.

Por fim, na sequência deste capítulo serão feitas breves ponderações sobre Justiça social no Brasil, com o objetivo de contextualizar o programa social de distribuição de renda da União Auxílio Brasil.

¹⁵ O Devolve ICMS é o programa do RS que destina devolver ICMS para famílias de baixa renda do Estado, inventariadas no CadÚnico, em função dos seguintes critérios: receberem o benefício Auxílio Brasil ou que tenham dependente matriculado na rede estadual de ensino médio regular, com renda mensal de até três salários mínimos nacionais ou renda per capita por mês inferior a meio salário mínimo nacional.

1.5. Justiça Social e Justiça Distributiva no Brasil

A CF de 1988 elenca em seu preâmbulo a justiça como um dos valores máximos da República federativa do Brasil, direcionando-a para uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, alicerçada na harmonia social e empenhada, tanto na ordem interna e internacional, na solução pacífica das controvérsias. Assim, a ideia de justiça percorre todo o texto da Carta Magna. (SILVA, 2020).

O conteúdo de Justiça Social é extraído indiretamente dos objetivos fundamentais da república, art. 3º da CF¹⁶, na valoração dos conceitos de ordem econômica, valorização do trabalho humano, livre iniciativa, erradicação da pobreza, redução das desigualdades sociais e regionais e promoção do bem estar de todos. Nessa linha, *“o sentido normativo do texto constitucional, portanto, ampara-se na idealização de uma sociedade em que a distribuição de capacidades, oportunidades e riquezas é direito de todos, proibindo-se o dirigismo de privilégios individuais socialmente injustificados”*. (CAMANHA, LIMA, 2109, p.4)

Já a justiça social é prevista no art. 170 da CF¹⁷, com a especificação dos seus princípios, os quais harmonizam os interesses econômicos com os sociais à consecução dos objetivos da sociedade, de modo a assegurar a todos a existência digna. No art. 193¹⁸, por sua vez, são

¹⁶ Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

¹⁷ Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

I - soberania nacional;

II - propriedade privada;

III - função social da propriedade;

IV - livre concorrência;

V - defesa do consumidor;

VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação;

VII - redução das desigualdades regionais e sociais;

VIII - busca do pleno emprego;

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.

Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.

¹⁸ Art. 193. A ordem social tem como base o primado do trabalho, e como objetivo o bem-estar e a justiça sociais.

Parágrafo único. O Estado exercerá a função de planejamento das políticas sociais, assegurada, na forma da lei, a participação da sociedade nos processos de formulação, de monitoramento, de controle e de avaliação dessas políticas.

definidos os fins da ordem social, quais sejam bem-estar e a justiça sociais, e a sua base: o primado do trabalho.

Assim, a justiça social absorve no texto constitucional um valor basilar, referencial de ordem econômica e finalístico de ordem social, de modo a exigir uma ação positiva do Estado em prol da realização da justiça social, em todas as suas áreas de atuação. Por conseguinte, pode-se afirmar que a justiça social é um pressuposto imprescindível para a realização de qualquer direito fundamental. (TRAMONTINA, 2012).

Nesse sentido, vale ressaltar que o direito ao mínimo existencial é entendido como uma estrutura de direitos e prerrogativas que garantem ao ser humano uma vida digna por meio dos direitos fundamentais, consubstanciados no fundamento da dignidade da pessoa humana, art. °, III, da CF¹⁹. Diante disso, há um sequenciamento constitucional: dignidade da pessoa humana, direitos fundamentais e justiça social, no qual os direitos fundamentais refletem a dignidade humana no ordenamento constitucional e a justiça social prognostica um “Estado de Bem-estar Social” ativo nas prestações, no sentido de efetivar e expandir o alcance dos direitos fundamentais. (ARAÚJO, 2020).

Em consequência disso, a cobertura da dignidade humana pela justiça social, na efetivação e promoção dos direitos fundamentais, sobretudo os sociais, demanda equalização das questões jurídicas e materiais que determinam a condição socioeconômica dos cidadãos, com propósito de transformar a situação da parcela da sociedade mais desfavorecida, ou seja, reverter o diagnóstico de miséria e pobreza. Portanto, o Estado deve agir subsidiariamente na ordem econômica, com o propósito de equilibrar a emancipação da pessoa humana e o desenvolvimento nacional.

Assim, a justiça social é fragmentada em duas partes umbilicalmente unidas: a primeira, relativa à ordem econômica, que prima pelo desenvolvimento nacional e pela geração de riqueza; e a segunda, relacionada à ordem social. Por conseguinte, é imprescindível a ponderação de questões econômicas com as ações sociais na direção da justiça social, de modo a contemplar o desenvolvimento humano em primeiro plano, já que “essa temática apresenta-se como questão pontual perante a máxima carga de eficácia que devem ter as normas

¹⁹ Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

(...)

III - a dignidade da pessoa humana;

constitucionais, segundo as ações concretas voltadas à realização prática dos direitos fundamentais nas políticas socioeconômicas”. (ARAÚJO, 2020, p.38)

Em função dessa complexa ponderação, há necessidade de um equilíbrio entre os valores econômicos e sociais, que somente pela ação dos cidadãos e do mercado não ocorre, o que demanda da justiça social uma coordenação estatal, de forma a organizar equitativamente dos benefícios do crescimento econômico e da geração de riqueza com o bem estar social, que fica a cargo da justiça distributiva. Portanto, “*a justiça distributiva é vertente da justiça social, promovendo esta por meio de condutas reconhecedoras das liberdades e desigualdades, tendo como parâmetro o tratamento equitativo de oportunidades*”. (CAMANHA, LIMA, 2109, p.4).

Ou seja, em função do aceite das diferenças socioeconômicas no plano jurídico constitucional, advinda da ordem econômica estatuída, como por exemplo os dissemelhantes níveis de riquezas, a justiça social - pela via distributiva - promove a correção dessas imperfeições, concretizando o equilíbrio das finalidades sociais com o desenvolvimento econômico. Assim, a justiça distributiva, diante do reconhecimento das desigualdades sociais necessárias à utilidade comum, atua como poder central diretivo promovendo as correções isonômicas das distorções geradas pela ordem econômica.

Para tanto, a justiça distributiva tem o seu fundamento no princípio da igualdade, art. 5º, da CF²⁰, o qual apresenta dois aspectos; um formal, representando a igualdade perante a lei, ou seja, diante da lei todos são iguais; e outro material, igualdade na lei, isto é, tratamento equitativo em face das desigualdades, com a finalidade de igualar a condição das pessoas, na medida das suas desigualdades. (SILVA, 2020).

Nesse sentido, a CF autoriza que a lei faça distinções visando a tratamento diferenciado em face de *discrímen* valorativos, razoáveis e justificáveis, que conferem tratamento equitativo aos desiguais. Obviamente que esta intervenção legislativa somente é compatível com o princípio da igualdade quando apurada a presença de uma correlação harmoniosa entre os meios empregados e fins almejados. Assim, o próprio princípio da igualdade, cujo conteúdo normativo veta as diferenciações arbitrárias e injustificáveis em termos de justiça, serve como limitador para atuação legislativa e também para o intérprete, seja ele os órgãos executivos do Estado ou o próprio particular. (SILVA, 2020).

²⁰ Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

Por fim, uma das principais medidas de justiça distributiva que o Brasil vem adotando, como forma de fomentar a justiça social, é a distribuição direta de renda, por meio de programas sociais, com objetivo de garantir uma renda mínima para as famílias que vivem em situação de pobreza e de extrema de pobreza. Para detalhar o assunto, o último tópico deste capítulo é dedicado a um breve histórico e contextualização do programa social Auxílio Brasil.

1.6. Distribuição de renda no Brasil

Para finalizar este capítulo, passa-se a apresentar o histórico do processo de distribuição de renda no país e a contextualização do assunto após o ano de 2021, quando houve o julgamento pelo Supremo Tribunal Federal (STF) do mandado de injunção de nº 7.300, determinando a implantação do benefício de renda básica de cidadania previsto na Lei Federal nº 10.835/2004, a partir de 2022; a promulgação das Emendas Constitucionais nº 113/2021 e 114/2021 e promulgação da lei federal nº 14.284/2021, que extinguiu o Bolsa Família e criou os programas Auxílio Brasil e Alimenta Brasil.

Inicialmente, cumpre destacar que existem várias críticas sobre os programas de distribuição de renda no país, no entanto, elas não serão debatidas, já que o objeto deste trabalho não é avaliar os programas sociais de distribuição de renda e sim avaliar a justiça da tributação do ICMS em incidir por regressão fiscal em parte da renda distribuída pelo Auxílio Brasil empregada no consumo pelas famílias gaúchas beneficiárias, e indicar uma solução viável para essa injustiça encontrada pelo RS. Até porque este trabalho é consentâneo com a teoria de Rawls, no sentido que de a sociedade deve distribuir bens primários, sobretudo renda, para os necessitados como medida de justiça.

Tampouco haverá alguma discussão sobre os valores distribuídos pelos programas sociais e sua justiça, já que todos os programas são dedicados para cidadãos que vivem em situação de pobreza ou de extrema pobreza e é isso que importa para este trabalho e será explorado. Assim, qualquer benefício social recebido em distribuição de renda não constitui uma base tributável, seja pela tributação direta (caso do Imposto de Renda), seja pela tributação indireta sobre o consumo²¹, como a do ICMS (objeto de discussão), pois não há manifestação de riqueza e isso deveria ser um pressuposto incontestável para a incidência de tributos.

²¹ Sobre a base econômica consumo incidem também os tributos IPI, ISS, PIS e CONFINS que serão detalhados no segundo capítulo deste trabalho.

As políticas públicas de transferência de renda tiveram início no país na década de 30, quando foi criado o Sistema de Seguridade Social, o qual tinha o objetivo de contemplar os cidadãos de menor renda, oportunizando aposentadoria e benefícios securitários. Já quando da Assembleia Constituinte 1987, diante da demanda de movimentos sociais, igrejas, sindicatos e instituições que concentraram a sua ação política em torno das questões sociais, foi inserido um rol de direitos na CF, tais como o direito à educação, à saúde, à alimentação, ao trabalho, a moradia, ao lazer, a segurança, a previdência social, proteção à maternidade e à infância e a assistência aos desamparados.

Na década de 90, iniciou-se a agenda em torno dos programas de transferência de renda no Congresso Nacional, com a apresentação do Programa de Garantia de Renda Mínima (PGRM) pelo então senador Eduardo Suplicy, por meio do projeto de lei nº. 80/1991, o qual destinava beneficiar todos os brasileiros residentes no país, maiores de vinte e cinco anos com uma renda correspondente a 2,25 salários mínimos. Posteriormente, debateu-se que a renda mínima fosse atrelada à garantia da renda mínima familiar com a educação, através da proposta de transferência monetária de um salário mínimo a toda família que mantivesse seus filhos dependentes, de 7 a 14 anos de idade, matriculados e frequentando a escola pública. Com isso, objetivava-se discutir como amenizar a pobreza e proporcionar a formação educacional como forma de romper o ciclo da pobreza. (BUARQUE, SUP LICY, 1997)

Já no segundo mandato do presidente Fernando Henrique foi implementado o Bolsa Escola Federal, cujo orçamento previsto para o de 2002 somava R\$ 2 bilhões e contava com a adesão de 5.545 municípios (99,7% dos municípios brasileiros), beneficiando cerca de cinco milhões de crianças. Basicamente o programa beneficiava com R\$ 15,00 por criança entre 6 e 15 anos (até o máximo de R\$ 45,00) as famílias com renda *per capita* abaixo de R\$ 90,00, mediante o compromisso de manutenção de todos os filhos na escola. (LÍCIO, 2004)

Depois, em seu primeiro mandato, o presidente Luís Inácio Lula da Silva sancionou a Lei nº. 10.836/2004, criando o Bolsa Família como objetivo de unificar os programas sociais pré-existent: Bolsa Escola, Bolsa Alimentação, Programa Nacional de Acesso à Alimentação, e Auxílio Gás. A política de governo em questão baseava-se em três grandes eixos de atuação: transferência de renda, condicionalidades e programas complementares, sendo que o comando do novo programa ficou a cargo do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome.

Tal programa teve como objetivo contribuir para a inclusão social das famílias em situação de miséria, a fim de estimular avanços na saúde e educação e interromper o ciclo de pobreza reproduzida entre gerações nos segmentos sociais vulneráveis. Também houve a

criação do Cadastro Único para Programas Sociais (CadÚnico)²², como estratégia federativa de gestão para garantir a oferta e o acesso aos serviços básicos de cidadania. Vale salientar que o programa foi reconhecido mundialmente por melhorar as condições de vida da população brasileira.

Ainda em 2004, foi sancionada a lei federal 10.835 de 08/01/2004 que instituiu a renda básica de cidadania a partir do ano de 2005, que previa uma renda básica de cidadania para os brasileiros e estrangeiros residentes no país há pelo menos cinco anos em situação de pobreza e extrema pobreza, com renda per capita até R\$89 e R\$78 respectivamente. No entanto, esta lei ficou 17 anos aguardando regulamentação para a sua implementação, até que o STF, em abril de 2021 determinou a sua implementação pelo governo Federal a partir de 2022, ao julgar o mandado de injunção nº 7.300, impetrado pela Defensoria Pública da União.

Este mandado foi impetrado com o objetivo de buscar uma solução judicial face à omissão em implementar o benefício de renda básica de cidadania previsto na Lei Federal nº 10.835/2004, que desde a vigência desta lei não foi efetivado. Basicamente, esta ação judicial sobrelevou a realidade de um direito predito legalmente à cidadania, com suporte nos arts. 3º, III, 6º, *caput*, e 23, X, da CF, que essencialmente reflete a proteção do mínimo vital, e do outro uma omissão estatal que prejudica sobremaneira o exercício deste direito, a ponto de inviabilizá-lo.

Posteriormente, no final de 2021 foram promulgadas as Emenda Constitucionais nº 113/2022, que estabeleceu o novo regime de pagamentos de precatórios e modificou as normas fiscais para 2022, e a nº 114/2022, que promoveu alterações normativas relevantes aos direitos sociais. A primeira emenda, na parte que interessa para este trabalho, alterou o limites individualizados para despesas primárias, fixando uma nova forma de calcular o teto de gastos públicos, de forma que o limite deste, para os exercícios posteriores, corresponderá ao valor referente ao exercício imediatamente anterior, corrigido pela variação do IPCA, ou de outro índice que vier a substituí-lo, apurado no exercício anterior a que se refere a lei orçamentária (art. 107, § 1º, II do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, alterado pelo art. 2º da EC nº 113/2001). Ou seja, dificultou de maneira a inviabilizar o aumento do investimento público na área social.

Já a segunda emenda estabeleceu para os brasileiros em situação de vulnerabilidade o direito constitucional a uma renda básica familiar, em que a especificação será por lei

²²Instituído pelo art. 6º-F da Lei nº 8.742/93 e regulamentado pelo decreto nº 11.016/22.

respeitando as normas fiscais e orçamentárias. Também foi inserido na carta magna o objetivo de redução da vulnerabilidade socioeconômica de famílias em situação de pobreza ou extrema pobreza para a assistência social (art. 6º, parágrafo único, alterado pelo art. 1º da EC nº 114/2001). Isso significa a constitucionalização de um direito social que já era previsto em lei. Também esta medida inseriu nas disposições constitucionais transitórias regra para destinar no exercício de 2022 a economia gerada em função da diferença do novo limite de pagamento de precatórios para o programa de transferência de renda previsto no parágrafo único do artigo 6º e à seguridade social (artigo 107-A do ADCT da CF).

Por fim, dias depois da promulgação destas emendas constitucionais, foi convertida a medida provisória nº 1.061/2021 na lei nº 14.284/2021, originando os programas Auxílio Brasil e Alimenta Brasil, revogando a lei nº 10.836/2004, que tratava do Bolsa Família. Ainda, previu que o benefício Auxílio Brasil é parte do processo gradual e progressivo de universalização da renda básica de cidadania, previsto na Lei Federal nº 10.835/2004.

2. INJUSTIÇAS DA TRIBUTAÇÃO DO ICMS EM RELAÇÃO À RENDA DISTRIBUÍDA

2.1. Impostos sobre o consumo e o ICMS

Objetiva-se neste tópico fazer uma breve contextualização acerca da tributação sobre o consumo no Brasil, a fim de destacar quais são os impostos sobre o consumo e suas características gerais, além de discutir as particularidades do ICMS, que serão suficientes para o desenvolvimento do trabalho.

O Sistema Tributário Nacional (STN) é baseado fortemente na tributação sobre o consumo (indireta)²³, representando aproximadamente 32% da arrecadação tributária total do país em 2021, conforme dados do Governo Federal²⁴, considerando apenas os impostos sobre o consumo, quais sejam²⁵: na esfera federal, o IPI²⁶; na esfera estadual, o ICMS²⁷; e na esfera municipal, o ISS²⁸. Somente o ICMS representa cerca de 22% do total arrecadado nacionalmente no mesmo ano, isso equivale aproximadamente a R\$660 bilhões, o que representa quase 7,7% do PIB nacional²⁹.

Diante dos dados acima apresentados, resta evidente que os impostos sobre o consumo têm caráter eminentemente fiscal, ou seja, o objetivo deles é arrecadar recursos para os cofres públicos. Todavia, tanto o ICMS como principalmente o IPI também são impostos com aptidão extrafiscal, isto é, têm a capacidade de induzir comportamento pela variação da carga tributária, geralmente.

A tributação sobre o consumo, também conhecida por tributação indireta, tem como principal característica a regressão fiscal para o contribuinte de fato, que é o consumidor final,

²³A tributação pode ser direta ou indireta: na primeira, a carga tributária incide de maneira direta sobre base econômica (renda, propriedade, doação e herança), já na segunda (tributação sobre o consumo), a carga tributária incide indiretamente sobre a renda empregada na aquisição de mercadorias e serviços, por meio da regressão fiscal, pois o valor do tributo está incluso no preço.

²⁴Conforme Boletim Estimativa da Carga Tributária Bruta do Governo Geral de 2021, publicado pelo governo Federal. Publicado em abril de 2021. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:43205 Acesso em 16 abril 2022.

²⁵As contribuições PIS e CONFIS também são consideradas tributo sobre o consumo, todavia, como o objeto deste trabalho é imposto personalizado, especialmente o ICMS (imposto gênero da espécie tributo), não há razão para tratar delas, já que a previsão do princípio da capacidade contributiva, art. 145, §1º da CF, aplica-se tão somente aos impostos.

²⁶Imposto sobre Produtos Industrializados, art. 153, IV, da CF.

²⁷Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação, art. 155, II, da CF.

²⁸ Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, art. 156, III, da CF.

²⁹ Conforme Boletim Estimativa da Carga Tributária Bruta do Governo Geral de 2021, publicado pelo governo Federal. Publicado em abril de 2021. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:43205 Acesso em 16/04/2022.

através da incorporação do valor do tributo no preço do bem ou serviço, na forma de um “custo adicional”. Nesse contexto, acontece um desmembramento entre o contribuinte de direito, aquele eleito pela lei como responsável pelo recolhimento do tributo impositivo aos cofres públicos, que ocupa, portanto, por direito a sujeição passiva da relação jurídico tributária; e aquele quem realmente arca financeiramente com o encargo tributário, entendido como o contribuinte de fato, quem seja o consumidor final.

Em relação à aplicação do princípio da capacidade contributiva aos impostos indiretos (sobre o consumo), é efetivado tão somente o aspecto objetivo deste princípio, que se opera por meio do instituto da seletividade, baseado pelo critério objetivo da essencialidade. Assim, a tributação é menos intensa para as mercadorias e os serviços ditos essenciais (gêneros da cesta básica de alimentos, por exemplo) e mais gravosa para os produtos supérfluos (por exemplo, embarcações recreativas, joalheria, perfumes etc). Isto é, o foco é estritamente objetivo, ou seja, na mercadoria ou serviço, sem considerar a subjetividade (renda) do consumidor final.

No caso da tributação do ICMS, conforme o art. 155, II, §2º, alínea “b”, inciso “III” da CF³⁰, o instituto da seletividade é facultativo; no caso do IPI é obrigatório, conforme art. 153, IV, §3º, inciso “I” da CF³¹. Quanto ao ISS, a seletividade não está explícita no capítulo do Sistema Tributário Nacional da CF³². Portanto, o aspecto subjetivo do princípio da capacidade contributiva é inoperante, em tese, para os impostos sobre o consumo, implicando um sacrifício maior para o consumidor final de menor renda em favor daquele de maior renda, quando se compara a relação entre carga tributária suportada e a renda (essa questão será discutida em profundidade nos próximos tópicos em relação à tributação ICMS).

³⁰Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

³¹ Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

IV - produtos industrializados;

(...)

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

(...)

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

³²Há um dispositivo no art. 82, §2º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), prevendo de forma de uma adicional de até meio ponto percentual na alíquota do imposto para o financiamento de Fundos de Combate à pobreza, sobre serviços supérfluos. Igualmente previsto art. 82, §1º para o ICMS, cujo adicional é de até dois pontos percentuais sobre mercadorias e serviços supérfluos.

Por isso que os impostos sobre o consumo (ICMS, IPI e ISS) são classificados como regressivos³³, uma vez que a renda aumenta, a relação da carga tributária dividida pela renda diminui de forma proporcional. Explicando melhor, o valor do imposto é inversamente proporcional ao nível de renda do consumidor final. Isso ocorre porque, além de não considerar a renda do consumidor final, regrida a mesma carga tributária para todos os consumidores finais. Portanto, impostos regressivos (todos sobre o consumo) remetem à injustiça, já que representa uma “disputa” de classes de quem arca com a carga tributária do país proporcionalmente ao nível de renda, ou seja, conforme a relação encargo fiscal/renda.

Em relação às alíquotas dos impostos sobre o consumo em geral elas são *ad valorem*, incidem sobre uma base de cálculo, que na maioria das vezes é o preço pago pela mercadoria ou serviço³⁴, e respeitam o princípio da legalidade tributária, previsto no art. 150, I., da CF³⁵. Com exceção para o IPI, que o texto constitucional faculta o poder executivo federal alterar as alíquotas deste imposto de acordo com as condições e limites definidos em lei, face aos objetivos de políticas de desenvolvimento industrial, por isso que a sua aptidão para a extrafiscalidade é maior que a do ICMS.

No contexto dos impostos sobre o consumo, o ICMS é o imposto de maior impacto econômico para o consumidor final, em virtude da ordem de grandeza de suas alíquotas. Por exemplo no RS, neste ano (2022), as principais alíquotas internas nas operações de varejo (vendas dentro do Estado para consumidores finais) são: 12% (serviços de transporte³⁶); 17% (alíquota geral³⁷); e 25% (combustíveis³⁸, energia elétrica residencial³⁹ e serviços de

³³ Por outro lado, impostos progressivos são aqueles cujas alíquotas são progressivas (crescentes) em função da base de cálculo até determinado momento, a partir do qual a alíquota passa a ser única. Um exemplo didático de imposto progressivo é o Imposto de Renda da Pessoa Física possui alíquotas da faixa isenta, passando por alíquotas de 7,5%, 15%, 22%, à alíquota de 27,5%, sendo esta última para base de cálculo (renda) acima de R\$ 7.235,54 em relação ao exercício de 2021.

³⁴ Tanto a legislação do ICMS como IPI têm vários dispositivos para a fixação da base de cálculo, inclusive prevendo reduções. No caso do ICMS, a base de cálculo do Imposto é regulamentada, em normas gerais, pela LC Federal nº87/96 (Lei Kandir) e em casos específicos é necessário observar também convênios do CONFAZ. Sobre este Conselho, ele é órgão deliberativo constituído por Secretários de Fazenda, Finanças, Receita ou Tributação de cada Estado, do Distrito Federal, sob presidido pelo Ministro da Fazenda ou representante de sua indicação, que tratam em nível nacional de questões infralegal relacionada com a tributação. A competência do CONFAZ decorre da CF, Art. Art. 155, §2º, IV, regulada pela LC nº 24/ de 1975.

³⁵ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

³⁶ Art. 28, II, Livro I, do RICMS/RS.

³⁷ Art. 27, X, Livro I, do RICMS/RS.

³⁸ Art. 27, I, Livro I, do RICMS/RS.

³⁹ Art. 27, I, Livro I, do RICMS/RS.

comunicação⁴⁰). Em relação às mercadorias que compõem a cesta básica de alimentos gaúcha, há uma redução na base de cálculo⁴¹ para que o valor do imposto resulte em uma carga tributária equivalente a 7%⁴².

Estas alíquotas são apenas nominais, já que somente servem para destacar o valor do ICMS no documento fiscal. Na prática, elas são maiores⁴³, já que o montante integra a sua própria base de cálculo, ou seja, o imposto incide também sobre o seu próprio valor. Isso porque a Lei Complementar Federal (LC) nº 87 de 1996 (conhecida por Lei Kandir), que estabelece normas gerais em relação à tributação deste imposto, assim determina em seu art. 13, §1⁴⁴, alterado recentemente pela LC nº 190 de 2022.

Também o ICMS é um imposto não cumulativo, incidindo de forma incremental em cada etapa do processo produtivo até a comercialização ao consumidor final, conforme determinação da CF (art. 155, §2º, I)⁴⁵. Ou seja, compensa-se o valor devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro estado ou pelo DF. Vale destacar que esta não cumulatividade é geral⁴⁶, sem considerar a destinação da mercadoria ou serviço. Assim, pode-se dizer que o ICMS é um imposto que incide sobre o valor acionado a cada etapa da cadeia produtiva até o consumo final. O IPI também é não cumulativo.

⁴⁰ Art. 28, I, Livro I, do RICMS/RS.

⁴¹ De acordo com o convênio autorizativo nº128/94 do CONFAZ, de 20 de outubro de 1994, que prevê em sua cláusula primeira: “*Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a estabelecer carga tributária mínima de 7% (sete por cento) do ICMS nas saídas internas de mercadorias que compõem a cesta básica*”.

⁴² Art. 23, II, Livro I, do RICMS/RS.

⁴³ As alíquotas efetivas do ICMS do RS seriam na faixa de 20%, no caso da alíquota geral de 17%; 33%, no caso da alíquota de 25%; e no caso da carga tributária de 7%, seria uma carga tributária efetiva de 7,5%. Para se calcular a alíquota efetiva, tem-se por t a alíquota convencional ou por fora e por t' a alíquota do ICMS ou por dentro, as duas alíquotas estão relacionadas pela fórmula $t = 1/(1-t')$.

⁴⁴ Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos V, IX e X do caput deste artigo: (Redação dada pela LC nº 190, de 2022).

⁴⁵ Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

⁴⁶ Há previsão constitucional para o ICMS monofásico para combustíveis e lubrificantes, art. 155, §2º, h, no entanto não há LC definindo-os.

Em síntese, os impostos brasileiros sobre o consumo são classificados como indiretos, regressivos, não cumulativos (exceto o ISS)⁴⁷, essencialmente arrecadatórios, todavia admite extrafiscalidade, as alíquotas por via de regra são *ad valorem* e a base de cálculo em geral é o preço da mercadoria ou serviço. Portanto, o ICMS é um tributo sobre o consumo, indireto, não cumulativo, que pode ser seletivo de acordo com a essencialidade da mercadoria ou serviço, a sua base de cálculo, de maneira simplificada, é o valor da operação e suas alíquotas são fixadas em lei estadual para as operações internas (dentro do próprio estado)⁴⁸.

Feitas essas considerações superficiais em relação aos impostos sobre o consumo no Brasil, contudo suficientes para o desenvolvimento do trabalho, cujo objetivo foi contextualizar o ICMS, far-se-á no próximo tópico uma discussão sobre a justiça tributária, também com enfoque em tal imposto.

⁴⁷ Tanto a CF, como a LC federal nº116, de 31 de julho de 2003, que estabelece normas gerais para a tributação do ISS, não prevê nenhuma disposição relacionada a cumulatividade deste imposto.

⁴⁸ As alíquotas interestaduais são fixadas por meio de resolução do Senado Federal, conforme art.155, §2º, VII, da CF.

2.2. Justiça tributária e capacidade contributiva na tributação do ICMS

Os princípios básicos de justiça, liberdade e igualdade, debatido no primeiro capítulo com suporte na teoria de Rawls, permeiam todas as esferas de atuação do Estado, inclusive no campo da tributação, uma vez que o sentido de justiça previsto na CF é uno, resultante das interações entre a justiça social, distributiva e tributária, entre outras. De modo que os recursos públicos, em sua maioria, advêm da justiça tributária, que são empreendidos pela justiça distributiva em prol da justiça social. Assim, a tributação é o meio para concretizar as políticas distributivas decorrentes da justiça social, portanto uma injustiça na tributação reflete em outras injustiças na ordem social.

Nesse sentido, “o princípio da igualdade figura no cerne do sistema axiológico da Constituição, o que faz que se irradie a todos os âmbitos do Direito”. (SACHS *apud* VELLOSO, 2010, p.117). Assim, o princípio da igualdade alcança, de forma plena, todo o ordenamento jurídico, no sentido de torná-lo isonômico, reservando tratamento igual para os iguais e diferenciado para os desiguais, na medida equitativa de suas desigualdades, sem excessos. Nesse contexto, dada interferência estatal da tributação na liberdade das pessoas, a CF previu, especificamente, o princípio da isonomia tributária, art. 150, II⁴⁹.

Desse modo, a isonomia no direito tributário veda a instituição e a cobrança de tributos de forma desigual entre contribuintes que se encontram em condições de igualdade. É o corolário da igualdade, art. 5º, *caput*, da CF, sendo o contraponto tributário, sob forma negativa, proibição de discriminar os contribuintes iguais; já o seu aspecto positivo é em função do dever de discriminar os contribuintes desiguais, equitativamente. Assim, a igualdade tributária demanda correlação com outros fundamentos do Estado de Direito Brasileiro, já que o “Princípio da Isonomia é vazio, pois recebe o conteúdo de outros valores, como a justiça, a utilidade e a liberdade”. (TORRES, 2018, p. 97)

Quanto às distinções, elas são atuantes no direito tributário, da mesma maneira que em todo o direito, e exigem respeito aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade face ao fim almejado, tanto para fundamentar a sua implementação como na extensão da sua medida. Para que assim não sejam implementados privilégios odiosos, dado que são vedadas as

⁴⁹ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

diferenciações arbitrárias no direito tributário, assim como em todo o ordenamento jurídico. (PAULSEN, 2017).

Por conseguinte, a justiça tributária desenvolveu os fatores de diferenciação e repartição do ônus fiscal entre os contribuintes à vista da equidade, prevalecendo a teoria da capacidade contributiva, já que “é consensual a necessidade de orientação dos impostos pelo princípio da capacidade contributiva. E a justificativa para isso são as razões de ordem ético-sociais, ético filosóficas e ético-jurídicas. (VELLOSO, 2010, p.165).

Nesse sentido, a CF garante que o cidadão não deve ser tributado além de sua capacidade contributiva (art. 145, § 1º), face à eleição do valor de justiça na instituição dos tributos, de modo a relacionar tal princípio com os objetivos fundamentais da República, em especial para o da construção de uma sociedade livre, justa e solidária. Ou seja, a capacidade contributiva liga-se ao princípio da solidariedade, impondo que a tributação seja ajustada à capacidade econômica dos cidadãos, para que eles cumpram com seu dever de solidariedade econômica, política e social. Portanto, a capacidade contributiva é o valor motriz do STN, cujo conteúdo axiológico impõe uma pretensão de igualdade e liberdade, dado que “a capacidade contributiva é a norma guia para a efetivação da isonomia tributária”. (PAULSEN; VELOSO, 2015, p.83).

Nesse sentido, a igualdade na tributação, consubstanciada no princípio da capacidade contributiva, significa que as pessoas serão tributadas segundo a sua real capacidade, de forma que aquelas sem capacidade contributiva fiquem excluídas da imposição tributária (liberdade); e aquelas com aptidão paguem os mesmos tributos, se iguais forem as suas capacidades (igualdade horizontal), e tributos diferentes, se distintas forem as suas capacidades (igualdade vertical).

Desse modo, a capacidade contributiva inicia quando ultrapassado o mínimo necessário para a existência humana digna. Em consequência disso, seria injusto exigir um sacrifício em face do interesse geral, quando não há o mínimo necessário à sobrevivência, em despeito à liberdade de uma vida digna. Vale destacar que a existência digna vai além das condições mínimas de sobrevivência. Por conseguinte, o mínimo existencial não é limite da absoluta pobreza, pois a dignidade da pessoa é voltada para o pleno desenvolvimento da condição de agente da pessoa e realização dos direitos fundamentais.

O mínimo existencial, portanto, na tributação representa a liberdade do indivíduo contra a imposição tributária que venha impedir a concretização e efetivação dos direitos fundamentais. A caracterização do seu conteúdo mínimo deve ser alcançada por todos os

dispositivos constitucionais, sobretudo por aqueles que tratam da igualdade, da justiça social, da solidariedade e da dignidade da pessoa humana. Em função de não haver uma normatização do seu conteúdo, seu sentido é livre para interpretação legislativa, doutrinária e jurisprudencial. (SILVEIRA, 2009).

Nesse sentido, a concepção negativa do princípio da capacidade contributiva impõe uma vedação ao Estado, que impede que a tributação incida no que é necessário para o exercício de direitos e garantias fundamentais, sem vislumbrar qualquer hipótese de exclusão da incidência do princípio. Isso porque, de modo algum a tributação pode atingir o núcleo essencial dos direitos fundamentais, pois não há aptidão econômica para sujeição à incidência tributária.

De maneira consensual, a doutrina entende que capacidade contributiva é bipartida em dois aspectos: um, absoluto ou objetivo, que determina a escolha como hipóteses de incidência tributária fatos que sejam presuntivos de riqueza, ou seja, é a aptidão genérica para pagar impostos; e o outro aspecto, relativo, subjetivo ou pessoal, que preceitua que a tributação deve considerar ao máximo possível a subjetividade de quem paga o imposto, isto é, a efetiva e concreta capacidade pessoal de pagar impostos. (PAULSEN, 2017).

Quanto à sentença “sempre que possível” do princípio da capacidade há controvérsia doutrinária se ela se refere apenas à pessoalidade dos impostos ou também à capacidade contributiva. Ou seja, detalhadamente, se a expressão em questão faculta o legislador a instituir impostos de caráter pessoal e, por conseguinte, graduá-los conforme a subjetividade do contribuinte; ou tal mandamento constitucional autoriza o legislador, diante da possibilidade de qualificação do contribuinte, somente a instituir impostos pessoais.

De forma minoritária, entende-se que a expressão “sempre que possível” concede ao legislador a faculdade para instituir impostos de caráter pessoal e graduá-los conforme a subjetividade do contribuinte. Assim, a expressão seria uma orientação para o legislador, o que parece distante do alcance da justiça tributária.

Já o entendimento que prevalece é no sentido de que a expressão “sempre que possível” está relacionada somente ao caráter pessoal dos impostos, já que nem todos os impostos possuem vocação para a pessoalidade. Isso porque a redação do dispositivo constitucional não foi das melhores, e deveria ter sido de forma diferente, qual seja: “os impostos terão caráter pessoal, sempre que isso for possível, e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte”. (MARTINS, 2004, s.p.).

Nesse sentido, tal limitação deve-se ao fato de que a expressão colocada no início da frase deu margem à interpretação de que ela também se referiria à capacidade econômica do contribuinte, o que transformaria a norma em verdadeira autorização de confisco. Por conseguinte, sempre que possível os impostos devem ser diretos, isto é, ter caráter pessoal e recair sobre o patrimônio ou a renda do contribuinte. Só quando não for possível os impostos serem diretos é que não terão caráter pessoal, podendo incidir sobre outras bases econômicas, como por exemplo o consumo. (MARTINS, 2004).

Assim, majoritariamente a doutrina entende que a expressão “sempre que possível” refere-se apenas ao caráter pessoal dos impostos, uma vez que nem todos os impostos têm este atributo. Todavia, todos os impostos se sujeitam ao princípio da capacidade contributiva, embora alguns não permitam uma aferição direta desta capacidade. Desse modo, para os impostos que não possuem caráter pessoal, como por exemplo o ICMS, a solução é o princípio da seletividade, que em tese permite um maior gravame aos indivíduos com maior capacidade contributiva. Sobre isso, vale salientar que a tributação mais intensa só é observada quando do consumo de mercadorias e serviços ditos de luxo, já que somente quem dispõe de muita capacidade contributiva consome, por exemplo, embarcações recreativas (iate).

Em posição contrária, entende-se neste trabalho que a expressão “sempre que possível” deve ser entendida da forma mais ampla possível, de modo que o caráter pessoal seja observado para qualquer imposto, desde que se possua os meios para averiguar a subjetividade de quem realmente arca com o encargo financeiro da imposição tributária. Nesse sentido, também é defendida uma reconstrução normativa do princípio capacidade contributiva, em nível nacional, direcionada para a tributação do ICMS de modo a considerar a subjetividade do consumidor final, vez que ele é quem realmente arca financeiramente com ônus tributário deste imposto.

Isso porque os estados já possuem os meios disponíveis para identificar o consumidor final e averiguar a sua capacidade contributiva, quais sejam, respectivamente, o CadÚnico e a Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica (NFC-e)⁵⁰. Prova disso é que recentemente o RS personalizou o seu ICMS por meio destes institutos. Esse assunto será discutido com profundidade no desenvolvimento deste trabalho.

⁵⁰A NFC-e é um documento de existência apenas digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar as operações comerciais de venda presencial ou venda para entrega em domicílio ao consumidor final (pessoa física ou jurídica). Com esse documento fiscal foi possível colocar o CPF na nota e, assim, o Estado passou a poder identificar o consumidor final instantaneamente no ato da compra. A NFC-e substituiu o antigo cupom fiscal.

Na sequência, é consensual que o conteúdo geral do princípio da capacidade seja aplicado a todos os tributos. Isto é, para todas as espécies tributárias (taxa, impostos, contribuição de melhoria, contribuições sociais e empréstimo compulsórios)⁵¹ devem ser empreendidos todos os recursos possíveis para graduar os tributos de acordo com a capacidade econômica do sujeito passivo da relação tributária. (PAULSEN, 2017).

Desse modo, observa-se que na tributação sobre a renda e o patrimônio há progressividade nas alíquotas (maior renda, maior alíquota), como por exemplo na tributação do Imposto de Renda⁵² e também na do IPTU⁵³ (a maior renda é presumida pelo valor do imóvel)⁵⁴, em grande parte dos municípios, portanto, pode-se dizer que, em linhas gerais, o princípio da capacidade contributiva é contemplado em sua extensão máxima.

Todavia, quando o espectro de análise é a tributação sobre o consumo (indireta), em especial do ICMS, tendo como parâmetro a renda do consumidor final, é incontestável que não há progressividade, pelo contrário, há regressividade. Dessa forma, em termos comparativos de renda, a tributação onera mais os consumidores finais de baixa do que aqueles de elevada renda, já que ambos sofrem a mesma regressão fiscal do tributo na forma de um custo adicional repassado pelo contribuinte de direito (o comerciante da mercadoria ou serviço). Por isso que a tributação sobre o consumo é classificada como regressiva.

Nesse sentido, em seu aspecto objetivo, a capacidade contributiva impediria, em tese, a tributação do ICMS sobre os bens e serviços indispensáveis à vida em sociedade, já que o consumo não é necessariamente uma manifestação de riqueza quando o cidadão vive em situação de vulnerabilidade socioeconômica, como no caso dos beneficiários do programa social de distribuição de renda Auxílio Brasil.

Assim, o aspecto absoluto do princípio da capacidade relaciona-se com o princípio da liberdade, uma vez que, conforme a escola rawlsiana, acima debatida, a igualdade será

⁵¹ Teoria Pentapartida ou Pentapartite é aquela que entende que pela CF há cinco espécies tributárias: taxa, impostos, contribuição de melhoria, contribuições sociais e empréstimo compulsórios. É qual defendida pela doutrina majoritária e prevacente no STF. Há também a Tripartida, ou Tripartite, que defende que os tributos são apenas os impostos, taxas e contribuições de melhorias, conforme literalidade do art. 3º do CTN.

⁵² Imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza, art. 153, III, da CF.

⁵³ Imposto sobre propriedade predial e territorial urbana, art. 156, I, da CF.

⁵⁴ Pode haver distorções sobre isso quanto à tributação do IPTU, com por exemplo uma família que possui um único imóvel popular, em uma região que sofreu forte valorização imobiliária. Neste caso, somente a progressividade da alíquota do IPTU em função do valor do imóvel não contempla o princípio da capacidade contributiva em seu aspecto subjetivo, já que há uma presunção absoluta de renda quando na prática não há. Pode acontecer também no caso um imóvel adquirido por sucessão. Adversamente da presunção de renda manifestada quando da compra de imóvel novo localizado em um condomínio de luxo.

alcançada quando cada indivíduo tenha “um direito igual ao mais extenso de iguais liberdades fundamentais que seja compatível com um similar de liberdades para as outras pessoas” (RAWLS, 2016, p. 73). Portanto, garantir a liberdade do mínimo existencial está para o reconhecimento e ordenação das desigualdades, de forma a correlacioná-las à equidade.

Todavia, a doutrina clássica entende que a CF previu somente o instituto da seletividade para a proteção do mínimo existencial na tributação do ICMS. O que não parece razoável, já o texto constitucional não é impositivo em relação à seletividade, como já explicado, deixando a cargo dos Estados e DF a decisão quanto a sua oportunidade. Diante desta faculdade, para as mercadorias da cesta básica de alimentos, a seletividade foi autorizada pelos Estados por meio da cláusula primeira do convênio do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ)⁵⁵ nº 128/94 até o limite de uma carga tributária mínima de 7% para o imposto, nas operações internas. No caso do RS, ela foi implementada por meio do benefício fiscal da redução da base de cálculo do ICMS (isenção parcial) até o limite autorizado pelo referido convênio, ou seja, 7%⁵⁶.

Ocorreu que tal sistemática apresenta contradições isonômicas, tanto em termos de liberdade como de igualdade, quando se leva em comparação a renda dos consumidores finais em relação à tributação do ICMS. Isso porque, mesmo com redução da carga tributária das mercadorias tidas essenciais, ainda há incidência do imposto com a carga tributária de 7%, o que acaba por onerar a diminuída renda da população menos favorecida economicamente, que inclui todas as famílias beneficiárias do Auxílio Brasil no RS, visto que a carga tributária de 7% é expressiva em relação ao nível de renda.

Além disso, é praticamente impensável viver na atualidade somente com as mercadorias da cesta básica de alimentos, de modo que o consumidor de baixa renda acaba por adquirir – praticamente de forma compulsória - produtos classificados como não essenciais, por exemplo, artigos de vestuário, produtos de informática/comunicação (computador, celular e outros), eletrodomésticos etc. Assim, essas pessoas arcam financeiramente com a regressão fiscal, em sua renda, de acordo com a alíquota prevista, como por exemplo, 17% para mercadorias referidas e 25% para combustíveis, energia elétrica e serviços de comunicação, no RS.

Por fim, neste tópico foram apresentadas considerações de justiça tributária relativas à tributação do ICMS até chegar no problema isonômico da seletividade, que será objeto de

⁵⁵Regulamentado pela LC Nº 24, de 7 de janeiro de 1975, de acordo com a previsão do art. 155, II, da CF.

⁵⁶ Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a estabelecer carga tributária mínima de 7% (sete por cento) do ICMS nas saídas internas de mercadorias que compõem a cesta básica.

análise minuciosa no próximo tópico. Isso porque tal instituto é um dos principais motivos do ICMS ser considerado um imposto injusto, uma vez que onera desproporcionalmente a renda das pessoas menos favorecidas economicamente de maneira indireta, sobretudo aquelas beneficiárias do programa social Auxílio Brasil.

2.3.A insustentabilidade social do instituto da seletividade na tributação do ICMS

Como visto no tópico anterior, através da seletividade a carga tributária do ICMS é menor quanto maior a essencialidade da mercadoria, de modo que, em tese, os bens mínimos necessários à sobrevivência serão tributados com alíquotas menores, enquanto sobre os bens supérfluos incidirão maiores alíquotas. No caso dos bens considerados de luxo, o consumo é exclusivo do estrato da população mais abastado, logo é evidente a verificação do caráter supérfluo, já que “um automóvel, em si, não é um bem supérfluo, embora um Mercedes possa sê-lo. Do mesmo modo, feijão é gênero de primeira necessidade, e caviar é supérfluo.” (COELHO, 2022, p.344).

Portanto, a seletividade em relação às mercadorias e aos serviços de luxo atende satisfatoriamente ao mandamento constitucional da capacidade contributiva. Desse modo, isoladamente, a tributação do ICMS tem efeitos progressivos em relação à renda da população, devido à proporcionalidade da base de cálculo imposto (valor da mercadoria), ou seja, acaba por ser isonômica. Isso não necessariamente porque o instituto seja efetivo, ou seja, verifica a subjetividade do consumidor (renda) e personaliza a tributação, mas sim porque, obviamente, a parcela menos favorecida economicamente da sociedade não dispõe de renda suficiente para consumir tais itens. Em conclusão, independentemente do meio, o fim é justo.

Por outro lado, quando a tributação é sobre os bens essenciais, a seletividade não é em prol da isonomia tributária, já que a sistemática deste instituto discrimina toda a população hipossuficiente em favor dos estratos mais abastados da sociedade. Isso porque os consumidores finais com rendas elevadas, assim, maior capacidade contributiva, suportam a mesma carga tributária de ICMS por regressão. Ou seja, pessoas com rendas distintas e ônus igual a 7% de carga tributária do imposto, quando do consumo de gêneros alimentícios da cesta básica de alimentos, já que também essas pessoas consomem arroz, feijão, açúcar, carnes etc. Portanto, uma axiomática não concretização do princípio da capacidade contributiva. Destarte, o consumo de mercadorias essenciais não é exclusivo dos “pobres” e não existe nenhum tipo

de controle estatal de quem se beneficia da seletividade, assim “qualquer pessoa adquirente de uma determinada mercadoria pagará o mesmíssimo valor de tributo”. (CAUREO, 2015, p.132).

Nesse sentido, mesmo diante desta constatação, a doutrina tributária tradicional é prevalente em aceitar a ideia de que pessoas desiguais estão sofrendo a mesma regressão fiscal da tributação do ICMS. “Para essa doutrina majoritária, a isenção de determinados produtos é suficiente para garantir a proteção do mínimo vital, de modo que, ao adquirir outros produtos, nada mais correto que o contribuinte seja tratado de forma idêntica aos demais.” (CAUERO, 2015, p.137).

Além disso, há outra questão que agrava ainda mais a situação, qual seja, dentro dos gêneros alimentícios da cesta básica há mercadorias classificadas com essenciais, porém são de alto valor agregado. Por exemplo, verifica-se nas prateleiras dos supermercados uma variação de preço elástica do pacote de um quilo do arroz “tipo II” e do arroz “tipo selvagem preto”. Obviamente que quem consome a segunda variedade de arroz deve dispor de considerável renda em relação ao consumidor da primeira variedade, mesmo assim os dois consumidores arcam com a mesma carga tributária de 7%, sobre mercadorias completamente distintas em relação ao valor e à utilidade. Ainda, caso a análise considere os alimentos de origem animal (por exemplo carne bovina), a discrepância é muito maior, pois há variedades de raças de maior valor agregado para um mesmo tipo de corte.

A consequência disso é que as famílias mais pobres, além de gozarem somente de parte do incentivo a elas destinadas, também recebem o ônus da desoneração fiscal odiosa das famílias ricas, uma vez que o Estado divide para toda a sociedade a conta do recurso público despendido. Como cerca de 90% da arrecadação do RS advém da tributação do ICMS⁵⁷, o Estado não dispõe de outra fonte de receita para compensar e assim acabar sobretributar outras mercadorias e serviços, inclusive de consumo das famílias de menor renda (serviços de telecomunicações, por exemplo).

Pior ainda, já que a CF atrela os índices de investimentos públicos estaduais em educação (25%)⁵⁸ e saúde (12%)⁵⁹ à arrecadação dos Estados e DF, por conseguinte, a

⁵⁷ Conforme DEMONSTRATIVO DAS DESONERAÇÕES FISCAIS do RS do ano de 2020. Disponível em: <http://receitadados.fazenda.rs.gov.br/media/kpkbbn15/demonstrativo-das-desonera%C3%A7%C3%B5es-fiscais-2020.pdf> Acesso em: 28 abri. 2022.

⁵⁸ Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

⁵⁹ Art. 198. As ações e serviços públicos de saúde integram uma rede regionalizada e hierarquizada e constituem um sistema único, organizado de acordo com as seguintes diretrizes:

população de baixa renda acaba por arcar com os efeitos da desoneração fiscal aproveitada pela população de maior renda, já que a primeira parcela da população é dependente das referidas prestações estatais, enquanto a segunda parcela dispõe de serviços privados.

Já em relação às mercadorias que nem são classificadas como essenciais e nem como supérfluas, ou seja, aquelas cuja tributação do ICMS incide a alíquota interna geral, que no caso do RS é 17% em 2022, a situação não é diferente. Isso porque o consumo dessas mercadorias (material de limpeza, de higiene, vestuários, móveis, eletrodomésticos, aparelhos de celulares e computadores, por exemplo) é do cotidiano das pessoas de baixa renda. Portanto, tais produtos são indiscutivelmente essenciais, em relação à utilidade, bem como a renda, vez que são insubstituíveis.

Isso porque, pela ótica da utilidade, é impossível imaginar a vida em sociedade atualmente sem o consumo das mercadorias citadas, já que é em proveito não só particular, mas de toda a sociedade, a exemplo do uso do álcool como medida sanitária no combate da pandemia do CORONAVIRUS (COVID-19). Já em relação à ótica da renda, é inconteste que a renda das famílias beneficiadas pelo Auxílio Brasil não manifesta nenhuma riqueza ao consumir as mercadorias em questão e mesmo assim arca igualmente com a regressão fiscal do ICMS.

Também agrava tal situação o fato dos Estados, através da própria seletividade, onerarem a tributação de bens de consumo não exclusivos dos ricos (por exemplo, combustíveis, serviços de comunicações, energia elétrica, etc.) com alíquotas superiores com fins arrecadatórios, como é o caso da alíquota de 25% do RS. O que nefasta ainda mais a renda das famílias de baixos rendimentos, já que estes produtos e serviços são consumidos rotineiramente pela população de menor renda, sem qualquer manifestação de riqueza. “O que

(...)

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre:

(...)

II - no caso dos Estados e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea a, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios;

(...)

§ 3º Lei complementar, que será reavaliada pelo menos a cada cinco anos, estabelecerá:

I - os percentuais de que tratam os incisos II e III do § 2º;

12% para a saúde, conforme art. 6º da lei complementar nº 141/2012:

Art. 6º Os Estados e o Distrito Federal aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 12% (doze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam o art. 157, a alínea “a” do inciso I e o inciso II do caput do art. 159, todos da CF, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios.

ocorre através da aplicação da seletividade é uma presunção de existência de riqueza, reveladora de potencial capacidade contributiva do consumidor”. (DANILEVICZ, 2011, p.148).

É justamente nisso tudo que se encontra a obscuridade da seletividade, pois o seu critério de essencialidade é político, demasiadamente discricionário, “a discussão limita-se à seletividade e ao intrincado problema da discricionariedade na aplicação da essencialidade”. (CAUREO, 2015, p.132). Diante de tal ambiguidade, questiona-se: “que os produtos essenciais são efetivamente isentos; que é possível dizer o que são efetivamente produtos essenciais; que o legislador é apto, tem obrigação e realiza a obrigação de nomear, identificar e isentar os produtos essenciais a cada momento histórico”. (CAUREO, 2015, p.132).

Nesse sentido, também é interessante o questionamento sobre a possibilidade de determinar a essencialidade em relação aos bens culturais e o lazer: “o grande problema está em categorizar o que é supérfluo e o que é essencial, assim poderíamos perguntar: o lazer é supérfluo? E os bens culturais? Não se trata de uma questão simples de responder de imediato e depende da situação econômica e social de cada nação”. (SILVEIRA, 2019, p.127).

Assim, é notório que a seletividade faz presumir capacidade contributiva na aquisição de determinados bens de consumo não exclusivos da parcela da sociedade abastada economicamente, onde deveria haver uma relativização. Isso uma vez que o consumo tem por fundamento a liberdade, a liberdade econômica e a redução das desigualdades, e não prognosticar a vontade humana da população fragilizada ao consumo de pão e água. Isso é contrário à ideia de liberdade material, ou seja, liberdade perante a lei.

Nesse contexto, é fato que a liberdade do consumidor final resta refém da seletividade, ao condicionar a necessidade do destinatário da garantia constitucional do mínimo existencial à vontade política. Isso uma vez que o interesse político se faz pelo estorvamento da vontade humana da população de menor renda na tributação do ICMS, já que “a questão toda não está no aspecto ‘estímulo’ da seletividade e na obstaculização imposta pela tributação” (CAUREO, 2015, p. 107).

Portanto, pelo exposto, aponta-se a insustentabilidade social da seletividade, pois a sua sistemática não protege efetivamente o mínimo existencial da tributação do ICMS, permitindo que a regressão fiscal do imposto atinja indiretamente a renda distribuída pelo Auxílio Brasil empregada no consumo, mesmo que essa renda seja indiscutivelmente essencial. Nessa seara, vale repetir que tal programa é direcionado para as famílias em vulnerabilidade social, ou seja, aquelas que vivem em situação de pobreza ou extrema pobreza.

Por fim, no próximo tópico será discutida a fragilidade do conceito objetivo de mínimo existencial na tributação do ICMS, que é decorrente do critério da essencialidade que operacionaliza a seletividade.

2.4.A fragilidade do critério da essencialidade na tributação do ICMS

A dignidade da pessoa humana é um dos sustentáculos da CF, exigindo do Estado não somente apreço e albergue, mas também materialização dos direitos dela decorrentes. Nessa seara, quando se debate o conceito de “mínimo existencial” no espectro da tributação, em especial a do ICMS, diretamente se discute a dignidade da pessoa humana, a qual remete à ideia de um máximo de condições pessoais possíveis para as pessoas terem condições mínimas de uma vida digna para se desenvolverem e não a um “kit de sobrevivência” de alimentos. Assim, o que representa a dignidade humana na tributação do ICMS (1)? Um kit de sobrevivência de alimentos (2)?

Em relação à primeira pergunta apresentada, a sua resposta no aspecto negativo é que a dignidade na tributação do ICMS não implica garantir somente a sobrevivência biológica do homem, que em verdade nem garante isso, já que no mínimo incide a carga tributária de 7% (convênio CONFAZ nº 128/94) sobre o “kit de sobrevivência”, quando da melhor situação, já que nem todas as unidades federativas adotam esta carga mínima. Isso porque, como debatido na teoria da justiça como equidade de Rawls, uma sociedade cooperativa e ordenada é guiada para satisfação das necessidades básicas das pessoas para que elas exerçam os seus direitos e liberdades fundamentais igualmente como todos. (RAWLS, 2016).

Explicando melhor, na escola rawlsiana o mínimo existencial tem o sentido de mínimo social em função da sociedade ser uma construção humana, de modo a sobrelevar a vida humana para além da mera condição de sobreviver. Nesse sentido, o indivíduo vive na construção humana (sociedade) e não na natureza, onde os seres vivos sobrevivem. Portanto, um “kit de sobrevivência de mercadorias” não representa a dignidade humana em sociedade, já que as necessidades básicas são sociais e não, repetindo, apenas de sobrevivência.

Já no aspecto positivo, ainda em relação à primeira pergunta, a dignidade na tributação do ICMS representa as condições mínimas de desenvolvimento da pessoa para o exercício da sua condição de agente social, ou seja, de cidadão, já que viver em sociedade não se resume a sobreviver, como explicado pela teoria rawlsiana. Isso dado que, na CF, o princípio da dignidade da pessoa humana é a razão de existir do Estado Brasileiro e ao mesmo tempo o seu objetivo máximo, já que o indivíduo foi predileto ao patamar mais nobre da Carta Magna, como qualidade intrínseca de qualquer pessoa. (SARLET, 2019).

Ou seja, a relevância da dignidade humana importa na inviolabilidade do ser humano como fundamento de toda a estrutura jurídica e social do país, no sentido de garantir para as

pessoas as condições mínimas para o desenvolvimento de uma vida saudável. Por isso que a dignidade humana é a estrutura dos direitos fundamentais, inclusive os relacionados à tributação, sobretudo a capacidade contributiva: direito de não sofrer tributação sobre o que é essencial para o desenvolvimento da vida.

Já em relação à segunda proposição apresentada, a exclusão de “um kit de sobrevivência de alimentos” é direta hodiernamente. Isso uma vez que, por exemplo, indiscutivelmente, serviços de telecomunicações e energia elétrica são essenciais para o desenvolvimento da vida humana. A prova desta incontestável essencialidade do serviço de telecomunicação e energia elétrica é o julgamento do recurso extraordinário (RE) nº 714.139 do Estado de Santa Catarina pelo STF, que fixou em sede de repercussão geral a seguinte tese:

“Adotada, pelo legislador estadual, a técnica da seletividade em relação ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, discrepam do figurino constitucional alíquotas sobre as operações de energia elétrica e serviços de telecomunicação em patamar superior ao das operações em geral, considerada a essencialidade dos bens e serviços.” (BRASIL, 2021, sp)

Neste julgamento prevaleceu a tese do ministro relator, Marco Aurélio, na qual destacou que a CF admite a fixação de alíquotas diferenciadas de ICMS para as diferentes mercadorias e serviços (art. 155, III), todavia, o instituto da seletividade deve ser guiado pela essencialidade dos bens e serviços. Assim, o ministro considerou incontestável que energia elétrica e os serviços de telecomunicação estão entre os bens e serviços de primeira necessidade e, por consequência disso, a sua carga tributária deve ser fixada em nível inferior que ao dos produtos considerados supérfluos. De acordo com este Ministro, o incremento da energia elétrica e dos serviços de telecomunicações no rol de itens essenciais não gera realocação dos recursos, porque se trata de itens insubstituíveis. Na ocasião, o Relator asseverou, exemplificando, que a pandemia decorrente da covid-19 corroborou a essencialidade dos serviços de telecomunicações (internet e telefonia móvel), que foram importantes vetores para a viabilização de outras atividades essenciais, como saúde, educação e a prestação jurisdicional.

A decisão teve os seus efeitos modulados, determinando a sua validade somente a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvadas as ações ajuizadas até a data do início do julgamento do mérito, qual seja 05/02/2021. Objetivo desta postergação foi salvaguardar o exercício financeiro em andamento (2021) e o próximo (2022), além do exercício de 2023, quando os Governadores e os Deputados Estaduais eleitos em 2022 tomarão posse. Em função disso, os impactos da decisão do STF no orçamento dos estados serão relativizados de modo a se adequar em um prazo razoável dentro dos atuais mandatos.

No sentido deste julgamento, a indagação do que é essencial não é restrita aos serviços de comunicação e energia elétrica, mas sim em relação a uma infinidade de produtos, tais como vestuário, eletrodomésticos, móveis, material de limpeza e higiene pessoal, já que o problema reside exatamente no juízo sobre o que é essencial. Isso porque o conceito de essencialidade é aberto, e sempre haverá questionamentos, como por exemplo “os produtos da tecnologia da informação são importantes catalisadores da mudança social e não podem ser excluídos ou rotulados, assim como todo o juízo sobre essencialidade é subjetivo e sujeito a ponderações relevantes.” (CAUREO, 2016, P.138).

Em consequência disso, a discussão sobre o juízo de essencialidade é praticamente infinita, já que o mínimo existencial não tem uma carga específica e dimensionável, dado que o seu conteúdo é de valor mutável em função da infinidade de necessidades humanas no espaço e no tempo. Isso porque “a garantia das condições mínimas de existência estará sujeita às flutuações, não apenas na esfera econômica e financeira, mas também das expectativas e necessidades vigentes.” (SARLET, 2019, p.78).

Assim, o conceito de mínimo existencial no contexto da tributação do ICMS exige um grau de realização que não se coaduna com a definição de uma lista básica de gênero alimentícios (“kit de sobrevivência de alimentos”). Desse modo, o mínimo vital decorre da liberdade de viver uma vida digna e do direito ao bem estar-social promovido pelo Estado em face do seu dever de reduzir as desigualdades. O que não é suficiente com apenas uma definição legislativa, até mesmo judiciária, de um rol taxativo de mercadorias e serviços.

Portanto, o conceito de mínimo existencial na tributação do ICMS, operacionalizado pela seletividade e seu critério da essencialidade, é frágil porque é meramente objetivo, resume-se a uma lista de gêneros alimentícios básicos estabelecida politicamente em oposição a uma caracterização subjetiva, de modo a maximizar a liberdade do consumidor final.

Nesse sentido, respondendo a segunda pergunta lançada ao início deste tópico, de maneira positiva, a dignidade humana na tributação do ICMS decorre da subjetividade do consumidor final, que melhor é representada por uma tributação personalizada, de modo a considerar, ao menos, uma renda mínima livre da regressão fiscal do imposto. Para que, assim, o consumidor final tenha a liberdade para decidir o que é essencial para sua vida, conforme o seu nível de renda.

Por fim, no próximo e último tópico deste capítulo serão desenvolvidas algumas das injustiças da tributação do ICMS no que tange à renda distribuída pela União por meio de programas sociais.

2.5. Injustiças da tributação do ICMS em relação à renda distribuída

Chega-se ao cume deste capítulo, com a discussão do problema desta dissertação de mestrado, com suporte naquilo que foi debatido nos tópicos anteriores. Para começar, será apresentado um exemplo hipotético que reflete o que ocorria na tributação do ICMS do RS, quando em outubro do mesmo ano o ICMS Gaúcho foi personalizado, por meio do Devolve ICMS, em decorrência da aprovação da Reforma Tributária Gaúcha. Por isso que este trabalho destaca a iniciativa do Devolve ICMS. Todavia, o que será apresentado não é muito diferente da realidade da maioria dos demais estados e do DF que ainda não personalizaram o seus ICMS⁶⁰, dado o paradoxo da “solução universal”⁶¹.

Nesse exercício, opta-se por usar os dados do ano de 2015 com o propósito de complementar as conclusões destacadas na proposta ICMS-p de PADILHA (2017), que comprovou a viabilidade de personalizar o ICMS no RS, tanto do ponto de vista da eficiência da tributação como da equidade, superando o paradoxo da “solução universal”. Tal estratégia de usar os dados referente ao ano de 2015 não prejudica em nada o contexto de injustiça da tributação do ICMS, pelo contrário, até minimiza a situação que ocorre atualmente (maio de 2022), nas demais unidade federativas, uma vez que nesse intermédio temporal houve um significativo processo inflacionário no Brasil.

⁶⁰ O Estado de São Paulo, por meio da lei nº17.293, de 15 de outubro de 2020, previu a devolução do ICMS incidente sobre os gêneros da cesta básica para as famílias de baixa renda, conforme art. 22, §2º:

Artigo 22 - Fica o Poder Executivo autorizado a:

(...)

§ 2º - Fica o Poder Executivo autorizado a devolver o ICMS incidente sobre os produtos integrantes da cesta básica para as famílias de baixa renda, quando por elas adquiridos, na forma, prazos e condições a serem estabelecidos em regulamento, observado, no que couber, os termos da Lei 12.685, de 28 de agosto de 2007.

§ 3º - O disposto no § 1º não se aplica às operações com o produto a que se refere a alínea "b" do item 10 do § 1º do artigo 34 da Lei nº 6.374, de 1º de março de 1989.

⁶¹ O paradoxo da “solução universal” é decorrente da impossibilidade de conceder benefícios fiscais exclusivamente às populações de menores condições econômicas em relação a tributação do consumo sem diferenciar subjetivamente os consumidores. “Um dos mais evidentes equívocos da “solução universal” decorre do fato de não diferenciar subjetivamente os consumidores, inviabilizando a concessão de benefícios fiscais exclusivamente às populações mais pobres. Ou seja, as renúncias fiscais beneficiam tanto os pobres quanto os ricos, bastando que realizem gastos em produtos com carga fiscal reduzida, por isenções ou alíquotas inferiores. Por exemplo: o “leite UHT”³ pode estar favorecido por uma carga inferior à média, pois compõe a estrutura básica de consumo das famílias (“cesta básica”). Entretanto, este produto não é consumido apenas pelas famílias mais pobres, de forma que as mais abastadas também são beneficiadas”. (PADILHA, 2018, p.3).

Explicando melhor, em dezembro de 2015 o salário mínimo nacional era R\$788,00⁶², já em 2022 corresponde a R\$1.212,00⁶³, ou seja, aumentou nominalmente cerca de 54%⁶⁴. Por outro lado, a cesta básica de alimentos, em dezembro de 2015, na praça da capital gaúcha, custava R\$418,82⁶⁵, já abril de 2022, na mesma praça (Porto Alegre), a cesta básica de alimentos custava R\$ 780,86⁶⁶. Isto é, aumento real de 86%⁶⁷. Isso, portanto, impacta sobremaneira a renda das famílias de baixa renda, uma vez que em dezembro de 2016 o valor da cesta básica de alimentos correspondia aproximadamente a 53%⁶⁸ do salário mínimo nacional, enquanto que em abril de 2022, corresponde a 64%⁶⁹.

Em relação à tributação do ICMS, tal impacto é diretamente proporcional, dado a regressividade do imposto e sua alíquota *ad valorem* (incide sobre valor da mercadoria). Evidenciando melhor, em dezembro de 2015 a carga tributária de ICMS de 7% (valor do ICMS regredido R\$ 29,31)⁷⁰ no RS, regredida no consumo de uma cesta básica de alimentos por uma família que dispõe de uma renda de um salário mínimo, correspondia a cerca de 3,72%⁷¹ da renda mensal dessa família; já em abril de 2022, esta relação corresponde aproximadamente a 4,50%⁷² (valor do ICMS regredido R\$54,66⁷³).

Sobre as famílias do RS beneficiárias dos programas de transferência de renda, em dezembro de 2015 havia cerca de 428 mil famílias beneficiárias do revogado Bolsa Família⁷⁴, enquanto no mês de março de 2022 (último mês divulgado pelo Governo Federal até 15 de maio de 2022) havia cerca de meio milhão de famílias beneficiárias do programa do programa

⁶²Art. 1º do decreto nº 8.381, de 29 de dezembro de 2014:

Art. 1º A partir de 1º de janeiro de 2015, o salário mínimo será de R\$ 788,00 (setecentos e oitenta e oito reais).

⁶³Art. 1º da medida provisória Nº 1.091, de 30 de dezembro de 2021:

Art. 1º A partir de 1º de janeiro de 2022, o salário mínimo será de R\$ 1.212,00 (mil e duzentos e doze reais).

⁶⁴ Valor exato: 1,538071066 (R\$1.212,00 / R\$788,00).

⁶⁵Conforme publicação do Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (DIEESE). Disponível em: <https://www.dieese.org.br/analisecestabasica/2015/201512cestabasica.pdf> . Acesso em: 15 mai. 2022.

⁶⁶Conforme publicação do DIEESE, disponível em: <https://www.dieese.org.br/analisecestabasica/2022/202204cestabasica.pdf> . Acesso em: 15/05/2022.

⁶⁷ Valor exato: 1,864428633 (R\$1.212,00 / R\$ 780,86).

⁶⁸ Valor exato: 0,531497462 (R\$418,82 / R\$788,00).

⁶⁹ Valor exato: 0,644273927 (R\$780,86 / R\$1.212,00).

⁷⁰ Valor exato: R\$29,3174 (R\$418,82 x 0,07).

⁷¹ Valor exato: 0,037204822 (R\$29,3174 / R\$788,00).

⁷² Valor exato: 0,045099175 (R\$54,6602* / R\$1.212,00). * R\$54,6602 (R\$780,86 x 0,07).

⁷³ Valor exato: R\$54,6602 (R\$780,86 x 0,07).

⁷⁴O número exato de famílias beneficiárias é 427.939. Conforme portal da Transparência do Governo Federal. Pesquisa disponível em: <https://www.portaltransparencia.gov.br/beneficios/bolsa-familia?pagina=Simple=true&tamanhoPagina=&offset=&direcaoOrdenacao=asc&colunasSelecionadas=linkDetalhamento%2CuF%2Cmunicipio%2CcpF%2Cnis%2Cbeneficiario%2CvalorTotalPeriodo&de=01%2F12%2F2016&ate=31%2F12%2F2016&uf=RS&ordenarPor=beneficiario&direcao=asc> Acesso 17 mai. 2022.

Auxílio Brasil⁷⁵, ou seja, aumentou de 17%⁷⁶ no Estado. Em nível nacional, em dezembro de 2015 havia aproximadamente 14 milhões famílias de beneficiárias do antigo Bolsa Família⁷⁷, enquanto em março de 2022 havia cerca de 18 milhões de famílias beneficiárias do Auxílio Brasil⁷⁸, isto é, aumentou 29% na comparação dos períodos.

Vale explicar, também, como já dito, que o convênio nº 128/94 do CONFAZ⁷⁹, em sua cláusula primeira, autoriza os Estados e o DF a estabelecer uma carga tributária mínima de 7% (sete por cento) de ICMS nas saídas internas de mercadorias que compõem a cesta básica. Em função dessa autorização, o RS implementou tal benefício em sua legislação tributária, art. 23. II, do RICMS/RS⁸⁰, para a cesta básica de alimentos gaúcha, cuja definição levou em conta a

⁷⁵O número exato de famílias beneficiárias é 499.889. Conforme dados do Ministério da Cidadania, disponível em: <https://www.gov.br/cidadania/pt-br/noticias-e-conteudos/desenvolvimento-social/noticias-desenvolvimento-social/auxilio-brasil-contempla-18-milhoes-de-familias-em-marco-de-2022>. Acesso em: 15 mai. 2022.

⁷⁶ Número exato: 1,168131439 (499.889 / 427939).

⁷⁷O número exato de famílias beneficiárias é 13.936.791,00. Conforme portal da Transparência do Governo Federal. Pesquisa disponível em: <https://www.portaltransparencia.gov.br/beneficios/bolsa-familia?paginacaoSimples=true&tamanhoPagina=&offset=&direcaoOrdenacao=asc&colunasSelecionadas=linkDetalhamento%2Cuf%2Cmunicipio%2Ccep%2Cnis%2Cbeneficiario%2CvalorTotalPeriodo&de=01%2F12%2F2015&ate=31%2F12%2F2015&ordenarPor=beneficiario&direcao=asc>. Acesso em: 15 mai. 2022.

⁷⁸O número exato de famílias beneficiárias é 18.021.825. Conforme dados do Ministério da Cidadania, disponível em: <https://www.gov.br/cidadania/pt-br/noticias-e-conteudos/desenvolvimento-social/noticias-desenvolvimento-social/auxilio-brasil-contempla-18-milhoes-de-familias-em-marco-de-2022>. Acesso em 15 mai. 2022.

⁷⁹ Este convênio é necessário porque o art. 155, §2º, VI, da CF* determina que salvo convênio entre os estados e o Distrito Federal, alíquota interna não pode ser inferior a interestadual, que é fixada em 12%, conforme art. 1º da resolução do Senado Federal nº22 de 1989**.

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

IV - resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;

** Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, nas operações e prestações interestaduais, será de doze por cento.

⁸⁰ Art. 23 - A base de cálculo do imposto nas operações com mercadorias, apurada conforme previsto no Capítulo anterior, terá seu valor reduzido para:

II -nas saídas internas, a partir de 1º de janeiro de 1999, das mercadorias relacionadas no Apêndice IV, que compõem a cesta básica de alimentos do Estado do Rio Grande do Sul, cuja definição levou em conta a essencialidade das mercadorias na alimentação básica do trabalhador: *Redação dada pelo art. 2º (Alteração 1635) do Decreto 42.564, de 29/09/03. (DOE 30/09/03, retificado em 31/10/03) - Efeitos a partir de 30/09/03.*

APÊNDICE IV -MERCADORIAS QUE COMPÕEM A CESTA BÁSICA DE ALIMENTOS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL, REFERIDAS NO LIVRO I, ART. 23, II:

ITEM MERCADORIAS

I Açúcar

II Arroz beneficiado

III Banha suína

IV Batata

V Café torrado e moído, classificado no código 0901.21.00 da NBM/SH-NCM

VI Carne e produtos comestíveis, inclusive salgados, resfriados ou congelados, resultantes do abate de frangos, de suínos, exceto javalis, e de gado vacum, ovino e bufalino

NOTA - Revogado nota pelo art. 3º (Alteração 4102) do Decreto 50.863, de 19/11/13. (DOE 20/11/13) - Efeitos a partir de 01/12/13.

VII Cebola

VIII Conservas de frutas frescas, exceto de amêndoas, avelãs, castanhas e nozes

essencialidade das mercadorias na alimentação básica do trabalhador. O mecanismo tributário utilizado para tanto foi a redução da base de cálculo do ICMS até atingir a carga tributária de 7%, também conhecida por isenção parcial.

No entanto, o fato do convênio nº 128/94 do CONFAZ autorizar uma carga tributária mínima de 7% não indica que todos estados e o DF aplicam esta tributação mínima para todos os gêneros alimentícios da cesta básica de alimentos, como o RS aplica, ou mesmo adotam a carga tributária mínima. Em função disso, ocorre também uma tributação superior, que geralmente não ultrapassa uma carga tributária de 12%. Isso porque a determinação da carga tributária sobre a cesta básica de alimentos é competência exclusiva das unidades federais (art. 155, II, da CF)⁸¹, e cada qual tem a sua política fiscal.

Para exemplificar isso, toma-se o caso do Estado do Mato Grosso, cuja carga tributária para os gêneros alimentícios tais como, margarinas, massa alimentícias, leite e café, é de 12% (redução de 41,17% na base de cálculo), conforme respectivamente o Art. 1º, I, alíneas “e”, “f”, “h” e “i”, do Anexo V, Capítulo I, do decreto mato-grossense nº 2212/2014⁸². Já para os gêneros alimentícios, por exemplo, arroz, feijão, aves e carnes bovinas e suínas, a carga tributária é de 7% (redução de 58,33% na base de cálculo), conforme art. 1º, II, alíneas “a”, “b”, “d” e “e”, do Anexo V, Capítulo I, do mesmo decreto.

Para encerrar esse assunto, explica-se que a política fiscal de não aplicar a carga tributária mínima de 7%, autorizada pelo o convênio nº 128/94 do CONFAZ, para todos os gêneros da cesta básica é devida à desigualdade econômica regional entre as unidades federativas, de modo que aquelas do sul e sudeste, mais industrializadas, dispõem de orçamento suficiente para desonerar toda a população pela carga mínima. Por outro lado, os Estados do

IX	Excluído pelo art. 2º (Alteração 3594) do Decreto 48.840, de 01/02/12. (DOE 03/02/12) - Efeitos a partir de 03/02/12.
X	Farinhas de trigo, inclusive com adição de fosfatos minerais, antioxidantes, emulsificantes, vitaminas ou fermento químico, farinhas de mandioca e de milho
XI	Feijão de qualquer classe ou variedade, exceto o soja
XII	Hortaliças, verduras e frutas frescas, exceto amêndoas, avelãs, castanhas e nozes
XIII	Leite fluido
XIV	Margarina e cremes vegetais
XV	Massas alimentícias classificadas na subposição 1902.1 da NBM/SH-NCM, exceto as que devam ser mantidas sob refrigeração
XVI	Óleos vegetais comestíveis refinados, exceto de oliva
XVII	Ovos frescos
XVIII	Pão
XIX	Peixe, exceto adoque, bacalhau, merluza, pirarucu e salmão, em estado natural, congelado ou resfriado, desde que não enlatado nem cozido
XX	Sal
XXI	Misturas e pastas para a preparação de produtos de padaria, classificadas no código 1901.20.00 da NBM/SH-NCM

Redação dada pelo art. 1º (Alteração 4313) do Decreto 51.646, de 15/07/14. (DOE 16/07/14) - Efeitos a partir de 04/07/14.

⁸¹ Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

⁸² Disponível em: <http://www.sefaz.mt.gov.br/legislacao/SubIndice.aspx?ID=169> Acesso em 07/05/2022.

norte, nordeste e centro-oeste, não dispõem de capacidade para tanto. Assim, prefere-se onerar a população de menor renda, para não perder tanto a arrecadação advinda dela (que por sinal é expressiva, dada a quantidade de cidadãos de baixa renda) e também para não estender obrigatoriamente o benefício para a população de maior renda, em virtude do paradoxo da “solução universal”.

Logo, é provável que a análise abaixo a desenvolver seja conservadora em relação à injustiça da tributação do ICMS na maioria das demais unidades federativas do país atualmente (maio de 2022), conforme o exposto acima. Certo é que somente o RS e o Estado de São Paulo (de maneira restrita aos gêneros da cesta básica) promovem a personalização do ICMS, por ora. Espera-se que a iniciativa gaúcha seja inspiradora.

Feito isso, iniciando o exercício proposto, toma-se em consideração o mês de dezembro de 2015 (como explicado acima), uma família com a renda de um salário mínimo nacional, R\$780,86 e outra com o subsídio (salário) igual ao do Presidente do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, a saber R\$ 33.763,00 (trinta e três mil, setecentos e sessenta e três reais)⁸³, em ambos os casos sem considerar os descontos legais para simplificar a defrontação. A escolha destas famílias não é por acaso, é baseada na estratificação estatística da renda das famílias gaúchas em decis⁸⁴ elaborado por PADILHA (2017), de acordo com Pesquisa de Orçamentos Familiares (POF) 2008-2009, do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE)⁸⁵.

Em função disso, a primeira família representa os três primeiros decis da renda das famílias gaúchas, ou seja, 30% das famílias de menor renda do Estado (renda bruta até R\$ até R\$3.141,84 em dezembro de 2015)⁸⁶. Vale destacar, neste ponto, que todas as famílias gaúchas

⁸³ Igual ao subsídio dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, definido pela lei nº 13.091, de 12 de janeiro de 2015, de 12 de janeiro de 2015.

Art. 1º subsídio mensal de Ministro do Supremo Tribunal Federal, referido no inciso XV do art. 48 da CF, observado o disposto no art. 4º desta Lei, será de R\$ 33.763,00 (trinta e três mil, setecentos e sessenta e três reais) a contar de 1º de janeiro de 2015.

⁸⁴ Em estatística descritiva, decil é qualquer um dos nove valores que dividem os dados ordenados de uma variável em dez partes iguais, de modo que cada parte representa 1/10 da amostra ou população. De modo que o 1º decil é o ponto de corte para 10% dos dados mais baixos; o 5º decil é o ponto de corte para 50% dos dados e o 9º decil é o limite para 90% dos dados mais baixos.

⁸⁵ Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv50063.pdf>

⁸⁶ “Esto se explica porque la políticapersonalización del ICMS está concentrada sobre las familias que perciben hasta R\$3.141,84 (tercer decil de la distribución de ingresos) y, especialmente, incide sobre las familias con ingresos brutos mensuales inferiores a R\$1.780,16, que gozan de la exención integra del impuesto.” (PADILHA, 2017, p. 183)

Tradução livre do autor: “Isso explica porque a política de personalização do ICMS está concentrada nas famílias que recebem até R\$ 3.141,84 (terceiro decil de distribuição de renda) e, principalmente, atinge famílias com renda bruta mensal inferior a R\$ 1.780,16, que gozam de isenção total de impostos.

Assim, o limite da renda do terceiro decil da distribuição de renda das famílias gaúchas em 2016 é R\$ 3.141,84 (30% menores renda do Estado), enquanto o limite do primeiro decil é R\$1.780,16 (10% das famílias de menor

beneficiárias do Auxílio Brasil estão dentro deste percentual de 30% das famílias de menor renda em 2015⁸⁷. Já a segunda família representa os três últimos decis, ou seja, 30% das famílias gaúchas com maiores rendas do Estado em 2016⁸⁸.

Assim, quando as duas famílias consumiam uma cesta básica de alimentos gaúcha no valor de R\$418,82, em dezembro de 2015 na praça de Porto Alegre, elas arcavam de maneira igual regressivamente uma carga tributária de ICMS incidente equivalente a 7%, o que resulta em um imposto no valor de R\$29,32, incluído no preço pago pela mesma cesta básica. Desse modo, para a primeira família, o ICMS regredido representa cerca de 3,72% da sua renda mensal bruta, enquanto para a segunda família o mesmo valor do imposto regredido representa menos de 0,09%⁸⁹ da sua renda mensal. Portanto, o impacto financeiro para a família de menor renda é comparativamente 42⁹⁰ vezes maior que para a família de maior renda, contudo, limita-se a afirmar que o sacrifício financeiro relativo à carga tributária do ICMS arcado em regressão fiscal é muito maior para as famílias de menor renda do que o sacrifício das famílias de maior renda para consumir a mesma a cesta básica de alimentos.

Isso constitui a primeira injustiça da tributação do ICMS que ocorria até setembro de 2021 no RS, antes da personalização do ICMS gaúcho com a implantação do Devolve ICMS em outubro de 2021, a saber: o sacrifício financeiro relativo à carga tributária do ICMS arcado em regressão fiscal é muito maior para as beneficiárias do Auxílio Brasil do que o sacrifício das famílias de maior renda para consumir os mesmos gêneros da cesta básica de alimentos.

Tal injustiça ocorre porque a definição do mínimo existencial, baseado no critério objetivo da essencialidade que operacionaliza o princípio da seletividade, não considera a capacidade contributiva, em seu aspecto subjetivo, de quem realmente arca com a tributação do ICMS, ou seja, o caráter pessoal do consumidor final. O que resulta em um sacrifício muito

renda). Em termos de salários mínimos nacional o terceiro decil equivale em 2016 a 3,57 salários, conforme: “El tercer decil equivale a 3,57 salarios mínimos”. (PADILHA, 2016, p.102). Tradução livre do autor: “O terceiro decil equivale a 3,57 salários mínimos”. Desse modo, não foi preciso atualizar o valor do salário mínimo nacional de 2022, já que ele está dentro do terceiro decil, mesmo que desatualizado para maio de 2022. Inclusive, o valor do salário mínimo nacional de 2022 é inferior ao limite de renda do primeiro decil da renda gaúcha em 2016, também desatualizado. Isso ocorre porque a renda das famílias das gaúchas é maior que renda média nacional, o que justifica, também, a análise conservadora deste trabalho em relação ao cenário nacional. Vale destacar que isso não implica afirmar que este Estado apresenta melhor distribuição de renda.

⁸⁷ Isso porque o decreto nº 11.016, de 29 de março de 2022, que regulamenta o CadÚnico, instituído pelo art. 6º-F da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, estabelece em art.5, II, que família de baixa renda é aquela com renda familiar mensal per capita de até meio salário mínimo.

⁸⁸ Também não foi preciso atualizar este valor, já que a renda média anual líquida das famílias com as 10% maiores rendas do RS em 2016 correspondia a R\$71.667,30. (PADILHA, 2016, p.237). Ou seja, menos que 20% da renda bruta anual de referência.

⁸⁹ Valor exato: 0,000868329 (R\$29,3174 / R\$33.763,00).

⁹⁰ Valor exato: 42,8464467 (0,037204822 / 0,000868329).

maior – e compulsório - por parte das famílias menos favorecidas economicamente. Assim, o custo da tributação do ICMS representa, praticamente, um gasto fixo para as pessoas em vulnerabilidade socioeconômica, visto que quase todo o consumo é para mercadorias e serviços de primeira necessidade. (BAURREIX, 2010).

Como visto, o critério da essencialidade do princípio da seletividade é insuficiente para a proteção plena do consumo de gêneros alimentícios (mínimo existencial objetivo), pois alberga parcialmente quem de direito é o destinatário da proteção. Isso porque as famílias de menor renda arcavam (na maioria dos Estados ainda arcam) com a carga tributária de ICMS de 7% sobre o consumo de uma cesta básica de alimentos, que no caso de uma família com a renda mensal de um salário mínimo nacional representa 3,72% da renda.

Isso tratando do consumo indiscutível essencial, seja pela ótica da utilidade, seja pela ótica da renda do consumidor final, já que somente uma cesta básica corresponde a mais da metade dos rendimentos de uma família cuja renda mensal é um salário mínimo. Tal consumo deveria ser defendido, uma vez que “a proteção do mínimo existencial, está fundada na garantia do exercício da liberdade e da igualdade, em seus aspectos materiais, para prover a felicidade, dignidade e os direitos humanos.” (SCAFF *apud* CAUREO, 2005, p.125).

Assim, a segunda injustiça da tributação do ICMS é que o mínimo existencial, representado pela cesta básica de alimentos, não é plenamente protegido da tributação do imposto, já que há regressão da carga tributária mínima de 7%, em face do convênio CONFAZ nº 128/94. Potencializa esta injustiça o número de famílias beneficiadas pelos programas sociais de distribuição de renda no Brasil, como acima destacado.

Mesmo diante desse impacto da tributação do ICMS sobre a renda das famílias de menor condição econômica, prevalece o entendimento doutrinário tradicional, de que as pessoas devem arcar com a mesma carga tributária de ICMS indistintamente, ou seja, diferentes rendas e mesmo imposto regredido. “Para a doutrina tradicional, importa a prevalência do raciocínio que se apoia na igualdade para dizer que as pessoas devem pagar a mesma tributação no consumo”. (CAUERO, 2015, p. 137). E continua a autora:

A timidez e reticência com a qual a doutrina enfrenta a incidência tributária sobre a renda de determinadas camadas da população, validando-a por meio do reconhecimento do papel exclusivo da seletividade como instrumento da capacidade contributiva, oculta um problema significativamente grave da tributação no Brasil. (CAUERO, 2015, p. 133)

É fato, portanto, que a regressão fiscal da carga tributária de 7% sobre a cesta básica de alimentos absorvida pelas famílias gaúchas com as 30% menores rendas do RS até setembro

2021 (em outubro deste o ICMS foi personalizado), constituía uma injustiça na tributação do ICMS.

A próxima injustiça a ser desenvolvida é em relação à definição objetiva do mínimo existencial por meio do critério essencialidade da seletividade, que faz presumir uma manifestação de riqueza tributável no consumo de qualquer outra mercadoria que não seja classificada com essencial e impõe uma renúncia absoluta às famílias de menor renda da sua proteção ao mínimo existencial. Ou seja, o critério da essencialidade restringe a liberdade das famílias de menor renda de consumirem outras mercadorias e serviços que não sejam classificadas politicamente como essenciais, mas geram questionavelmente, inclusive os meios necessários (fogão, panelas, utensílios e etc) para transformar as mercadorias classificadas como essenciais em utilidade humana (comida).

Para demonstrar isso, toma-se novamente as duas famílias em estudo, agora para comprar um fogão, já que pouco adianta comprar uma cesta básica de alimentos e não ter o meio para cozinhar, é uma questão de capacidades conforme estudado na teoria seniana. O modelo escolhido é o de menor valor disponível no comércio eletrônico gaúcho para o equipamento de 4 bocas em abril de 2022, “*Fogão 4 Bocas Mesa de Inox Forno Easy Clean Acendimento Manual Trempe Esmaltado – Branco*” no valor de R\$488,00⁹¹, desinflacionado para dezembro de 2015 (inflação acumulada no período de 43,42% apurada pelo IPCA)⁹², a saber, no valor de R\$ 276,11⁹³.

Assim, as duas famílias sofreriam de maneira igual regressivamente uma carga tributária de ICMS incidente pela alíquota de 17% (vigente em 2015 e também em 2020), ou seja R\$46,94⁹⁴, incluído no preço pago pelo fogão. Desse modo, para a família de menor renda, o ICMS regredido representa cerca de 5,95%⁹⁵ da sua renda bruta total, enquanto para a segunda família o mesmo valor do imposto regredido representaria cerca de 0,14%⁹⁶. Ou seja, o impacto financeiro para a família de menor renda é comparativamente 42⁹⁷ vezes maior que para a família de maior renda. Isso ocorre igualmente quando da compra dos utensílios necessários

⁹¹Pesquisa de preço: <https://www.colombo.com.br/produto/Elerodomesticos/Fogao-4-Bocas-Mesa-de-Inox-Forno-Easy-Clean-Acendimento-Manual-Trempe-Esmaltado-Branco>. Acesso em: 29/04/2022.

⁹²Cálculo efetuado pela calculado do IPCA disponibilizada no site do IBGE: Disponível em <https://www.ibge.gov.br/explica/inflacao.php> Período de cálculo dezembro/2015 a abril de 2022 (último mês disponível). Acesso em 15/05/2022.

⁹³ Valor exato: R\$276,1104 (R\$488,00 x [1-0,4342]).

⁹⁴ Valor exato: R\$46,938768 (276,1104 x 0,17).

⁹⁵ Valor exato: 0,059566964 (R\$46,938768 / R\$788,00).

⁹⁶ Valor exato: 0,001390243 (R\$46,938768 / R\$33.763,00).

⁹⁷ Valor exato: 42,8464467 (0,059566964 / 0,001390243).

(panelas, talheres, etc) para a transformação da cesta básica de alimentos em comida apropriada para o consumo humano.

Isso demonstra a terceira injustiça do problema da tributação do ICMS, qual seja, o critério da essencialidade na tributação do ICMS restringe a liberdade das famílias beneficiárias do Auxílio Brasil à proteção do mínimo existencial, ao definir como essencial somente gêneros alimentícios relacionados com a alimentação básica, deixando de considerar os meios necessários para transformá-los em utilidade humana (comida) e todos as outras mercadorias e serviços que não sejam de luxo.

Até aqui, apesar de bem claro o problema da injustiça da tributação do ICMS face à renda recebida por distribuição pelos programas sociais brasileiros, o exposto é somente o início desse problema, já que há injustiça também em relação ao benefício odioso⁹⁸ aproveitado pelas famílias de maior renda.

⁹⁸ O conceito de benefício fiscal odioso advém dos privilégios que ocorriam no Brasil Colônia em que, por discriminações pessoais do beneficiário, os membros do clero e da nobreza pagavam tributo a menor ou não pagavam em face de isenções, subvenções ou incentivos, sendo que tais privilégios foram extintos pela Constituição Imperial de 1824. (TORRES, 2018). No entanto, no início do século XX, existia ainda benefícios odiosos para os Juizes, em decorrência do entendimento do Supremo Tribunal estabelecido no aresto de 15-10-1902, no qual *“a irredutibilidade do estipêndio é uma das garantias do Poder Judiciário... a competência porventura deferida ao Poder Legislativo (exercida pelo Congresso Nacional e com a sanção do Presidente da República), para tributar o estipêndio dos juizes federais . . . envolve a faculdade de reduzi-lo a zero e o jus vitae et mortis sobre o Poder Judiciário, o que se não dá quanto aos subsídios do Presidente e do Vice-presidente da República, bem como dos Senadores e Deputados, visto que a lei é de sua feitura”*. Posteriormente, em 1927, no governo do Presidente Washington Luís, o então Ministro da Fazenda do Brasil Getúlio Vargas, depois de grande imbrólio em torno da questão, exarou a Circular nº 44, de 25 de julho de 1927, nos seguintes termos: *“De acordo com o § 32 do art. 72 da Constituição Federal, os vencimentos dos magistrados estão sujeitos a todos os impostos que atinjam, direta ou indiretamente, os vencimentos dos funcionários públicos, feitos os respectivos descontos em folha de pagamento, nos casos em que as leis ou os regulamentos o determinem; devendo ser efetuada a cobrança dos impostos que recaírem sobre aqueles vencimentos a partir da data em que entrou em vigor a reforma da Constituição de 24 de fevereiro de 1891.”* Na sequência, em de 25 de outubro de 1927, nº 64, nos seguintes termos: *“os vencimentos dos funcionários dos Estados e dos Municípios estão sujeitos ao imposto sobre a renda, em que incide toda e qualquer remuneração, proveniente de qualquer título que, quem quer que seja, perceba no território nacional”*. Assim, foram encerrados os benefícios fiscais odiosos “formais” no Brasil. (GODOY, 2015). Avante, na tentativa de corrigir a injustiça do antigo ICM (Imposto sobre circulação de mercadorias) consolidado pela Constituição Federal de 1967, a qual estabelecia a aplicação uniforme de alíquota única para todas as mercadorias (art. 24), que onerava demasiadamente a cesta básica de alimentos para a população de baixa renda, a CF replicou facultativamente o princípio da seletividade, que já existia para o IPI, na tributação do novo imposto sobre o consumo, qual seja o ICMS. O que resultou na desoneração da cesta básica de alimentos para toda a população, inclusive para as famílias de elevada condição econômica. Assim, os tributaristas resgataram a ideia de benefício odioso, que era no passado “formal”, para se referir aos benefícios da tributação do ICMS concedidos uniformemente e aproveitados pelas pessoas de elevadas capacidades contributivas, ou seja, “materialmente” odiosos. Isso no contexto de qualquer privilégio fiscal que se afaste do princípio isonômico da capacidade contributiva ou do desenvolvimento econômico em contrariedade com o fundamento de igualdade de tratamento material, implicando discriminação odiosa. Isso porque na Constituição Federal a igualdade e a generalidade são princípios fundamentais de tributação, com os quais colidem os benefícios fiscais aproveitados por pessoas ou por grupos sociais estabelecidos sem considerações de justiça fiscal ou de ordem social ou econômica, uma vez que o princípio da generalidade da tributação só admite discriminações em função dos institutos da capacidade contributiva e do desenvolvimento econômico. (TORRES, 2018). Portanto, para este trabalho, benefício odioso é aquele “privilégio fiscal” aproveitado por quem não é o destinatário da proteção

Assim, quando as famílias gaúchas de maior renda consumiam, em dezembro de 2015, uma cesta básica de alimentos, elas sofriam a mesma regressão fiscal de R\$29,32 de ICMS, incidido pela carga tributária de 7%, igualmente como as famílias de menor renda absorviam. No entanto, ocorre que do ponto de vista da capacidade contributiva pessoal (renda), mesmo que o consumo em questão seja referente a uma cesta básica de alimentos, as famílias de maior renda não demandam proteção constitucional do mínimo existencial em relação à aquisição de alimentos. Portanto, indiscutivelmente⁹⁹, elas têm capacidade contributiva para arcarem com a carga tributária referente à alíquota geral do imposto, a saber, 17% (tanto em 2015 como em 2022).

Em função disso, em relação às famílias em discussão, caso o ICMS fosse incidido pela alíquota geral de 17% sobre a cesta básica adquirida pela família de maior renda em dezembro de 2015, ela arcaria com R\$71,20¹⁰⁰ de ICMS em regressão fiscal, o que representa um sacrifício de 0,21%¹⁰¹ da sua renda mensal, que comparativamente ainda é 28¹⁰² vezes menor do que o sacrifício da família de menor renda arcando com a carga tributária de 7%. Portanto, é correto afirmar que a família de maior renda é contemplada com um benefício odioso referente à diferença da carga tributária da alíquota geral interna de 17% para a carga tributária mínima de 7%, ao consumir gêneros da cesta básica de alimentos, que em dezembro de 2016 correspondia a um benefício odioso de R\$41,88¹⁰³, quando do consumo de uma cesta básica de alimentos.

Isso constitui a quarta injustiça da tributação do ICMS que problematiza esta dissertação, qual seja, as famílias de maior renda aproveitam odiosamente dos benefícios da tributação do ICMS destinados à proteção do mínimo existencial, ao adquirirem gêneros alimentícios da cesta básica de alimentos, mesmo dispondo de capacidade contributiva subjetiva.

Já a quinta injustiça na tributação do ICMS é relativa ao “autofinanciamento” do benefício da cesta básica de alimentos pelos próprios destinatários da proteção do mínimo existencial que ocorria até setembro de 2021 no RS. Isso porque, em 2015, as famílias gaúchas

constitucional do mínimo existencial em função do paradoxo da “solução universal” (binômio seletividade/essencialidade), ou seja, os benefícios fiscais dedicados ao fomento da cesta básica de alimentos aproveitados pelas famílias de maior renda (capacidade contributiva).

⁹⁹Indiscutivelmente porque a finalidade do ICMS é essencialmente arrecadatória, sendo que mais de 90% das receitas públicas tributárias gaúchas advêm desde imposto.

¹⁰⁰ Valor exato: R\$71,1994 (R\$418,82 x 0,17).

¹⁰¹ Valor exato: 0,0021088 (R\$71,1994 / R\$33.763,00).

¹⁰² Valor exato: 28,24685912 (0,059566964 / 0,0021088).

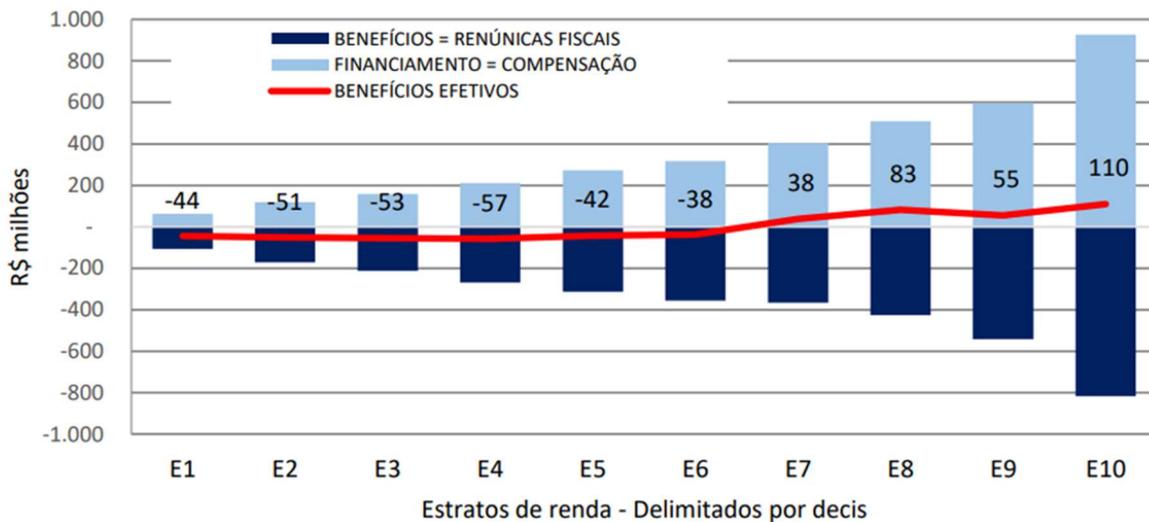
¹⁰³ Valor exato: R\$41,882 (R\$71,1994 – R\$29,3174).

com as 30% menores rendas autofinanciavam a maior parte do seu próprio benefício referente à cesta básica de alimentos que recebia do Estado, por meio do ICMS regredido sobre o consumo de outras mercadorias e serviços não classificados politicamente como essenciais.

Certeiramente: a carga tributária total regredida de ICMS sobre o consumo total das famílias com as 30% menores rendas deste Estado, em 2015, autofinanciou mais da metade dos benefícios que elas próprias aproveitavam referentes às reduções da base cálculo do imposto sobre os gêneros da cesta básica de alimentos (isenções parciais).

Isso porque de acordo com o gráfico abaixo que representa o aproveitamento das (desonerações objetivas)¹⁰⁴, que incluem as reduções da base de cálculo dos gêneros da cesta básica de alimentos (isenções parciais do ICMS) e o total do imposto absorvido em regressão fiscal por cada decil da renda das famílias gaúchas no ano de 2015, tem-se que a soma do financiamento (sobregavame) das 30% famílias de menor renda deste estado corresponde a R\$ 148 milhões, conforme:

Gráfico 1: Benefícios efetivos do ICMS por famílias no RS (2016).



Fonte: (PADILHA, 2018, p. 07).

¹⁰⁴ Explicando novamente, em outras palavras, desonerações objetivas são decorrentes dos benefícios fiscais concedidos (isenções, isenções parciais e reduções de alíquotas abaixo da geral interna) na última etapa da cadeia produtiva, ou seja, na operação de comercialização da mercadoria ao consumidor final. Desse modo, uma isenção ou redução da base de cálculo do ICMS no meio da cadeia produtiva não tem a desoneração fiscal consequente classificada como objetiva, por exemplo: isenção na operação de saída de produtos agrícolas do produtor rural para a indústria.

Isso ocorre porque as famílias gaúchas “independente do nível de renda, ao consumirem produtos “subgravados” são favorecidas com as desonerações fiscais correspondentes e, ao consumirem produtos sobregravados financiam tais benefícios.” (PADILHA, 2019, p. 12). Vale destacar, repetindo, que este gráfico é relativo às desonerações objetivas totais da tributação do ICMS, que somaram aproximadamente R\$ 3.577 milhões em 2015, incluindo as desonerações destinadas à cesta básica de alimentos (isenções parciais, carga tributária de 7%). (PADILHA, 2018, p.5).

Por este gráfico, observa-se, também, que a “solução universal” explicada no início deste tópico aloca a maioria “dos benefícios fiscais no segmento superior da distribuição de renda, de tal forma que os 30% mais pobres recebem menos de 14% (R\$489 milhões), e os 30% mais ricos se apropriam de 50% destes benefícios (R\$1.784 milhões), que totalizaram R\$3.577 milhões em 2015”. (PADILHA, 2018. p. 4-5).

Infere-se, ainda, deste gráfico que as famílias com as 30% menores rendas do RS sofreram regressão fiscal do ICMS no total de cerca de R\$ 148 milhões de reais, (colunas em vermelha no gráfico), sobre tudo que elas consumiram no ano de 2015, tanto de mercadorias isentas ou isentas parcialmente (redução da base de cálculo) como sem qualquer benefício (tributação integral).

Como a presente análise é referente à proteção do mínimo existencial, cujo instituto de proteção era somente a seletividade em 2015, operacionalizada pelo critério da essencialidade, que resulta na carga tributária mínima de 7% para os gêneros da cesta básica de alimentos, concentra-se no estudo das desonerações objetivas resultante deste fim, conforme o critério da finalidade adotado pelo RS, a saber, “alimentação (social), que alcançaram o total aproximado de R\$291milhões no ano de 2015¹⁰⁵ (mesma fonte de dados utilizada por PADILHA(2018). Tem-se, portanto, que as famílias com as 30% menores rendas deste Estado “autofinanciaram” 51%¹⁰⁶ do benefício referente às reduções da base de cálculo do ICMS para os gêneros alimentícios da cesta básica de alimentos (proteção do mínimo existencial).

¹⁰⁵DEMONSTRATIVO DAS DESONERAÇÕES FISCAIS DO ESTADO DO RS DO ANO DE 2015:

Alimentação (social)	290.986.914
LIVRO I,23,II- CESTA BASICA DE ALIMENTOS	
LIVRO I 23,XXX- EMBALAG P/MERC QUE COMPOEM CESTA BASICA	
LIVRO I, ART. 23, LXIX - CARNE E PRODUTOS DE AVES E SUÍNOS, A PARTIR DE 01/12/13	

FONTE: (RECEITA ESTADUAL *apud* ALRS, 2016, p.23).

Disponível em:

http://www.al.rs.gov.br/FileRepository/repdep_m505/CFPFC/Nota%20T%C3%A9cnica%20e%20Demonstrativo%20Desonera%C3%A7%C3%B5es%202015.pdf Acesso: 15 mai. 2022.

¹⁰⁶Valor exato: 0,508613937 (R\$ 148.000.000 / R\$ 290.986.914)

Logo, a quinta injustiça deste trabalho é que famílias gaúchas com as 30% menores rendas, em 2015, autofinanciavam mais da metade dos benefícios que elas próprias aproveitavam sobre a cesta básica de alimentos.

Nesse sentido, o benefício líquido aproveitado por estas mesmas famílias foi de cerca de R\$143 milhões¹⁰⁷ em relação às reduções da base de cálculo para os gêneros alimentícios da cesta básica de alimentos. Portanto, o benefício odioso aproveitado pelas famílias com as 70% maiores rendas deste Estado em 2015 foi de aproximadamente R\$148 milhões¹⁰⁸.

Assim, o benefício odioso descrito na quarta injustiça da tributação do ICMS (aquele que as famílias com 70% maiores rendas do RS se beneficiaram com o consumo de gêneros da cesta básica de alimento com isenção parcial do ICMS) é maior que o benefício líquido que as famílias com as 30% menores rendas do Estado se beneficiaram em 2015.

Explicando melhor, como a carga tributária do ICMS arcada em regressão fiscal pelas famílias gaúchas com as 30% de menores renda deste Estado sobre tudo que elas consumiram no ano de 2015 (que seja tributado pelo imposto) somou R\$ 148 milhões de reais (colunas em vermelho do gráfico acima) e o total de desonerações fiscais do RS destinadas à cesta básica de alimentos (proteção do mínimo existencial) totalizou aproximadamente R\$291 milhões no mesmo ano, então o benefício líquido¹⁰⁹ destas famílias foi da ordem de R\$ 143 milhões. O benefício líquido é destacado pela linha vermelha do gráfico acima.

Em função disso, é possível afirmar que as famílias gaúchas com as 70% maiores rendas beneficiaram odiosamente de R\$148 milhões do benefício fiscal decorrente da redução da base de cálculo dos gêneros da cesta básica na tributação do ICMS em 2015, ou seja, a diferença entre o total das desonerações da cesta básica e o benefício líquido aproveitado pelas famílias de menor renda.

Certeiramente: no ano de 2015 o benefício odioso referente à cesta básica de alimentos (proteção do mínimo existencial) aproveitados pelas famílias com as 70% maiores rendas do RS foi maior que o benefício líquido aproveitado pelas 30% famílias com as menores rendas do Estado.

¹⁰⁷Valor exato: R\$ 142.986.914,00 (R\$ 290.986.914,00 - R\$148.000.000,00)

¹⁰⁸Valor exato: R\$148.000.000 (R\$ 290.986.914,00 - R\$ 142.986.914,00)

¹⁰⁹ O benefício líquido das famílias com as 30% menores renda do RS representa o total das desonerações fiscais destinadas à proteção do mínimo existencial subtraído pelo total do ICMS que estas famílias arcaram financeiramente em regressão fiscal sobre tudo que elas consumiram no 2015.

Neste contexto é importante destacar que é correto comparar o benefício líquido aproveitado pelas famílias com as 30% menores rendas do RS com o benefício odioso aproveitado pelas famílias com as 70% maiores rendas do Estado, quando da análise de justiça. Isso porque a lógica da justiça tributária é a seguinte: quem não dispõe de nenhuma capacidade econômica não contribui com nada e quem possui contribui na medida progressiva da riqueza disponível até o limite do não-confisco. Isso é a essência do princípio da solidariedade social no espectro da justiça tributária.

Vale destacar, também, que o gráfico acima explorado advém da tese de doutorado em economia aplicada de Padilha (2017), na qual fez sentido falar em benefício líquido para as famílias de maior renda deste Estado em relação ao total das desonerações objetivas, numa análise estritamente econômica. Mesmo assim, o objetivo do autor com este gráfico foi apontar o cenário de injustiça que ocorria na tributação do ICMS no de 2015, de modo a demonstrar o erro de direcionamento dos “benefícios objetivos” (são aqueles que implicam desonerações objetivas, ou seja, são os benefícios dedicados para a última operação de circulação de mercadorias, que beneficiam o consumidor final).

Importante destacar que esta injustiça da tributação do ICMS ocorria no RS até setembro de 2021 (antes do ICMS ser personalizado). Desta forma o benefício odioso referente à cesta básica de alimentos (proteção do mínimo existencial) aproveitado, em 2015, pelas famílias gaúchas com as 70% maiores rendas do Estado correspondia a mais da metade do benefício líquido aproveitado pelas famílias com as 30% menores rendas do Estado.

Pelo exposto, também, resta aparente que havia um erro de direcionamento das reduções da base de cálculo do ICMS destinadas à proteção do mínimo existencial, já que beneficiaram mais as famílias com as 70% maiores rendas do RS, do que as famílias com as 30% menores rendas. Isso ocorria porque o consumo daquelas famílias representava cerca de 90% do consumo total do Estado em 2015, enquanto o consumo destas famílias representa apenas 10%, conforme:

Para elucidar este “error de focalización” se puede mencionar el caso del Estado do Rio Grande do Sul, donde el consumo de alimentos de los más pobres (hasta el tercer decil de ingresos) representa menos de 10% del total. Estos bienes son total o parcialmente desgravados de IVA (ICMS), de tal forma que el subsidio favorece a los restantes 70% de la población (que corresponde a más de los 90% del consumo) para los cuales la política de diferenciación no está orientada, por lo menos en su justificación¹¹⁰. (PADILHA, 2016, p. 59)

¹¹⁰ Tradução livre do autor: Para elucidar esse “erro de direcionamento”, podemos citar o caso do Estado do Rio Grande do Sul, no qual o consumo alimentar dos mais pobres (até o terceiro decil de renda) representa menos de 10% do total. Estes bens são deduzidos total ou parcialmente do IVA (ICMS), de tal forma que o subsídio favorece

Isso também justifica o erro geral de direcionamento de todos os benefícios fiscais objetivos (aqueles que implicam desonerações objetivas, como já explicado), que é derivado do “solução universal”, acima explicada, uma vez que ela direciona a maior parte deste benefícios fiscais “no segmento superior da distribuição de renda, de tal forma que os 30% mais pobres recebem menos de 14% (R\$489 milhões), e os 30% mais ricos se apropriam de 50% destes benefícios (R\$1.784 milhões), que totalizaram R\$3.577 milhões em 2015”. (PADILHA, 2018, p. 4-5).

Sobre isso, ainda, o autor destaca: “Esta deficiência na focalização dos beneficiários, que configura um verdadeiro “espalha-chumbo” fiscal, faz com que os ricos – a parcela da população que mais consome em termos absolutos – se apropriem da maior parte das renúncias fiscais do Estado”. (PADILHA, 2018, p. 4).

Isso deixa exposto a sétima injustiça da tributação do ICMS, a saber: o erro de direcionamento das isenções parciais para os gêneros alimentícios da cesta básica de alimentos destinadas a proteger o mínimo existencial na tributação do ICMS, que em 2015 beneficiou mais as famílias gaúchas com as 70% maiores rendas, do que as 30% famílias de menor renda no Estado.

Por fim, a oitava injustiça da tributação do ICMS que constitui o problema deste trabalho é a discriminação do próprio critério de essencialidade, que favorece as famílias de maior renda. Isso ocorria (e ainda ocorre) porque a maioria dos itens listados na cesta básica de alimentos do RS contemplam mercadorias, “cuja definição levou em conta a essencialidade das mercadorias na alimentação básica do trabalhador” (art. 23, II)¹¹¹, sem apresentar restrição àquelas mercadorias que, embora classificadas ao albergue do critério da essencialidade, são de alto valor agregado. Como por exemplo o item “VI - Carne e produtos comestíveis, inclusive salgados, resfriados ou congelados, resultantes do abate de frangos, de suínos, exceto javalis, e de gado vacum, ovino e bufalino¹¹²”.

os restantes 70% da população (o que corresponde a mais de 90% do consumo) para os quais a política de diferenciação não é orientada, pelo menos em sua justificação.

¹¹¹ Art. 23 - A base de cálculo do imposto nas operações com mercadorias, apurada conforme previsto no Capítulo anterior, terá seu valor reduzido para:

II -valor que resulte em carga tributária equivalente a 7% (sete por cento), a partir de 1º de janeiro de 2021, nas saídas internas das mercadorias relacionadas no Apêndice IV, que compõem a cesta básica de alimentos do Estado do Rio Grande do Sul, cuja definição levou em conta a essencialidade das mercadorias na alimentação básica do trabalhador;

¹¹² APÊNDICE IV -MERCADORIAS QUE COMPÕEM A CESTA BÁSICA DE ALIMENTOS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL, REFERIDAS NO LIVRO I, ART. 23, II

Em outras palavras, no comércio varejista há uma amplitude de preço de cortes de carne bovina, segmentada em cortes “*premium*”, que são de consumo quase exclusivo das famílias de maior renda e de corte de “segunda” consumido, em grande parte, pelas famílias de menor renda. Desse modo, uma família de elevada renda pode adquirir uma “*picanha bovina*” de animal da raça “*nobre*” – portanto, consumo de luxo - e sofre a regressão fiscal da carga tributária de 7%, igualmente quando uma família de baixa renda consome “*músculo bovino*”. Isso também é verificado em outros gêneros da cesta básica de alimentos. Portanto, o critério da essencialidade permite diferenciações odiosas em prol das famílias com as maiores rendas em sua própria definição.

Em síntese, as injustiças acima desenvolvidas da tributação do ICMS que ocorriam até setembro de 2021 no RS (antes da personalização do imposto) e que ocorrem, ainda, na maioria das demais unidades federativas do Brasil, são:

1ª) o sacrifício financeiro relativo à carga tributária do ICMS arcado em regressão fiscal é muito maior para as beneficiárias do Auxílio Brasil do que o sacrifício das famílias de maior renda para consumir os mesmos gêneros da cesta básica de alimentos;

2ª) o mínimo existencial, representado pela cesta básica de alimentos, não é plenamente protegido da tributação do imposto, já que há regressão da carga tributária mínima de 7%, em face do convênio CONFAZ nº 128/94, em desfavor da liberdade das famílias beneficiárias do Auxílio Brasil de não sofrer qualquer tributação sobre o mínimo existencial;

3ª) o critério da essencialidade na tributação do ICMS restringe a liberdade das famílias beneficiárias do Auxílio Brasil à proteção do mínimo existencial, ao definir como essencial somente gêneros alimentícios relacionados com a alimentação básica, deixando de considerar os meios necessários para transformá-los em utilidade humana (comida) e todas as outras mercadorias e serviços que não sejam de luxo;

4ª) as famílias de maior renda aproveitam odiosamente dos benefícios da tributação do ICMS destinados à proteção do mínimo existencial, ao adquirirem gêneros da cesta básica de alimentos, mesmo dispondo de capacidade contributiva subjetiva, em desfavor das famílias beneficiárias do Auxílio Brasil;

5ª) as famílias beneficiárias do Auxílio Brasil podem estar “autofinanciando” mais da metade dos benefícios que elas próprias aproveitavam quando do consumo de gêneros da cesta básica de alimentos, com a arrecadação relativa à regressão fiscal que arcam ao consumir outras mercadorias e serviços não desonerados;

6ª) o benefício odioso da tributação do ICMS destinado a proteger o mínimo existencial aproveitado pelas famílias de maior renda pode ser maior que o benefício líquido aproveitado pelas famílias beneficiárias do Auxílio Brasil;

7ª) o erro de direcionamento dos benefícios da tributação do ICMS destinados à proteção do mínimo existencial, em face da seletividade, pode direcionar mais benefícios para as famílias de maior renda do que para as famílias beneficiárias do Auxílio Brasil.

8ª) o próprio critério da essencialidade da tributação do ICMS permite discriminar produtos de alto valor agregado em prol do consumo das famílias de maior renda sob o fundamento da proteção do mínimo existencial, em desfavor das famílias beneficiárias do Auxílio Brasil.

Vale destacar que o fato destas injustiças terem sido demonstradas a partir da análise das desonerações do RS de antes do ICMS ser personalizado (até setembro de 2021), não diminui a importância das injustiças acima elencadas, uma vez que a arrecadação deste Estado representou cerca de 6,6% da arrecadação nacional do ICMS em 2020¹¹³ e a maioria dos demais Estados e o DF, ainda, não personalizaram os seus ICMS, com já dito. Também, vale destacar, repetindo, que um dos objetivos deste trabalho é apresentar a iniciativa gaúcha.

Diante das oito injustiças acima pontuadas, tem-se os fundamentos do problema desta dissertação de mestrado em direito, qual seja: é justo parte da renda distribuída por programas sociais ser absorvida regressivamente pela carga tributária do ICMS?

Por fim, passa-se a discutir no próximo e último capítulo a iniciativa do Devolve ICMS, que personalizou o ICMS gaúcho com o propósito de testar a hipótese desta pesquisa, qual seja: se o princípio da capacidade contributiva for reconstruído normativamente de modo a relacionar a subjetividade do consumidor final com o caráter pessoal deste princípio na tributação do ICMS, via personalização do imposto, nos moldes do programa Devolve ICMS do RS, parte da renda distribuída pela União empregada no consumo será protegida dos efeitos regressivos do imposto; logo a tributação será mais justa e em prol do alcance da justiça social. Além do teste

¹¹³ Conforme confrontação dos Conforme Boletim Estimativa da Carga Tributária Bruta do Governo Geral de 2020,

publicado pelo governo Federal*, com Demonstrativo das Desonerações Fiscais do RS do ano de 2020**.

* Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:38233 Acesso em: 02 mai. 2021.

**Disponível em: <http://receitadados.fazenda.rs.gov.br/media/kpkbbn15/demonstrativo-das-desonera%C3%A7%C3%B5es-fiscais-2020.pdf> Acesso em: 02 maio 2021.

da negativa desta hipótese, qual seja: a manutenção da tributação igualitária do ICMS, operacionalizada pela dupla seletividade/essencialidade, é mais justa que a tributação personalizada do imposto no moldes do programa Devolve ICMS.

3. UMA INICIATIVA DE JUSTIÇA SOCIAL PELA VIA DO ICMS PERSONALIZADO

3.1. Proposta ICMS-p

A proposta ICMS- p de Padilha (2017) é decorrente da sua tese de doutorado em economia aplicada na Universidade de Alcalá: “ICMS PERSONALIZADO (ICMS–P): UM IVA MODERNO, EFICIENTE Y EQUITATIVO”, na qual o autor investigou a viabilidade e o impacto de uma reforma na tributação do ICMS do RS, orientada a modernizar e adequar o imposto às melhores práticas internacionais e, paralelamente, visando à redistribuição equitativa da carga tributária do imposto, sobretudo aquela que é absorvida pela população gaúcha de menor renda.

Dos seus estudos, Padilha (2017) concluiu que o atual modelo de tributação do ICMS afastava-se da concepção teórica de um imposto sobre o valor agregado (IVA) moderno, eficiente e equitativo, demandando reforma. E um dos maiores problemas apontado pelo autor era o paradoxo do autofinanciamento, decorrente da solução universal¹¹⁴. Esse paradoxo ocorre por causa da ausência de diferenciação pessoal dos consumidores finais, o que inviabiliza a tributação menos onerosa direcionada para as pessoas de menor condição econômica e permite, também, aos consumidores finais de maior capacidade econômica usufruírem do benefício. Isso é origem da primeira injustiça da tributação do ICMS destacada no capítulo anterior, qual seja, o maior sacrifício financeiro das famílias de menor renda, em relação ao das famílias de maior renda, para satisfazer a regressão fiscal da tributação do ICMS quando do consumo dos mesmos gêneros alimentícios da cesta básica de alimentos, que são subsidiados por isenção parcial do imposto.

De certa forma, esse problema da regressividade do ICMS já vinha sendo trabalhado teoricamente, tanto pelos tributaristas, sobretudo pela autora Elisângela Caureo, como pelos economistas, com destaque para Alberto Barreix. Nesse contexto, uma das novidades do trabalho de Padilha (2017) foi demonstrar o autofinanciamento em relação a todos benefícios fiscais da tributação do ICMS que constituem as “desonerações objetivas”¹¹⁵ do imposto no RS.

¹¹⁴ Solução universal é o mecanismo criado por economistas que foi adotado no Brasil a partir da década de 70 como resposta à regressividade do antigo ICM (imposto sobre mercadorias), cujo propósito era desonerar a tributação das mercadorias com maior impacto no consumo das famílias de menor renda. Em prejuízo à simplicidade e eficiência da tributação. Quando da promulgação da CF88 esta solução foi incorporada com status constitucional na forma do princípio da seletividade, tendo com critério a essencialidade das mercadorias e serviços.

¹¹⁵As desonerações objetivas na tributação do ICMS são aquelas derivadas de incentivos fiscais que visam beneficiar o consumidor final, tendo como parâmetro as mercadorias e serviços (por isso que é objetiva). Entre elas estão as isenções e isenções parciais (reduções na base de cálculo), nas operações internas tributadas pelo

Com isso, o autor introduziu o conceito de “benefício líquido”, em termos econômicos, na tributação do ICMS.

Diante desse pioneirismo de Padilha (2017), oportunamente, este trabalho, inferindo as simulações do autor com suporte nas desonerações fiscais do RS, apontou que o benefício odioso da tributação do ICMS destinado a proteger o mínimo existencial aproveitado pelas famílias de maior renda é maior que o benefício líquido aproveitado pelas famílias de menor renda, constituindo, provavelmente a “maior injustiça” que ocorre atualmente na tributação do ICMS no Brasil, exceto no RS, uma vez que este Estado promoveu a personalização do seu imposto em outubro de 2021.

Também este trabalho destacou que, na ótica da justiça tributária, não há que se falar em benefício líquido da tributação do ICMS em relação aos benefícios odiosos, aqueles destinados à proteção do mínimo existencial (isenção parcial sobre os gêneros alimentícios da cesta básica de alimentos), aproveitado pelas famílias de maior renda, pois é uma negação ao princípio da capacidade contributiva, sobretudo em relação ao conteúdo que este princípio carrega do princípio da solidariedade. Isso porque quem não dispõe de capacidade contributiva alguma não contribui com nada e quem possui capacidade contributiva contribui na medida progressiva da sua riqueza disponível até o limite do não-confisco.

Feitas essas considerações, para combater o paradoxo da solução universal e a questão do autofinanciamento e, ao mesmo, modernizar a tributação do ICMS, Padilha (2017) com suporte no atual paradigma tecnológico da administração tributária, sobretudo com a implantação da NFC-e, e o Brasil dispondo do CadÚnico, propôs reformas autônomas para minimizar as diferenças entre os elementos estruturais do ICMS, daqueles que caracterizam um IVA moderno, eficiente e equitativo.

Para tanto, o autor aponta quatro medidas de modernização ligadas à eficiência econômica do imposto em quatro medidas de modernização: 1) Adoção do “critério financeiro” quanto ao regime de compensação; 2) Restituição integral em prazo curto e definido dos saldos credores formados, especialmente os decorrentes de exportação; 3) Unificação das alíquotas internas; 4) Eliminação de todas as isenções, inclusive as parciais (redução da base de cálculo).

Adotar o critério financeiro (1) significa permitir a compensação de todo o ICMS suportado pelas empresas nas compras que realizarem, inclusive energia elétrica, serviços de

ICMS, destinadas à proteção do mínimo existencial. Assim, não contempla as desonerações relativas às operações interestaduais, bem como os créditos presumidos e os outorgados.

telecomunicações e, também, os chamados créditos de bens de uso e consumo¹¹⁶. Essa medida já foi introduzida pela art. 19, art. 20 LC nº 87/96¹¹⁷ (Lei Kandir¹¹⁸), mas vem sendo postergada sucessivamente. A última postergação ocorreu pelo art. 1º, da LC nº171/2019¹¹⁹, para 1º de janeiro de 2033. Essa medida, ainda, contempla a compensação imediata do imposto contido nas aquisições de bens de capital, que são aceitos na proporção de 1/48 anos por mês, conforme art. 20, §5º, da LC 87/96¹²⁰, ou seja, uma empresa demora até quatro anos para apropriar o

¹¹⁶ São os créditos por exemplo sobre as compra de uniformes, equipamentos de escritório, de segurança patrimonial, de material de limpeza, de escritório e combustíveis, pneus e peças de reposição de veículos (exceto para transportadores, que já são aceitos. Em resumo, são os créditos sobre compras de mercadorias e serviços que são empregadas diretamente na atividade empresarial.

¹¹⁷ Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

¹¹⁸ Chama-se lei Kandir em homenagem à Antônio Kandirian, ministro do Planejamento no governo de Fernando Henrique Cardoso que coordenou os trabalhos para desonerar as exportações de produtos primários e, para compensar a perda de arrecadação dos Estado, onerou as operações internas através da instituição do cálculo "por dentro", onde a própria alíquota do imposto passou a integrar a base de cálculo.

¹¹⁹ Art. 1º O art. 33 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 33.

I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033;

II –

d) a partir de 1º de janeiro de 2033, nas demais hipóteses;

IV –

c) a partir de 1º de janeiro de 2033, nas demais hipóteses.” (NR)

¹²⁰ Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

I – a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II – em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III – para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos;

IV – o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V – na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

crédito relativo à compra de uma máquina, quando consegue apropriar todo o crédito, dadas as condições da referida LC. Sobre os créditos de energia elétrica, até 2033 por conta da postergação da LC nº 171/2019, estes somente podem ser apropriados no caso de operações com saída de energia, consumo da energia em processo industrial e amplamente, caso a empresa exporte, na proporção das exportações sobre as saídas totais, de acordo com art. 33, II, da LC nº 87/96¹²¹. Por fim, os créditos de serviços de telecomunicação seguem a mesma lógica dos de energia elétrica, conforme art. 33, IV, da LC nº 87/96¹²².

Por sua vez, a restituição integral em prazo curto e definido dos saldos credores formados (2) revela que os saldos credores de ICMS gerados pelos exportadores decorrente do duplo benefício previsto pelo art. 155, § 2º, X, “a”, da CF¹²³ e art. 32, LC nº 87/96¹²⁴, que, além de imunizar as operações de exportação, garante a manutenção e aproveitamento dos créditos do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores, de modo que sejam devolvidos em prazo curto e definido por meio de recursos do orçamento público. No regramento nacional do

VI – serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 19, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo; e

VII – ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

¹²¹ Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

(...)

II – somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

- a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;
- b) quando consumida no processo de industrialização;
- c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais;

¹²² Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

(...)

IV – somente dará direito a crédito o recebimento de serviços de comunicação utilizados pelo estabelecimento:

- a) ao qual tenham sido prestados na execução de serviços da mesma natureza;
- b) quando sua utilização resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção desta sobre as saídas ou prestações totais;

¹²³ Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

X - não incidirá:

- a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;

¹²⁴ Art. 32. A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

I - o imposto não incidirá sobre operações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, bem como sobre prestações de serviços para o exterior;

II - darão direito de crédito, que não será objeto de estorno, as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior;

ICMS, há previsão para transferência destes créditos, no art. 25, §1º, da LC nº 87/96¹²⁵. No entanto, as unidades federadas dificultam a transferência por entraves na legislação local do imposto, o que faz com que as empresas recorram ao judiciário para conseguirem liminar para transferir para outras empresas. Alguns Estados vedam a fruição de outros benefícios fiscais caso a empresa receba créditos por transferência amparado por ordem judicial (geralmente esses créditos são comprados informalmente com deságios). Há unidade federada que promove o leilão público destes créditos. Por fim, esta medida também contempla outros créditos de ICMS porventura acumuláveis, como por exemplo quando uma empresa compra mercadorias de baixo valor agregado em operações internas, incidindo a interna do ICMS nas compras e as revende para os estados do Norte, Nordeste, Centro oeste e Estado do Espírito Santo, cuja alíquota interestadual é 7%, de acordo com art. 1º, parágrafo único, II da resolução do Senado Federal nº 22/89¹²⁶. Nesse caso também há previsão para transferência, vide art. 25, §2º, da LC nº 87/96¹²⁷, mas os estados dificultam por meio de entraves na sua legislação tributária ou por não editarem lei para regular essa transferência.

Por outro lado, unificar as alíquotas (3) seria, por exemplo no caso do RS em que há várias alíquotas internas de ICMS (25% armas e munições, artigos de antiquários, aviões de procedência estrangeira, para uso não comercial, bebidas em geral - exceto vinhos, cervejas e refrigerantes, cigarros e derivados, embarcações de recreação ou de esporte, energia elétrica - exceto iluminação pública, gasolina – exceto para aviação, álcool, e perfumaria e cosméticos¹²⁸;

¹²⁵ Art. 25. Para efeito de aplicação do disposto no art. 24, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado.

I - imputados pelo sujeito passivo a qualquer estabelecimento seu no Estado;

II - havendo saldo remanescente, transferidos pelo sujeito passivo a outros contribuintes do mesmo Estado, mediante a emissão pela autoridade competente de documento que reconheça o crédito.

¹²⁶ Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, nas operações e prestações interestaduais, será de doze por cento.

Parágrafo único. Nas operações e prestações realizadas nas Regiões Sul e Sudeste, destinadas às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo, as alíquotas serão:

(...)

Art. 2º A alíquota do imposto de que trata o art. 1º, nas operações de exportação para o exterior, será de treze por cento.

¹²⁷ Art. 25. Para efeito de aplicação do disposto no art. 24, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado.

(...)

§ 2º Lei estadual poderá, nos demais casos de saldos credores acumulados a partir da vigência desta Lei Complementar, permitir que:

I - sejam imputados pelo sujeito passivo a qualquer estabelecimento seu no Estado;

II - sejam transferidos, nas condições que definir, a outros contribuintes do mesmo Estado.

¹²⁸ Art. 27, I, Livro I, do RICMS/RS.

20% refrigerantes e energia elétrica destinada à iluminação de vias públicas¹²⁹; 12% carvão mineral, máquinas, equipamentos, veículos, energia elétrica rural e, até 50 KW por mês quando residencial, óleo diesel, gás de cozinha etc¹³⁰, 17% para as demais mercadorias¹³¹, 25% serviços de comunicação¹³² 12% nas prestações de serviços de transportes¹³³) adotar somente uma alíquota interna. PADILHA (2016) não visualiza que os estados adotarão essa medida no médio prazo por questões políticas e arrecadatórias, todavia, acredita que a adesão de alíquota interna sem exceções de valores inferiores seja possível.

Por último, eliminar todas as isenções (4), inclusive as isenções parciais (redução da base de cálculo do ICMS), significa que todas as mercadorias e serviços serão tributados integralmente. Por exemplo, no caso da seletividade, como já explicado, que resulta numa carga tributária mínima de 7% para gêneros da cesta básica de alimentos (redução da base de cálculo), com essa medida de modernização, todos os gêneros alimentícios serão tributados pela alíquota de 17% (alíquota interna geral do RS). Os casos de imunidade e não incidência previstos na CF não seriam alcançados, já que fogem da competência dos Estados, que inclui o tratamento favorecido para as pequenas e micro empresas. Importante destacar que esta medida não alteraria a sistemática dos créditos presumidos¹³⁴.

Do ponto de vista econômico, estas quatro medidas modernizantes visam à eficiência da tributação do ICMS e, por consequência, provocam efeitos negativos sobre a equidade e a redistribuição da renda, porque implicam aumento da regressão fiscal, já que a carga tributária reduzida sobre a cesta básica de alimentos (7%) seria majorada para alíquota geral interna de 17% atualmente no RS. Desse modo, a renda das famílias de menor condição econômica seria sobremaneira onerada em relação àquelas famílias de maior capacidade econômica. Portanto, equivale dizer que a modernização tem efeitos negativos sobre a distribuição interpessoal da carga do ICMS.

¹²⁹ Art. 27, V e IV, do RICMS/RS.

¹³⁰ Art. 27, VI, do RICMS/RS.

¹³¹ Art. 27, X, do RICMS/RS.

¹³² Art. 28, I, do RICMS/RS.

¹³³ Art. 28, II, do RICMS/RS.

¹³⁴ Crédito presumido na tributação do ICMS é uma hipótese de crédito que visa reduzir o imposto cobrado sobre as operações praticadas no momento da apuração do imposto. Consiste em uma forma de benefício fiscal concedido pelos Estados para incentivar o desenvolvimento de determinados setores da economia. No passado era o combustível da chamada “guerra fiscal” entre as unidades federativas, nas quais eram concedidos como forma atrair empresas para o seu território. Com a promulgação da LC nº160/17 foi restringida de fato a concessão desses créditos, demandando convênio entre os Estados por meio do CONFAZ. Esta lei também convalidou todos os créditos presumidos anteriormente concedidos sem convênio do CONFAZ.

Para contornar esse efeito negativo que gera um *trade-off* entre eficiência e equidade¹³⁵, o autor propõe a modernização do imposto juntamente com a sua personalização, isto é, considerar a aplicação na tributação do ICMS do caráter pessoal do princípio da capacidade contributiva em relação ao consumidor final, visando a conceder reduções no imposto suportado pelas famílias, para as quais a carga fiscal decorrente da homogeneização do imposto é demasiada. Explicando em outras palavras, a personalização do ICMS consiste em devolver para as famílias de baixa renda (consumidor final) o ICMS regredido em suas compras (embutido nos preços das mercadorias e serviços), neutralizando os efeitos regressivos do imposto sobre a renda.

Assim, basicamente, a proposta ICMS-p consiste no Estado apurar o consumo das famílias por meio do CPF inserido na NFC-e no ato da compra por parte do interessado (é o popular CPF na nota) e depois devolver o ICMS absorvido por regressão, conforme o nível de renda das famílias observado no CadÚnico e critérios determinados pela legislação tributária. Para operacionalizar esta devolução do imposto, Padilha (2017) destaca que há duas alternativas, uma baseada na solução japonesa e outra na canadense¹³⁶.

Quanto à experiência japonesa, o benefício fiscal é resultado da combinação de produtos essenciais, inclusive os para o tratamento médico, com consumidores categorizados, é diferenciado até o grau de escolaridade dos estudantes; sendo que o benefício é concedido no momento da operação, reduzindo o valor da compra. Isso impõe uma complexidade, pois a redução fiscal se materializa em cada operação; implicando, para as empresas, controles adicionais e outras obrigações tributárias¹³⁷. Também, pode gerar um desconforto para o

¹³⁵*Trade-off* significa em economia um processo por meio do qual uma coisa ou um objetivo é escolhido em detrimento de outro, ou seja, traz subjacente a noção de sacrifício. A ideia de *trade-off* relaciona-se à busca de eficiência no sentido que implica conseguir mais de algo desejável com o menor sacrifício possível. Já em tributação, o *trade-off* entre eficiência e equidade ocorre quando da discussão sobre mecanismos distributivos, tanto teóricos empíricos quanto teóricos normativos, ou seja, há um *trade-off* entre eficiência e equidade no que se refere à finalidade da tributação. Enquanto o debate empírico diz respeito à magnitude deste *trade-off*, isto é, para reduzir a desigualdade quanto se envolveria em custos de eficiência e vice-versa; o debate normativo está centrado na discussão sobre o valor que atribuímos a cada uma dessas posições. Resumindo, a preocupação no terreno da teoria normativa está em oferecer justificações a respeito de qual desses valores (eficiência ou equidade) será priorizado quando se trata de questões de justiça distributiva e, em específico, de arranjos institucionais tributários.

¹³⁶ Japão e o Canadá implementaram soluções para reduzir o fenômeno da regressividade da tributação sobre o consumo, com a personalização do seus respectivos IVAs para fins equitativos. “A solução encontrada por alguns países, como Japão e Canadá, e também recomendada por alguns economistas, para contornar o mencionado *trade-off* entre a eficiência e equidade, é o da “modernização” do IVA em combinação com a “personalização” dos benefícios fiscais”.

¹³⁷ Padilha (2016) destaca que apesar da NFC-e oferecer recurso para implementar a personalização do ICMS nos moldes da sistemática japonesa de redução do valor da operação, já que a NFC-e é previamente autorizada pela Fisco, ele não visualiza essa solução no Brasil. Isso uma vez que tanto é necessário a reforma da tributação do

consumidor final, que no ato da compra tem que se identificar como de baixa renda. (Padilha, 2016).

Já a experiência canadense¹³⁸ é mais interessante, dada a sua simplicidade conceitual de implantação, cuja devolução é feita por meio da rede bancária semelhante à restituição do Imposto de renda, ou seja, o Estado promoveria a transferência do valor para conta bancária eleita pela família beneficiária. No entanto, exige um mecanismo complexo de identificação de cada consumidor final, que é feito por meio de um cadastro de famílias de baixa renda, da mesma forma que se opera o CadÚnico no Brasil, o que não seria um problema necessariamente para a sua implementação no país¹³⁹.

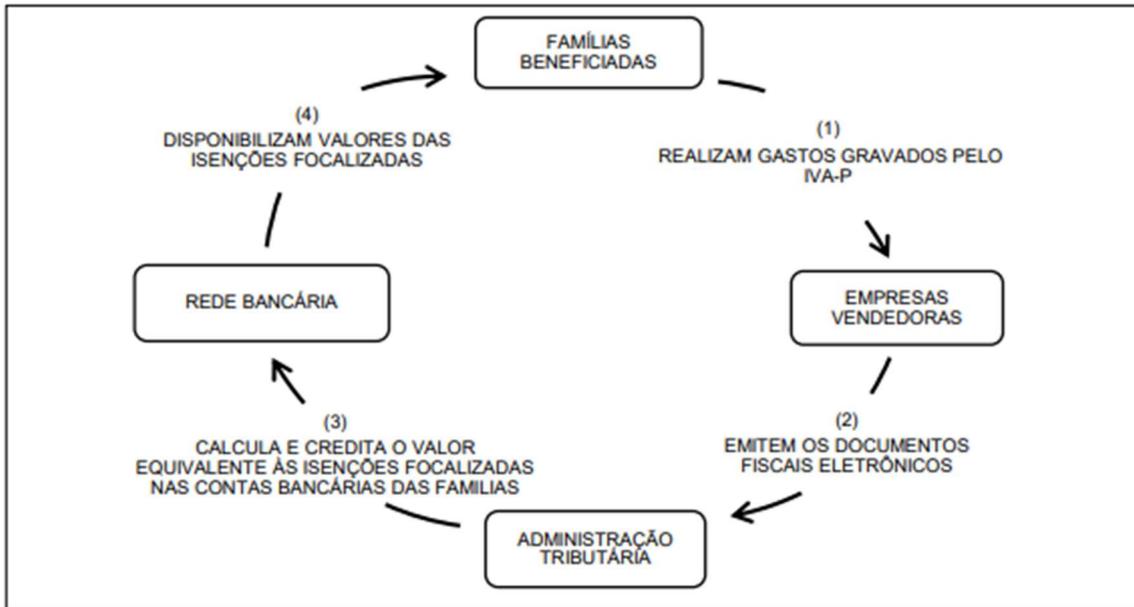
Assim, de acordo com a experiência canadense, Padilha (2017) destaca que são necessários dois passos: primeiro, acesso ao CadÚnico para identificar as famílias de baixa renda; e segundo, identificar o consumo destas famílias, ou seja, diferenciar subjetivamente o gravame tributário do ICMS suportado pelas famílias, através da NFC-e. Uma vez identificados os beneficiários e quantificado o consumo individual agravado pelo ICMS, bastará à administração tributária calcular o valor das desonerações associadas ao consumo agregado em determinado período (um mês, por exemplo), para cada família, com base nos parâmetros definidos de acordo com a renda mensal, e fazer a restituição do crédito devido, via rede bancária para os beneficiários, conforme fluxograma abaixo:

ICMS por motivos equitativos, quanto é necessária a simplificação da tributação do imposto, assim a experiência japonesa seria descartada por exigir a implementação de mais obrigações acessórias para os contribuintes do ICMS que realizam vendas a consumidor final.

¹³⁸ Conhecida por *Sales Tax Credit* de restituição de tributo sobre o consumo, a experiência canadense é um exemplo de sucesso, indicado pela Comissão Econômica para a América Latina e o Caribe (CEPAL) do Conselho Econômico e Social das Nações Unidas.

¹³⁹ Padilha (2016) ressalta que o monitoramento do consumo dos beneficiários canadenses não exige nenhuma obrigação adicional para as empresas, no momento que o faz eletronicamente, tal como o conceito da NFC-e. Além do mais, faz-se a apuração de todas as operações no trimestre e devolve-se o crédito em uma única operação de transferência.

Figura 1: Fluxo operacional de personalização do ICMS nos moldes da proposta ICMS-p.



Fonte: (PADILHA, 2018. p.15).

Diante desse fluxograma, a personalização da tributação do ICMS, nos moldes na proposta ICMS-p, representa um ciclo entre as famílias beneficiárias, empresas comerciais, administração tributária e a rede bancária. O processo começa com consumo pelas famílias beneficiadas pelo programa¹⁴⁰ (1). Estas famílias realizam suas compras normalmente; (2) elas exigem dos vendedores que consignem o CPF nas respectivas notas fiscais eletrônicas¹⁴¹, que reconhece a condição privilegiada dos compradores, cobrando os preços de venda ao público normal, isto é, com o valor do ICMS incluso. Vale destacar que tais operações são reconhecidas em tempo real pela Administração Tributária, uma vez que a emissão dos documentos fiscais eletrônicos é autorizada previamente pelo Fisco. Subsequentemente, estas empresas recolhem o imposto de acordo com o seu regime de tributação. Ao final do prazo estipulado, considerando todas as compras internas tributadas pelo ICMS realizadas por cada família, a Administração Tributária (3) apura o valor das respectivas devoluções¹⁴² e deposita-as nas contas bancárias

¹⁴⁰ Pode ser também pelo comércio eletrônico, desde que o vendedor seja inscrito no Cadastro Geral de Contribuintes do Tesouro do RS (CGC/TE) e que a saída física da mercadoria seja a partir de um estabelecimento localizado neste Estado.

¹⁴¹ Tanto pode ser a nota fiscal eletrônica (NF-e) ou a nota fiscal de consumidor eletrônica (NFC-e). Em relação à fatura de energia elétrica, o consumidor já vem informado, está sendo implantada ainda a Nota Fiscal de Energia Elétrica Eletrônica (NF3-e), que substituirá a fatura de energia elétrica. O mesmo ocorre com o serviço de comunicações que também terá a Nota Fiscal Fatura de Serviço de Comunicação Eletrônica (NFcon) implementada.

¹⁴² Padilha (2016) chama essas devoluções de “isenções orientadas”, porque elas são precisas em beneficiar somente as famílias de baixa renda, diferentemente das isenções objetivas baseadas no critério da essencialidade que beneficiam qualquer consumidor.

das famílias beneficiárias. Finalmente (4), a rede bancária oferece a estrutura física para as famílias acessarem os valores de direito. (PADILHA, 2018).

Portanto, as famílias não beneficiadas pelo ICMS-p sofrerão uma carga tributária maior conforme a sua capacidade contributiva, enquanto as famílias beneficiadas serão restituídas do ICMS que incidiu regressivamente sobre o seu consumo. Importante destacar que não haveria majoração do imposto, mas a redistribuição equânime da sua tributação importa em carga tributária maior para aqueles que eram injustamente beneficiados pela seletividade em termos isonômicos. Oportuno, ainda, referir que as simulações do referido autor, em termos equitativos, evidenciaram a transformação de um imposto extremamente regressivo em progressivo, sem alterar o nível geral de tributação, isto é, sem majorar o imposto. (PADILHA, 2017).

Quanto aos valores de ICMS que seriam restituídos, tendo como referência o exercício fiscal de 2015 atualizado pela variação da arrecadação do ICMS para 2016, as simulações de Padilha (2017) indicam que o benefício da proposta ICMS-p chegaria ao limite anual de R\$1.200,00 por família pertencente ao primeiro decil da escala de renda gaúcha, ou seja, para as famílias com as 10% menores rendas do RS (renda equivalente a um salário mínimo nacional). Para as famílias posicionadas entre o segundo e terceiro decil, o limite seria de R\$ 600 anuais (estas teriam 50% do benefício), seriam as famílias com renda superior a um salário mínimo e inferior a três salários mínimos aproximadamente.

Em número de famílias, no ano de 2016, a proposta ICMS-p beneficiaria, aproximadamente, um milhão de famílias gaúchas, sendo que, cerca de 333 mil famílias seriam beneficiadas com o limite até de R\$1.200 anual e por volta de 667 mil famílias com o limite de R\$600,00 anual.

Por fim, importante destacar que no total a proposta ICMS-p redistribuiria em 2016 o montante de R\$288 milhões, sem gerar despesas para o tesouro do RS. Isso porque a premissa das simulações de Padilha (2017) era não aumentar o gasto público e nem aumentar sem o nível geral de tributação do ICMS. Consequentemente, para as famílias não beneficiárias, o ônus tributário seria maior, já que elas perderiam o benefício que era aproveitado odiosamente (vide o último tópico do capítulo anterior).

3.2. Programa DEVOLVE ICMS

Em 29 de dezembro de 2020, em meio a uma delicada crise fiscal no Estado e também sanitária no mundo devido à pandemia CORONAVÍRUS (COVID-19), a ALRS aprovou a proposta de reforma tributária proposta pelo então Governador do Eduardo Figueiredo Cavalheiro Leite, por meio da Lei Estadual nº 15.576/2020. O propósito desta reforma foi conciliar medidas de austeridade para equilibrar as contas estaduais e, ao mesmo tempo, enfrentar as principais distorções estruturais do sistema tributário estadual, quais sejam, a complexidade, a cumulatividade e a regressividade, de modo a reduzir e redistribuir a carga tributária do ICMS, compensando a perda estimada de receita deste imposto com um aumento moderado da tributação sobre o patrimônio, por meio dos impostos IPVA¹⁴³ e do ITCD¹⁴⁴. Além disso, proporcionar as bases para a retomada do crescimento econômico no período pós pandemia.

Nesse sentido, a Reforma Tributária previu na tributação do ICMS, dentre outras, medidas para aumentar a competitividade das empresas gaúchas (por exemplo, extinção do diferencial de alíquotas¹⁴⁵ e redução da alíquota interna para 12% nas operações entre contribuintes¹⁴⁶); promover o relacionamento cooperativo entre os contribuintes e a administração tributária (criação do Conselho de Boas Práticas Tributárias e Câmaras Técnicas Setoriais¹⁴⁷, criação do Programa “Nos conformes”¹⁴⁸, Redução de multas¹⁴⁹ e o Código de

¹⁴³ Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores, previsto no art. 155, III, da CF, instituído pela lei estadual nº 8.115, de 30 de dezembro de 1985 e alterações, e regulamentado pelo decreto nº 32.144, de 30 de dezembro de 1985 e alterações.

¹⁴⁴ Imposto sobre a Transmissão "Causa Mortis" e Doação, de quaisquer bens ou direitos, previsto no art. 155, I, da CF, instituído pela lei estadual nº 8.821, de 27 de janeiro de 1989 e alterações, e regulamentado pelo decreto nº 33.156, de 31 de março de 1989.

¹⁴⁵ Diferencial de alíquota (DIFAL) ou também imposto de fronteira é a cobrança do ICMS realizada sobre a aquisição de bens de outros Estados por contribuinte ou não contribuintes, ou seja, sem intuito comercial. Pela reforma aprovada, tal cobrança só será feita das empresas gaúchas nas aquisições interestaduais de mercadorias importadas. No demais casos, a cobrança resta extinta.

¹⁴⁶ A proposta aprovada autoriza o Poder Executivo a reduzir para 12% a alíquota do ICMS nas operações internas realizadas entre empresas gaúchas, por exemplo, na compra de insumos pela indústria, nessas operações a tributação era pela alíquota interna geral.

¹⁴⁷ Órgão formado por representantes do Governo e de entidades empresariais. Um dos objetivos do órgão é, por exemplo, receber, analisar, avaliar e encaminhar ao Estado sugestões apresentadas pelos contribuintes, entidades representativas dos contribuintes e pelas autoridades fiscais.

¹⁴⁸ Programa que classifica as empresas pelo nível de conformidade tributária, assegurando contrapartidas para os “bons pagadores”.

¹⁴⁹ As chamadas multas qualificadas, aplicadas pela fiscalização quando há indícios de sonegação de tributos, foram reduzidas de 120% para 100%. A alteração é baseada em entendimento já consolidado pelo STF de que o valor da multa não pode exceder o valor do tributo.

Boas Práticas Tributárias¹⁵⁰); revisão dos benefícios fiscais¹⁵¹; e redistribuição da carga tributária, com a transformação das isenções difusas (inclui as reduções de base de cálculo – isenções parciais) em benefícios focalizados¹⁵² e a redução do ônus da tributação para as famílias de menor renda no Estado, com a autorização para o Poder Executivo devolver parte do ICMS absorvido em regressão fiscal para as famílias de baixa renda, que permitiu a criação do Devolve ICMS, em outubro de 2021, por meio do decreto nº 56.145, de 20 de outubro de 2021¹⁵³.

Nesse contexto, o Devolve ICMS é uma iniciativa pioneira do governo do RS que visa a devolver parte do ICMS que famílias de baixa renda absorveram em regressão fiscal. O programa abrange famílias cadastradas no CadÚnico, com base nos critérios de que recebam o benefício do Bolsa Família, agora Auxílio Brasil, ou cujo titular da família tenha algum dependente matriculado na rede estadual de ensino médio regular. Assim, todas as famílias gaúchas, com filhos em idade escolar, que possuem renda mensal de até três salários mínimos nacionais ou renda *per capita* por mês inferior a meio salário mínimo nacional, conforme critérios do CadÚnico, serão beneficiadas. Portanto, além de outras, todas as famílias beneficiadas pelo Auxílio Brasil serão beneficiárias do programa estadual.

Desse modo, o Devolve ICMS contribui para proteger a renda distribuída no RS pelo Auxílio Brasil dos efeitos regressivos da tributação sobre o consumo no Brasil, mitigando tal impacto relativo à tributação do ICMS. Portanto, pode-se afirmar que o programa gaúcho é em prol da justiça social, ao expandir a liberdade de seus beneficiários de desfrutarem da renda recebida em distribuição por meio do consumo subsidiado em relação à tributação do ICMS, pelo menos em relação ao consumo de mercadorias de primeira necessidade (alimentos).

Em função de aproveitar a estrutura do CadÚnico, o programa em questão não exigiu nova estrutura estatal, ou seja, investimento público para operacionalizar administrativamente o benefício. Vale destacar que a iniciativa também aproveita a estrutura já existente do

¹⁵⁰Normas gerais aplicáveis à relação entre o contribuinte e a Receita Estadual, visando a promover o bom relacionamento entre a administração tributária estadual e os contribuintes, baseadas na igualdade, na cooperação e no respeito mútuo.

¹⁵¹De forma a condicionar a fruição de créditos presumidos ao comportamento de compra das empresas beneficiárias, pontuando mais aquelas que fizeram aquisições no Estado.

¹⁵²Benefícios focalizados são aqueles pautados na subjetividade do destinatário, ao contrário da seletividade que é fundada na objetividade do produto e serviço, com aproveitamento amplo por toda a sociedade.

¹⁵³Modificado pelo decreto nº 56.451, de 7 de abril de 2022, para substituir beneficiária do Programa Bolsa Família para Programa Auxílio Brasil:

Art. 1º - A alínea "a" do inciso IV do art. 3º do Decreto nº 56.145, de 20 de outubro de 2021, passa a vigorar com a seguinte redação:

a) ser beneficiária do Programa Auxílio Brasil, previsto na Lei Federal nº 14.284, de 29 de dezembro de 2021;

programa Nota Fiscal Gaúcha (NFG)¹⁵⁴, no qual há mais de 2,3 milhões de cidadãos gaúchos cadastrados, conforme informação do portal deste programa¹⁵⁵.

Assim, o Devolve ICMS tem o intuito de promover maior justiça tributária, minimizando a regressividade do ICMS em relação à renda das famílias de menor condições econômicas. Além disso, em termos de justiça tributária, tal programa incentiva a cidadania fiscal, já que mais documentos fiscais eletrônicos serão emitidos no Estado e, por consequência, haverá incremento de uma rede de cidadania que traz benefícios para toda a sociedade, de forma a combater a informalidade, a sonegação e a concorrência desleal. Portanto, a iniciativa do Devolve ICMS alcança justiça em sentido amplo, de modo a concomitar as justiças social, distributiva e tributária.

Nesse sentido, como o programa depende da apuração do consumo real das famílias beneficiárias, apurado pela Receita Estadual do Rio Grande do Sul por meio das notas fiscais eletrônicas, estas famílias desenvolverão o senso de justiça¹⁵⁶ em exigir a nota fiscal com o CPF no ato compra, privilegiando os estabelecimentos que cumprem com as obrigações acessórias da legislação tributária, em detrimento daqueles que resistem intencionalmente, a fim de escapar da imposição tributária. A motivação para isso é que a partir do segundo semestre de 2022 será implementada também a devolução do ICMS referente à parcela variável, de acordo com o consumo do chefe familiar registrado na nota fiscal eletrônica, garantindo mais devolução do imposto sempre que o cidadão pedir CPF na Nota Fiscal.

Também é importante destacar que o documento eletrônico é um dos maiores instrumentos de justiça tributária na tributação do ICMS, visto que que permitir a Administração Tributária combater eficazmente a sonegação fiscal por meio de recursos computacionais, exigindo menor custo administrativo. Além de oferecer mecanismo de autorregularização para os contribuintes, evitando, assim, medidas impositivas, como por exemplo o lançamento de ofício.

¹⁵⁴ É um programa coordenado pela Receita Estadual que incentiva a cidadania fiscal e conscientiza sobre a importância social do tributo. O objetivo é estimular o cidadão a pedir nota fiscal, com inclusão do CPF, para obter todos os benefícios nas diversas modalidades do programa, cujas novidades vêm impulsionando a adesão da população. Tais como prêmios em dinheiro por meio de sorteios mensais e instantâneos, os cidadãos podem receber cashback de parte do imposto pago, garantir desconto no IPVA, indicar entidades sociais para receber repasses financeiros e utilizar serviços disponibilizados a partir dos dados dos documentos fiscais eletrônicos emitidos, como por exemplo encontrando o menor preço de produtos por meio de um aplicativo.

¹⁵⁵ <https://nfg.sefaz.rs.gov.br/site/index.aspx>

¹⁵⁶ Para RAWLS (2016), resumidamente, senso de justiça é a sensibilidade moral com os princípios básicos de justiça, qual sejam, liberdade e igualdade, a partir da visão de moralidade como um fenômeno natural, ligado à psicologia.

Inicialmente, o programa Devolve ICMS beneficiará cerca de 432 mil famílias que receberão uma devolução fixa de R\$ 400,00 por ano, divididas em quatro parcelas trimestrais de R\$ 100,00, conforme art. 4º do decreto nº. 56.145, de 20 de outubro de 2021. Além desse valor fixo, como já dito, a partir do segundo semestre de 2022, as famílias beneficiadas receberão o complemento variável, calculado com base no ICMS incidente sobre o consumo real ou estimado das unidades familiares beneficiárias, conforme o art. 4º, parágrafo único, do referido decreto¹⁵⁷, a depender de normas exaradas pela Receita Estadual do Rio Grande do Sul.

Em função dessa sistemática, o programa em questão também contribui para a mitigação dos efeitos da inflação, uma vez que a devolução da parte variável considera a elevação dos preços no mercado varejista. Isso contribui para a preservação instantânea da renda distribuída pelo programa federal Auxílio Brasil, já que a atualização monetária dos benefícios dos programas de distribuição de renda, até então, não obedece a uma cronologia determinada de reajuste. No mesmo sentido, contribui para promover a justiça social, ao expandir a capacidade da renda distribuída pela União no Estado Rio Grande do Sul em face da inflação em curtos períodos determinados.

No que tange à implementação, a devolução do ICMS é operacionalizada por meio de um cartão social do Banco do Estado do Rio Grande do Sul S.A. (Barrisul), de modo semelhante a um vale-refeição. Assim, as famílias beneficiadas podem pagar as suas compras em quaisquer estabelecimentos varejistas neste Estado.

A previsão do Devolve ICMS é que sejam devolvidos R\$ 170 milhões de ICMS regredido já em 2022, beneficiando aproximadamente 432 mil famílias em todo o território do Rio Grande do Sul, conforme informação disponível no site do programa¹⁵⁸. A primeira devolução da parcela fixa foi realizada em dezembro de 2021, referente ao trimestre de 2022 (janeiro, fevereiro e março), já a segunda ocorreu em abril de 2020, referente ao trimestre de abril a junho. O próximo depósito será em julho de 2022 (referente ao trimestre de julho, agosto e setembro). O quarto e último pagamento do ano será em outubro de 2022 (referente ao trimestre outubro, novembro e dezembro).

¹⁵⁷ Art. 4º O valor do benefício será de R\$ 100,00 (cem reais) por trimestre. Parágrafo único. Em complementação ao valor fixo definido no "caput" deste artigo, instruções baixadas pela Receita Estadual poderão estabelecer o pagamento de valor variável, calculado com base no ICMS incidente no consumo real ou estimado das unidades familiares beneficiárias.

¹⁵⁸ Disponível em: <https://www.devolveicms.rs.gov.br/principais-numeros> Acesso em: 24/04/2022.

A fonte de financiamento do Devolve ICMS advém de fundo de equilíbrio fiscal, chamado de “Fundo Devolve-ICMS” instituído nos moldes daquele previsto no convênio nº 42/2016 do CONFAZ, que permitiu ao RS cobrar uma contribuição equivalente a 10% dos benefícios fiscais obtidos pelas empresas, como parte da medida de revisão dos benefícios fiscais da Reforma Tributária Gaúcha.

Importante frisar que em relação à sexta injustiça da tributação do ICMS, desenvolvida no capítulo anterior, qual seja, o benefício odioso da tributação do ICMS destinado a proteger o mínimo existencial aproveitado pelas famílias com 70% maiores rendas foi superior ao benefício líquido aproveitado pelas famílias com as 30% menores rendas no RS em 2015, que levando em conta o valor total previsto de devoluções de ICMS para 2022 (R\$170 milhões) do Devolve ICMS, é possível que o benefício odioso que será aproveitado por aquelas famílias em 2022 seja menor que o benefício líquido destas famílias destinado à proteção no mínimo existencial. Isso já no primeiro ano completo deste programa (2022), mesmo durante o processo gradual de extinção das isenções e isenções parciais da tributação do ICMS.

Isso porque as famílias com as 30% menores rendas do RS não sofrerão integralmente a regressão fiscal da carga tributária do ICMS referente a todas mercadorias e serviços que consumirem em 2022, que no ano de 2015 foi de cerca de R\$ 148 milhões de reais. Isto é, o total de ICMS regredido para estas famílias vai diminuir consideravelmente, já que o Devolve ICMS tem orçamento de R\$170 milhões para 2022.

Em consequência disso, o benefício líquido das famílias em questão destinado à proteção do mínimo existencial pela seletividade (redução da base de cálculo sobre a cesta básica de alimentos, que era da ordem de R\$ 143 milhões em 2015), vai aumentar proporcionalmente.

Nesse sentido, atualizando a carga tributária total absorvida em 2015 para 2021, pela acumulação da variação da arrecadação do ICMS, mesma metodologia empregada por Padilha (2017), 61,39%¹⁵⁹, tem-se que o montante de R\$148 corresponde aproximadamente a R\$239

¹⁵⁹VARIAÇÃO DA ARRECADAÇÃO DO ICMS (1999 -2021)

milhões¹⁶⁰ em 2021 e o total das desonerações fiscais relativas à cesta básica de alimentos de 2021 (R\$289 milhões)¹⁶¹, pela mesma metodologia da atualização acima (30,73%), alcançaria aproximadamente R\$377milhões¹⁶² em 2021. Estima-se, portanto, que o benefício líquido aproveitado pelas famílias de baixa renda no ano de 2021 seria de cerca de R\$138milhões¹⁶³ referente à proteção do mínimo existencial. Por consequência, o benefício odioso referente à proteção do mínimo existencial aproveitado pelas famílias de maior renda seria cerca de R\$239 milhões¹⁶⁴.

Avante, considerado o total previsto de devoluções de ICMS do Devolve ICMS, R\$ 170 milhões no ano de 2022 (inviável desatualizar este valor pela variação da arrecadação do ICMS, uma vez que não se tem arrecadação do ICMS de 2022), tem-se, que caso o programa Devolve ICMS tivesse vigência desde o primeiro dia do ano de 2021 e previsse o mesmo total de devoluções do ano de 2022 para o ano 2021, isto é, R\$170 milhões (esta suposição é a única solução razoável para a presente análise)¹⁶⁵, o benefício líquido total aproveitado pelas 30% famílias gaúchas de menores rendas destinados à proteção do mínimo existencial somaria

COMPARATIVO ARRECADAÇÃO ICMS COM AS DESPESAS EMPENHADAS DA ALERGS						
ANO	ARRECADAÇÃO ANUAL DE ICMS	%	DESPESAS ANUAIS DA ALERGS	%	Nº DE DIAS DE ARRECADAÇÃO PARA COBRIR AS DESPESAS ANUAIS DA ALERGS	
1999	R\$ 4.659.512.300,97	-	R\$ 159.248.012,52	-	12,47 DIAS	
2000	R\$ 5.646.777.954,53	21,19 %	R\$ 155.737.398,89	-2,20 %	10,07 DIAS	
2001	R\$ 6.706.353.428,86	18,76 %	R\$ 204.345.823,33	31,21 %	11,12 DIAS	
2002	R\$ 7.441.505.283,59	10,96 %	R\$ 229.069.421,90	12,10 %	11,24 DIAS	
2003	R\$ 8.988.842.933,75	20,79 %	R\$ 244.563.314,18	6,76 %	9,93 DIAS	
2004	R\$ 9.637.938.266,76	7,22 %	R\$ 250.269.761,87	2,33 %	9,48 DIAS	
2005	R\$ 11.382.937.672,22	18,11 %	R\$ 295.817.555,50	18,20 %	9,49 DIAS	
2006	R\$ 11.813.299.050,75	3,78 %	R\$ 314.253.578,56	6,23 %	9,71 DIAS	
2007	R\$ 12.257.685.273,92	3,76 %	R\$ 297.520.864,54	-5,32 %	8,86 DIAS	
2008	R\$ 14.825.153.674,59	20,85 %	R\$ 314.988.115,32	5,87 %	7,76 DIAS	
2009	R\$ 15.086.670.971,77	1,76 %	R\$ 319.708.456,87	1,50 %	7,73 DIAS	
2010	R\$ 17.893.312.783,17	18,60 %	R\$ 350.309.324,32	9,57 %	7,15 DIAS	
2011	R\$ 19.502.930.375,53	9,00 %	R\$ 383.099.354,76	9,36 %	7,17 DIAS	
2012	R\$ 21.378.208.630,63	9,62 %	R\$ 415.327.656,91	8,41 %	7,09 DIAS	
2013	R\$ 24.060.565.601,01	12,55 %	R\$ 458.419.078,29	10,38 %	6,95 DIAS	
2014	R\$ 25.854.213.138,54	7,45 %	R\$ 524.341.909,83	14,38 %	7,40 DIAS	
2015	R\$ 27.125.892.798,23	4,92 %	R\$ 542.202.044,26	3,41 %	7,30 DIAS	
2016	R\$ 30.385.773.403,28	12,02 %	R\$ 567.834.547,50	+7,3 %	6,82 DIAS	
2017	R\$ 31.933.423.385,54	5,09 %	R\$ 569.062.626,35	0,22 %	6,50 DIAS	
2018	R\$ 34.838.645.811,34	9,10 %	R\$ 617.486.202,40	8,51 %	6,47 DIAS	
2019	R\$ 36.531.283.542,80	-4,86 %	R\$ 572.601.797,14	-7,27 %	5,72 DIAS	
2020	R\$ 36.380.727.217,60	-0,41 %	R\$ 522.572.102,31	-8,74 %	5,24 DIAS	
2021	R\$ 47.560.078.646,39	30,73 %	R\$ 660.075.355,43	26,31 %	5,07 DIAS	
VARIAÇÃO 1999 - 2021		920,71 %		314,50 %		

FONTE: ALRS (2022)

Disponível

em:

<http://www2.al.rs.gov.br/transparenciaalrs/Or%C3%A7amentoFinan%C3%A7as/ComparativoArrecada%C3%A7%C3%A3oICMSeDespesasAnuais/tabid/5661/Default.aspx>. Acesso em 15 mai. 2022.

¹⁶⁰ Valor exato: R\$238.857.200 (R\$148.000.000 x 1,6139).

¹⁶¹ Conforme DEMONSTRATIVO DAS DESOBERAÇÕES FISCAIS DE 2020 DO RS:

ALIMENTAÇÃO (SOCIAL)		288.638.488,06
CESTA BÁSICA DE ALIMENTOS	ART. 23, II	
EMBALAGENS PARA MERCADORIAS QUE COMPÕEM A CESTA BÁSICA	ART. 23, XXX	
ARROZ BENEFICIADO	ART. 23, LXXVI	

FONTE: RECEITA ESTADUAL (2021)

Disponível

em:

<http://receitadados.fazenda.rs.gov.br/media/kpkbbn15/demonstrativo-das-desonera%C3%A7%C3%B5es-fiscais-2020.pdf> Acesso: em 15 mai. 2022.

¹⁶² Valor exato: R\$377.337.095,44 (R\$288.638.488,06 x 1,3073).

¹⁶³ Valor exato: R\$138.479.895,44 (R\$377.337.095,44 - 238.857.200,00).

¹⁶⁴ Valor exato: R\$238.857.200,00 (R\$377.337.095,44 – R\$138.479.895,44)

¹⁶⁵ Isso porque seria possível utilizar os dados apresentados por PADILHA (2017), já que a sua metodologia de atualização é pela variação da arrecadação do ICMS.

R\$308 milhões¹⁶⁶, ou seja, a soma do total do benefício líquido da seletividade (reduções parciais da base de cálculo da cesta básica de alimentos) com as devoluções de ICMS do Devolve ICMS.

Conclui-se que o benefício líquido total destinado à proteção do mínimo existencial aproveitado pelas famílias com as 30% menores rendas do RS no ano de 2021, que incluía todas as famílias beneficiárias do antigo Bolsa Família e hipoteticamente também todas as famílias que serão beneficiadas pelo Devolve ICMS em 2022, alcançaria o montante R\$ 308 milhões, superando em R\$70 milhões¹⁶⁷ o benefício odioso de 239 milhões aproveitado pelas famílias de maiores rendas do Estado, no cenário hipotético acima.

Como nisso há um erro em função da impossibilidade de desatualizar o valor total das devoluções do Devolve ICMS previsto para 2022 (R\$ 170 milhões) pela variação da arrecadação do ICMS para 2022, limita-se a afirmar que o benefício destinado à proteção do mínimo existencial das famílias gaúcha com as 30% menores rendas do Estado (benefício líquido da seletividade somando com o ICMS devolvido pelo Devolve ICMS), que inclui todas as famílias beneficiárias do antigo Bolsa Família em 2021, seria maior que o benefício odioso referente à seletividade (reduções da base de cálculo do ICMS destinadas à proteção do mínimo existencial) aproveitado pelas famílias com 70% maiores rendas do Estado, caso o programa em questão tivesse contemplado todo o ano de 2021, com o mesmo valor de devolução previsto para 2022.

Por conseguinte, a personalização do ICMS nos moldes do Devolve ICMS, tendo como referência os dados de Padilha (2018) e sua metodologia de atualização das desonerações fiscais pela variação da arrecadação do ICMS e considerando o total de desonerações objetivas relativas à cesta básica de alimentos do RS do ano de 2020 (atualizado para 2021) provavelmente vai inverter a injustiça da tributação do ICMS que ocorria no ano de 2015, na qual o benefício destinado à proteção do mínimo existencial por meio da seletividade, aproveitado odiosamente pelas as famílias com as 70% maiores rendas do Estado era superior ao benefício líquido aproveitado pelas famílias com as 30% das menores rendas do Estado, já no primeiro ano completo de existência de tal programa, qual seja, 2022.

Isso depende, obviamente, das próprias famílias beneficiadas pelo Devolve ICMS, já que a devolução de todo orçamento previsto para 2022 (R\$170 milhões) é atrelada à exigência

¹⁶⁶ Valor exato: R\$308.479.895,44 (R\$138.479.895,44 + R\$170.000.000,00).

¹⁶⁷ Valor exato: R\$69.622.695,44 (R\$308.479.895,44 – R\$238.857.200,00).

do CPF na nota fiscal, já que o benefício complementar variável ao benefício fixo de R\$400 anual é determinado pelo consumo apurado pelas NFC-e.

Quanto à extinção gradual das isenções e isenções parciais da tributação ICMS que implicam erro de direcionamento (aproveitamento pelas famílias de maior renda), dentre elas as da cesta básica de alimentos, o RS obteve autorização do CONFAZ, por meio do convênio ICMS nº 106, de 08 de julho de 2021¹⁶⁸, ratificado nacionalmente em 27 em 07 de 2021¹⁶⁹, para reduzi-las ou revogá-las.

Por fim, a crítica deste trabalho ao Devolve ICMS é em relação à cumulatividade de requisitos do art. 3º do decreto nº 56.145, de 20 de outubro de 2021¹⁷⁰, que instituiu este programa, em especial o inciso IV, “b) ter componente matriculado no ensino médio regular em escola da rede pública estadual deste Estado.”, o qual discrimina arbitrariamente as famílias não beneficiárias do Auxílio Brasil e que tenha componente matriculado no ensino médio regular federal ou privado com bolsa integral. Ora, não há nenhum fundamento que ampare tal discriminação, já que ela viola o princípio da igualdade assegurado constitucionalmente (art. 5º)¹⁷¹ e inviabiliza a realização de um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, qual seja, promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação, conforme art. 3º, IV da CF¹⁷².

¹⁶⁸ Cláusula primeira O Estado do Rio Grande do Sul fica autorizado a reduzir ou a revogar os benefícios fiscais nas operações internas concedidos com fundamento nos seguintes convênios ICMS:

I - Convênio ICMS nº 128/94, de 20 de outubro de 1994;

II - Convênio ICMS nº 116/98, de 11 de dezembro de 1998;

III - Convênio ICMS nº 89/05, 17 de agosto de 2005, em relação à cláusula segunda;

IV - Convênio ICMS nº 94/05, de 30 de setembro de 2005;

V - Convênio ICMS nº 128/11, de 16 de dezembro de 2011.

Cláusula segunda Este convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional no Diário Oficial da União.

¹⁶⁹ Ato Declaratório 16/21, DOU de 27.07.21.

¹⁷⁰ Art. 3º Poderão participar do Programa as famílias cadastradas no CadÚnico, com a observância cumulativa dos seguintes requisitos:

I - renda familiar mensal "per capita" declarada de até meio salário-mínimo nacional ou renda familiar mensal declarada de até 3 (três) salários-mínimos nacionais;

II - domicílio no Estado do Rio Grande do Sul;

III - responsável pela unidade familiar com Cadastro de Pessoas Físicas-CPF ativo;

e IV - unidade familiar que se enquadre em pelo menos uma das seguintes hipóteses:

a) ser beneficiária do Programa Bolsa Família, previsto na Lei Federal nº 10.836, de 9 de janeiro de 2004;

b) ter componente matriculado no ensino médio regular em escola da rede pública estadual deste Estado.

¹⁷¹ Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

¹⁷² Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

(...)

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

3.3. Abordagem da capacidade contributiva mínima na tributação do ICMS

A Justiça tributária implica, como visto, que cada pessoa seja onerada conforme a sua capacidade contributiva, de modo que a carga tributária seja distribuída equitativamente, ou seja, conforme Rawls (2016), quem mais se beneficia da riqueza gerada pela cooperação social, mais deve tem para com a sociedade. Nessa seara, o desafio estatal é quantificar a capacidade econômica das pessoas para dimensionar a sua capacidade contributiva a fim de que a imposição tributária seja justa, ou seja, progressiva, dada a dificuldade de realizar a sua avaliação de forma específica e precisa para cada pessoa, sobretudo na tributação sobre o consumo.

Explicando melhor, a capacidade econômica é aquela que, em tese, todos as pessoas têm, todavia, no Brasil, nem todas as pessoas possuem de maneira signo presuntiva, por conta das desigualdades sociais. Nesse sentido, é a aptidão humana de obter riqueza, que é manifestada por três indicativos: renda, patrimônio ou consumo. Por sua vez, a capacidade contributiva é subjetividade das pessoas suportarem o ônus tributário, ou seja, é a capacidade de pagarem tributos. Por conseguinte, capacidade contributiva pressupõe capacidade econômica, que é entendida com o aspecto objetivo daquela. (CONTI, 1996).

Desse modo, é necessária a existência dos pressupostos patrimônio, renda ou consumo, para que haja manifestação de capacidade econômica e, assim, verificar se há capacidade contributiva para arcar com a imposição tributária. Em relação ao primeiro (patrimônio), o Estado dispõe de meios efetivos para avaliação, tais como registros de imóveis, de veículos, títulos e ações, pois esses bens caracterizam renda acumulada relativamente.

Já sobre o segundo (renda), quando da tributação direta, o Estado tem os recursos necessários para avaliação, no caso o cruzamento de várias fontes de informações, como acontece com o Imposto de Renda de competência federal, mesmo assim relativamente. Por fim, em relação ao terceiro e último pressuposto, consumo, quando se trata da aquisição de produtos de luxo, por exemplos veículos importados, aeronaves, embarcações etc, a manifestação de riqueza é evidente, quase que absoluta, verificada pela quantificação da renda empreendida na aquisição.

No entanto, quando a aquisição é de mercadorias e serviços comuns, aqueles que normalmente toda a sociedade consome em função da sua utilidade cotidianamente (por exemplo, alimentos, material de limpeza e higiene, eletrodomésticos, móveis, energia elétrica,

serviços de telecomunicações etc) não é evidente a manifestação de riqueza, nem mesmo indicativa pela ótica da mercadoria ou serviço adquirido, pois não implica renda passível de arcar regressivamente com o ônus tributário.

Isso porque tal consumo é realizado tanto pela população de maior renda como aquela de menor renda, reduzindo de forma acentuada a possibilidade de manifestação de capacidade econômica quando realizado por esta, seja na forma de renda disponível ou de renda acumulada (patrimônio). De modo que somente é possível o Estado quantificar a capacidade econômica caso diferencie subjetivamente o consumidor para avaliar se o consumo representa capacidade econômica e, por consequência, a sua capacidade contributiva.

Assim, é preciso que o legislador escolha “para a composição da hipótese de incidência das regras jurídicas tributárias, fatos que sejam signos presuntivos de renda ou capital acima do mínimo indispensável.” (BECKER, 2018, p.444). Desse modo, a renda susceptível de incidência tributária, independente se direta ou indireta, deve ser protegida também no momento do consumo, já que todo consumo é realizado por meio da renda. (BECKER, 2018). Até porque já existe o mecanismo estatal que de maneira satisfatória quantifica a renda de praticamente toda a população de baixa renda no país e a qualifica no CPF, a saber, o CadÚnico.

Nesse sentido, o processo é inverso da tributação direta (aquela recai sobre o patrimônio ou sobre a aquisição da renda), na qual primeiro verifica a capacidade econômica e depois conclui-se sobre a capacidade contributiva. Ou seja, na tributação indireta, sobretudo do ICMS, primeiro deveria verificar a capacidade contributiva (a renda disponível), depois concluir se o consumo caracteriza uma manifestação de capacidade econômica.

Dito de uma maneira melhor, exemplificado, um litro de leite não é suficiente para presumir capacidade contributiva quando o consumo é realizado por uma família beneficiária do programa Auxílio Brasil. Todavia, o consumo do mesmo litro de leite é suficiente para evidenciar a capacidade econômica de uma família dentre aquelas que possui as 30% maiores rendas no RS. Portanto, na tributação sobre consumo, em especial a do ICMS, é a capacidade contributiva que determina a capacidade econômica, diferentemente da tributação direta, sob pena de ser feita uma presunção absoluta de capacidade econômica quando manifestamente não há capacidade contributiva. Isso porque “quando a aquisição de determinados bens de consumo (e aí estão incluídos os serviços) indicia ou faz presumir a presença de capacidade contributiva, essa presunção deveria/poderia ser relativa e não absoluta como se apresenta atualmente”. (CAUREO, 2015, p. 135).

Diante disso, como o consumo por si próprio é insuficiente para caracterizar a manifestação de capacidade econômica, é necessária a verificação, por conseguinte, de pelo menos um dos dois outros pressupostos de riqueza, qual sejam: patrimônio ou renda. A avaliação daquele (patrimônio) seria praticamente impossível na tributação sobre o consumo: primeiro pela inconveniência, dado o tamanho da estrutura estatal que seria exigida para quantificar razoavelmente todo o patrimônio de milhões de consumidores; segundo a inviabilidade, já que são milhões de operações de consumo diariamente. Assim, só é viável o outro indicativo de riqueza, ou seja, renda.

Nesse sentido, a tributação sobre consumo, especificamente a do ICMS, afeta também a renda, pois onera a utilização desta, isto é, a renda consumida. Isso permite, por consequência, concluir que a renda é perfeitamente um pressuposto de capacidade econômica no consumo, já que se relaciona diretamente ao consumo (diferentemente do patrimônio, pois somente em situações extremas ele é solvido para realizar o consumo).

Desse modo, conclui-se que o ICMS pode ser progressivo, quando da tributação de mercadorias e serviços que não sejam manifestamente de luxo na direção da equidade, desde que haja a verificação da capacidade contributiva em seu aspecto subjetivo antes da capacidade econômica. Isso porque, no caso em questão, é a renda que dimensiona a capacidade econômica e não o que se tributa (as mercadorias e serviços), diferentemente quando o consumo é indiscutivelmente de luxo.

Esta abordagem inversa rompe com a privação de liberdade do consumidor quando ele é obrigado a renunciar da proteção do seu mínimo existencial na compra, por exemplo, de uma escova de dente. Isso porque, na abordagem tradicional, primeiro verifica-se o produto por meio do critério da essencialidade em face do princípio da seletividade, como no exemplo da escova de dente a qual não é classificada como essencial, presume-se capacidade contributiva absoluta quando da sua aquisição, sem qualquer meio de relativização. Esta abstenção é obrigatória, porque não tem outra maneira em uma sociedade moderna de adquirir uma escova de dente livre da tributação do ICMS.

Nesse sentido, à luz do princípio da liberdade, o mínimo existencial representa aquela parte da renda, que não caracteriza manifestação de riqueza, entendida como a renda que o indivíduo empreende para contemplar a sua necessidade básica com dignidade, sem depender da definição objetiva do que é essencial. Já que “é inimaginável no Estado Democrático de Direito a tutela da liberdade do “pobre” nos termos em que tal raciocínio se apresenta. A

liberdade não é priorizada pela Seletividade, que depende de um critério de essencialidade”. (CAUERO, 2016, p.137).

Além do mais, em um Estado livre e igual, a vontade da população de baixa renda não é condicionada à vontade política, muito menos restringida a poucos gêneros da cesta básica de alimentos. Definir o que a população de baixa renda vai consumir, por meio do critério frágil da essencialidade, implica induzir um padrão de comportamento incompatível para o destinatário da proteção do mínimo existencial que deveria estar albergado pelo princípio da capacidade contributiva prevista na CF. Isso porque a “população de baixa renda pode ter interesse legítimo em adquirir produtos que não sejam para a sua faixa de poder aquisitivo”. (CAUERO, 2016, p.137).

Por conseguinte, a escolha do pressuposto renda como indicativo de capacidade econômica da mercadoria ou serviço alvo da incidência do ICMS permite qualificar a capacidade contributiva do consumidor final exatamente na medida da subjetividade da sua renda. Obviamente que esta proposta de abordagem não precisa de efetivação no ato compra, como é feita no Japão (como já explicado), cuja experiência foi relatada no primeiro tópico deste capítulo, pois ela apenas é conceitual. Ela pode ser feita posteriormente, como na proposta ICMS-p (também já explicada), por meio da apuração do consumo e posterior devolução do imposto.

Assim, o mínimo existencial é mais bem definido a partir da definição de uma renda mínima, de modo a expandir a liberdade do consumidor final, tal como fez o decreto nº 56.145, de 20 de outubro 2021, que institui o Devolve ICMS, em seu art. 4º¹⁷³. Nesse sentido, a renda

¹⁷³ Art. 3º Poderão participar do Programa as famílias cadastradas no CadÚnico, com a observância cumulativa dos seguintes requisitos:

I - renda familiar mensal "per capita" declarada de até meio salário-mínimo nacional ou renda familiar mensal declarada de até 3 (três) salários-mínimos nacionais;

II - domicílio no Estado do Rio Grande do Sul;

III - responsável pela unidade familiar com Cadastro de Pessoas Físicas-CPF ativo; e

IV - unidade familiar que se enquadre em pelo menos uma das seguintes hipóteses:

a) ser beneficiária do Programa Bolsa Família, previsto na Lei Federal nº 10.836, de 9 de janeiro de 2004;

b) ter componente matriculado no ensino médio regular em escola da rede pública estadual deste Estado.

§ 1º As definições dos conceitos utilizados neste Programa seguirão o disposto no Decreto Federal nº 6.135/2007 ou em norma equivalente que o suceder.

§ 2º Para fins de verificação dos requisitos de enquadramento da unidade familiar no Programa, serão utilizados os registros da base de dados do CadÚnico e informações da Secretaria de Educação, sendo vedada a participação da família no caso de inexistência ou insuficiência da informação.

§ 3º O cadastramento das famílias no CadÚnico será realizado pelos Municípios, conforme estabelecido no Decreto Federal nº 6.135/2007 e regulamentação, que responderão pela integridade e veracidade das informações cadastradas.

§ 4º A unidade familiar elegível ao Programa será incluída de forma automática, observado o disposto no art. 5º, podendo seu responsável, a qualquer tempo, solicitar a exclusão no sitio do Programa DEVOLVE-ICMS .

mínima passível de devolução do ICMS regredido na aquisição de quaisquer mercadorias e serviços é, essencialmente, aquela não superior a três salários mínimos nacional por família gaúcha. Ou seja, a capacidade contributiva mínima é aquela cuja renda familiar supera três salários mínimos nacional.

Portanto, a abordagem da capacidade contributiva mínima funciona de forma que no momento que o contribuinte do ICMS (o varejista) transmite a NFC-e para aprovação da SEFAZ/RS, verifica quem é o consumidor final e autoriza a emissão do documento eletrônico. Identificado o consumidor final, os sistemas da Receita Estadual verificam se ele tem capacidade contributiva mínima, da seguinte forma simplificada: “não tem capacidade contributiva mínima?”; se sim “devolve ICMS”; se não “o consumo manifesta capacidade econômica”; então “não devolve ICMS”.

3.4. Justiça em Rawls e Sen na tributação do ICMS do Estado do Rio Grande do Sul

Discutida no primeiro capítulo deste trabalho, a abordagem de justiça como equidade de Rawls (2016) compreende um método decisório racional que afasta os interesses individuais na formação da estrutura constitucional de uma democracia moderna. Isso uma vez que a racionalidade implica imparcialidade no processo decisório, conduzindo à melhor decisão em prol da cooperação social, ou seja, para a coletividade e, assim, à escolha dos princípios de justiça que direcionarão a sociedade à prosperidade.

Desse modo, a imparcialidade é exigida também na interpretação das instituições e dos seus institutos a fim de extrair o melhor sentido que materializa os princípios de justiça a partir do “véu da ignorância”. Para com isso, diante da abstenção prévia das condições individuais, racionalmente formatar as políticas públicas com as justas distinções para que cada pessoa tenha um “direito igual ao mais abrangente sistema total de liberdades básicas iguais que seja compatível com um sistema similar de liberdade para todos”. (RAWLS, 2011, p. 345).

Em consequência disso, a abordagem de justiça rawlsiana é em prol de uma estrutura moral que também é realizável no contexto brasileiro, de forma a acolher e estabilizar os fundamentais e estruturantes princípios da CF, quais sejam a liberdade e a igualdade, na formação de políticas públicas. Isso porque a justiça como equidade de Rawls apresenta uma

§ 5º Instruções baixadas pela Receita Estadual poderão estabelecer hipóteses de exclusão da unidade familiar do Programa, bem como outros requisitos e restrições para participação.

versão igualitária do Liberalismo Político, demonstrando que os dois princípios fundamentais de justiça se equilibram efetivamente em proveito da prosperidade da sociedade.

Assim, o triunfo da teoria de Rawls, consubstancialmente, é a elaboração de uma estrutura jurídica equalizadora da igualdade e da liberdade. Essa é a maior dimensão rawlsina que fundamenta a justiça como equidade neste trabalho para reconstruir o princípio da capacidade contributiva, de modo que o caráter pessoal deste princípio seja observado na tributação do ICMS, em relação à subjetividade do consumidor final, pois é ele quem arca financeiramente com o imposto.

Por conseguinte, compreende-se que esta estrutura jurídica proposta por Rawls deve ser observada na elaboração da legislação tributária do ICMS, principalmente quando se imagina os impactos da recente decisão do STF ao julgar o RE nº 714.139 do Estado de Santa Catarina, que fixou em sede de repercussão geral a tese de que as alíquotas sobre as operações com energia elétrica e serviços de telecomunicação não poderão ser fixadas em patamar superior ao das operações em geral. Em função deste limite, especula-se que haverá, em algum momento, aumento da alíquota interna como forma de compensar a perda arrecadatória derivada do fim da sobrealíquota em tela, tornando a tributação do ICMS ainda mais regressiva em termos de renda do consumidor final.

Isso porque os estados por meio das suas procuradorias no curso do processo manifestaram que o fim da sobrealíquota de ICMS para energia elétrica e serviços de telecomunicação deve implicar uma perda anual de arrecadação na ordem de R\$ 26,6 bilhões caso o entendimento seja aplicado em todas as unidades da federação. Assim, como o julgamento foi nesse sentido, é possível que os estados promovam o aumento da alíquota geral a fim de compensar a perda arrecadatória. Ao certo, resta esperar o desenrolar da questão em 2024, quando a decisão vigorará.

Feita essa ponderação, retornando à concepção de justiça de Rawls, a maior liberdade equitativa significa para o autor que a estrutura básica da sociedade deve ser empreendida com o propósito de que a liberdade seja exercida pelas pessoas de modo mais pleno possível, somente podendo sofrer limitação quando no caso imperativo de salvaguardar a liberdade de outrem. Já o princípio da diferença, decorrente da igualdade, indica que as desigualdades somente serão acolhidas em proveito dos menos favorecidos em contraposição do tratamento uniforme.

Nesse sentido, observa-se que liberdade é eixo central da justiça como equidade de Rawls, porque estruturalmente não há como alcançar a igualdade se não houver como exercer a liberdade. Assim, especificando para o contexto deste trabalho, não tem como a tributação do ICMS ser equitativa se o consumidor final, quem arca financeiramente com o valor do imposto, não tiver a liberdade de não sofrer a regressividade da tributação sobre o mínimo existencial para uma vida digna.

Infelizmente, a liberdade não é consubstanciada na tributação do ICMS no Brasil - exceto recentemente no RS que personalizou o seu imposto -, já que o critério da essencialidade do princípio da seletividade não contempla a subjetividade do consumidor final, privando, por conseguinte, a sua liberdade de não arcar com a tributação ao consumir mercadorias e bens essenciais a uma vida digna. Portanto, a tributação deste imposto não alcança a igualdade na concepção de justiça de Rawls.

O motivo disso, é porque as liberdades devem ser estruturadas de forma que, ao mesmo tempo, sejam razoavelmente vantajosas para todos (RAWLS, 2016), o que não ocorre na tributação do ICMS nacionalmente, em contraposição a um imposto justo, no qual a sua estrutura básica normativa deveria equitativamente promover a melhoria de vida da coletividade. Ou seja, a tributação indireta do ICMS, ao menos, deveria proteger a renda distribuída pelo programa Auxílio Brasil, já que não há nenhuma manifestação de riqueza nela, e, paralelamente, incidir indiretamente de forma intensa sobre a renda empreendida no consumo das pessoas mais favorecidas economicamente em virtude da solidariedade da cooperação social, em um ideal construtivo de justiça tributária.

Nesse sentido, a justiça como equidade de Rawls compreende a igualdade, considerando a insuficiência de bens primários que a cooperação social consegue produzir, o que demanda uma ordenação das desigualdades por meio do princípio da diferença equitativamente. Assim, tem-se uma perspectiva de igualdade de bens primários de maneira a assegurar uma distribuição equitativa, aceitando as desigualdades perante um *discrímen* de justiça. Isso em correlação à liberdade para alcance da justa tributação, a qual possibilita a garantia ao mínimo social livre da tributação do ICMS, considerando a condição socioeconômica subjetiva de cada pessoa isonomicamente.

Explicando melhor, o alcance da teoria de Rawls na tributação do ICMS é na direção de fazer com que a arrecadação de recursos por meio do imposto leve em consideração, progressivamente, a capacidade contributiva do consumidor final, de modo que aquele que tenha mais renda participe mais ativamente da arrecadação, e aquele que não tenha nenhuma

renda que manifeste riqueza, não contribua com nada. Assim, a busca por analisar cada indivíduo de acordo com a sua condição pessoal é o foco da teoria rawlsiana, segundo a qual não cabe sobrepujar um panorama geral sobre um sujeito, desconsiderando suas características intrínsecas, sempre devendo haver uma consideração *per si*, ou seja, cada indivíduo como único na sociedade.

Para tanto, é imprescindível na tributação do ICMS um consórcio da liberdade e da igualdade em um mesmo objetivo social, o qual contempla a imposição do imposto de maneira progressiva à capacidade contributiva do consumidor final, tendo como *discrimen* a sua renda. Desse modo, a tributação do ICMS procurará assegurar a liberdade das famílias beneficiárias do programa Auxílio Brasil, via mercadorias e serviços livres da regressão fiscal do imposto em proveito do mínimo existencial e, paralelamente, arrecadará recursos públicos das famílias de maior capacidade contributiva para financiamento do Estado. Desse modo, busca-se assegurar a liberdade com o alcance da igualdade, efetivando o exercício daquela.

Comparativamente, introduzindo a abordagem de justiça de Sen na discussão, o Estado deve avaliar outras formas de proteção do mínimo existencial além da seletividade de mercadorias por meio do critério da essencialidade na tributação do ICMS. Isso porque tal sistemática, como demonstrado nos capítulos anteriores, não protege efetivamente o mínimo existencial e impõe um padrão de comportamento afrontoso à liberdade do consumidor final, sobretudo às famílias beneficiárias do Programa Auxílio Brasil, conforme:

“A liberdade não é priorizada pela seletividade, que depende de um critério de essencialidade. Não se deve tutelar a vontade do titular do mínimo existencial em um Estado livre e igual. A população de baixa renda pode ter interesse legítimo em adquirir produtos que não sejam para a sua faixa de poder aquisitivo. Produtos da tecnologia da informação são importantes catalisadores da mudança social e não podem ser excluídos ou rotulados, assim como todo o juízo sobre essencialidade é subjetivo e sujeito a ponderações relevantes”. (CAUERO, 2015, p. 137-138)

Nesse sentido, abordagem comparativa de justiça de Sen, centrada na discussão pública em torno das capacidades humanas, que são as oportunidades reais para levar a vida que a pessoa desejar, atende satisfatoriamente a hipótese deste trabalho, a saber: se o princípio da capacidade contributiva for reconstruído normativamente para que o caráter pessoal do consumidor final seja observado na tributação do ICMS, personalizando-o, nos moldes da proposta ICMS-p, a renda distribuída por programas sociais será preservada dos efeitos da tributação do imposto. Destarte, os beneficiários desses programas terão mais oportunidades pela liberdade de consumir o que desejam de acordo com o nível pessoal de renda, sem oneração do imposto sobre o consumo em sua renda, expandindo o alcance da justiça social.

Assim, ao levar a comparação em termos de justiça o atual modelo de tributação do ICMS, baseado no princípio da seletividade com o seu critério da essencialidade, pela proposta ICMS-p, apresentada por Padilha (2017), cujo *discrímen* para absorção da carga tributária do imposto é renda do consumidor final, para o debate público, concluiu-se que a melhor solução para a privação da liberdade substancial das famílias em situação de vulnerabilidade social, como aquelas beneficiadas pelo programa Auxílio Brasil, é a personalização do ICMS.

Isso porque uma das conclusões de Padilha (2017) sobre a proposta ICMS-p é que, em relação aos objetivos equitativos, a personalização do ICMS exerce efeitos redistributivos e, de forma agregada, transforma o imposto regressivo em progressivo, o que representa um avanço equitativo do STN, pois se trata de um imposto indireto e sobre o consumo, conforme:

“En cuanto a los objetivos de equidad, los resultados empíricos han revelado que, bajo los parámetros considerados en las simulaciones, el sistema de personalización de las reducciones fiscales del ICMS-P ejerce efectos redistributivos importantes y, de forma agregada, transforma el impuesto de extremadamente regresivo en progresivo, lo que representa un avance muy significativo al tratarse de una figura impositiva indirecta al consumo”.¹⁷⁴ (PADILHA, 2017, p. 193)

Na proposta ICMS-p, a graduação tributária dá-se pela subjetividade de quem realmente entregou a sua renda para satisfazer o imposto, quem seja o consumidor final. Dessa forma, quando não houver renda passível de sofrer a regressão fiscal do ICMS, como é o caso da renda recebida em transferência pelo programa Auxílio Brasil, haverá devolução do imposto. Assim, o sacrifício da tributação deste imposto para as famílias de menor renda será neutralizado, mitigando, em consequência, a regressividade. Ou seja, a transformação do ICMS em um imposto pessoal torna a tributação mais justa, dada a progressividade. “Os impostos pessoais e que consideram a situação do contribuinte como um todo é que se vocacionam para a progressividade” (PAULSEN, 2017, p.50).

A ideia de que um imposto sobre o consumo seja progressivo, ou seja, que se adequa à renda do consumidor final não é algo ilógico, nem injusto do ponto de vista rawlsiano, conforme:

O princípio da diferença leva, logicamente, à imposição de uma tributação com progressividade, o que tem efeito restritivo sobre a liberdade de ficarem mais ricos os que já detêm maior riqueza. A acumulação maior possível e constante do capital corresponde ao exercício da liberdade, ao passo que a distribuição, necessária para que a sociedade seja efetivamente um empreendimento cooperativo para vantagem de todos (como diz Rawls), visa à satisfação do princípio da igualdade. (DELACAMPAGNE, 2001, p. 36).

¹⁷⁴ Tradução livre do autor: Quanto aos objetivos de equidade, os resultados empíricos revelaram que, dentro dos parâmetros considerados nas simulações, o sistema de personalização das reduções fiscais do ICMS-P resulta em benefícios equitativos que, em conjunto, transforma um imposto extremamente regressivo em progressivo, o que representa um significativo avanço por se tratar de um imposto indireto sobre o consumo.

A efetiva aferição da capacidade contributiva “revela a moral tributária do Estado e tem como principal consequência a realização da justiça fiscal, mediante a oneração daqueles que manifestem maior aptidão econômica” (GRUPENMACHER, 2011, p. 85). A abordagem de justiça de Rawls é em prol de um liberalismo igualitário, cuja tributação é guiada na promoção das garantias fundamentais, como dispor de uma renda mínima para empenho da satisfação do mínimo existencial livre dos efeitos regressivos da tributação sobre o consumo, para que, assim, os indivíduos livremente determinem a vida que querem levar.

Pode-se afirmar, portanto, que o caráter pessoal implica diretamente progressividade, em alcance de justiça tributária, já que as famílias de maior renda arcarão com a maior carga tributária do imposto conforme a sua capacidade contributiva e as famílias do Auxílio Brasil terão liberdade para consumir livre da regressão fiscal da tributação do ICMS o que entenderem ser essencial para levar a vida que desejam conforme a renda disponível, já que “desenvolvimento consiste na eliminação de privações de liberdade que limitam as escolhas e as oportunidades das pessoas de exercer preponderantemente sua condição de agente”. (SEN, 2011, p.143).

Assim, o propósito deste trabalho em estabilizar a concepção de justiça rawlsiana com a seniana é explorar a abordagem de cada uma naquilo que melhor se aplica, para alcançar a justiça na tributação do ICMS e conseqüentemente a justiça social: a primeira para extrair o sentido máximo de justiça do princípio capacidade contributiva de modo a superar o óbice apontado pela doutrina tributária em tornar o ICMS um imposto pessoal, qual seja: a estranheza do contribuinte de fato (consumidor final) na relação jurídico-tributária do fato gerador do imposto (saída da mercadoria ou da prestação serviço, de maneira resumida).

Já a segunda, visa a comparar o atual modelo de tributação e uma possível solução para regressividade como a proposta ICMS-p de Padilha (2017), tendo como referência a expansão das capacidades das famílias gaúchas beneficiárias do programa Auxílio Brasil, e depois avaliar qual promove maior eliminação das privações sobre o mínimo existencial. Isso porque segundo Sen, “as mudanças ou reformas para a melhoria da justiça demandam avaliações comparativas” (SEN, 2011. p. 436).

Nesse sentido, a estabilização das duas concepções oferece o procedimento para buscar o caráter pessoal para a tributação do ICMS e aferir comparativamente a solução viável para superar a injustiça deste imposto apontadas no último tópico em termos de capacidades e, ainda, oferecer suporte para a discussão de políticas públicas através da verificação dos efeitos distributivos.

Explicando melhor, a teoria de Sen se mostra oportuna para viabilizar o debate público no sentido de que existe uma solução melhor que a seletividade e seu o critério da essencialidade em prol do desenvolvimento das famílias de baixa renda. Por outro lado, a teoria de Rawls é apropriada para extrair o sentido máximo do princípio da capacidade contributiva na tributação do ICMS diante uma abordagem racional. Assim, as duas teorias reforçam-se mutuamente, afastando as diferenças em prol da justiça. Além do mais, as duas concepções de justiça partem da noção de liberdade como constituinte da natureza humana, pressupondo a democracia e o debate público racional para a concretização da justiça.

Nessa linha é o que ocorreu no processo de personalização do ICMS no RS, quando houve inovação na ordem jurídica, por meio do art.12-A, da lei nº 15.576, de 29 de dezembro de 2020¹⁷⁵, que institui a Reforma Tributária no Sistema Tributária Estadual e autorizou o Poder Executivo a devolver parte do ICMS suportado pelas famílias de baixa renda, encerrando, assim, a discussão doutrinária em relação à atribuição do caráter pessoal na tributação do ICMS, pelo menos no âmbito deste Estado.

Desse modo, o RS extraiu a efetividade máxima do caráter pessoal do princípio da capacidade contributiva, interpretando que a subjetividade do consumidor final na tributação do ICMS se relaciona com o referido princípio, de modo a extrair um sentido amplo de justiça do texto constitucional. Tal como prevê o princípio da diferença de Rawls (2016), que se resume à idealização de que a sociedade promova igualmente a distribuição dos recursos, salvo quando a diferenciação resultar em maior benefício para os menos favorecidos, quando há desigualdades econômicas, por isso que este trabalho procurou suporte na teoria rawlsiana.

Neste contexto, dada a inovação jurídica extraída do princípio constitucional da capacidade contributiva, que é decorrente dos princípios básicos de justiça - liberdade e igualdade, observa-se que tal feito foi possível dada a abordagem empírica da regra do *maximum minimorum* de (RAWLS, 2016).

Isso porque, como explicada no primeiro capítulo, a regra do *maximum* indica que dentre as possíveis opções, avalia-se o cenário mais danoso possível de cada alternativa e, em função

¹⁷⁵ “Art. 12-A - Fica o Poder Executivo autorizado a devolver, para famílias de baixa renda, valor correspondente a parte do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação-ICMS suportado pelas mesmas, no montante, forma, prazos e condições a serem estabelecidos em regulamento.

Parágrafo único. As devoluções, bem como as despesas de operacionalização e custeio, serão pagas por meio de dotações orçamentárias próprias, ficando o Poder Executivo autorizado a abrir créditos adicionais em montante suficiente para a respectiva cobertura.”

disso, adota-se a opção cujo “cenário mais danoso” seja o melhor em termos de justiça equitativa. (RAWLS, 2016).

Assim, tem-se um procedimento sensato de organizar as deliberações, que indica o melhor resultado em termos equitativos e, ao mesmo tempo, proporciona um equilíbrio reflexivo baseado pela racionalidade. Ou seja, tem-se um método reflexivo razoável, no qual os envolvidos deixam de executar cálculos de probabilidade e risco, afastando, assim, os resultados inaceitáveis. Dessa forma, a decisão é proferida de acordo com o critério do *maximin*, no sentido do Princípio de Diferença. (RAWLS, 2016).

Em relação a isso, no contexto político gaúcho, quando a proposta de reforma tributária foi apresentada pelo governo ao parlamento gaúcho, em um período de pandemia e crise fiscal no Estado, foi indicado¹⁷⁶ expressamente que para sustentar a devolução do ICMS para as famílias de baixa renda, seria necessário extinguir gradualmente as isenções previstas na legislação do ICMS, por exemplo sobre leite, ovos, pão francês, hortifrutigranjeiros etc, implicando aumento da carga tributária regredida para a maioria das famílias, e este era o melhor resultado dentre os piores resultados de outras alternativas para proteger a renda das famílias mais desfavorecidas da regressão fiscal da tributação do ICMS.

E o êxito da aprovação da reforma tributária gaúcha foi justamente porque os parlamentos avaliaram somente as alternativas apenas pelos piores resultados possíveis, qual seria outro pior resultado: manter a seletividade baseada no critério forma da essencialidade, como as demais unidades federativas mantêm ainda. Também não prevaleceu a preocupação com o que pode ser ganho em detrimento do que pode ser assegurado, ou seja, o custo político da decisão. Ainda, não houve uma outra alternativa, abaixo do nível assegurável, que seria um acordo para de alguma forma compensar o aumento da regressão do ICMS para a maioria das famílias do Estado. Portanto, os ganhos foram maximizados sob o pressuposto de um mínimo de perdas, segundo o princípio *maximin* da escolha, através de procedimento racional de tomada de decisão.

Isso fica muito evidente quando se observa a pressão que várias organizações da sociedade civil fizeram sobre o parlamento gaúcho pela não aprovação do fim das isenções da tributação do ICMS, sobretudo das isenções parciais destinadas a cesta básica gaúcha de alimentos, com por exemplo a FECOMÉRCIO RS, entidade que reúne 102 sindicatos

¹⁷⁶Apresentação oficial da Reforma Tributária proposta pelo Governo do RS à ALRS. Disponível em: <https://observatorio-politica-fiscal.ibre.fgv.br/sites/observatorio-politica-fiscal.ibre.fgv.br/files/u52/apresentacaoreformars.pdf>. Acesso em: 10 abril, 2022. Ver ANEXO 03.

empresariais filiados, em nota pública: “Entre os pontos que precisam ser reavaliados no PL 184/2020, a Fecomércio-RS destaca a tributação de hortifrutigranjeiros e a ampliação da tributação da cesta básica de alimentos, que onerariam de forma desproporcional o consumidor nas menores faixas de renda¹⁷⁷.” (FECOMÉRCIO RS, 2020).

Obviamente que este processo não ocorreu abstratamente sob “véu de ignorância” na posição original de Rawls (2016), mas em uma situação de incerteza, na qual foi tomada uma decisão de forma racional à luz de uma interpretação da CF em face dos princípios básicos de justiça (método do menor mal), em que o pior não foi muito mau, que seria a manutenção da seletividade com o seu critério da essencialidade. Ou, até mesmo, uma pseudo personalização do ICMS com uma medida compensatória para as famílias de maior renda.

Já a concepção de justiça de Sen (2011), cuja abordagem comparativa direcionada na expansão das capacidades das pessoas foi fundamental para a construção na Secretaria da Fazenda do RS (SEFAZ/RS) da proposta da Reforma Tributária, a qual foi apresentada ao Governador do Estado no evento TECNOPUC, em 10 de junho de 2019, como parte do programa RECEITA 2030¹⁷⁸ da Receita Estadual do Estado (órgão de execução subordinada), cujas iniciativas foram as bases da Reforma tributária apresentada pelo Governo do Estado à ALRS, inclusive do Devolve ICMS.

Para tanto, foram empregadas simulações baseadas na metodologia da ferramenta simulatória denominada “*MICROSIMULADOR ESTÁTICO CON COMPORTAMIENTO DEL ICMS DEL ESTADO DE RIO GRANDE DO SUL*”¹⁷⁹ (MECI/RS), desenvolvida por Padilha (2017), calibrada para simular cenários de justiça especificamente quanto à tributação do ICMS em relação à condição econômica das 30% famílias gaúchas de menor renda, a partir dos bancos de dados da Receita Estadual¹⁸⁰ e do CadÚnico¹⁸¹, Essas simulações serviram de suporte para

¹⁷⁷Fecomércio-RS sugere ao governador Eduardo Leite e deputados revisões em novo texto da Reforma Tributária Estadual. Disponível em: <https://fecomercio-rs.org.br/2020/09/16/fecomercio-rs-sugere-ao-governador-eduardo-leite-e-deputados-revisoes-em-novo-texto-da-reforma-tributaria-estadual/>. Acesso em: 08 mai. 2022.

¹⁷⁸Apresentação Receita 2030 rumo à Receita Digital ao Governador do RS. Disponível em: <https://estado.rs.gov.br/upload/arquivos/receita-2030-30-acoos-para-modernizacao-da-administracao-tributaria.pdf>. Acesso em: 09 abr. 2022. Ver ANEXO 01.

¹⁷⁹Tradução livre do autor: *MICROSIMULADOR ESTÁTICO DO COMPORTAMENTO DO ICMS DO RS* (MECI/RS)

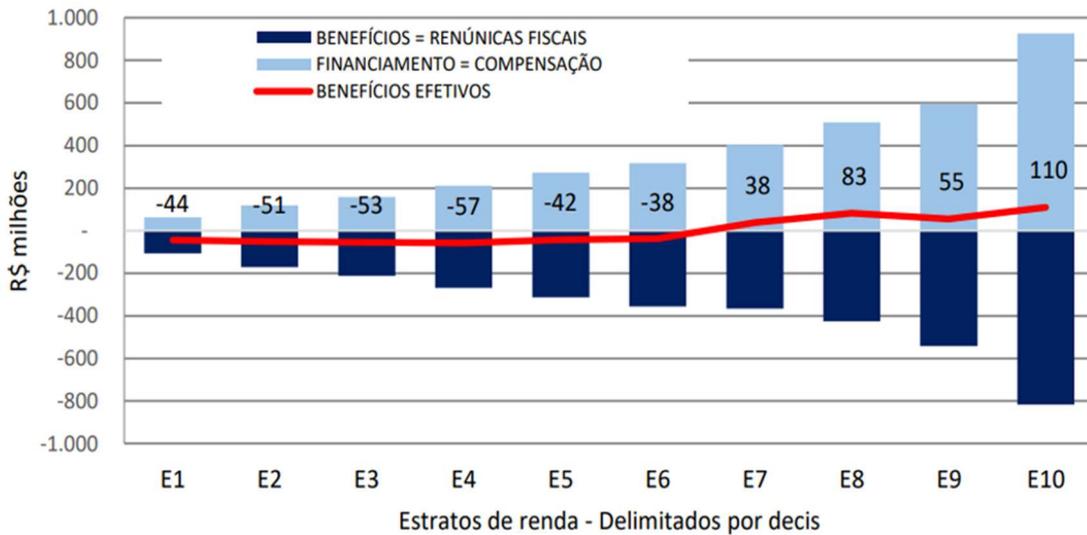
¹⁸⁰Dados cobertos por sigilo Fiscal, de acordo com o art. 198 do CTN.

Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades. (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

¹⁸¹Em sua tese Padilha (2017) usou dados abertos, tais como Pesquisa de Orçamentos Familiares 2008-2009 (POF 2008-2009) do IBGE e os Demonstrativos das Desonerações Fiscais do RS.

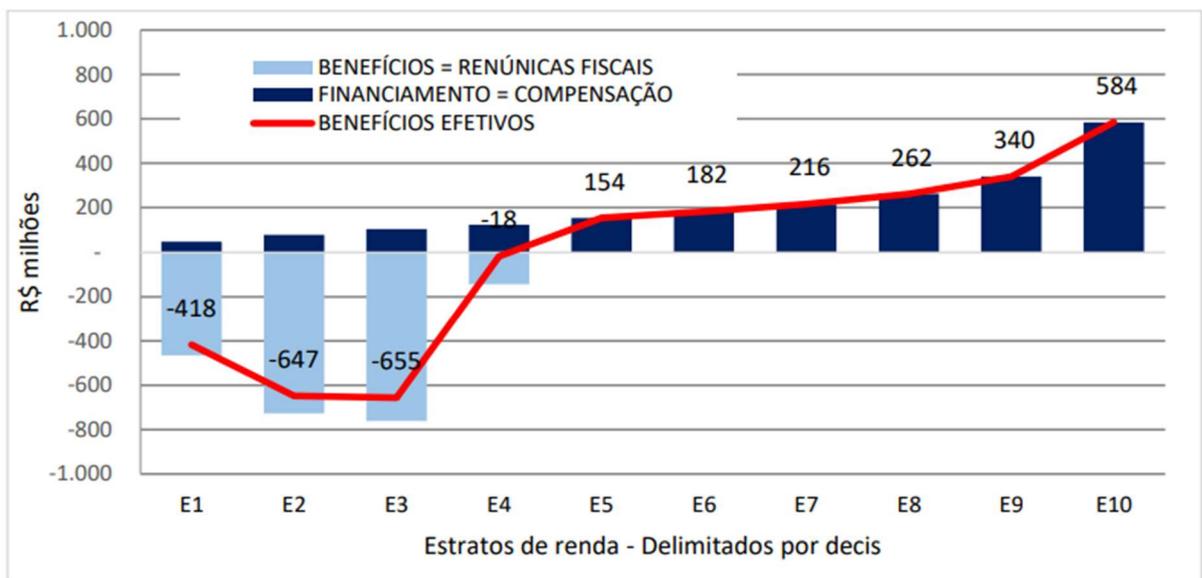
concluir que havia uma melhor solução para as injustiças da tributação do ICMS no Estado, que foram apresentadas no segundo capítulo, conforme os gráficos abaixo:

Gráfico 1: Benefícios efetivos do ICMS por famílias no RS (2016)¹⁸².



Fonte: (PADILHA, 2018, p.07).

Gráfico 2: Benefícios efetivos do ICMS por famílias no RS com a personalização do ICMS nos moldes da proposta ICMS-p.



Fonte: (PADILHA, 2018, p.19)

¹⁸²Repetido da página 81 para fins de comparação.

Diante desta melhor solução de justiça para com as famílias gaúchas de menor renda, qual seja a personalização do ICMS, com suporte gráfico nas simulações da ferramenta MECI/RS, a Receita Estadual e SEFAZ/RS desenvolveram um trabalho de convencimento político e público¹⁸³; demonstrando que em curto espaço de tempo, com a gradual extinção da isenções da tributação do ICMS, a causa dos benefícios difusos da cesta básica de alimentos (aqueles apontados no último tópico do segundo capítulo, que beneficiavam majoritariamente as famílias gaúchas de maior renda) seria invertida, beneficiando localizadamente e – majoritariamente – a população de menor renda no Estado, que são as destinatárias da proteção do mínimo existencial, agora tendo como critério a sua renda, ou seja, a sua subjetividade.

Assim, ocorreu a personalização do ICMS no RS, com a extração da correlação da subjetividade do consumidor final com o caráter pessoal do princípio constitucional da capacidade contributiva, criando a abordagem da capacidade contributiva mínima apoiada no conceito de renda mínima, o que resultou no decreto estadual nº 59.145, de 20 de outubro de 2021, que instituiu o Devolve ICMS.

3.5. Reconstrução normativa do princípio da capacidade contributiva via ICMS personalizado no alcance da Justiça Social

Até o final da primeira década do século XXI, o princípio da capacidade contributiva, em seu aspecto subjetivo, de fato não era aplicado na tributação do ICMS, devido à dificuldade operacional de se identificar milhões de consumidores finais (contribuintes de fato do imposto), quantificar a capacidade econômica destes individualmente com segurança e monitorar centenas de milhões de operações econômicas (compra de mercadorias e serviços). Isso realmente se justificava, já que seria uma tarefa praticamente impossível: “Tornar-se-ia muito difícil, senão impossível, graduar o imposto sobre produtos industrializados ou sobre operação de circulação de mercadoria de acordo com a capacidade econômica da pessoa que adquire o produto ou a mercadoria para o consumo.” (BALEEIRO, 1997).

No entanto, a doutrina tributária desviava essa dificuldade operacional para a discussão jurídica sobre a classificação econômica dos tributos em diretos e indiretos: os primeiros, são aqueles cujo ônus tributário recai sobre o próprio contribuinte indicado na lei; por seu turno, os segundos são aqueles cujo ônus financeiro da imposição tributária é transferido para terceiro,

¹⁸³ Cartilha da Reforma Tributária do RS apresentada à sociedade pelo Governo do RS. Disponível em: https://observatorio-politica-fiscal.ibre.fgv.br/sites/observatorio-politica-fiscal.ibre.fgv.br/files/u52/cartilha_versaofinal_2.pdf. Acesso em: 10 abri. 2022. Ver ANEXO 02.

através do fenômeno da regressão fiscal. Disso, surgiu a figura do contribuinte de direito, quem por lei tem o dever de recolher o tributo aos cofres públicos e do contribuinte de fato, quem arca financeiramente com o tributo, quem seja, o consumidor final. (MELO, 2012).

Nesse sentido, prevaleceu o entendimento de que nos impostos indiretos não é possível a aplicação do princípio da capacidade contributiva em seu aspecto pessoal, porque a expressão do imposto é inclusa no preço de aquisição das mercadorias, de maneira que tanto quem dispõe de melhor situação econômica como quem não possui arcam com o mesmo ônus tributário ao consumir. Assim, a tributação indireta é assistida pelo princípio da seletividade, que é um subprincípio decorrente do princípio da igualdade formal, e não da capacidade contributiva, que deriva do princípio da igualdade material.

Depois, a classificação dos tributos em diretos e indiretos passou a ser questionada, dado que se baseia em critérios econômicos e não jurídicos, cujo sentido é importante para a ciência das finanças que criou tal diferenciação. Não há nenhum critério jurídico que ampare a classificação dos tributos em diretos e indiretos. Apesar disso, a doutrina faz essa diferenciação com base no fenômeno da regressão fiscal. (BECKER, 2018).

No mesmo sentido, seria sem lógica condicionar a aplicação subjetivamente do princípio da capacidade contributiva a quem realmente arca com a tributação, apenas em face do critério de classificação da transferência do ônus tributário em tributos diretos e indiretos, cuja classificação é empregada apenas para fins didáticos, sem qualquer valor jurídico. Nem mesmo é possível afirmar que esta classificação seja importante do ponto de vista econômico, já que todos os tributos apresentam potencial de repercutir economicamente. (MACHADO, 2012).

Em função dessa falta de carga jurídica, para estratificação dos impostos diretos e indiretos, surgiu a defesa da renda do consumidor como parâmetro de proteção do mínimo existencial na tributação indireta, dado que a disponibilidade dela para tributação não deve ser observada somente no momento da sua obtenção, uma vez que é necessário proteger parte da renda empregada na satisfação das necessidades básicas que garantam as condições mínimas de existência digna do indivíduo e de sua família, não podendo a imposição tributária privar o indivíduo de sua própria renda até o limite do mínimo necessário para sua existência. (BECKER, 2018).

Todavia, tal entendimento não vingou devido à impossibilidade operacional acima descrita, isso porque não era possível verificar, ainda, com segurança a renda líquida do

contribuinte de fato (consumidor final) e, por consequência, aferir a sua capacidade de arcar com a carga tributária sobre o bem adquirido. Portanto, na tributação indireta, como não se tem o conhecimento do contribuinte de fato, dificultosa era a graduação da imposição tributária conforme a capacidade contributiva do consumidor final. (ZILVET, 2004).

Em sentido contrário, no início do século XXI foi consolidado o CadÚnico pelo decreto nº 6135, de 26/02/07¹⁸⁴, o qual se tornou o principal instrumento estatal para a seleção de beneficiários de programas sociais, reunindo os dados econômicos das famílias mais desfavorecidas economicamente do Brasil, cuja renda não ultrapassa três salários mínimos nacionais. Como tal cadastro é de compartilhamento entre todos os entes políticos, os Estados passaram a conhecer, com precisão, a renda das famílias de baixa renda domiciliadas em seus territórios.

Já em 2012, com o surgimento da NFC-e, inaugurou-se uma nova era quanto ao desenvolvimento tecnológico da Administração Tributária, já que o Estado passou a dispor do meio para identificar todos os consumidores finais que assim desejarem, com a inserção do CPF na nota fiscal de venda no varejo. Isso simultaneamente com o fato gerador do ICMS, já que a NFC-e é emitida mediante autorização prévia da Administração Tributária.

Assim, a conjugação desses dois institutos possibilitou a aplicação do caráter pessoal do princípio da capacidade contributiva na tributação do ICMS, tendo como referência a subjetividade do consumidor final, superando a limitação operacional que havia do início deste século. Todavia, surgiu uma aparente impossibilidade jurídica para tanto, qual seja, a estranheza do consumidor final na relação jurídico-tributária do fato gerador do ICMS.

Nesse sentido, a atribuição de caráter pessoal para os impostos indiretos, entre eles o ICMS é imponível porque “a pessoalidade do contribuinte de direito, em tese, é irrelevante, em função da translação do ônus econômico; e a do contribuinte de fato não pode ser considerada, por ser ele estranho à relação jurídico-tributária.” (VELOSSO, 2016, p.78).

Sustenta-se neste trabalho que esta estranheza é apenas aparente, já que é o interesse do consumidor final que dá causa ao fato gerador do ICMS, figurando-o na relação jurídico-tributária, que é perfectibilizada pelo fenômeno da repercussão fiscal. “E neste ponto revela-se da maior importância o fenômeno da repercussão, a nos dizer que esse imposto deve ter o seu valor

¹⁸⁴ Revogado pelo decreto nº 11.016, de março de 2022.

estabelecido em razão da capacidade contributiva daquele que suporta o ônus correspondente, e não a capacidade contributiva do seu contribuinte”. (MACHADO, 2012, p.100).

Na mesma linha, anotou o Ministro do STF Ilmar Galvão, no seu voto em relatoria do RE Nº 213.396-5, de origem do Estado de São Paulo, sobre a inconstitucionalidade da substituição tributária progressiva (aquela em que, por exemplo, a indústria é responsável pelo ICMS de toda cadeia de distribuição até o consumidor final), conforme:

“Não há falar-se, portanto, em violação do princípio da capacidade contributiva, visto que, nos impostos indiretos, como o ICMS, como é por demais sabido, conquanto o contribuinte de direito seja aquele obrigado, por lei, a recolher o tributo, é o adquirente ou consumidor final o contribuinte de fato. Esse é que vai ser atingido pelo ônus do imposto, haja ou não, substituição tributária. A capacidade contributiva do consumidor deve ser considerada.” (BRASIL, 1999, s.p.).

A este recurso foi negado provimento por maioria limitando-se a afirmar que para impedir a sonegação e facilitar a arrecadação não haveria que se falar em inconstitucionalidade da substituição tributária progressiva. Também pode-se dizer que “o STF nesse recurso reconheceu a aplicação do princípio da capacidade contributiva aos impostos indiretos” (TIPKE; YAMASHITA, 2002, p. 107).

Nesse sentido, é importante destacar que o art.166 do CTN¹⁸⁵ reconhece a regressão fiscal na tributação indireta como uma relação jurídico-tributária, uma vez que prevê que os tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro, somente poderão ser restituídos a quem comprovar haver assumido o referido encargo, quem seja este, o consumidor final. Ainda, este dispositivo legal impõe que o contribuinte de direito somente poderá ser restituído do tributo indireto caso esteja expressamente autorizado pelo contribuinte de fato (consumidor final).

Neste contexto, o RS inovou na ordem jurídica, por meio do art.12-A. da lei nº 15.576, de 29 de dezembro de 2020¹⁸⁶, que institui a Reforma Tributária no Sistema Tributária Estadual, autorizando o Poder Executivo a devolver parte do ICMS suportado pelas famílias de baixa renda. Assim, encerrou a discussão doutrinária em relação à atribuição do caráter pessoal na

¹⁸⁵ Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

¹⁸⁶ “Art. 12-A - Fica o Poder Executivo autorizado a devolver, para famílias de baixa renda, valor correspondente a parte do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação-ICMS suportado pelas mesmas, no montante, forma, prazos e condições a serem estabelecidos em regulamento.

Parágrafo único. As devoluções, bem como as despesas de operacionalização e custeio, serão pagas por meio de dotações orçamentárias próprias, ficando o Poder Executivo autorizado a abrir créditos adicionais em montante suficiente para a respectiva cobertura.”

tributação do ICMS, pelo menos no âmbito deste Estado. Além do mais, a força normativa da capacidade contributiva transcende a possibilidade de qualquer entrave jurídico.

Em função disso, a reconstrução normativa do princípio da capacidade se opera por meio da sua máxima efetividade, cujo conteúdo normativo deve ser considerado aberto sem restrição, desde que possível faticamente. Assim, diante da evolução tecnológica da administração tributária, sobretudo dos documentos eletrônicos nas operações de varejo, e conhecimento estatal da renda de quase todas as famílias de situação de vulnerabilidade socioeconômica, a subjetividade do consumidor final se relaciona com o fato gerador do ICMS em que der causa. Portanto, o consumidor final não é estranho à relação jurídico-tributária do fato gerador do ICMS.

Assim, a reconstrução normativa do princípio da capacidade é no sentido de reconhecer a relação do consumidor final com o fato gerador do ICMS, em decorrência da relação jurídico-tributária da regressão fiscal, que já é reconhecida há muito tempo pelo art. 166 do CTN, de modo que nas operações de varejo é a subjetividade do consumidor final que determina se a mercadoria ou serviço consumida demonstra capacidade econômica.

Certeiramente, a reconstrução normativa do princípio da capacidade contributiva que se apresenta neste trabalho é a seguinte: a subjetividade do consumidor final relaciona-se com o caráter pessoal do princípio da capacidade contributiva, dada a relação jurídico-tributária da regressão fiscal.

Importante destacar que é esta a reconstrução normativa do princípio da capacidade contributiva que fundamentou a personalização do ICMS no RS, nos moldes do programa Devolve ICMS, e prevaleceu. Assim, é dispensável a sua defesa argumentativa, já que “as restrições ao princípio da capacidade contributiva implicam ônus argumentativo. Elas precisam ser justificadas qualitativamente, ou seja, não podem representar a violação do núcleo de direitos com valor maior que aqueles que a restrição prioriza.” (CAUERO, 2015, p. 146).

Desse modo, observa-se que houve empiricamente uma estabilização entre as concepções de justiça de Rawls (2016) e de Sen (2011), maximizando-as no alcance da justiça da tributação do ICMS em relação às famílias gaúchas de menor renda, que inclui todas as famílias deste Estado beneficiadas pelo programa federal Auxílio Brasil, portanto, em prol da Justiça Social.

Isso porque o ICMS personalizado proporcionou expansão das capacidades das famílias gaúchas beneficiárias do programa Auxílio Brasil, ao proporcionar maior liberdade econômica

da renda recebida em distribuição, com a minimização dos efeitos regressivos da tributação do ICMS, já que a “privação de liberdade econômica, na forma de pobreza extrema, pode tornar a pessoa uma presa indefesa na violação de outros tipos de liberdade” (SEN, 2011, p.139). Portanto, em direção ao desenvolvimento, dado que “o desenvolvimento consiste na eliminação de privações de liberdade que limitam as escolhas e as oportunidades das pessoas de exercer preponderantemente sua condição de agente.” (SEN, 2011, p. 112).

Por fim, quanto ao alcance da justiça social, é importante destacar que a personalização do ICMS, nos moldes do Devolve ICMS e no contexto da Reforma Tributária Gaúcha, além de ser em prol da justiça social por proteger a renda distribuída pelo programa social Auxílio Brasil, contribui também para a prestação dos serviços públicos no RS. Isso uma vez que as extinções das isenções do ICMS implicam aumento da arrecadação tributária (as famílias de maior renda deixam de fruir dos benefícios odiosos), logo, mais recursos públicos são direcionados para a saúde e educação, visto que por determinação do art. 198, §2º, II, combinado com o §3, I ¹⁸⁷, e art. 212¹⁸⁸, ambos da CF, percentuais mínimos das receitas tributárias dos estados são vinculados a estas áreas, a saber: 12% para a saúde (art. 6º da LC nº 141/2012)¹⁸⁹ e 25% para educação.

¹⁸⁷Art. 198. As ações e serviços públicos de saúde integram uma rede regionalizada e hierarquizada e constituem um sistema único, organizado de acordo com as seguintes diretrizes:

(...)

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre:

(...)

II - no caso dos Estados e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea a, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios;

(...)

§ 3º Lei complementar, que será reavaliada pelo menos a cada cinco anos, estabelecerá:

(...)

I - os percentuais de que tratam os incisos II e III do § 2º;

¹⁸⁸ Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

¹⁸⁹ Art. 6º Os Estados e o Distrito Federal aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 12% (doze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam o art. 157, a alínea “a” do inciso I e o inciso II do caput do art. 159, todos da CF, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Apesar de haver amplo debate teórico entre as diferenças das concepções de justiça de John Rawls e Amartya Sen, o qual de certo modo distancia uma da outra, observou-se neste trabalho, no caso da personalização do ICMS no RS (programa Devolve ICMS), que a lição destas escolas pode ser explorada de maneira complementar para o alcance da justiça social por meio da justiça tributária. Assim, esta é a primeira conclusão preparatória da pesquisa realizada.

Nesse sentido, do debate sobre a concepção de justiça como equidade de Rawls sobejou que o seu objeto é a estrutura básica normativa de uma democracia constitucional moderna, com fulcro numa abordagem racional, de modo a prevalecer os valores morais de justiça, quais sejam, liberdade e igualdade. Isso a fim de que a sociedade garanta bens primários para todos, na forma do princípio da diferença, o qual só admite distinções para expandir o mínimo em face das desigualdades socioeconômicas. Sem, contudo, quando das questões normativas constitucionais, realizar avaliações pessoais. Isso não significa que não exista avaliação pessoal na teoria rawlsiana, somente releva que a fase de tal instituto é posterior a fixação dos valores morais constitucionais. Até porque o objetivo do princípio da diferença de Rawls é fundamentar moralmente a avaliação pessoal na fase legislativa, ou seja, das políticas públicas. Portanto, depreende-se que o ponto de partida da teoria rawlsiana é a garantia de liberdades básicas, para que as pessoas vivam com dignidade a vida que desejarem.

Já do estudo da concepção de justiça por capacidade de Sen foi compreendido que o seu objeto são as políticas públicas, independente do regime político, com foco na abordagem comparativa para encontrar a melhor solução de justiça dentre os meios disponíveis. Isso considerando a subjetividade das pessoas e as privações que elas sofrem, com o propósito de expandir as suas capacidades individuais (liberdades substantivas). Ou seja, há avaliação pessoal e ela é fundante. Por conseguinte, o gatilho da teoria seniana é a expansão das liberdades substantivas de modo a capacitar as pessoas para conduzir a vida que almejem.

Assim, a segunda conclusão preparatória deste trabalho é que as duas concepções de justiça em tela têm o mesmo ponto de partida, qual seja, a liberdade. Contudo, visam a objetos distintos, através de abordagens específicas, mas com o mesmo propósito de justiça para as pessoas menos favorecidas de sociedades capitalistas.

Na mesma direção de tais autores, o ponto de partida desta pesquisa também foi a liberdade, qual seja, a liberdade das famílias beneficiárias do Auxílio Brasil de não terem parte da sua renda recebida em distribuição onerada pela regressão fiscal da tributação do ICMS

quando empregada no consumo, no mesmo patamar que qualquer outra família. Também com igual objetivo das concepções de justiça de Rawls e Sen: justiça para as famílias brasileiras em situação de vulnerabilidade social, admitindo-se o modelo de estado capitalista. No caso, aquele adotado pela CF88.

Já a terceira conclusão preparatória deste trabalho é que tanto a concepção de justiça de Rawls como a de Sen não oferecem argumentos suficientes para neutralizar o objeto e abordagem da outra, pelo contrário, elas são complementares, pelo menos no espectro da pesquisa realizada. Isso porque observou-se que as lições da academia rawlsiana e seniana complementaram-se em torno do processo de personalização do ICMS do RS, da seguinte forma:

i) rawlsiana, objeto (CF88) - interpretação ampla do princípio constitucional da capacidade contributiva de modo a relacionar a subjetividade consumidor final com o fato gerador do ICMS; e abordagem (racional) - avaliação no processo de tomada de decisão política da ALRS das alternativas apenas pelos piores resultados possíveis e decidir pelo melhor dos piores resultados possíveis.

ii) seniana, objeto (políticas públicas/programa devolve ICMS) – autorização legislativa para o poder executivo avaliar a subjetividade das famílias gaúchas para graduar o ônus tributário arcado em regressão fiscal; e abordagem – subsídio para legitimar a decisão política por meio do reconhecimento da melhor solução de justiça comprovada por comparação técnica da proposta de personalização do ICMS com o modelo de tributação igualitária vigente (seletividade/essencialidade exclusivamente).

Nesse sentido, a quarta conclusão preparatória é que a diferença estrutural entre as duas concepções de justiça em debate no contexto deste trabalho é a avaliação pessoal, uma vez que tal avaliação não foi considerada pelo parlamento gaúcho ao interpretar amplamente o valor moral do princípio constitucional da capacidade contributiva pela ALRS. Diferentemente da concepção seniana, pela qual a avaliação pessoal foi fundamental para personalizar o ICMS (subjetividade das famílias na graduação do encargo financeiro da regressão fiscal do imposto). Todavia, isso não impediu a concretização do objetivo de mais justiça na tributação do ICMS, pelo contrário, o emprego lição rawlsiana e seniana de forma complementar tornou a tributação do imposto mais equitativa neste Estado.

Portanto, a avaliação pessoal foi um ponto de complementação entre as concepções de justiça de Rawls e Sen que foi observado no processo de personalização do ICMS no RS.

Explicando detalhadamente, a relação da subjetividade do consumidor final com o caráter pessoal do princípio da capacidade contributiva na tributação do ICMS foi extraída politicamente do valor moral da CF88 de modo amplo pelo parlamento gaúcho, sem determinar quem seria o destinatário, ou seja, sem avaliação pessoal. Inclusive, criando o precedente para que todos consumidores gaúchos tenha a sua subjetividade aferida na absorção da carga tributária do imposto no consumo. Além de encerrar o óbice doutrinário em relação à consideração do caráter pessoal do princípio da capacidade contributiva na tributação do ICMS (considerar o imposto pessoal em vez de real).

Por outro lado, a avaliação pessoal da concepção de justiça de Sen, centrada nas famílias beneficiárias de programa sociais de distribuição, permitiu a associação do CadÚnico com a NFC-e, sistematizando a personalização do ICMS, conforme a proposta ICMS-p de PADILHA (2017). Este autor também desenvolveu a ferramenta simulatória MICROSIMULADOR ESTÁTICO DO COMPORTAMENTO DO ICMS DO RS (MECI/RS), que oportunizou as comparações do binômio seletividade/essencialidade com o paradigma do ICMS personalizado. Vale destacar, ainda, que tais comparações foram imprescindíveis para o convencimento público e político da viabilidade do RS personalizar o ICMS.

Nesse ponto, vale destacar que quando a reforma tributária gaúcha foi aprovada pela ALRS, havia forte pressão da sociedade civil contra a personalização do imposto e a consequente extinção gradual das isenções (por exemplo para leite, ovos, pão francês, hortifrutigranjeiros etc) e das isenções parciais (aquelas para a cesta básica de alimentos gaúcha) previstas na legislação do ICMS e o êxito ocorreu, dentre outros motivos, pela racionalidade do processo legislativo gaúcho, o qual considerou a regra do *maximum minimorum* de Rawls. Isso uma vez que os deputados avaliaram as alternativas apenas pelos piores resultados possíveis, quais eram: manutenção do modelo de tributação igualitária; e o dissabor político de não considerar os interesses de grupos contrários. E, ao final, decidiram pelo melhor dos piores dos resultados possíveis.

Também, neste processo racional de decisão política houve consideração da lição da abordagem seniana, já que a comparação técnica da melhor solução de justiça para reformar o sistema tributária gaúcho (paradigma da personalização do ICMS x modelo de tributação igualitária vigente), foi explorada na exposição dos motivos do projeto de lei nº 246/2020 enviado ao parlamento gaúcho e, também, na cartilha pública da proposta de reforma tributária apresentada pelo Governo do Estado.

Dessa maneira, a quinta conclusão preparatória deste trabalho é que as concepções de justiça de Rawls e Sen mostraram-se complementares no plano das decisões políticas discutido nesta pesquisa, inclusive em relação à principal diferença estrutural entre tais concepções de justiça, qual seja, repetindo, a avaliação pessoal.

Sobre a questão de parte da renda distribuída por programas sociais ser absorvida regressivamente pela carga tributária do ICMS, para contextualizar esta problemática foram pormenorizadas algumas injustiças da tributação do ICMS (oito no total) que ocorriam no RS até setembro de 2021, quando o imposto foi personalizado. Assim, a sexta conclusão preparatória deste trabalho são as oito injustiças da tributação igualitária do ICMS desenvolvidas em relação às famílias beneficiárias dos programas sociais de distribuição de renda.

Antes de colecionar resumidamente tais injustiças da tributação do ICMS, destaca-se a sétima e última conclusão preparatória desta dissertação: a personalização do imposto, nos moldes do Devolve ICMS, no âmbito da Reforma Tributária Gaúcha, apresentou satisfatória solução de justiça para as oito injustiças listadas da antiga tributação igualitária do ICMS no RS. O motivo de tal estratégia é apresentar conjuntamente as injustiças com as respectivas soluções gaúchas de justiça para melhor entendimento, da seguinte forma:

1ª injustiça) - o sacrifício financeiro relativo à carga tributária do ICMS arcado em regressão fiscal é muito maior para as beneficiárias do Auxílio Brasil do que o sacrifício das famílias de maior renda para consumir os mesmos gêneros da cesta básica de alimentos.

Solução: com o programa Devolve ICMS as famílias gaúchas beneficiárias do Auxílio Brasil serão restituídas do imposto regredido sobre o consumo de gêneros da cesta básica de alimentos gaúcha. Assim, não haverá sacrifício financeiro em relação à tributação do ICMS para estas famílias ao consumirem gêneros da cesta básica de alimentos.

2ª injustiça) - o mínimo existencial, representado pela cesta básica de alimentos, não é plenamente protegido da tributação do imposto, já que há regressão da carga tributária mínima de 7% (convênio CONFAZ nº 128/94), em desfavor da liberdade das famílias beneficiárias do Auxílio Brasil de não sofrer qualquer tributação sobre o mínimo existencial.

Solução: com a personalização do ICMS as famílias gaúchas beneficiárias do Auxílio Brasil receberão o ICMS regredido sobre a cesta básica de alimentos gaúcha de volta por meio do programa Devolve ICMS. Assim, estas famílias não arcarão com a carga de ICMS quando do consumo dos gêneros da cesta básica de alimentos.

3ª injustiça) - o critério da essencialidade na tributação do ICMS restringe a liberdade das famílias beneficiárias do Auxílio Brasil à proteção do mínimo existencial, ao definir como essencial somente as mercadorias listadas na cesta básica de alimentos, deixando de considerar os meios necessários para transformá-los em utilidade humana (comida) e todos as outras mercadorias e serviços que não sejam de luxo.

Solução: com a personalização do ICMS, as famílias gaúchas beneficiárias do Auxílio Brasil, receberão parte do imposto regredido sobre o consumo das mercadorias em que elas exigirem o CPF na nota fiscal, por meio da parcela complementar variável do Devolve ICMS, a partir do segundo semestre de 2022.

4ª injustiça) - as famílias de maior renda aproveitam odiosamente dos benefícios da tributação do ICMS destinados à proteção do mínimo existencial, ao adquirirem gêneros da cesta básica de alimentos, mesmo dispondo de capacidade econômica, em desfavor da total desoneração para as famílias beneficiárias do Auxílio Brasil.

Solução: na medida em que as isenções e isenções parciais forem extintas, as famílias não beneficiárias do Devolve ICMS arcarão com a carga tributária correspondente à alíquota interna geral da tributação do ICMS no RS, a saber 17% em 2022.

5ª injustiça) - as famílias gaúchas beneficiárias do Auxílio Brasil autofinanciavam mais da metade dos benefícios que elas próprias aproveitavam quando do consumo de gêneros da cesta básica de alimentos, com a arrecadação relativa à regressão fiscal que arcavam ao consumir outras mercadorias e serviços não desonerados.

Solução: com a personalização do ICMS, as famílias gaúchas beneficiárias do Auxílio Brasil receberão o ICMS regredido sobre a cesta básica de alimentos gaúcha por meio do programa Devolve ICMS. Assim, não haverá mais o autofinanciamento dos benefícios dedicados à proteção objetiva do mínimo existencial. Aliás, como no programa Devolve ICMS vigora o conceito de renda mínima, baseado no mesmo critério do CadÚnico, renda familiar mensal *per capita* declarada de até meio salário-mínimo nacional ou renda familiar mensal declarada de até 3 (três) salários-mínimos nacionais. Por outro lado, na medida em que as isenções e isenções parciais forem extintas não existirão mais os benefícios destinados a proteger o mínimo existencial de maneira objetiva, o que encerrará a tributação subsidiada para as famílias de maior renda.

6ª injustiça) - o benefício odioso da tributação do ICMS destinado a proteger o mínimo existencial aproveitado pelas familiares de maior renda era da mesma ordem de grandeza que o benefício líquido aproveitado pelas famílias beneficiárias do Auxílio Brasil.

Solução: na medida em que as isenções e isenções parciais forem extintas, não haverá mais benefício odioso da tributação do ICMS destinado a proteger o mínimo existencial. Isso vez que as famílias de maior renda vão arcar com a carga tributária correspondente à alíquota interna geral da tributação do ICMS (17%). Também, conforme estimativa feita no tópico 3.2, é provável que a soma do benefício líquido total aproveitado pelas famílias beneficiárias do Auxílio Brasil destinado a proteger o mínimo existencial com o total previsto de devoluções do programa Devolve ICMS em 2022 seja maior que o benefício aproveitado odiosamente pelas famílias com as 70% maiores renda do Estado,

mesmo que não haja a total extinção das reduções da base de cálculo dos gêneros da cesta básica de alimentos no mesmo ano.

7ª injustiça) - o erro de direcionamento dos benefícios da tributação do ICMS destinados à proteção do mínimo existencial, em face da dupla seletividade/essencialidade, direcionava mais benefícios para as famílias de maior renda do que para as famílias beneficiárias do Auxílio Brasil.

Solução: na medida em que as isenções e isenções parciais forem extintas, não haverá mais erro de direcionamento, pois as famílias de maior renda vão arcar com a carga tributária integral do ICMS.

8ª injustiça) - o próprio critério da essencialidade na tributação do ICMS permitia discriminar produtos de alto valor agregado em prol do consumo das famílias de maior renda sob o fundamento da proteção do mínimo existencial, em desfavor do consumo essencial das famílias beneficiárias do Auxílio Brasil.

Solução: na medida em que as isenções e isenções parciais forem extintas, todas as mercadorias, independentemente do valor agregado, serão tributadas integralmente, acabando com a discriminação a favor das famílias de maior renda.

Apresentadas estas conclusões preparatórias, pode-se inferir que a reconstrução normativa do princípio da capacidade contributiva, de modo a relacionar o caráter pessoal deste princípio com a subjetividade do consumidor final, em função da relação jurídico-tributária da regressão fiscal, tal como o RS consolidou personalizando o seu ICMS com o programa Devolve ICMS, protege efetivamente parte da renda distribuída pelo Auxílio Brasil empreendida no consumo dos efeitos regressivos do imposto.

Portanto, conclui-se que a hipótese testada neste trabalho é verdadeira, uma vez que a personalização do ICMS (programa Devolve ICMS) tornou a tributação mais justa no RS. Nesse sentido, pode-se afirmar que a iniciativa do RS é melhor solução de justiça que a tributação igualitária do imposto vigente predominantemente no país, baseada exclusivamente na dupla seletividade/essencialidade. Isso porque foi verificado que o programa Devolve ICMS garante o bem primário renda, o qual tem singular destaque na concepção de justiça de John Rawls, livre da tributação do ICMS quando empregado no consumo por famílias beneficiárias do programa social Auxílio Brasil. Também, foi apurado que o programa Devolve ICMS contribui para eliminar as privações de tais famílias nas relações de consumo, ao expandir o consumo subsidiado por meio da avaliação pessoal, conforme propõe a concepção de justiça de Amartya Sen. Logo, o programa Devolve ICMS é em prol do alcance da justiça social.

Por fim, cumpre apresentar uma crítica ao programa Devolve ICMS em relação à cumulatividade de requisitos do art. 3º do decreto nº 56.145, de 20 de outubro de 2021, em

especial ao inciso IV, “*b) ter componente matriculado no ensino médio regular em escola da rede pública estadual deste Estado*”, já que discrimina arbitrariamente as famílias não beneficiárias do Auxílio Brasil e que tenha componente matriculado no ensino médio regular federal ou privado com bolsa integral. Isso uma vez que não há fundamento que ampare tal discriminação, em face do princípio da igualdade assegurado pelo art. 5º, da CF, e dos objetivos fundamentais previsto no art. 3º, IV, qual seja, promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Luis Gustavo Blaskesi de. A justiça igualitária no estado democrático de direito: entre o contratualismo de John Rawls e a igualdade complexa de Michel Walzer. **Revista da Faculdade de Direito da UFMG**, Belo Horizonte, n. 66, p. 531 – 550, jan./jun. 2014. Disponível em: <https://www.direito.ufmg.br/revista/index.php/revista/article/view/1708/1622>. Acesso em: 12 abr. 2022.
- ARAÚJO, André Ferreira de. A posição original no contratualismo de John Rawls. **Aurora: Revista de arte, mídia e política**, São Paulo, v. 7, n. 19, p. 7-21, fev./mai. 2014. Disponível em: <https://revistas.pucsp.br/aurora/article/download/17184/14297>. Acesso em: 08 abr. 2022.
- ARAUJO, Jailton Macena de. Eficácia dos preceitos constitucionais de desenvolvimento: justiça social e redução das desigualdades à promoção da dignidade humana. **Suffragium – Revista do Tribunal Regional Eleitoral do Ceará**, Fortaleza, v. 11, n. 19, p. 35-48, jul./dez. 2020. Disponível em: <https://suffragium.tre-ce.jus.br/suffragium/article/view/114/46>. Acesso em: 13 abr. 2022.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR 6023**: Informação e documentação – referências – elaboração. Versão corrigida 2. Rio de Janeiro, 2018. 68 p. Disponível em: <https://www.abnt.org.br/>. Acesso em: 13 mai. 2022.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR 10520**: Informação e documentação – Citações em documentos – Apresentação. Rio de Janeiro, 2002. 7 p. Disponível em: <https://www.abnt.org.br/>. Acesso em: 13 mai. 2022.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR 14724**: Informação e documentação — Trabalhos acadêmicos — Apresentação. 3ª ed. Rio de Janeiro, 2011. 11 p. Disponível em: <https://www.abnt.org.br/>. Acesso em: 13 mai. 2022.
- BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder tributar**. Atual. Mizabel Abreu Machado Derzi. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.
- BARBOSA, Evandro; COSTA, Thaís Alves. A promoção do desenvolvimento humano de Amartya Sen a partir da releitura smithiana. **Conjectura: Filosofia e Educação**, Caxias do Sul, v. 23, n. 2, p. 402 – 418, mai./ago. 2018. Disponível em: <http://www.ucs.br/etc/revistas/index.php/conjectura/article/view/5376/pdf> Acesso em: 07 abr. 2022.
- BARREIX, Alberto; BÈS, Martín; ROCA, Jerónimo. **Aumentando la recaudación y compensando a los más pobres**. Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2010. Disponível em: https://www.cepal.org/ilpes/noticias/paginas/1/41751/alberto_barreix_El_IVA_Personalizado_BID_Eurososial_IEF_2010 . Acesso em: 19 mai. 21.
- BARREIX, Alberto; BÈS, Martín; ROCA, Jerónimo. **Resolviendo la trinidad imposible de los impuestos al consumo: El IVA Personalizado**. Banco Interamericano de Desarrollo,

2011. Disponível em: <https://joserobertoafonso.com.br/attachment/6191> Acesso em: 08 abri. 2022.

BARREIX, Alberto; BÈS, Martín; ROCA, Jerónimo; Villela, Luiz. **Política Fiscal y Equidad: Estimación de la Progresividad y Capacidad Redistributiva de los Impuestos y el Gasto Público Social en los países de la Comunidad Andina**. Banco Interamericano de Desarrollo, 2006. Disponível em: <https://publications.iadb.org/publications/spanish/document/Pol%C3%ADtica-fiscal-y-equidad-Estimaci%C3%B3n-de-la-progresividad-y-capacidad-redistributiva-de-los-impuestos-y-el-gasto-p%C3%BAblico-social-en-los-pa%C3%ADses-de-la-Comunidad-Andina.pdf> Acesso em: 15 abri. 2022.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do Direito Tributário**. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018.

BONAVIDES, Paulo, **Curso de Direito Constitucional**. 35. ed. Salvador: Juspodivm/Maleiros, 2020.

BRAGA, Thécio. **ICMS personalizado (ICMS-p): benefício fiscal em prol da isonomia tributária e do livre exercício de atividade econômica**. Trabalho de conclusão de curso (bacharelado em ciências sociais e jurídicas), Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2013. Disponível em: <https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/184171/001078207.pdf?sequence=1>. Acesso em: 03 abri. 2022.

BRASIL. **Boletim Estimativa da Carga Tributária Bruta do Governo Geral de 2020**. Brasília, DF: Secretaria do Tesouro Nacional. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:38233. Acesso em: 29 abri. 2022.

BRASIL. **Boletim Estimativa da Carga Tributária Bruta do Governo Geral de 2021**. Brasília, DF: Secretaria do Tesouro Nacional. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:43205. Acesso em: 29 abri. 2022.

BRASIL. **Convênio ICMS 128/94, de 24 de outubro de 1994**. Dispõe sobre tratamento tributário para as operações com as mercadorias que compõem a cesta básica. Brasília, DF: Conselho Nacional de Política Fazendária, [2021]. Disponível em: https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/1994/CV128_94. Acesso em: 15 mai. 2022.

BRASIL. **Convênio ICMS 42, de 3 de maio de 2016**. Autoriza os estados e o Distrito Federal a criar condição para a fruição de incentivos e benefícios no âmbito do ICMS ou reduzir o seu montante. Brasília, DF: Conselho Nacional de Política Fazendária, [2017]. Disponível em: https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2016/CV042_16. Acesso em: 15 mai. 2022.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Congresso Nacional, [2022]. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 15 mai. 2022.

BRASIL. **Decreto nº 8.381, de 29 dezembro de 2014**. Regulamenta a Lei nº 12.382, de 25 de fevereiro de 2011, que dispõe sobre o valor do salário mínimo e a sua política de valorização de longo prazo. Brasília, DF: Palácio do Planalto, [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/decreto/d8381.htm#:~:text=DECRETO%20N%C2%BA%208.381%2C%20DE%2029,de%20valoriza%C3%A7%C3%A3o%20de%20longo%20prazo. Acesso em: 15 mai. 2022.

BRASIL. **Decreto nº 11.0168, de 29 março de 2022**. Regulamenta o Cadastro Único para Programas Sociais do Governo Federal, instituído pelo art. 6º-F da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993. Brasília, DF: Palácio do Planalto, [2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/decreto/d8381.htm#:~:text=DECRETO%20N%C2%BA%208.381%2C%20DE%2029,de%20valoriza%C3%A7%C3%A3o%20de%20longo%20prazo. Acesso em: 15 mai. 2022.

BRASIL. **Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993**. Dispõe sobre a organização da Assistência Social e dá outras providências. Disponível em: Brasília, DF: Palácio do Planalto, [2014]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/Lei/L14284.htm. Acesso em: 15 mai. 2022.

BRASIL. **Lei nº 10.835, de 8 de janeiro de 2004**. Institui a renda básica de cidadania e dá outras providências. Disponível em: Brasília, DF: Palácio do Planalto, [2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/Lei/L14284.htm. Acesso em: 15 mai. 2022.

BRASIL. **Lei nº 10.836, de 8 de janeiro de 2004**. Cria o Programa Bolsa Família e dá outras providências. Disponível em: Brasília, DF: Palácio do Planalto, [2021]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/Lei/L14284.htm. Acesso em: 15 mai. 2022.

BRASIL. **Lei nº 14.284/21, de 29 de dezembro de 2021**. Institui o Programa Auxílio Brasil e o Programa Alimenta Brasil; define metas para taxas de pobreza; altera a Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993; revoga a Lei nº 10.836, de 9 de janeiro de 2004, e dispositivos das Leis nos 10.696, de 2 de julho de 2003, 12.512, de 14 de outubro de 2011, e 12.722, de 3 de outubro de 2012; e dá outras providências. Brasília, DF: Palácio do Planalto, [2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/Lei/L14284.htm. Acesso em: 15 mai. 2022.

BRASIL. **Lei complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Brasília, DF: Palácio do Planalto, [2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em: 15 mai. 2022.

BRASIL. **Lei complementar nº 171, de 22 de dezembro de 2019**. Altera a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), para prorrogar prazos em

relação à apropriação dos créditos do imposto estadual sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS). Brasília, DF: Palácio do Planalto, [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em: 15 mai. 2022.

BRASIL. Lei complementar nº 190, de 4 de janeiro de 2022.

Altera a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), para regulamentar a cobrança do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto. Brasília, DF: Palácio do Planalto, [2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em: 15 mai. 2022.

BRASIL. Resolução do Senado Federal nº 22 de 19 maio de 1989.

Estabelece alíquotas do Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, nas operações e prestações interestaduais. Brasília, DF: Senado Federal, [2019]. Disponível em:

<https://legis.senado.leg.br/norma/586152#:~:text=ESTABELECE%20ALIQUOTA%20DO%20IMPOSTO%20SOBRE,NAS%20OPERA%C3%87%C3%95ES%20E%20PRESTA%C3%87%C3%95ES%20INTERESTADUAIS>. Acesso em: 15 mai. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal pleno). Mandado de Injunção 7300/DF.

Renda básica de cidadania. Lei 10.835/2004. Art. 2º. Omissão do Poder Executivo Federal em fixar o valor do benefício. 2. Colmatação da inconstitucionalidade omissiva. Equilíbrio entre o indeclinável dever de tutela dos direitos e liberdades constitucionais (CF, art. 5º, XXXV) e o princípio da divisão funcional dos poderes (CF, art. 2º), além da observância às regras fiscal-orçamentárias. Precedentes. 3. A falta de norma disciplinadora enseja o conhecimento do writ apenas quanto à implementação de renda básica para pessoas em situação de vulnerabilidade socioeconômica (pobreza e extrema pobreza), na linha dos arts. 3º, III; 6º; e 23, X, da Constituição Federal. [...]. Impetrante: Alexandre da Silva Portuguese. Impetrado: Presidente da República. Relator: Min. Marco Aurélio, 27 de abril de 202.

<https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur451223/false>. Acesso em: 14 abri. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal pleno). Recurso Extraordinário 213396/SP.

[...] A responsabilidade, como substituto, no caso, foi imposta, por lei, como medida de política fiscal, autorizada pela Constituição, não havendo que se falar em exigência tributária despida de fato gerador. Acórdão que se afastou desse entendimento. Recurso conhecido e provido. Recorrente: Estado de São Paulo. Recorrido: Diasa Distribuidora e Importadora de Automóveis S/A. Relator: Min. Ilmar Galvão, 02 de agosto de 199. Disponível em:

<https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur101784/false>. Acesso em: 12 abri. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal pleno). Recurso Extraordinário 714139/SC.

Repercussão geral. Tema nº 745. Direito tributário. ICMS. Seletividade. Ausência de obrigatoriedade. Quando adotada a seletividade, há necessidade de se observar o critério da essencialidade e de se ponderarem as características intrínsecas do bem ou do serviço com outros elementos. Energia elétrica e serviços de telecomunicação. Itens essenciais.

Impossibilidade de adoção de alíquota superior àquela que onera as operações em geral.

Eficácia negativa da seletividade. Recorrente: Lojas Americanas S/A. Recorrido: Estado de

Santa Catarina. Relator: Min. Marco Aurélio, 18 de dezembro de 2021. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur460727/false>. Acesso em: 12 abri. 2022.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. Desenvolvimento, progresso e crescimento econômico. **Lua Nova: Revista de Cultura e Política**, n. 93, dez. 2014. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/ln/a/Qn76SFwhyHVMmJjBjRBX7ny/?lang=pt>. Acesso em 31 mar. 2022.

BUARQUE, Cristovam; SUPLICY, Eduardo Matarazzo. Garantia de renda mínima para erradicar a pobreza: o debate e a experiência brasileiros. **Revista estudos avançados**, São Paulo, v. 11, n. 30, ago. 1997. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/ea/a/LCH7Vq5wpNDfyWFLn4JLMxK/?lang=pt#ModalTutors> Acesso em: 07 abri. 2022.

CAUREO, Elisângela Simon. **Capacidade contributiva e tributação indireta: mecanismos de aplicação da capacidade contributiva para além da seletividade**. Dissertação (Mestrado em Direito) - Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2013. Disponível: <https://lume.ufrgs.br/handle/10183/1/browse?type=author&value=Caureo%2C+Elis%3%A2+ngela+Simon> Acesso em: 03 abri. 2022.

CAUREO, Elisângela Simon. Capacidade Contributiva, Tributação Indireta e Mínimo Existencial. **RPE – Revista da Procuradoria-Geral do Estado**, Porto Alegre, v. 36, n. 76, p. 103-152, 2015. Disponível em: <https://www.pge.rs.gov.br/upload/arquivos/201705/31182124-revista-76-4.pdf> Acesso em: 03 abri. 2022.

CONGRESSO INTERNACIONAL DO DIREITO DA LUSOFONIA, 6, 2019, Fortaleza. **Concepção Filosófica da Justiça Distributiva como fundamento da Constituição Federal de 1988**. Fortaleza: Unifor, 2019. Disponível em: <https://www.unifor.br/documents/392178/2741239/Congresso-Internacional-da-Lusofonia-GT1-Concep%C3%A7%C3%A3o+filosofica+da+justi%C3%A7a+distributiva+como+fundamento+da+Constitui%C3%A7%C3%A3o+Federal+de+1988.pdf/01488eca-b927-3a54-cf1c-c2af8ef49d21>. Acesso em: 13 abr. 2022.

CONTI, José Maurício. **Princípios Tributários da Capacidade Contributiva e da Progressividade**. São Paulo: Dialética, 1996.

DAOU, Heloisa Sami; FILHO, José Claudio Monteiro de Brito. John Rawls e Amartya SEN: paralelo entre a teoria de justiça como equidade e justiça focada nas realizações. **Revista de Teorias da Justiça, da Decisão e da Argumentação Jurídica**, São Luís, v. 3, n. 2, p. 1 – 21, jul./dez. 2017. Disponível em: <https://www.indexlaw.org/index.php/revistateoriasjustica/article/view/2293/pdf> Acesso em: 10 abr. 2022.

DELACAMPAGNE, Christian. **A filosofia política hoje: ideias, debates, questões**. Rio de Janeiro: Zahar, 2001.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**, 18. ed. São Paulo: Forense, 2022.

DANILEVICZ, Rosane Beatriz J. O princípio da Essencialidade na Tributação. **Revista da FESDT**, Porto Alegre, n. 3, p. 229-245, jan./jun. 2011. Disponível em: <https://fesdt.org.br/docs/revistas/3/artigos/13.pdf> Acesso em: 05 abr. 2022.

DEPARTAMENTO INTERSINDICAL DE ESTATÍSTICA E ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS. **Pesquisa Nacional da Cesta Básica de Alimentos (dezembro 2015)**. São Paulo, 2016. Disponível em: <https://www.dieese.org.br/analisecestabasica/analiseCestaBasica201512.html>. Acesso em: 15 mai. 2022.

DEPARTAMENTO INTERSINDICAL DE ESTATÍSTICA E ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS. **Pesquisa Nacional da Cesta Básica de Alimentos (abril 2022)**. São Paulo, 2022. Disponível em: <https://www.dieese.org.br/analisecestabasica/2022/202204cestabasica.pdf>. Acesso em: 15 mai. 2022.

FEDERAÇÃO DO COMÉRCIO DE BENS E DE SERVIÇOS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **Fecomércio-RS sugere ao governador Eduardo Leite e deputados revisões em novo texto da Reforma Tributária Estadual**. Porto Alegre, 16 de set. de 2020. Disponível em: <https://fecomercio-rs.org.br/2020/09/16/fecomercio-rs-sugere-ao-governador-eduardo-leite-e-deputados-revisoes-em-novo-texto-da-reforma-tributaria-estadual/>. Acesso em: 26 abr. 2022.

FERREIRA, Abel Henrique. O Princípio da capacidade contributiva frente aos tributos vinculados e aos impostos reais e indiretos. **Revista fórum de direito tributário: RFDT**, Belo Horizonte, v. 1, n. 6, p. 71–105, nov./dez. 2003. Disponível em: <https://docplayer.com.br/3941710-O-principio-da-capacidade-contributiva-frente-aos-tributos-vinculados-e-aos-impostos-reais-e-indiretos-abel-henrique-ferreira-1-introducao.html>

FORTES, Renivaldo Oliveira. Os bens primários de John Rawls e as ações afirmativas: reparar as injustiças em direção à igualdade. **Pensando – Revista de Filosofia**, Teresina, v. 9, n. 18, 2108. Disponível em: <https://revistas.ufpi.br/index.php/pensando/article/download/8210/5030> Acesso em: 05 abri. 2022.

GOVERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **Apresentação oficial da Reforma Tributária do RS (2020)**. Disponível em: <https://observatorio-politica-fiscal.ibre.fgv.br/sites/observatorio-politica-fiscal.ibre.fgv.br/files/u52/apresentacaoreformars.pdf>. Acesso em: 10 abri. 2022.

GOVERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **Apresentação Receita 2030: rumo à Receita Digital**. Disponível em: <https://estado.rs.gov.br/upload/arquivos/receita-2030-30-aco-es-para-modernizacao-da-administracao-tributaria.pdf>. Acesso em: 09 abri. 2022.

GOVERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **Cartilha da Reforma Tributária do RS (2020)**. Disponível em: <https://observatorio-politica->

fiscal.ibre.fgv.br/sites/observatorio-politica-fiscal.ibre.fgv.br/files/u52/cartilha_versaofinal_2.pdf. Acesso em: 10 abri. 2022.

GOVERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **Programa Devolve ICMS**. Disponível em: <https://www.devolveicms.rs.gov.br>. Acesso em: 02 abri. 2022.

GOVERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **Receita Dados**. Disponível em: <http://receitadados.fazenda.rs.gov.br/>. Acesso em: 03 abri. 2022.

GOVERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **Secretaria de Comunicação**. Disponível em: <http://receitadados.fazenda.rs.gov.br/>. Acesso em: 03 abri. 2022.

GOVERNO FEDERAL (Ministério da Cidadania): **Auxílio Brasil contempla 18 milhões de famílias em março de 2022**. Brasília, 22/03/2022, 11:43. Disponível em: <https://www.gov.br/cidadania/pt-br/noticias-e-conteudos/desenvolvimento-social/noticias-desenvolvimento-social/auxilio-brasil-contempla-18-milhoes-de-familias-em-marco-de-2022>. Acesso em: 15 mai. 2022.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. O caso da imunidade do imposto de renda para os juízes em 1929. **Revista eletrônica Consultor Jurídico (ConJur)**, São Paulo, 17 de dez. de 2015, 09:00. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2015-dez-17/passado-limpo-imunidade-imposto-renda-juizes>. Acesso em: 15 mai. 2022.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. Tributação e Desenvolvimento: Homenagem ao Professor Aires Barreto. In: SANTI, Eurico Diniz de. **Sistema Tributário e Reforma. Eficiência x Direitos**. São Paulo: Quartier, 2011. p. 81-96.

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Pesquisa de Orçamentos Familiares (2008-2009)**. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/educacao/9050-pesquisa-de-orcamentos-familiares.html?=&t=destaques>. Acesso em: 15 mai. 2022.

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Calculadora do IPCA**. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/explica/inflacao.php>. Acesso em: 15 mai. 2022.

LÍCIO, Elaine Cristina. A trajetória dos programas de transferência de renda no Brasil: o impacto da variável federativa. **RSP – Revista do Serviço Público**, Brasília, a. 55, n. 3, p. 37-59, jul-set. 2004. Disponível em: <https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/download/250/255/914> Acesso em: 05 abri. 2022.

LIMA, Marcelo Machado Costa Lima. John Rawls e os princípios de justiça: algumas aproximações conceituais para o jurista contemporâneo. **Revista do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro**, Rio de Janeiro, n.75, p. 231- 237, jan./mar. 2020. Disponível em: https://www.mprj.mp.br/documents/20184/1606779/Marcelo_Machado_Costa_Lima.pdf Acesso em: 29 mar. 2022.

LINHARES, Danillo Moretti Godinho; SANTOS, Aryane Raysa Araújo dos. Amartya Sen e John Rawls: um diálogo entre a abordagem das capacidades e a justiça como equidade. **Theoria – Revista Eletrônica de Filosofia**. Pouso Alegre, v. 6, n. 15, p. 153-161, 2014.

Disponível em: http://www.theoria.com.br/edicao15/Amartya_Sen_e_John_Rawls.pdf. Acesso em: 10 abr. 2022.

MACHADO, Hugo de Brito. Ainda a restituição dos tributos "indiretos". **NOMOS: Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**. Fortaleza, v.32, n.2, p.223-259, jul./dez. 2012. Disponível em: <http://periodicos.ufc.br/nomos/article/view/359>. Acesso em: 12 abr. 2022.

MACHADO, Hugo de Brito. **A progressividade do IPTU e a capacidade contributiva**. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo. N. 203. p. 91-100, ago. 2012.

MARINHO, Emerson; LINHARES, Fabricio; CAMPELO, Guaracyane. Os programas de transferência de renda do governo impactam a pobreza no Brasil? **Revista Brasileira de Educação (RBE)**, Rio de Janeiro, v. 65, n. 3, p. 267-288, jul./set. 2011. Disponível em <https://www.scielo.br/j/rbe/a/zrGGrMjQGqTyJq3BNC9VVy/abstract/?lang=pt>. Acesso em: 09 abr. 2022.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Aproximação dos sistemas tributários**. Revista de Doutrina TRF4, Porto Alegre, n.10, 2004. Disponível em: https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao002/ives_gandra.htm. Acesso em: 13 abr. 2022.

MATO GROSSO. **Decreto nº 2.212, de 20 de março de 2014**. Aprova o Regulamento do ICMS e dá outras providências. Cuiabá: Palácio Paiaguás, [2022]. Disponível em: <http://app1.sefaz.mt.gov.br/0325677500623408/7C7B6A9347C50F55032569140065EBBF/42ABB08790833F6D84257CA200448229#:~:text=D%20E%20C%20R%20E%20T%20A%3A,em%20anexo%20ao%20presente%20decreto>. Acesso em: 15 mai. 2022.

MELO, João Paulo Fanucchi de Almeida. **Princípio da Capacidade Contributiva e sua aplicação nos casos concretos**. São Paulo: Quartier Latin, 2012.

MORE. **Mecanismo online para referências**, V. 2.0. Florianópolis: UFSC Rexlab, 2013. Disponível em: <http://www.more.ufsc.br/>. Acesso em: 15 mai. 2022.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. **Resolução 41/128 da Assembleia Geral das Nações Unidas, de 4 de dezembro de 1986** (AG Index: A/RES/41/128). Declaração sobre o Direito ao Desenvolvimento. Disponível em: <https://brasil.un.org/>. Acesso em: 04 abri. 2022.

OUTEIRO, Gabriel Moraes de; OLIVEIRA, Maria Cristina Cesar de; NASCIMENTO, Durbens Martins do. A justiça como equidade de Rawls e a igualdade de Amartya Sen: uma releitura na construção de um sistema de proteção de direitos fundamentais. **Revista do Direito Público**, Londrina, v. 11, n. 2, p.47-81, ago. 2016. Disponível em: <https://www.uel.br/revistas/uel/index.php/direitopub/article/view/25834>. Acesso em: 05 mai. 2022.

PADILHA, Giovanni. **ICMS Personalizado (ICMS-P): um IVA moderno, eficiente y equitativo**. Tese (Doutorado em Economia Aplicada) - Universidad de Alcalá, Alcalá de Henares, 2017. Disponível em: <https://ebuah.uah.es/dspace/bitstream/handle/10017/41271/Tesis%20Giovanni%20Padilha%20da%20Silva.pdf?sequence=1&isAllowed=y> Acesso em: 29 mar. 2022.

PADILHA, Giovanni. ICMS Personalizado (ICMS-p): por que escolher entre eficiência e qualidade se é possível ter ambas? **Enfoque Fiscal – Revista da AFISVEC e do SINDIFISCO-RS**, Porto Alegre, n. 13, p. 70-73, out. 2017. Disponível em: <https://www.afisvec.org.br/assets/ef-13.pdf> Acesso em: 30 mar. 2022.

PADILHA, Giovanni. “Personalização” do IVA para o Brasil: por que escolher entre eficiência e equidade se é possível ter ambas? **Revista FESDT**, Porto Alegre, n. 9, abr. 2019. Disponível em: <https://www.fesdt.org.br/docs/revistas/9/artigos/3.pdf> Acesso em: 08 abr. 2022.

PADILHA, Giovanni. “Personalização” do IVA para o Brasil: harmonizando os objetivos de eficiência e equidade. **Plataforma política social**. 14 de fev. de 2018. Disponível em: https://plataformapoliticasocial.com.br/wp-content/uploads/2018/02/TD_14.pdf Acesso em: 05/04/2022.

PADILHA, Giovanni; GOBETTI, Sérgio Wulff. A reforma tributária do RS: um resumo do diagnóstico e das medidas. **Observatório de Política Fiscal. FGV/IBRE. 2020**. Disponível em: <https://observatorio-politica-fiscal.ibre.fgv.br/reformas/tributacao/reforma-tributaria-do-rs-um-resumo-do-diagnostico-e-das-medidas> Acesso em: 07 abri. 2022.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA DO GOVERNO FEDERAL. **Detalhamento do Benefício Bolsa Família**. Disponível em: <https://www.portaltransparencia.gov.br/beneficios/bolsa-familia?paginacaoSimples=true&tamanhoPagina=&offset=&direcaoOrdenacao=asc&colunasSelecionadas=linkDetalhamento%2Cuf%2Cmunicipio%2Ccnpj%2Cnis%2Cbeneficiario%2CvalorTotalPeriodo&de=01%2F12%2F2016&ate=31%2F12%2F2016&uf=RS&ordenarPor=beneficiario&direcao=asc>. Acesso em: 15 maio. 2022.

PAULSEN, Leandro. **Constituição e Código Tributário comentados à luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 18ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

PAULSEN, Leandro; VELLOSO, Andrei Pitten. **Contribuições: teoria geral, contribuições em espécie**. 3 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015.

RAWLS, John. **Uma teoria da justiça**. 4ª ed. Trad. Jussara Simões. São Paulo: Martins Fontes, 2016.

RAWLS, John. **O liberalismo político**. 1ª ed. Trad. Álvaro de Vita. São Paulo: Martins Fontes, 2011.

RAWLS, John. **Justiça como Equidade: uma reformulação**. 1ª ed. Trad. Claudia Berliner. São Paulo: Martins Fontes, 2003.

RIO GRANDE DO SUL. **Demonstrativo das Desonerações Fiscais do RS de 2015**. Porto Alegre: Secretaria da Fazenda (Receita Estadual), [2016]. Disponível em: http://www.al.rs.gov.br/FileRepository/repdcp_m505/CFPFC/Nota%20T%C3%A9cnica%20e%20Demonstrativo%20Desonera%C3%A7%C3%B5es%202015.pdf. Acesso em: 05 abri. 2022.

RIO GRANDE DO SUL. **Demonstrativo das Desonerações Fiscais do RS de 2020**. Porto Alegre: Secretaria da Fazenda (Receita Estadual), [2021]. Disponível em: <http://receitadados.fazenda.rs.gov.br/media/kpkbbn15/demonstrativo-das-desonera%C3%A7%C3%B5es-fiscais-2020.pdf>. Acesso em: 05 abri. 2022.

RIO GRANDE DO SUL. **Demonstrativo das Desonerações Fiscais do RS (2015)**. Brasília, DF: **Secretaria do Tesouro Nacional**. Porto Alegre: Secretaria da Fazenda. Disponível em: http://www.al.rs.gov.br/FileRepository/repdcp_m505/CFPFC/Nota%20T%C3%A9cnica%20e%20Demonstrativo%20Desonera%C3%A7%C3%B5es%202015.pdf. Acesso em: 05 abri. 2022.

RIO GRANDE DO SUL. **Decreto nº 37.699, de 26 de agosto de 1997**. Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS). Porto Alegre: Gabinete do Governador, [2022]. Disponível em: <http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=109362&inpCodDispositivo=&inpDsKeywords=> Acesso em: 15 mai. 2022.

RIO GRANDE DO SUL. **Decreto nº 56.145, de 20 de outubro de 2021**. Institui o Programa DEVOLVE-ICMS. Porto Alegre: Palácio Piratini, [2022]. Disponível em: <http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=291409&inpCodDispositivo=&inpDsKeywords=Decreto%20%20AND%2056.145>

RIO GRANDE DO SUL. **Decreto nº 56.451, de 7 de abril de 2022**. Modifica o Decreto nº 56.145, de 20 de outubro de 2021, que institui o Programa DEVOLVE-ICMS. Porto Alegre: Palácio Piratini, [2022]. Disponível em: <http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=291409&inpCodDispositivo=&inpDsKeywords=Decreto%20%20AND%2056.145>. Acesso em: 15 mai. 2022.

RIO GRANDE DO SUL. **Lei nº 15.576, de 29 de dezembro de 2020**. [...] introduz modificações na Lei nº 6.537, de 27 de fevereiro de 1973, que dispõe sobre o procedimento tributário administrativo e dá outras providências, na Lei nº 8.109, de 19 de dezembro de 1985, que dispõe sobre a Taxa de Serviços Diversos, na Lei nº 8.115, de 30 de dezembro de 1985, que instituiu o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores, na Lei nº 8.820, de 27 de janeiro de 1989, que instituiu o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação e dá outras providências, na Lei nº 8.821, de 27 de janeiro de 1989, que instituiu o Imposto sobre a Transmissão, "Causa Mortis" e Doação, de quaisquer bens ou direitos, na Lei nº 9.298, de 9 de setembro de 1991 [...]. Porto Alegre: Palácio Piratini, [2021]. Disponível em: https://ww3.al.rs.gov.br/legis/M010/M0100018.asp?Hid_IdNorma=71419&Texto=&Origem=1. Acesso em: 15 mai. 2022.

RIO GRANDE DO SUL. **Projeto de lei nº 246, de 27 de novembro de 2020**. [...] introduz modificações na Lei nº 6.537, de 27 de fevereiro de 1973, que dispõe sobre o procedimento tributário administrativo e dá outras providências, na Lei nº 8.109, de 19 de dezembro de 1985, que dispõe sobre a Taxa de Serviços Diversos, na Lei nº 8.115, de 30 de dezembro de 1985, que instituiu o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores, na Lei nº 8.820, de 27 de janeiro de 1989, que instituiu o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação e dá outras providências, na Lei nº 8.821, de 27 de janeiro de 1989, que

instituiu o Imposto sobre a Transmissão, "Causa Mortis" e Doação, de quaisquer bens ou direitos, na Lei nº 9.298, de 9 de setembro de 1991 [...]. Porto Alegre: Palácio Piratini, [2022]. Disponível em:

<http://www.al.rs.gov.br/legislativo/ExibeProposicao.aspx?SiglaTipo=PL&NroProposicao=246&AnoProposicao=2020>. Acesso em: 26 abril. 2022.

SARLET, Ingo Wolfgang. **Dignidade Da Pessoa Humana E Direitos Fundamentais**. 10ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2019.

SÃO PAULO. **Lei nº17.293, de 15 de outubro de 2020**. Estabelece medidas voltadas ao ajuste fiscal e ao equilíbrio das contas públicas e dá providências correlatas. São Paulo: Palácio dos Bandeirantes, [2021]. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/2020/lei-17293-15.10.2020.html>. Acesso em: 15 mai. 2022.

SELL, Jorge Armindo. **John Rawls e Amartya Sen em Busca de Justiça**. Dissertação (Mestrado em Filosofia). Programa de Pós-Graduação em Filosofia - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2014. Disponível: <https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/123253> Acesso em: 07 abril. 2022.

SEN. Amartya. **A ideia de justiça**. 1ª ed. Trad. Denise Bottmann e Ricardo Mendes. São Paulo: Companhia das Letras, 2011.

SEN. Amartya. **Desenvolvimento como Liberdade**. 1ª ed. Trad. Laura Teixeira. São Paulo: Companhia de Bolso, 2018.

SEN. Amartya. **Desigualdade reexaminada**. Rio de Janeiro: Record, 2008.

SILVEIRA, Paulo Antonio Caliendo Velloso da. **Direito tributário e análise econômica do Direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

SILVEIRA, Paulo Antonio Caliendo Velloso da. **Princípio da Livre Concorrência em Matéria Tributária – Conceito e Aplicação**. Revista da FESDT, Porto Alegre, n. 7, p. 115-132, jan./jun. 2011.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 43ª ed. Salvador: Juspodivm, 2020.

TIPKE, Klaus; LANG, Joachim. Joaquim. **Direito Tributário**. Vol. I. Tradução da 18ª ed alemã de Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris Editor, 2008.

TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. **Justiça Fiscal e Princípio da Capacidade Contributiva**. São Paulo: Malheiros Editores, 2002.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributária**. 20ª ed., Rio de Janeiro: Processo, 2018.

TRANSPARÊNCIA DO LEGISLATIVO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **Comparativo Arrecadação ICMS e Despesas Anuais – ALERGS**. Disponível em: <http://www2.al.rs.gov.br/transparenciaalrs/Or%C3%A7amentoFinan%C3%A7as/Comparativ>

[oArrecada%C3%A7%C3%A3oICMSeDespesasAnuais/tabid/5661/Default.aspx](https://portalperiodicos.unoesc.edu.br/uils/article/download/3966/1954/12861). Acesso em: 15 mai. 2022.

UNOESC INTERNATIONAL LEGAL SEMINAR, 1. ANAIS DO I COLÓQUIO INTERNACIONAL DOS DIREITOS HUMANOS: BRASIL EUA E COLÔMBIA, 2012, Chapecó. **A justiça social como instrumento de realização dos direitos fundamentais: (re) distribuição ou reconhecimento**. Chapecó: Editora Unoesc, v. 1, n., 2013. Disponível em: <https://portalperiodicos.unoesc.edu.br/uils/article/download/3966/1954/12861> Acesso em: 10 abri. 2022.

VELLOSO, Andrei Pitten. **O princípio da isonomia tributária: da teoria da igualdade ao controle das desigualdades impositivas**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

VELLOSO, Andrei Pitten. **Constituição Tributária Interpretada**. 3º ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2016.

ZANETTI, Tânia Maria. A Efetivação dos Direitos Sociais através das Políticas. **Portal de e-governo, inclusão digital e sociedade do conhecimento**. Florianópolis, 23 de novembro de 2011. Disponível em: <https://egov.ufsc.br/portal/conteudo/efetiva%C3%A7%C3%A3o-dos-direitos-sociais-atrav%C3%A9s-das-políticas-p%C3%BAblicas>. Acesso em 18 abri. 2018.

ZILVETI, Fernando Aurélio. **Princípios de Direito Tributário e a Capacidade Contributiva**. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

ANEXO 01 – APRESENTAÇÃO RECEITA 2030 (TECNOPOUC)

10 DE JUNHO – SEGUNDA-FEIRA

RECEITA 2030

RUMO À RECEITA DIGITAL

Um conjunto de 30 medidas para a modernização da administração tributária do Rio Grande do Sul está sendo apresentado pelo governo neste dia 10 de junho, no Tecnopuc, em Porto Alegre.

As iniciativas, denominadas "Receita 2030: Rumo à Receita Digital", são decorrentes do decreto de 2 de janeiro - que estabeleceu a necessidade de otimização e eficiência da arrecadação - e fazem parte do processo de recuperação fiscal e de promoção do desenvolvimento.

As ações buscam qualificar o relacionamento do Estado com os contribuintes, simplificar as obrigações acessórias, incrementar a eficiência da arrecadação e da fiscalização, racionalizar o uso de recursos e reduzir o custo da administração tributária. A longo prazo, podem proporcionar uma cultura de modernização permanente, pensando na Receita Estadual de 2030 e num Estado ainda mais atrativo para investidores.

O lançamento da Receita 2030 ocorre durante o seminário do "Inova Receita", uma das 30 iniciativas que já entra em execução nesta data. Durante toda a tarde, o evento promove o debate e estabeleça as prioridades numa aproximação entre Fisco e contribuintes, com a presença de diversas entidades do setor produtivo.



Linha do Tempo



30 AÇÕES PARA MODERNIZAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DO RS

I. Simplificação das obrigações acessórias, com ênfase na apuração automatizada e conformidade tributária na emissão de documentos fiscais

Arrecadação Mais Simples: Simplificação da forma de arrecadação, com possibilidade de débito em conta, pagamento com cartão de crédito, geração de boletos e uso do DDA.

Benefícios: Facilitar o recolhimento da arrecadação estadual, tanto no Estado do RS, quanto nas outras Unidades da Federação

Obrigação Fiscal Única: Simplificação Tributária de Declarações e Documentos Fiscais Eletrônicos

Benefícios: Redução da burocracia e do custo ao contribuinte | Maior segurança jurídica com redução do risco fiscal | Redução do custo RS

Conformidade Cooperativa: Sistema de inteligência fiscal que disponibiliza aos contribuintes parâmetros de validação fiscal, buscando atingir 100% das operações, com processo permanente de "contratualização" (pactos setoriais) dos parâmetros junto aos segmentos econômicos.

Benefícios: Validação em tempo real das informações | Aumento da segurança jurídica | Redução do risco fiscal

Simplex Nacional e MEI: Simplificação da emissão de Notas Fiscais, apuração do imposto e gerenciamento econômico-financeiro da atividade.

Benefícios: Melhoria do ambiente de negócios e estímulo ao empreendedorismo | Aumento da percepção de acompanhamento fiscal | Estímulo à emissão e à compra com nota fiscal.



II. Qualificação do relacionamento com os contribuintes e melhoria do ambiente de negócios

Diálogo Fisco-Contribuinte: Espaço com participação dos representantes de contribuintes para assessorar a Gestão da Administração Tributária do RS

Benefícios: Qualificação do relacionamento com os contribuintes | Administração tributária do RS em sintonia com as necessidades dos contribuintes

Inova Receita: Seminário "Inova Receita Estadual: Construindo uma Gestão Tributária Cooperativa", com participação das entidades e principais contribuintes de segmentos econômicos

Benefícios: Melhoria do ambiente de negócios | Diminuição de litígios

Nos Conformes RS: Classificação dos contribuintes de acordo com seus padrões de cumprimento das obrigações tributárias e relações de mercado, dando tratamento diferenciado ao bom contribuinte, facilitando, assim, o seu ambiente de negócio

Benefícios: Melhoria da arrecadação sem elevar a carga tributária | Estímulo à concorrência leal entre os agentes econômicos | Facilitação na interação com a Receita Estadual

Programa de Cidadania: Reformulação do Programa Nota Fiscal Gaúcha, do Menor Preço e a criação de Programa de Fidelidade para empresas de pequeno porte, com mais participação das empresas e dos cidadãos

Benefícios: Combate à concorrência desleal | Ampliação da consciência sobre a importância do exercício da cidadania e da emissão de Notas Fiscais para diminuir a sonegação no Varejo | Apoio a pequenos estabelecimentos na fidelização de seus clientes

e-Receita: Disponibilização das informações agregadas da RE para a sociedade através de portal (reformulação do Receita Dados) e aplicativos móveis, proporcionando acesso direto às informações

Benefícios: Ampliação da transparência | Estímulo do controle social sobre informações e atividades públicas | Serviços ao cidadão com base nos dados administrados pela RE

Nova Política de Relacionamento com o Cidadão: Estabelecer nova política de relacionamento com o contribuinte, com foco na antecipação de problemas, na facilitação do cumprimento de obrigações, na padronização, no autotendimento eletrônico, na adoção de call center, no uso de chats e na racionalização dos recursos

Benefícios: Padronização nas orientações e ampliação dos serviços eletrônicos ao contribuinte | Facilitação do acesso à informação e melhoria da comunicação com o contribuinte | Redução do custo operacional da RE

Regulamento do ICMS: Consolidação das normas da Legislação Tributária Estadual e redesenho do processo de normativo

Benefícios: Facilidade e agilidade no acesso às normas tributárias | Melhoria do processo de orientação aos contribuintes, tornando mais dinâmica e interativa a forma de acesso às informações

Reforma Tributária RS: Simplificação da legislação e transformação digital da relação Fisco x Contribuinte. Proposta em 2019, debates em 2020 e aprovação e entrada em vigor em 2021

Benefícios: Melhoria do ambiente de negócios | Diminuição da regressividade através da personalização | Simplificação da gestão operacional do ICMS



III. Incremento da eficiência na arrecadação e na fiscalização tributária, com foco na fiscalização preventiva, na autorregularização e no combate às fraudes estruturadas, incluído o apoio a medidas judiciais da PGE e MP

Menos Multa, Mais Arrecadação: Revisão da Lei nº 6.537 - Procedimento Tributário Administrativo, visando estabelecer novo padrão de multas fiscais e descontos pelos pagamentos

Benefícios: Aumento do ingresso de recursos nas fases administrativas do ciclo de vida do crédito tributário | Modernização das irregularidades tributárias praticadas na era digital

Centro Integrado de Controle Interestadual: Controle do fluxo interestadual de veículos e cargas nas divisões do RS com SC, mediante atividades integradas e de inteligência com órgãos de fiscalização federais, estaduais e de segurança (Polícias Civil e Militar).

Benefícios: Melhoria do ambiente de negócios do RS e da competitividade das empresas gaúchas | Combate às fraudes fiscais e a concorrência desleal

Contencioso Just in Time: Revisar e implantar processo de julgamento acelerado do contencioso fiscal, introduzindo o conceito de linha de produção: Lançou -> Impugnou -> Julgou

Benefícios: Diminuir o prazo de julgamento de processos de primeira instância para no máximo 30 dias | Manter estoque ZERO do contencioso administrativo para novos processos | Aumentar a liquidez do crédito e agilizar a cobrança administrativa e judicial

Reestruturação da Cobrança de Devedores: Reformular as atividades-fim de cobrança, com foco nos resultados de arrecadação através da recuperação de créditos e na inadimplência do ICMS declarado.

Benefícios: Aumento na arrecadação | Promoção de justiça fiscal, buscando a redução da inadimplência contumaz

Comitê Interinstitucional de Recuperação de Ativos: Integração com PGE e MP para estruturação e desenvolvimento de atividades conjuntas para recuperação de créditos e combate à contumácia

Benefícios: Combate à concorrência desleal e à fraude patrimonial | Recuperação do fluxo de pagamentos dos devedores e de créditos, ampliando garantias, melhorando a execução e garantindo bens para futura execução | Ampliação da liquidez dos créditos tributários inscritos em Dívida Ativa

Programa de Integração Tributária: Ações integradas com as prefeituras municipais, estimulando o controle de operações de fiscalização da circulação de mercadorias, bem como, ações de segurança com instalação de câmeras nas principais vias de entrada e saída dos municípios (cerceamento eletrônico)

Benefícios: Combate à concorrência desleal, à sonegação fiscal e ao furto de veículos e cargas | Aumento do Valor Adicionado Fiscal dos municípios e da arrecadação do ICMS/IPVA

Combate às Fraudes Fiscais Estruturadas na Era Digital: Modernização da atividade de inteligência fiscal, desenvolvendo ações com uso de softwares de análise investigativa e de data mining, integrados às bases de dados da RE (Big Data)

Benefícios: Aumento na arrecadação | Combate às fraudes fiscais estruturadas e recuperação dos segmentos econômicos prejudicados | Restabelecimento da concorrência leal



Fiscalização Especializada: Redesenhar o processo de Fiscalização, priorizando a prevenção, a especialização, o monitoramento próximo ao fato gerador, programação estadual e a gestão de riscos
Benefícios: Menos inadimplência e concorrência desleal; mais arrecadação e combate à sonegação | Fisco mais próximo ao contribuinte, com foco na prevenção e cumprimento voluntário | Fiscalização repressiva focada em fraudes fiscais estruturadas | Nova programação da fiscalização estadual estruturada

Inteligência Artificial Fiscal: Convênios com Universidades e Centros de Pesquisa para desenvolver atividades de datascience, deep learning e machine learning sobre as bases de dados da Receita Estadual
Benefícios: Identificação cetera de padrões de fraudes e simulações.
 Ampliação da capacidade fiscal investigativa com uso de recursos de inteligência artificial

Receita Extrafiscal: Dotar a Receita Estadual com condições de suspender o cadastro de empresas que não estiverem com os registros de órgãos municipais, estaduais e federais vigentes ou não existirem de fato

Benefícios: Proteção ao consumidor | Combate à concorrência desleal e às fraudes fiscais praticadas por empresas "noteiras" | Defesa da saúde

IV. Modelo de estrutura administrativa, com foco na racionalização do uso de recursos e redução do custeio total da Administração Tributária

Sala de Guerra: Estrutura permanente para analisar, planejar, comandar e controlar as ações visando à potencialização da arrecadação estadual e a contenção de perdas de arrecadação
Benefícios: Aumento da efetividade e celeridade nas ações de curto e médio prazos | Alinhamento estratégico das equipes e profissionais para superação das metas institucionais | Melhor aproveitamento da experiência dos profissionais independentemente da hierarquia | Transversalidade de ações e da gestão

Receita Moderna: Elaboração e revisão de propostas de quadro de pessoal ideal, de quadro de Funções Gratificadas e qualificação da Lei Orgânica, com foco na especialização e na centralização, preparando-os para a Receita Digital

Benefícios: Adequação das necessidades de pessoal | Racionalização da estrutura da RE | Servidores capacitados e preparados para as mudanças da administração tributária

Central de Serviços: Padronização dos processos, serviços e centralização dos trabalhos administrativos dando suporte às unidades da Receita Estadual

Benefícios: Redução do custo operacional da RE | Especialização e padronização dos serviços | Receita Estadual "leve"; foco na atividade-fim | Maior produtividade com uma estrutura mais enxuta

Receita Estadual 2030: Visão de futuro compartilhada da Administração Tributária do RS, buscando adaptação aos novos tempos e ao avanço tecnológico, com base nas melhores práticas oriundas de referenciais teóricos e de benchmarking em outras organizações públicas e privadas

Benefícios: Processos objetivos, padronizados, mensuráveis e orientados pelas melhores práticas internacionais | Melhoria contínua com avaliação periódica mediante utilização do TADAT | Gestão e controle dos resultados | Receita Estadual orientada ao cliente | Ênfase na Gestão de Riscos



V. Constituição de estrutura permanente para apoiar as ações de elaboração de políticas de desenvolvimento dos setores econômicos, em conjunto com a SDECT

Assessoramento na Política Tributária: Assessorar o Governo do Estado na definição da política tributária, com vistas à identificação de brechas legislativas e de arrecadação
Benefícios: Informações qualificadas para subsidiar a política tributária do Estado

Desenvolve RS: Análises dos setores da economia para identificação de oportunidades para avançar o desenvolvimento estadual, mediante a utilização das bases de dados da Receita Estadual
Benefícios: Informações tributárias qualificadas para subsidiar a política de desenvolvimento econômico do Estado | Medição da brecha tributária

Indicadores Econômicos da RE: Publicação de informações obtidas a partir da análise instantânea do movimento das notas fiscais eletrônicas e da Guia de Informação e Apuração do ICMS, em site e aplicativo mobile

Benefícios: Mais transparência e facilidade no acesso a informações de interesse público

VI. Processo de concessão de benefícios fiscais, com ênfase na governança, na transparência e na análise dos custos e benefícios econômicos

Desonerações Fiscais: Implantar processo de Gestão de Desonerações Fiscais para qualificar o assessoramento na política tributária de renúncia fiscal e o monitoramento dos efeitos socioeconômicos e financeiros, com a produção de relatórios periódicos

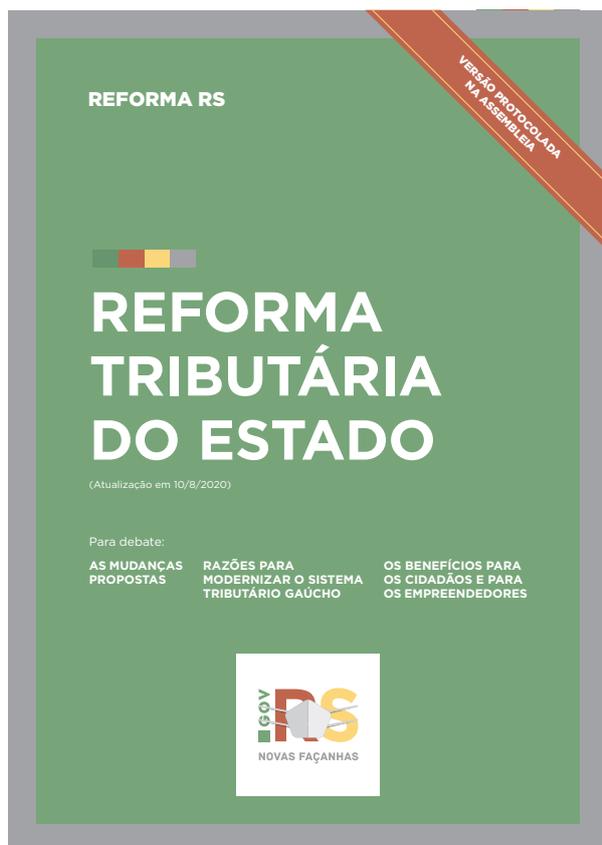
Benefícios: Melhoria no controle e na assertividade da tomada de decisão de concessão pelo Governo | Agilidade na obtenção de informações estratégicas, táticas e operacionais | Qualificação do gasto tributário: otimização da política de desenvolvimento socioeconômico | Transparência para a sociedade e órgãos de controle, na forma da lei

30
ações
para a modernização
da administração
tributária do RS

Agradecimento:



ANEXO 02 – CARTILHA DA REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO



HORA DE MUDAR

APRESENTAÇÃO

CLAREZA E TRANSPARÊNCIA

Um dos compromissos na comunicação do governo é o acesso à informação com clareza e transparência. Queremos prestar contas e qualificar o debate público a respeito das questões que desafiam a gestão. Por meio de cartilhas técnicas, o governo do Estado reúne informações sobre os principais programas em execução, com foco na explicação das estratégias e na indicação dos resultados pretendidos.

Neste documento, é apresentada a Reforma Tributária RS, um conjunto de medidas com o qual o governo pretende modernizar o sistema fiscal do Estado de maneira inovadora no país. As mudanças propostas simplificam a relação dos cidadãos e das empresas com os tributos, garantem redução significativa na tributação para as pessoas de baixa renda e aumentam a competitividade do setor privado, com uma distribuição mais racional do peso dos impostos.

A Reforma Tributária RS vem para completar o ciclo de reformas que começou em 2019 no Rio Grande do Sul, agregando iniciativas inovadoras e inéditas no Brasil.

O Estado enfrenta há décadas uma crise fiscal estrutural, que foi dramaticamente agravada nos últimos anos devido à prolongada recessão econômica e, mais recentemente, à pandemia do coronavírus. Essa crise tem se traduzido em enormes dificuldades financeiras, a ponto de praticamente paralisar o setor público estadual.

O desajuste do setor público, a baixa capacidade de investimentos e o custo da estrutura produziram a deterioração dos indicadores de infraestrutura, educação e qualidade de vida do Estado nos últimos anos. Para 2021, o déficit orçamentário está previsto em R\$ 7,9 bilhões, resultado do cenário de incertezas dos impactos da pandemia da Covid-19 sobre a arrecadação e do fim das atuais alíquotas majoradas de ICMS na virada do ano.

O Rio Grande do Sul, em 2020, larga na frente no caminho que deve ser percorrido para implementar uma Reforma Tributária no Brasil, com um projeto robusto e um sistema mais justo e equilibrado.



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

POR QUE FAZER A REFORMA TRIBUTÁRIA?

1. É prioridade para o governo modernizar o sistema tributário, tendo apresentado, no ano passado, 30 medidas do Receita 2030.
2. Há uma discussão amadurecida nacionalmente de que a mudança é urgente. O Estado, além de apoiar a Reforma Tributária nacional, está antecipando medidas no âmbito local.
3. A redução de alíquotas de ICMS no final do ano demandará medidas financeiras compensatórias, tendo em vista a fragilidade fiscal do Estado e das prefeituras e a crise mundial.

Uma **oportunidade** para o Estado melhorar seu ambiente de negócios e uma **necessidade** para evitar o agravamento do desequilíbrio fiscal.

Com os impactos da pandemia, mais do que nunca é necessária uma reforma que promova **justiça tributária e desenvolvimento econômico**.

LEGADO DA REFORMA RS

O governo do Estado tem implementado um amplo conjunto de reformas, com medidas para o equilíbrio fiscal, para reduzir a burocracia, ampliar a competitividade, gerar investimentos e mais desenvolvimento social.

- **Aprovação de privatizações:** geração de novos investimentos e mudanças de gestão.
- **Reforma Administrativa:** administração de pessoal em condições sustentáveis fiscalmente.
- **Reforma Previdenciária:** redução do déficit histórico e reflexos da transição demográfica que se caracteriza pela diminuição da taxa de natalidade e aumento da expectativa de vida.
- **Descomplica RS:** combate às dificuldades para abertura de empresas e ao excesso de burocracia em serviços públicos.
- **Novo Código Estadual do Meio Ambiente:** fortalecimento dos mecanismos de proteção ao meio ambiente conjugados com o fomento ao empreendedorismo.
- **PPPs e concessões:** modernização da infraestrutura e dos modelos de gestão.



UM ESTADO MAIS DESENVOLVIDO

5

6



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

RESULTADOS DO AJUSTE

RACIONALIZAÇÃO DAS DESPESAS

- Aprovação da Reforma da Previdência e da Reforma Administrativa
 - Impacto em 10 anos: R\$ 18 bilhões
 - Economia atuarial: R\$ 72 bilhões
- Baixas de precatórios acima das inscrições, de forma inédita
- Plano do Regime de Recuperação Fiscal (RRF) apresentado à Secretaria do Tesouro Nacional (lei será modificada para 10 anos)
- Queda real de 4% no custeio contingenciável
- Estabilização dos pagamentos para saúde e conservação de estradas

MODERNIZAÇÃO DAS RECEITAS

- Programa de Modernização Receita 2030
- Migração de serviços para internet e fóruns com setor privado "Inova Receita"
- Crescimento de 25% na recuperação de tributos atrasados em 2019

DESESTATIZAÇÃO E PARCERIAS PRIVADAS

- Aprovação das leis de privatização de quatro estatais
- Modelagem pelo BNDES de PPPs, privatizações e concessões
- PPP Corsan Região Metropolitana assinada
- Programa RS Parcerias

OS PILARES DA REFORMA

1

2

3



7

8

POR QUE É UMA OPORTUNIDADE PARA O RS?

- Oportunidade para o Estado melhorar seu ambiente de negócios.
- Necessidade de evitar o agravamento do desequilíbrio fiscal.
- É prioridade para o governo modernizar o sistema tributário, e iniciativas já estão em andamento em decorrência das 30 medidas do Receita 2030.
- Continuidade das reformas no Estado.
- No âmbito dos Estados, o RS está antecipando a transformação proposta pela Reforma Tributária nacional.
- A redução das alíquotas extraordinárias de ICMS no final do ano demandará medidas financeiras compensatórias, tendo em vista que o Estado e as prefeituras não podem abrir mão de receitas, diante da situação financeira em que vivem e da grave crise mundial.
- A redistribuição da carga garantirá maior justiça tributária, com mais foco no patrimônio e menos em produção e consumo.
- O RS será o primeiro Estado a devolver às famílias de baixa renda parte do ICMS pago.
- O Estado terá o ICMS mais moderno do Brasil.

PRINCIPAIS PROBLEMAS DO MODELO ATUAL

COMPLEXIDADE	
CONTEXTO ATUAL	IMPACTOS
<ul style="list-style-type: none"> • Multiplicidade de alíquotas • Diversidade de isenções 	<ul style="list-style-type: none"> • Aumento de custos para empresas e para o Estado • Insegurança jurídica • Alto nível de judicialização
CUMULATIVIDADE	
CONTEXTO ATUAL	IMPACTOS
<ul style="list-style-type: none"> • Estorno de créditos • Vedação a diversos "creditamentos" do imposto 	<ul style="list-style-type: none"> • Perda de competitividade e acréscimo de custos
REGRESSIVIDADE	
CONTEXTO ATUAL	IMPACTOS
<ul style="list-style-type: none"> • Baixa participação dos impostos sobre o patrimônio • Ineficácia das desonerações sobre o consumo básico 	<ul style="list-style-type: none"> • Peso dos impostos é maior para os mais pobres • Inibe o consumo • Gasto público deslocado do objetivo das isenções

9

10

MEDIDAS PARA O PRESENTE E PARA O FUTURO

As iniciativas estão conjugadas de forma a modernizar a administração tributária com o desenvolvimento econômico:

SUSTENTABILIDADE AMBIENTAL	
CONTEXTO ATUAL	IMPACTOS
<ul style="list-style-type: none"> • Mudança de paradigmas demanda processos e produtos mais sustentáveis 	<ul style="list-style-type: none"> • Morosidade do setor público em acompanhar as mudanças com políticas específicas
INCENTIVO À FORMALIZAÇÃO	
CONTEXTO ATUAL	IMPACTOS
<ul style="list-style-type: none"> • Existência de sonegação, que precisa ser combatida com apoio aos pequenos negócios e fiscalização 	<ul style="list-style-type: none"> • Concorrência desleal e desestímulo à formalização • Perda de receitas públicas
FOMENTO À INOVAÇÃO	
CONTEXTO ATUAL	IMPACTOS
<ul style="list-style-type: none"> • Relevância de processos de inovação como estímulo à competitividade indispensável ao desenvolvimento 	<ul style="list-style-type: none"> • Atraso brasileiro causa perda de competitividade num mercado global

11

12

Se não for promovida uma reforma tributária no RS, o Estado perderá **R\$ 2,8 bilhões** em arrecadação a partir de 2021. Isso significará precarização dos serviços públicos, como saúde, segurança, educação e infraestrutura. Os municípios também perdem. São cerca de R\$ 850 milhões a menos na caixa das prefeituras.

FIM DAS ALÍQUOTAS MAJORADAS EM 2015

Gasolina Alcool Energia Comunicações	Alíquota básica
30%	18%





REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

MACROESTRATÉGIAS



14



SIMPLIFICAÇÃO COM REDUÇÃO DO NÚMERO DE ALÍQUOTAS DO ICMS

O foco é na simplificação do modelo tributário, na padronização com os outros Estados e numa aproximação com os sistemas mais modernos do mundo. O modelo atual de tributação no RS tem cinco alíquotas, e a proposta é reduzir para duas. Isso gera uma simplificação do sistema, com eficácia operacional, redução de custos e segurança jurídica. Além disso, está em linha com as propostas de Reforma Tributária em discussão no Congresso Nacional.



**Alíquotas internas atuais: 12%, 18%, 20%, 25% e 30%.
Proposta de novas alíquotas: 17% e 25%**

Obs: alguns itens, como o diesel e o GNV, terão sua base de cálculo reduzida, de forma que a carga efetiva se mantenha em 12%.

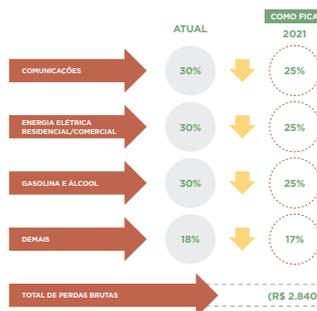
Extinção, em janeiro de 2021, das alíquotas majoradas de 30% para gasolina e álcool, energia elétrica residencial e comercial e comunicações, quando retornam as alíquotas de 25%. Em 2021, a alíquota modal de ICMS também cai de 18% para 17%.

Dessa forma, a queda de arrecadação com o fim das alíquotas extraordinárias é de R\$ 2,8 bilhões, sendo R\$ 850 milhões de receita dos municípios.

REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

REDUÇÃO DAS ALÍQUOTAS EXTRAORDINÁRIAS QUE VENCEM EM 2020

IMPACTO NA ARRECADAÇÃO
R\$ milhões (bruta)



15

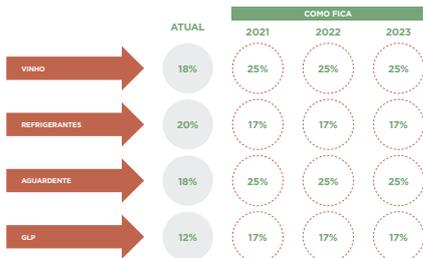
16

ALTERAÇÃO DE ALÍQUOTAS

A padronização das alíquotas será feita com a redução das alíquotas incidentes sobre a maior parte dos produtos e, também, com a elevação das alíquotas de vinho, aguardente e GLP.

Vinho e aguardente, que são tributados a 18%, passarão a ter alíquota de 25%, igualando-se à alíquota já aplicada às outras bebidas (exceto águas minerais, refrescos, sucos e bebidas de frutas).

Os refrigerantes, que atualmente têm alíquota de 20%, retornariam ao patamar de 17%, com acréscimo de 2% de contribuição para o Fundo de Combate à Pobreza (Ampara), ficando com alíquota efetiva de 19%. O GLP, que hoje tem alíquota de 12% passaria a 17%.



Itens de bebidas incluídos no Ampara (acréscimo de 2%).

ALGUNS IMPACTOS NOS SETORES

VINHO:

Na padronização que o governo está propondo, há uma redução das alíquotas incidentes sobre a maior parte dos produtos. O vinho está entre os produtos que atualmente têm alíquota de 18% e passariam para 25%, aproximando-se do nível de tributação de outros Estados e demais bebidas alcoólicas. No entanto, o RS poderá conceder medidas de incentivo fiscal para que o vinho gaúcho mantenha competitividade no mercado local, frente aos de outros Estados ou mesmo importados.

DIESEL/GNV:

Apesar da mudança da alíquota nominal de 12% para 17%, será praticada redução de base de cálculo, mantendo, portanto, a mesma carga tributária atual.

CERVEJAS:

Na Reforma, não há mudança na alíquota atual. As microcervejarias mantêm o benefício já concedido.

AGUARDENTE:

Tem alinhamento com as demais bebidas alcoólicas, passando a adotar a alíquota de 25%.

ENERGIA ELÉTRICA EM ÁREAS RURAIS:

Apesar da mudança da alíquota nominal de 12% para 17%, o consumo máximo cobrado diminuirá de 100kWh/mês para 50kWh/mês, reduzindo, portanto, a carga tributária atual.

GLP:

A alíquota será igual à praticada em SC e menor do que Estados como PR, RJ, SP e MG.

REFRIGERANTE:

Tem alinhamento com outras bebidas não alcoólicas, como água e suco de frutas, que ficarão na alíquota modal de 17%. Com outros 2% do Ampara, a carga ficará em 19%, abaixo da atual, que é 20%.

17

18

MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA E À RETOMADA PÓS-COVID-19

Na Reforma Tributária do RS, estão sendo propostas medidas de incentivo à economia gaúcha que, embora representem custos para o Estado, são equilibradas pelo conjunto das demais medidas. Elas atendem a reivindicações históricas de setores importantes para o Estado e não poderiam ser adotadas em outros momentos exatamente pela necessidade de estarem agregadas a iniciativas que melhor podem equilibrar melhor o sistema.

Para a redução de custos de aquisição, será diminuída a alíquota efetiva de 18% para 12% nas operações internas entre empresas do RS, inclusive para empresas do Simples Nacional. Outra medida ousada é a proposta de redução do prazo de creditamento do ICMS dos bens de capital, que, uma vez aprovada no Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), tornará mais barata a aquisição de máquinas e equipamentos, estimulando a instalação de novas plantas industriais e a renovação das que já estão instaladas no RS. No mesmo sentido, mas ainda ajudando a eliminar uma série de complexidades e disputas judiciais entre empresas e o Estado, está a medida de devolução parcial de créditos dos chamados "bens de uso e consumo" a ser também submetida ao Confaz.

REDUÇÃO DA ALÍQUOTA EFETIVA PARA COMPRAS INTERNAS



Paraná já implementou medida semelhante, mas com abrangência inferior à do Rio Grande do Sul.

Para diminuir os custos de aquisição, o que também gera competitividade, se propõe a redução do imposto a ser pago nas operações internas entre empresas do RS para 12% (atual é 18%). Esse diferimento parcial do pagamento do ICMS é extensivo às aquisições de empresas do Simples Nacional a partir de 2021.

O objetivo é estimular as aquisições internas para comercialização ou industrialização, reduzir o custo financeiro de aquisição para empresas em geral e reduzir o custo real de aquisição para empresas do Simples Nacional.

O Paraná já implementou medida semelhante, mas com abrangência muito inferior.

19

A medida gera competitividade para as empresas comerciais e industriais gaúchas quando VENDEM, pois as empresas ficam em condições de igualdade com os concorrentes de outros Estados. E também gera competitividade para as empresas comerciais e industriais gaúchas quando COMPRAM, pois podem adquirir mercadorias a preços inferiores.

*EXEMPLO PARA EMPRESAS RS EM GERAL:



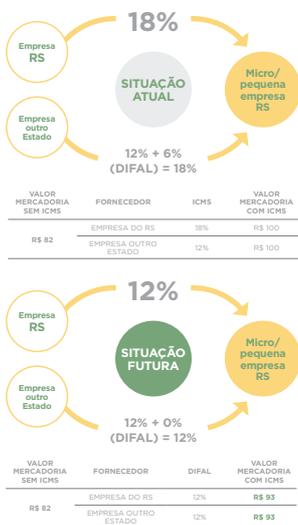
VALOR MERCADORIA SEM ICMS	FORNECEDOR	ICMS	VALOR MERCADORIA COM ICMS
R\$ 82	EMPRESA DO RS	18%	R\$ 100
	EMPRESA OUTRO ESTADO	12%	R\$ 93



VALOR MERCADORIA SEM ICMS	FORNECEDOR	ICMS	VALOR MERCADORIA COM ICMS
R\$ 82	EMPRESA DO RS	12%	R\$ 93
	EMPRESA OUTRO ESTADO	12%	R\$ 93

20

*EXEMPLO PARA MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SIMPLES):



Há economia nas compras, além do aumento da competitividade entre todas as empresas e a equiparação da alíquota cobrada nas aquisições internas.

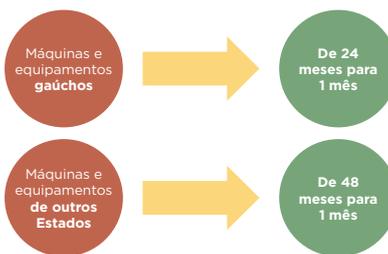
EXTINÇÃO DO DIFAL

A partir de 2022 será extinto o Difal (Diferencial de alíquotas, "imposto de fronteira"). Para proteger as empresas gaúchas, será cobrado o Difal apenas quando um produto de outro Estado vier com alíquota efetiva inferior à do RS para o mesmo produto, como é o caso dos importados.

21

REDUÇÃO DO PRAZO DE CREDITAMENTO DO ICMS DOS BENS DE CAPITAL (A SER SUBMETIDA AO CONFAZ)

A proposta é reduzir para parcela única o prazo de creditamento do ICMS por aquisição de Bens de Capital. Máquinas e equipamentos que são fabricados no RS têm prazo atual de 24 meses (dois anos) para devolução, equipamentos importados ou comprados em outros Estados têm a devolução do valor em 48 meses (quatro anos). Pela proposta, em ambos os casos, 100% do crédito é recuperado no mês seguinte à aquisição, após um período de transição de oito anos. O objetivo é estimular as aquisições de Bens de Capital bem como as vendas de empresas gaúchas de máquinas e equipamentos.



Pela proposta, em ambos os casos, 100% do crédito é recuperado **no mês seguinte à aquisição**, após um período de transição de **oito anos**.

22

PRAZO DE CREDITAMENTO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS FABRICADOS NO RS



PRAZO DE CREDITAMENTO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS IMPORTADAS OU COMPRADAS EM OUTRO ESTADO



O objetivo é estimular as aquisições de Bens de Capital, bem como as vendas de **empresas gaúchas** de máquinas e equipamentos.

23

DEVOLUÇÃO PARCIAL DOS CRÉDITOS DE "USO E CONSUMO" (A SER SUBMETIDA AO CONFAZ)

Outra proposta de estímulo à atividade econômica é a autorização para que empresas gaúchas recuperem parte do ICMS pago na aquisição de Bens de Uso e Consumo. Essa medida reduz os custos operacionais, com o fim do efeito cascata sobre o imposto com a cumulatividade do ICMS. Além disso, a intenção é reduzir o volume de demandas judiciais e a complexidade relacionada a esses créditos de ICMS.

DEVOLUÇÃO DE SALDOS CREDORES DE EXPORTAÇÃO

Atualmente, as empresas exportadoras têm limitações para serem restituídas de saldos credores de ICMS, ou seja, do imposto que pagam nas suas compras, gerando custos adicionais que retiram competitividade. A legislação do RS permite que essas empresas paguem seus fornecedores com esses "saldos credores", mas apenas uma parte, que vai de 30% a 70%, dependendo do porte da exportadora (quanto maior, menor o percentual).

Para as grandes exportadoras, com faturamento superior a R\$ 141 milhões/ano, a situação é ainda mais grave, pois elas só podem pagar com os créditos o valor do ICMS destacado na compra junto ao fornecedor.

Com a Reforma Tributária, os créditos serão tratados de forma distinta. Os que decorrem de aquisição de empresas do RS (ICMS pago para o Estado) poderão ser utilizados integralmente para comprar máquinas e equipamentos no Estado. Se esse valor não for suficiente, poderão ser utilizados os créditos decorrentes de compras interestaduais (ICMS pago para outros Estados), mas na mesma proporção atual.

ESTÍMULO À IMPORTAÇÃO PELO RS

O objetivo é estimular a importação de produtos para comercialização e insumos para produção através de portos e aeroportos do RS, ampliando a atividade e utilização da infraestrutura aeroportuária.

Para isso, busca-se equalizar o tratamento tributário nas importações de produtos que não sejam produzidos no RS com o que é praticado por outros Estados da Região Sul.

24

REVISÃO DO SIMPLES E MAIS COMPETITIVIDADE PARA AS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

Como medida de apoio às micro e pequenas empresas do Simples, será mantida a **isenção para as cerca de 200 mil pequenas empresas que faturem até R\$ 360 mil por ano em 2021**. A partir de 2022, será mantida até a faixa de R\$ 180 mil por ano, mantendo a isenção para 160 mil empresas.

Atendendo a uma demanda histórica do setor, **não precisarão pagar mais o Difal** (Diferencial de alíquotas, "imposto de fronteira") a partir de 2022.

Na Reforma, também terão redução do ICMS de **18% para 12%** nas aquisições internas e interestaduais. As micro e pequenas empresas do Simples serão dispensadas do ajuste da **Substituição Tributária**.

Esse conjunto de medidas representará um ganho para as empresas do Simples de **R\$ 189 milhões**, com estímulo ao consumo interno, especialmente de alimentos, além da redução do custo real e financeiro.

RESULTADO PARA AS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (2023):



INCENTIVO AO E-COMMERCE

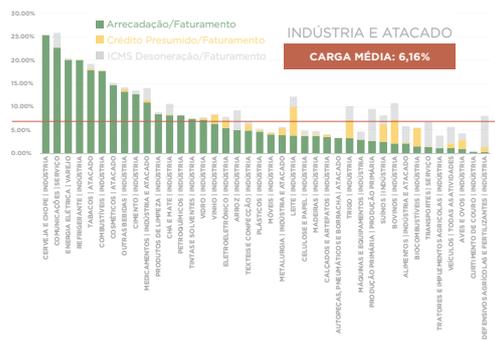
Operações de e-commerce, que destinem mercadorias para consumidor final não contribuinte, serão beneficiadas com Crédito Presumido e ICMS, igualando o tratamento tributário com outros Estados.

- Produtos importados: saídas interestaduais tributadas a 4%, terão redução para cerca de 1%.
- Produtos nacionais: saídas interestaduais tributadas a 12% ou 7%, terão redução para cerca de 2%.

REVISÃO SISTEMÁTICA DE BENEFÍCIOS FISCAIS

A proposta prevê uma redistribuição setorial da carga tributária. Isso porque o modelo atual privilegia alguns setores econômicos com benefícios fiscais diversos, enquanto outros estão sobrecarregados com o imposto.

A Reforma prevê a extinção de algumas desonerações e, ao mesmo tempo, a redução da alíquota normal, de 18% para 17%, fazendo com que todos os setores e produtos tenham uma carga menos heterogênea do que a atual.



Há uma preocupação com a competitividade das empresas gaúchas: os cerca de R\$ 10,7 bilhões em desonerações fiscais de 2019 serão reduzidos em cerca de 20% após todas as etapas da Reforma Tributária, em 2023. Ou seja, a **Reforma mantém a maioria dos benefícios destinados a dar competitividade aos produtos gaúchos**.

A Reforma Tributária RS também não muda contratos já firmados para investimentos no RS, nem as regras de benefícios concedidos por programas como FUNDOPEM ou FOMENTAR-RS. Os benefícios que expiram em dezembro de 2020 serão renovados por tempo indeterminado. O governo continuará com uma política de desonerações em apoio a diversos setores econômicos.

EXTINÇÃO PARCIAL DE ISENÇÕES E REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO

Outra proposta é extinção da maior parte dos benefícios concedidos na forma de Redução de Base de Cálculo (RBC) como os da cesta básica de alimentos, cesta básica de medicamentos, carne e demais produtos comestíveis simplesmente temperados, de aves e de suínos, e erva-mate. A proposta prevê uma elevação gradativa da carga.

EXTINÇÃO PARCIAL DE ISENÇÕES

TRANSIÇÃO ATÉ 2023



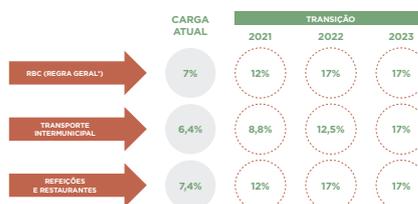
Produtos que deixarão de ser isentos:

- Hortifrutigranjeiros
- Leites pasteurizados tipos A, B e C
- Maças e peras
- Ovos
- Pão francês e massa congelada para seu preparo
- Flores naturais
- Preservativos

SETOR DE LATICÍNIOS:

- Concessão de Crédito Presumido (CP) de 4% sobre a aquisição de leite para a produção de pasteurizado ABC (igual ao que é feito no PR).
- Isenção da contribuição para o Fundo nas operações isentas com os principais insumos utilizados na produção leiteira (milho e outros itens destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal).
- Isenção da contribuição para o Fundo nos CP Internos com leite.
- Nos casos em que for cobrada a contribuição (queijos, bebida láctea, manteiga etc.) para o Fundo, só ocorrerá a partir de 2022.

TRANSIÇÃO ATÉ 2023



*Produtos enquadrados na regra geral:

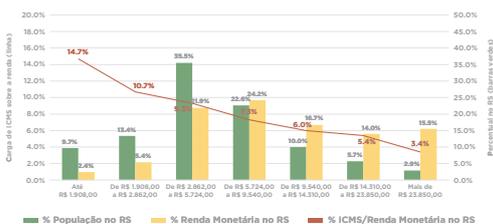
- Cesta básica de alimentos
- Cesta básica de medicamentos
- Carne e demais produtos comestíveis simplesmente temperados, de aves e de suínos
- Erva-mate

Bares e restaurantes: Mesmo com a mudança de alíquotas, serão preservados os regimes opcionais de tributação diferenciados. Portanto, Bares e Restaurantes terão uma nova política implementada neste ano em que a carga efetiva sobre as vendas será reduzida.

REDUÇÃO DO ÔNUS FISCAL PARA FAMÍLIAS DE BAIXA RENDA

As famílias mais pobres, no sistema atual, pagam, proporcionalmente, mais imposto do que as mais ricas. Embora alguns produtos que pesam na cesta de consumo das classes mais baixas tenham baixa carga tributária (como carnes e laticínios), há outros itens e serviços que também pesam no bolso dos mais pobres e são muito tributados (como combustíveis, energia e comunicações).

IMPACTO DO ICMS POR FAIXA DE RENDA



O gráfico mostra que famílias com renda de até R\$ 1.908 destinam cerca de 14,7% de sua renda monetária para o ICMS embutido em seu consumo. Já as famílias mais ricas, com renda acima de R\$ 23.850, por exemplo, utilizam apenas 3,4% da sua renda monetária para o mesmo fim, segundo os estudos da Secretaria da Fazenda. Ou seja, as famílias mais pobres, no sistema atual, pagam, proporcionalmente, mais ICMS do que as mais ricas.

29

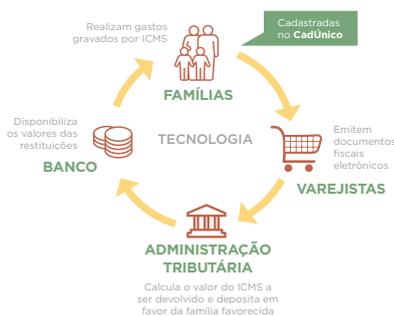
DEVOLUÇÃO DE PARTE DO ICMS

A iniciativa inovadora que está sendo construída pelo RS consiste em devolver parte do ICMS a famílias de baixa renda. Elas receberão uma restituição correspondente a um valor fixo mínimo e mais um percentual do imposto suportado. Esse percentual será maior para as famílias relativamente mais pobres, combatendo uma das principais distorções do ICMS que é a regressividade. Haverá também um teto de devolução por cadastrado.

Em 2023, estima-se que serão devolvidos até R\$ 450 milhões.

Será devolvida uma parte do ICMS contido nas compras das famílias cadastradas e o percentual de devolução será maior para as de renda mais baixa:

- 40% para famílias com renda de até um salário mínimo
- 20% para famílias com renda de até dois salários mínimos
- 15% para famílias com renda de até três salários mínimos



Iniciativa pioneira no Brasil Concessão de benefícios a quem **mais necessita**.

30

criação do fundo DEVOLVE-ICMS

A proposta de revisão sistemática de benefícios fiscais prevê a criação do Fundo Devolve-ICMS, que será formado com recursos proporcionais aos benefícios concedidos pelo Estado: 10% sobre o valor de Créditos Presumidos não contratuais (exceto os oriundos de contratos de investimento) e 10% sobre o valor do ICMS isento nas saídas de insumos agropecuários.

Em relação à contribuição de 10% dos Créditos Presumidos não contratuais, serão excluídos dessa obrigação as operações internas com produtos da cesta básica e do vinho, tendo em vista que estes produtos já serão impactados em outros itens da reforma. Adicionalmente, os insumos pecuários (como rações, milho, embriões e sêmen) serão excluídos da contribuição para o Fundo, bem como as saídas da indústria para o comércio de insumos agropecuários, reduzindo especialmente a contribuição dos fertilizantes.

O objetivo é obter recursos para a política de devolução do ICMS para famílias de baixa renda, para investimentos em infraestrutura relacionados à atividade agropecuária, para incentivo à inovação e à pesquisa científica e tecnológica e para o equilíbrio das finanças públicas.

A iniciativa inovadora e inédita no Brasil que está sendo proposta pelo RS consiste em utilizar esse fundo para devolução de parte do ICMS a famílias de baixa renda. O RS seria o primeiro Estado a devolver parte do ônus suportado pelos cidadãos.

O Fundo Devolve-ICMS será formado a partir de duas fontes principais:
Créditos Presumidos Não Contratuais e Insumos Agropecuários.

MAIS INVESTIMENTOS E INOVAÇÃO:

Até 2023, os aportes máximos ao Fundo deverão ser de R\$ 900 milhões. Desse total, até R\$ 450 milhões serão devolvidos a famílias de baixa renda gaúchas em 2023. Pela proposta, o Fundo também reverterá à economia gaúcha com aportes de até R\$ 135 milhões em 2023 para investimentos em setores estratégicos (**infraestrutura agropecuária e inovação**), auxiliando, também, o Tesouro a compensar medidas de redução de arrecadação.

Um total de até 12% dos recursos será destinado a projetos de infraestrutura para a agricultura e outros 3% para projetos de inovação, garantindo mais recursos para a gestão dessas políticas públicas. No caso da Agricultura, por exemplo, em 2019, a Secretaria teve apenas R\$ 22 milhões em investimentos.

O Fundo assim, cumprirá a missão de atender a três pilares da Reforma:
equilíbrio fiscal, desenvolvimento econômico e justiça social.

31

COMO SERÁ FORMADO O FUNDO

CRÉDITOS PRESUMIDOS NÃO CONTRATUAIS

A arrecadação para o fundo levará em conta se os setores foram impactados pela pandemia da Covid-19 e se terão redução de algum outro benefício fiscal ou elevação de alíquota. Assim, produtos que NÃO foram impactados negativamente pela crise sanitária e que NÃO terão aumento de carga fiscal na própria Reforma Tributária passarão a contribuir para o fundo já em 2021. Esses produtos respondem por 22% dos benefícios concedidos.

Por outro lado, os produtos que FORAM impactados negativamente pela Covid-19 e que TERÃO aumento de carga fiscal na reforma passarão a contribuir para o fundo apenas em 2023. Esses são responsáveis por 71% dos benefícios concedidos. Os demais, que representam 1% do total, passam a contribuir em 2022.

Serão excluídas dessa obrigação de contribuição para o Fundo as operações internas com produtos da cesta básica e com o vinho, tendo em vista que esses produtos já serão impactados em outros itens da reforma.

Arrecadação do fundo com créditos presumidos por ano (bruto):

2021: R\$ 36 milhões
2022: R\$ 156 milhões
2023: R\$ 158 milhões

INSUMOS AGROPECUÁRIOS

A outra fonte relevante para a formação do fundo é a contribuição de 10% do valor das isenções concedidas aos insumos agropecuários.

A partir de 2021, agroquímicos, fertilizantes e demais insumos agropecuários passarão a contribuir, com baixo impacto (inferior a 1%), no custo de produção. Serão excluídos da contribuição para o Fundo insumos pecuários como rações, milho, embriões e sêmen, bem como as saídas da indústria para o comércio de insumos agropecuários, reduzindo especialmente a contribuição dos fertilizantes. O incremento de arrecadação para o Fundo Devolve-ICMS no ano é de R\$ 740 milhões bruto, com parte dos recursos retornando para investimentos no setor agropecuário.

Arrecadação anual por insumos agropecuários (bruto):

Agroquímicos: R\$ 310 milhões
Fertilizantes: R\$ 304 milhões
Demais insumos: R\$ 126 milhões

Arrecadação total do fundo por ano (bruto):

Cerca de **R\$ 900 milhões a partir de 2023**

32



SIMPLIFICAÇÃO E MODERNIZAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

MEDIDAS DO RECEITA 2030

Reforçando as medidas de competitividade da economia gaúcha, há outras ações que virão pelo Receita 2030, um conjunto de 30 medidas para a modernização da administração tributária do RS. Algumas medidas já estão em andamento e agora se propõe o encaminhamento para implementação de 10 novas iniciativas para uma arrecadação mais moderna, com menos custo para as empresas e um melhor ambiente de negócios.

COMBATE À SONEGAÇÃO:

- Regime Especial de Fiscalização (REF): nova forma de controle sobre os devedores contumazes, reduzindo o dano ao Estado e à concorrência.
- Receita Extrafiscal: atribuído ao Fisco, em conjunto com órgãos de regulação e controle e entidades setoriais, mecanismos que permitam a suspensão temporária da inscrição em caso de indícios de fraude (empresas Noteiras) e por descumprimento de requisitos legais regulatórios (agências reguladoras).

Exemplo: postos combustíveis (autorização ANP e Inmetro etc).

- Recolhimento on-line do ICMS: implementar nova Guia de Arrecadação Eletrônica, permitindo o recolhimento do ICMS no momento do pagamento pelo consumidor de sua fatura. Regulamentação da Lei 15.436/20 (PL100/19).
- Câmaras Técnicas Setoriais: criação das Câmaras Setoriais para discussão de políticas e ações para combate a práticas concorrenciais desleais, bem como pirataria, contrabando e sonegação.

33

REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

INCENTIVO À FORMALIZAÇÃO

- Ampliação dos valores para as entidades assistenciais:** ampliação do repasse de valores para ações sociais, estimulando o cidadão a pedir Nota Fiscal, passando de **R\$ 20 milhões para R\$ 30 milhões.**

- Receita da Sorte:** sorteios Instantâneos NFC

- Prêmios Estado e de Entidades/Empresas (parceria)

- Devolução do ICMS:** mecanismo de Devolução do Imposto vinculado às NFC emitidas para o cidadão.

- Solidariedade:** ampliação do repasse de valores para ações sociais, com ampliação da exigência de emissão de NFC.

- RECEITA CERTA:** além da devolução parcial do ICMS a famílias de baixa renda, por meio do Fundo Devolve-ICMS, todos os cidadãos gaúchos, de todas as classes sociais, poderão ter retorno de parte do tributo pago. Isso porque o governo do Estado está propondo, no âmbito da Reforma Tributária do RS, a criação do Receita Certa. O projeto assegura que parte do incremento real de arrecadação de ICMS do setor varejista retorne à população que esteja cadastrada no programa Nota Fiscal Gaúcha (NFG) e que solicite a inclusão do CPF em documentos fiscais na hora da compra. O cidadão ainda tem a opção de doar o valor a quem tem direito para suas entidades assistenciais cadastradas no Programa Nota Fiscal Gaúcha.

Todos os cidadãos gaúchos, de todas as classes sociais, poderão ter retorno de parte do tributo pago.

34



TRIBUTAR MENOS CONSUMO E MAIS PATRIMÔNIO

Um dos desafios de uma Reforma Tributária é tributar mais patrimônio e propriedade e menos produção e consumo. Os tributos sobre o consumo tendem a ser mais injustos, pois pesam mais no bolso da população de menor renda. Por esse motivo, em praticamente todos os sistemas tributários modernos, os impostos sobre patrimônio e propriedade têm mais espaço, em detrimento da participação dos impostos sobre o consumo.



PRINCIPAIS DESONERAÇÕES

Veículos com mais de 20 anos	2.502.889
Valor inferior a 4 UPF	494.408
Veículo oficial	41.103
Pessoa com Deficiência	20.033
Táxi	12.755
Ônibus	6.722
Transporte Escolar	2.322
Instituições Sociais	2.996
Templo	2.071
Sindicatos Trabalhistas	674
Táxi-Lotação	460
UPF atual = R\$ 20,30	

AS MUDANÇAS:

- Adoção de alíquota de 3,5% para automóveis e camionetas
- Revisão do benefício de Bom Motorista:
 - 3 anos sem infrações: 5%
 - 2 anos sem infrações: 3%
 - 1 ano sem infrações: 2%
- Alteração dos critérios de isenções:
 - Serão isentos veículos fabricados há mais de 40 anos (e não 20 anos)
 - Prazo para pagamento nos casos de veículos adquiridos em leilões
 - Redução do valor mínimo do IPVA de 4 UPF para 1 UPF

35

REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO



IPVA VERDE:

- Estender para os veículos híbridos, até 2023, a isenção já existente para os veículos elétricos, a partir da sanção da lei
- Isenção, por dois anos, do IPVA de novos ônibus e caminhões
- Isenção, por quatro anos, de ônibus novo com características de biossegurança

EMPLACAMENTO POR LOCADORAS:

- Será disciplinado o emplacamento obrigatório, por parte das locadoras, no Estado onde o veículo circular

O QUE NÃO MUDA NO TRANSPORTE/MOBILIDADE:

- Não há mudanças no diesel e no GNV, a alíquota efetiva permanece 12%
- Não há mudanças no IPVA de motos e caminhões (alíquotas de 2% e 1%, respectivamente)
- Seguem as isenções para táxi, lotação, ônibus, transporte escolar, veículo de instituições sociais
- Não aumentam os custos do transporte público urbano
- Não há mudança nos custos do transporte de carga

36

ITCD – REVISÃO DA CARGA

O ITCD (Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens e Direitos) é o imposto sobre a transmissão gratuita de bens móveis ou imóveis e também de direitos, incluindo a sucessão (causa mortis).

Com o mesmo objetivo de tributar mais patrimônio e menos produção e consumo, se propõe a adoção de faixas de alíquotas progressivas para causa mortis, de 7% e 8%, e de alíquotas progressivas para doações, de 5% e 6%. Além disso, se busca prever explicitamente a incidência de ITCD, com Substituição Tributária, sobre planos de previdência privada como PGBL (Plano Gerador de Benefício Livre) e VGBL (Vida Gerador de Benefício Livre). Será excluída a cobrança do imposto sobre áreas de preservação ambiental.

ITCD PROGRESSIVO CAUSA MORTIS:

Serão acrescidas duas novas faixas de valores, totalizando sete faixas, e sete alíquotas progressivas.

Faixa	Valor Quinhão (em UPF-RS)		Alíquota
	Acima de	Até	
I	0	2.000	0%
II	2.000	10.000	3%
III	10.000	20.000	4%
IV	20.000	30.000	5%
V	30.000	40.000	6%
VI	40.000	50.000	7%
VII	50.000		8%

UPF atual = R\$ 20,30

Novas faixas

ITCD PROGRESSIVO DOAÇÕES:

Serão criadas duas novas faixas de valores, totalizando quatro, e quatro alíquotas progressivas.

Faixa	Valor Quinhão (em UPF-RS)		Alíquota
	Acima de	Até	
I	0	30.000	3%
II	30.000	40.000	4%
III	40.000	50.000	5%
IV	50.000		6%

UPF atual = R\$ 20,30

Novas faixas

37

CENÁRIO NO FIM DE 2020

Em 2021, as alíquotas de gasolina, álcool, energia e comunicações, que estão majoradas em 30%, passam para 25%. A alíquota básica, que está em 18%, também passará a 17%. Isso significa uma queda de arrecadação de R\$ 2,8 bilhões brutos, o que impactará nos cofres do Estado e dos municípios, que ficam com parte da arrecadação do ICMS.

É uma situação insustentável para um Estado que já tem dificuldades para honrar com seus compromissos mínimos e para os municípios que enfrentam a crise econômica e sanitária.

	Gasolina	Álcool	Energia	Comunicações	Alíquota básica
2020	30%	30%	30%	30%	18%
2021	25%	25%	25%	25%	17%



RESUMO DAS PROPOSTAS

Simplificação e redistribuição da carga

- Redução do número de alíquotas ICMS para duas: 17% e 25%

Estímulo à atividade econômica e à retomada pós-Covid

- Redução da alíquota efetiva para compras internas no Estado para 12%
- Redução do prazo de creditamento do ICMS dos Bens de Capital (Confaz)
- Devolução parcial dos créditos de "uso e consumo" (Confaz)
- Devolução de saldos credores de exportação
- Estímulo à importação pelo RS
- Extinção do Difal ("imposto de fronteira")
- Revisão do Simples Gaúcho
- Incentivo ao E-Commerce

Revisão dos benefícios fiscais

- Extinção parcial de isenções e reduções de base de cálculo
- Criação do Fundo Devolve ICMS (aportes em infraestrutura agro e inovação)

Redução ônus fiscal para famílias

- Devolução ICMS para famílias de baixa renda (até 3 salários mínimos no Cadastro Único para Programas Sociais - CadÚnico).
- Conjunto das mudanças reduz carga de ICMS para todos

Modernização tributária

- Receita 2030
- Medidas de combate à sonegação e informalidade

Transparência e cidadania

- Receita Carta: devolução de ICMS aos cidadãos (parte do crescimento de receita do varejo)
- Fortalecimento do programa Nota Fiscal Gaúcha (NFG), com aumento de 50% dos recursos às instituições parceiras

Tributação menor no consumo e maior no patrimônio

- Alíquota IPVA automóveis: 3,5%
- Isenção IPVA para veículos acima de 40 anos e de até 1 UPF (R\$ 20)
- Novos cálculos Bom Motorista
- IPVA Verde: isenção para elétricos, híbridos e biossegurança
- Isenção IPVA por 2 anos para caminhões e ônibus novos
- Novas alíquotas de ITCD
- Exclusão das áreas de proteção ambiental de cobrança do ITCD.

39

40

BENEFÍCIOS PARA OS GAÚCHOS

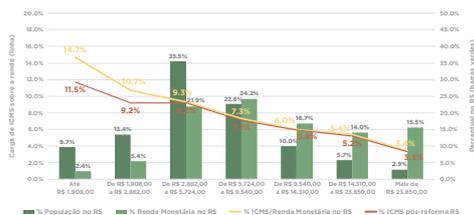
O IMPACTO NO BOLSO DO CIDADÃO*

Com base em dados obtidos das Notas Fiscais Eletrônicas e na Pesquisa de Orçamentos Familiares 2017/2018 (POF-IBGE), que oferece uma visão detalhada da estrutura de consumo das famílias, por nível de renda bruta, foi possível determinar o montante atual de ICMS contido nas despesas de consumo (alimentos, energia elétrica e combustíveis etc.) das famílias gaúchas.

Com todas as medidas e com a devolução para parte das famílias gaúchas, em todas as classes de renda, a carga fiscal do ICMS será reduzida em relação à situação atual. O RS será pioneiro em estabelecer devolução de impostos para baixa renda, iniciativa defendida internacionalmente.

- TODOS OS NÍVEIS DE RENDA TERÃO REDUÇÃO DE ICMS
- AUMENTO DA RENDA DISPONÍVEL PARA FAMÍLIAS DE BAIXA RENDA
- DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO = MAIS OFERTA DE EMPREGO
- MANUTENÇÃO DA ARRECAÇÃO: GARANTE OFERTA DE SERVIÇOS PÚBLICOS

IMPACTO DO ICMS POR FAIXA DE RENDA



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

POR QUE A REFORMA É IMPORTANTE PARA O ESTADO?

O conjunto de medidas da Reforma Tributária não beneficiará apenas o Estado, mas também os municípios com quem são divididas as receitas tributárias de ICMS, IPVA e ITCD. As medidas propostas pelo governo na Reforma Tributária não serão capazes de recompor a perda estimada em R\$ 2,8 bilhões decorrente da extinção das alíquotas extraordinárias em 2021, mas compensarão parte dessa redução e gerarão um sistema muito mais moderno e um ambiente melhor para os negócios. A carga de ICMS cairá cerca de R\$ 1 bilhão, mas o objetivo é a construção de um modelo tributário progressivo, com menos tributo no consumo e mais tributo no patrimônio.

MENOS COMPLEXIDADE	SUSTENTABILIDADE AMBIENTAL
<ul style="list-style-type: none"> • Reduz número de alíquotas • Revisa isenções • Cria Fundo Fiscal 	<ul style="list-style-type: none"> • IPVA Verde • Preserva benefícios de energia limpa e biocombustíveis • ITCD: isenção para áreas de preservação ambiental
MENOS CUMULATIVIDADE	INCENTIVO À FORMALIZAÇÃO
<ul style="list-style-type: none"> • Amplia as possibilidades de créditos, solicitadas há décadas • Elimina diversos casos de estornos de créditos fiscais 	<ul style="list-style-type: none"> • Redução carga total SIMPLES • Nota Fiscal Gaúcha • Devolução de ICMS com base nas notas • Medidas Receita 2030
MENOS REGRESSIVIDADE	FOMENTO À INOVAÇÃO
<ul style="list-style-type: none"> • Reduz a carga fiscal de ICMS para todas as faixas de renda • Foca os benefícios nos mais pobres • Aumenta peso de impostos sobre patrimônio 	<ul style="list-style-type: none"> • Aporte de recursos do Fundo Fiscal • Estímulos do IPVA (híbridos, elétricos e biossegurança) • Incentivo ao E-Commerce

REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

Veja exemplos de como ficará a **carga do ICMS** para as famílias gaúchas após a Reforma, com todas as medidas implantadas, inclusive considerando a devolução de parte do ICMS para as famílias de menor renda:

DIFERENÇA NO ICMS FAMILIAR SIMULAÇÃO*

ICMS NOVO ANTES DA DEVOLUÇÃO: **R\$ 133,92**

DEVOLUÇÃO 40%: **(-) R\$ 53,57**

ICMS NOVO APÓS A DEVOLUÇÃO: **R\$ 80,35**

ICMS ATUAL: R\$ 131,20 ≠ **MENOS ICMS: - R\$ 50,85** (+4,3% na renda familiar / queda de 38,7% no ICMS)

R\$ 1.237,15 (renda familiar mensal)

- (+) Alimentação / Bebidas alcoólicas / Gás doméstico
- (-) Transporte público urbano
- (-) Energia elétrica / Telefone, TV e internet / Mobiliários eletrodomésticos / Vestuário / Calçados / Alcool / Higiene e cuidados pessoais / Farmácias / Demais itens de consumo / Refrigerante

DIFERENÇA NO ICMS FAMILIAR SIMULAÇÃO*

ICMS NOVO ANTES DA DEVOLUÇÃO: **R\$ 259,81**

DEVOLUÇÃO 20%: **(-) R\$ 51,96**

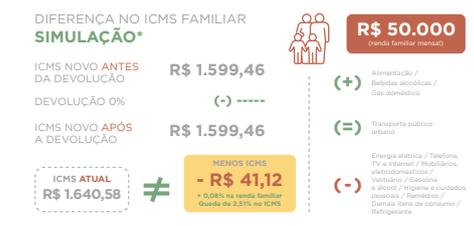
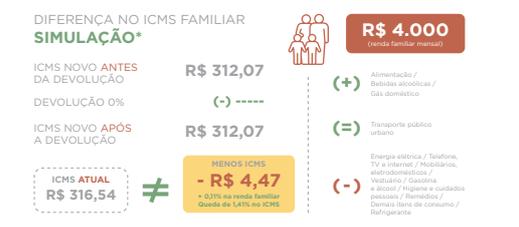
ICMS NOVO APÓS A DEVOLUÇÃO: **R\$ 207,85**

ICMS ATUAL: R\$ 254,52 ≠ **MENOS ICMS: - R\$ 46,67** (+1,34% na renda familiar / queda de 18,34% no ICMS)

R\$ 2.400 (renda familiar mensal)

- (+) Alimentação / Bebidas alcoólicas / Gás doméstico
- (-) Transporte público urbano
- (-) Energia elétrica / Telefone, TV e internet / Mobiliários eletrodomésticos / Vestuário / Calçados / Alcool / Higiene e cuidados pessoais / Farmácias / Demais itens de consumo / Refrigerante

*Simulação com base em dados do IBGE e da Receita Estadual.



45

46

VANTAGENS ECONÔMICAS PARA AS EMPRESAS GAÚCHAS

- Redução do custo bruto de aquisição das mercadorias (de 17% para 12%)
- Redistribuição da carga intersetorial
- Redução do prazo de creditamento do ICMS de Bens de Capital
- Creditamento do ICMS de bens de "uso e consumo"
- Simplificação da legislação: redução dos custos de conformidade e ampliação da segurança jurídica
- Redução das obrigações acessórias em decorrência da "personalização" dos benefícios
- Estímulo ao consumo interno
- Redução da sonegação (competitividade e concorrência leal)
- Aumento da fruição do Fundopem (maior parte dos casos)

VANTAGENS ECONÔMICAS PARA AS AGROINDÚSTRIAS

- Fim dos custos fiscais decorrentes da cumulatividade (estornos) do ICMS, por força de isenções e RBC que serão extintas
- Estímulo ao consumo interno, especialmente de alimentos
- Fortalecimento da produção agropecuária decorrente dos investimentos em infraestrutura (recursos do Fundo)
- (*) Além das vantagens econômicas listadas para as empresas em geral

VANTAGENS ECONÔMICAS PARA PEQUENAS E MICRO EMPRESAS

- Redução do custo bruto de aquisição das mercadorias no mercado interno em função do diferimento do ICMS de 18% para 12%
- Redução do custo bruto de aquisição das mercadorias no mercado interestadual em função do fim da Difal
- Estímulo ao consumo interno, especialmente de alimentos
- Estímulo à formalização das operações = redução da sonegação (competitividade e concorrência leal)

47

VANTAGENS ECONÔMICAS PARA EMPRESAS EXPORTADORAS

- Redução do volume de créditos acumulados em função do diferimento do ICMS de 18% para 12%
- Redução dos estornos no meio da cadeia produtiva (redução de custos)
- Devolução ágil e integral do ICMS gerado internamente

VANTAGENS ECONÔMICAS PARA PRODUTORES RURAIS

- Investimentos em infraestrutura relacionados à atividade agropecuária do Estado
- Aumento do consumo interno de alimentos
- Aumento da competitividade das agroindústrias do Estado
- Redução do custo da energia elétrica

VANTAGENS ECONÔMICAS PARA ATACADISTAS

- Redução do custo bruto de aquisição das mercadorias no mercado interno em função do diferimento do ICMS de 18% para 12%
- Redução do ICMS destacado nas suas vendas, com redução de preço para seus clientes

48

VANTAGENS ECONÔMICAS PARA VAREJISTAS

- Redução do custo bruto de aquisição das mercadorias no mercado interno em função do diferimento do ICMS de 18% para 12%
- Aumento do consumo interno
- Redução da informalidade, pois mais famílias passarão a exigir a emissão de documentos fiscais

VANTAGENS ECONÔMICAS PARA OS MUNICÍPIOS

- Com a extinção das alíquotas extraordinárias e a redução imediata da alíquota modal de 18% para 17% os municípios PERDERIAM R\$ 850 milhões
- Ganho de arrecadação do ISS: a redução do ICMS de energia elétrica, combustíveis e comunicação tem impactos positivos na arrecadação do ISS, pois as empresas prestadoras de serviços são intensivas nesses insumos, ou seja, a redução dos custos aumentará sua competitividade

VANTAGENS PARA A ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

- Maior eficácia operacional do imposto
- Redução do grau de litigiosidade
- Redução dos níveis de elisão fiscal
- Manutenção do patamar da arrecadação

49

50

1. PROJETO DE LEI “CÓDIGO E CONSELHO DE BOAS PRÁTICAS TRIBUTÁRIAS E CÂMARAS TÉCNICAS SETORIAIS” (PROJETO DE LEI 186/2020)

1.1 Justificativa

Busca contemplar a demanda existente no Projeto de Lei Complementar nº 59/2019, de iniciativa do deputado estadual Fábio Branco, que tramita na Assembleia Legislativa com o objetivo de instituir o Código de Defesa do Contribuinte do Estado do Rio Grande do Sul.

Optou-se por utilizar nomenclatura similar à adotada pela Espanha, de “Boas Práticas Tributárias”, que deixa clara a importância do equilíbrio entre direitos e obrigações das partes envolvidas na relação, tanto o fisco como contribuintes, em linha com as diretrizes da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), que enfatizam a importância da colaboração mútua entre a Administração Tributária e os contribuintes na construção de uma relação tributária equilibrada e justa. No que diz respeito ao escopo de abrangência do Código de Boas Práticas Tributárias, foi definida a aplicação para a Receita Estadual e sujeitos passivos, estendendo-se às pessoas legalmente obrigadas a colaborar com a Administração Tributária, bem como aos prestadores de serviços de assessoria jurídica, contábil e de tecnologia da informação que estejam relacionados com sujeitos passivos. Com a ampliação, busca-se tratar igualmente o contribuinte e aqueles que com ele colaboram no relacionamento com a Administração Tributária, garantindo a sua proteção e os obrigando a observar as mesmas exigências.

No que diz respeito aos objetivos, foram especificados uma série de aspectos visando a melhoria da estrutura da Administração Tributária, da proteção dos contribuintes e da construção de um ambiente saudável de relacionamento entre os agentes da relação tributária. Diante dos objetivos traçados, foram elencados direitos do contribuinte, deveres e vedações para a Administração Tributária, bem como obrigações do contribuinte.

Para viabilizar a aplicação prática das previsões da norma, é proposta a criação do Conselho de Boas Práticas Tributárias (CBPT), com participação de representantes da Administração Tributária (Receita Estadual), da instituição que representa judicialmente o Estado (Procuradoria-Geral do Estado), de entidades de representação de contribuintes do ICMS (Federsul, Fiergs, Farsul, Fcdl, Ocarg, Sabrae e Fecomércio) e de órgãos de fiscalização de exercício profissional de agentes envolvidos na relação de contribuintes com a Administração Tributária (OAB/RS e CRC/RS).

Com o objetivo de manter o equilíbrio na relação entre a Administração Tributária e os contribuintes também no financiamento da estrutura própria do CBPT, há previsão de que as despesas decorrentes do seu custeio serão rateadas igualmente entre o Estado e as entidades empresariais e de classe que indicarem representantes, na forma a ser definida em seu regimento interno.

A proposta também autoriza que o CBPT crie Câmaras Técnicas Setoriais (CTS), para promover um espaço específico de interação entre os representantes da Administração Tributária que atuem em um determinado grupo especializado setorial e os representantes de contribuintes do setor correspondente, garantida a paridade de representação e a condução da CTS pelo Auditor-Fiscal da Receita Estadual que coordenar o grupo especializado.

No âmbito das CTS também foi incluída a possibilidade de realização de acordos setoriais de boas práticas.

1.2 Texto do PL

Institui o Código de Boas Práticas Tributárias do Estado do Rio Grande do Sul, cria o Conselho de Boas Práticas Tributárias, autoriza a criação das Câmaras Técnicas Setoriais, estabelece hipóteses de acordos setoriais de boas práticas e dá outras providências.

52

PROJETOS DE LEI



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

TÍTULO I
DAS BOAS PRÁTICAS TRIBUTÁRIASCAPÍTULO I
DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 1º - Fica instituído o Código de Boas Práticas Tributárias do Estado do Rio Grande do Sul, com normas gerais aplicáveis à relação entre o contribuinte e a Receita Estadual, órgão da Secretaria da Fazenda.

§ 1º - As referências feitas na presente Lei a contribuinte são extensivas às pessoas físicas e jurídicas em qualquer situação de sujeição passiva tributária, inclusive aos legalmente obrigados a colaborar com a administração tributária estadual, bem como:

I - aos advogados e às sociedades de advogados que representem sujeito passivo de tributos estaduais;

II - aos contadores e às sociedades de contadores que sejam responsáveis pela escrituração contábil ou fiscal de sujeito passivo de tributos estaduais;

III - às pessoas físicas e jurídicas que desenvolvam ou sejam responsáveis pela operação de programas de computador utilizados no controle e gestão das atividades relacionadas às hipóteses de incidência de tributos estaduais, bem como aqueles que forem responsáveis pela guarda de documentos e informações eletrônicas.

§ 2º - Aplica-se o disposto nesta Lei, no que couber, às relações entre os contribuintes e a Procuradoria-Geral do Estado.

Art. 2º - São consideradas boas práticas tributárias, entre outras ações:

I - promover o bom relacionamento entre a administração tributária estadual e os contribuintes, baseado na igualdade, na cooperação e no respeito mútuo;

II - assegurar a ampla defesa dos direitos do contribuinte no âmbito do processo administrativo-fiscal em que tiver interesse legítimo;

III - prevenir o abuso de poder na fiscalização, no lançamento e na cobrança de tributos;

IV - assegurar a adequada e eficaz prestação de serviços de orientação aos contribuintes;

V - assegurar formas claras de apuração, declaração e recolhimento de tributos, bem como formas claras para a manutenção e apresentação de bens, mercadorias, livros, documentos, impressos, papéis, programas de computador ou arquivos eletrônicos a eles relativos;

VI - melhorar a qualidade da tributação promovendo:

a) a transparência de atos, atividades, decisões e diretrizes dos órgãos do Estado;

b) a uniformidade e a coerência na aplicação da legislação tributária;

c) a divulgação da jurisprudência administrativa do Estado acerca da aplicação da legislação;

d) programas de promoção e de educação tributárias;

VII - aperfeiçoar continuamente os órgãos de Estado responsáveis pela fiscalização e cobrança, judicial e extrajudicial, de tributos, promovendo:

a) o treinamento e a capacitação dos seus órgãos de execução para atendimento ao disposto nesta Lei;

b) o desenvolvimento e o aperfeiçoamento de sistemas de informação e a melhoria da tecnologia aplicada nos processos;

c) a revisão dos processos de trabalho visando à simplificação e à redução das obrigações acessórias;

d) a manutenção de recursos humanos capacitados;

e) o aprimoramento das atividades de fiscalização e de imposição tributária, bem como de arrecadação das receitas públicas estaduais e de cobrança administrativa dos créditos tributários e não tributários, inclusive inscrição como Dívida Ativa;

f) o apoio à formulação de políticas econômico-tributárias, inclusive em relação a benefícios fiscais e incentivos financeiros e fiscais;

g) o fomento à divulgação da legislação tributária e à orientação de contribuintes;

h) a disseminação de informações visando à prevenção e ao combate às fraudes e práticas delituosas no âmbito da administração tributária estadual;

i) o fomento à celebração de ajustes, protocolos e outros acordos com órgãos e entidades da administração municipal, estadual, federal e entidades de direito público ou privado, para permuta de informações, racionalização de atividades e realização de operações conjuntas, respeitadas as normas de sigilo fiscal;

j) a estruturação de atividades especializadas setoriais de administração tributária.

VIII - identificar oportunidades e elaborar propostas que apoiem a formulação de políticas para desenvolvimento econômico e social do Estado.

53

CAPÍTULO II
DOS DIREITOS E GARANTIAS DO CONTRIBUINTE

Art. 3º - São direitos do contribuinte:

I - a observância pelos os órgãos e autoridades do Estado dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência;

II - não sofrer restrições que inviabilizem sua inscrição no Cadastro-Geral de Contribuintes de Tributos Estaduais (CGC/TE) ou alterações a este relativas, salvo aquelas devidamente amparadas pela legislação tributária;

III - a adequada e eficaz prestação de serviços públicos pelos órgãos do Estado, com a devida identificação do servidor nas unidades operacionais e nas ações fiscais;

IV - a obtenção de cópias e certidões sobre atos, contratos, decisões ou pareceres constantes de registros ou processo administrativo-tributário de seu interesse em poder dos órgãos do Estado, salvo se a informação solicitada estiver protegida por sigilo, observada a legislação pertinente;

V - a fundamentação das decisões monocráticas e colegiadas proferidas nos julgamentos de contencioso administrativo-tributário;

VI - o recebimento de comprovante detalhado dos bens, mercadorias, livros, documentos, impressos, papéis, programas de computador ou arquivos eletrônicos entregues à fiscalização ou por ela apreendidos;

VII - a informação sobre os prazos de pagamento e reduções de multa previstas na legislação;

VIII - a facultade de corrigir as informações entregues à Receita Estadual, desde que antes de iniciado procedimento fiscal e devidamente autorizado, na forma prevista na legislação tributária;

IX - ter as suas demandas tratadas de modo imparcial e equitativo, bem como ter a resolução dos processos em prazo razoável;

X - conhecer o estado de processo no qual é parte, com acesso aos arquivos e aos documentos que o compõem;

XI - não pagar mais tributos do que o exigido pela legislação tributária.

Parágrafo único - Na hipótese do inciso IV, o contribuinte, sempre que encontrar inexistência nos seus dados cadastrais, poderá postular a correspondente eliminação, retificação, complementação, esclarecimento ou atualização, na forma prevista pela legislação tributária.

CAPÍTULO III
DA PROTEÇÃO, INFORMAÇÃO E ORIENTAÇÃO AO CONTRIBUINTE

Art. 4º - Cabe aos órgãos competentes do Poder Executivo:

I - promover constantemente o treinamento dos servidores e agentes públicos das áreas de fiscalização e cobrança, judicial e extrajudicial, de tributos;

II - fomentar o exercício da fiscalização preventiva por meio da orientação aos contribuintes com vistas ao exato cumprimento da legislação tributária;

III - dispensar tratamento diferenciado e favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte, na forma da lei;

IV - dar publicidade às soluções de consulta que proferir, na forma prevista em regulamento, observado o sigilo fiscal;

V - informar e orientar o contribuinte sobre dúvidas relacionadas à aplicação da legislação tributária;

VI - divulgar, na forma prevista em regulamento, informações sobre os serviços prestados ou oferecidos pelos órgãos de fiscalização e cobrança, judicial e extrajudicial, de tributos e apresentar, de forma clara e precisa, informações relacionadas a esses serviços.

CAPÍTULO IV
DAS VEDAÇÕES

Art. 5º - É vedado à autoridade fiscal:

I - a divulgação, para qualquer fim, de qualquer informação sobre a situação econômica ou financeira dos sujeitos passivos, bem como sobre a natureza e o estado dos seus negócios e atividades, ressalvadas as exceções previstas na legislação tributária;

II - recusar requerimento do contribuinte que esteja devidamente amparado na legislação, de forma a restringir-lhe as operações;

III - utilizar-se dos dados cadastrais para dificultar o exercício dos direitos assegurados neste Código;

54

REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

IV - recusar-se a receber petições, requerimentos ou comunicações apresentados para protocolo nas unidades operacionais da Receita Estadual;

V - estabelecer diferença tributária entre bens e serviços de qualquer natureza, em razão da sua procedência ou destino.

CAPÍTULO V
DAS OBRIGAÇÕES DO CONTRIBUINTE

Art. 6º - São obrigações do contribuinte, além de outras previstas na legislação tributária:

I - colaborar para o fiel cumprimento da legislação tributária, agindo de acordo com a boa-fé e evitando a geração de custos desnecessários para o Estado;

II - tratar com respeito e urbanidade os servidores e autoridades do Estado;

III - identificar-se como titular ou representante legal perante os órgãos do Estado, em especial nas ações fiscais;

IV - liberar prontamente, quando determinado, o acesso das autoridades fiscais ao interior dos seus estabelecimentos, bem como promover a abertura de móveis, fornecendo condições de segurança e local adequado para a execução dos procedimentos de fiscalização;

V - apurar a declaração e o recolhimento do imposto devido, na forma prevista na legislação;

VI - apresentar em ordem, quando solicitados, no prazo estabelecido, bens, mercadorias, informações, livros, documentos, impressos, papéis, softwares ou arquivos eletrônicos;

VII - manter em ordem, pelo prazo previsto na legislação, livros, documentos, impressos e registros eletrônicos relativos ao imposto;

VIII - manter junto à Receita Estadual informações cadastrais atualizadas relativas ao estabelecimento, titular, sócios ou diretores;

IX - agir com cautela e diligência, com o objetivo de cumprir com honestidade as obrigações tributárias previstas na legislação;

X - ser pontual no cumprimento das obrigações previstas na legislação, bem como naquelas formalizadas em intimação de autoridade tributária.

§ 1º - No caso do inciso VIII, tomando conhecimento de verdade diversa da consignada nos registros sobre o contribuinte, a autoridade fiscal competente deve efetuar de ofício a alteração da informação incorreta, incompleta, dúbia ou desatualizada, sem prejuízo da aplicação das sanções previstas na legislação própria.

§ 2º - Ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas na legislação própria, as obrigações previstas neste artigo são aplicáveis às pessoas físicas e jurídicas relacionadas no § 1º do art. 1º desta Lei.

§ 3º - Em caso de dificuldades na observação de prazos e de outras exigências relacionadas ao cumprimento de intimações, é obrigação do contribuinte formalizar pedido dentro do prazo inicialmente estabelecido, acompanhado da justificativa correspondente para fins de análise da autoridade fiscal competente.

TÍTULO II
DO CONSELHO DE BOAS PRÁTICAS TRIBUTÁRIASCAPÍTULO I
DA COMPOSIÇÃO E FUNCIONAMENTO

Art. 7º - Fica instituído o Conselho de Boas Práticas Tributárias - CBPT, integrado por representantes do Poder Público e de entidades empresariais e de classe, com a composição prevista nesta Lei e na forma estabelecida em regulamento.

§ 1º - Cada órgão ou entidade relacionado indicará 1 (um) titular e 1 (um) suplente por vaga correspondente no Conselho de Boas Práticas Tributárias - CBPT.

§ 2º - Os representantes indicados serão nomeados, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data de publicação desta Lei, pelo Governador do Estado.

§ 3º - A função de membro do Conselho de Boas Práticas Tributárias - CBPT será considerada serviço público relevante e não será remunerada.

§ 4º - Os servidores públicos estaduais nomeados para participar do Conselho de Boas Práticas Tributárias - CBPT poderão se afastar das suas funções no período correspondente ao das reuniões realizadas, sem qualquer prejuízo na sua remuneração ou necessidade de compensação.

55

Art. 8º - O Conselho de Boas Práticas Tributárias - CBPT compõe-se de 18 (dezoito) conselheiros, 1 (um) Presidente e 1 (um) Vice-Presidente.

§ 1º - O Presidente será o Subsecretário da Receita Estadual e o Vice-Presidente será indicado pelo Procurador-Geral do Estado entre os Procuradores do Estado Conselheiros, cabendo ao Vice-Presidente a substituição do Presidente nas suas ausências ou impedimentos.

§ 2º - Os conselheiros serão representantes dos seguintes órgãos e entidades:

I - seis Auditores-Fiscais, representantes da Receita Estadual;

II - três Procuradores do Estado, representantes da Procuradoria-Geral do Estado do Rio Grande do Sul;

III - um representante da Federação de Entidades Empresariais do Rio Grande do Sul - Federsul;

IV - um representante da Federação das Indústrias do Estado do Rio Grande do Sul - Fiersg;

V - um representante da Federação da Agricultura do Estado do Rio Grande do Sul - Farsul;

VI - um representante da Federação das Câmaras de Dirigentes Lojistas do Rio Grande do Sul - FCDL;

VII - um representante do Sindicato e Organização das Cooperativas do Estado do Rio Grande do Sul - Ocergs;

VIII - um representante do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sbras;

IX - um representante da Federação do Comércio de Bens e de Serviços do Estado do Rio Grande do Sul - Fecomércio RS;

X - um representante da Ordem dos Advogados do Brasil - Conselho Seccional do Rio Grande do Sul - OAB/RS;

XI - um representante do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul - CRC/RS.

Art. 9º - O CBPT terá seu regimento interno e poderá contar, para a execução de seus serviços administrativos, com servidores do quadro da Receita Estadual, designados, mediante ato próprio, pelo Subsecretário da Receita Estadual.

Parágrafo único - No prazo de 90 (noventa) dias, a contar da publicação desta Lei, os conselheiros nomeados e o presidente reunir-se-ão para escolher o Secretário do Conselho de Boas Práticas Tributárias - CBPT, bem como para elaborar e aprovar o seu regimento.

Art. 10 - O mandato dos conselheiros e de seus suplentes tem duração de 2 (dois) anos, admitida a recondução.

Parágrafo único - Os conselheiros permanecerão no exercício de suas funções até a posse dos novos titulares, mesmo após o término de seus mandatos.

Art. 11 - O Conselho de Boas Práticas Tributárias - CBPT funcionará com a presença mínima de dois terços dos seus membros e decidirá por maioria de votos.

§ 1º - No caso de impedimento ou de impossibilidade de comparecimento a qualquer sessão, os conselheiros adotarão, antecipadamente, as providências necessárias para o comparecimento do respectivo suplente.

§ 2º - O Presidente terá apenas o voto de desempate.

Art. 12 - A falta de comparecimento de qualquer conselheiro a 3 (três) sessões consecutivas ou a 6 (seis) alternadas, por ano de mandato, importará, salvo motivo plenamente justificado, em renúncia tácita, devendo o Presidente comunicar o fato ao Governador do Estado, para o efeito de preenchimento da vaga.

Art. 13 - No impedimento ocasional e simultâneo do Presidente e do Vice-Presidente, exerce a presidência o mais antigo dos conselheiros presentes ou, sendo iguais na antiguidade, o mais idoso.

Art. 14 - Os membros do Conselho de Boas Práticas Tributárias - CBPT são impedidos de discutir e votar matérias:

I - de seu interesse pessoal ou de seus parentes até o terceiro grau, inclusive;

II - de interesse direto da empresa de que sejam diretores, administradores, sócios, acionistas, membros do Conselho Fiscal, assessores ou a que estejam ligados por vínculo profissional;

III - relacionadas a atos que tenham praticado e que sejam objeto de questionamento direto.

Art. 15 - Compete ao Conselho de Boas Práticas Tributárias - CBPT:

I - sugerir ao Secretário da Fazenda a Política Estadual de Boas Práticas Tributárias;

II - receber, analisar, avaliar e encaminhar sugestões apresentadas pelos contribuintes, entidades representativas dos contribuintes e pelas autoridades fiscais;

56



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

III - informar e orientar o contribuinte sobre os seus direitos e garantias, bem como acerca dos procedimentos para apuração de infrações a este Código;
 IV - sugerir à Receita Estadual procedimentos e ações tendentes a coibir práticas evasivas, bem como critérios de padronização da atuação fiscal;
 V - pronunciar-se, quando demandado, a respeito de matérias encaminhadas pelo Presidente ou pelo Vice-Presidente, quando relacionadas aos temas de que trata esta Lei, ressalvadas as competências legais e constitucionais de outros órgãos ou conselhos.

Art. 16 - Constatada a inobservância do disposto neste Código, a autoridade fiscal e o contribuinte poderão apresentar requerimento fundamentado e instruído para apreciação do Conselho de Boas Práticas Tributárias - CBPT.
 Parágrafo único - Verificada a procedência do requerimento apresentado, o Conselho de Boas Práticas Tributárias - CBPT oficiará a autoridade responsável sugerindo a adoção de providências.

Art. 17 - As despesas decorrentes do custeio do Conselho de Boas Práticas Tributárias - CBPT serão rateadas em partes iguais entre o Estado e as entidades empresariais e de classe que indicarem representantes, na forma definida pelo regimento interno.
 § 1º - Serão consideradas despesas de custeio do Conselho de Boas Práticas Tributárias - CBPT todas aquelas incorridas na sua manutenção.
 § 2º - O regimento interno estabelecerá a forma e as condições de suspensão da participação do representante da entidade que estiver em mora com as contribuições previstas para o custeio do Conselho de Boas Práticas Tributárias - CBPT.

CAPÍTULO II DAS CÂMARAS TÉCNICAS E DOS ACORDOS SETORIAIS DE BOAS PRÁTICAS

SEÇÃO I DAS CÂMARAS TÉCNICAS SETORIAIS

Art. 18 - O Conselho de Boas Práticas Tributárias - CBPT poderá, no seu regimento, criar Câmaras Técnicas Setoriais - CTS para viabilizar a interação direta entre os representantes de grupos especializados setoriais de administração tributária e os representantes dos contribuintes do setor correspondente, com a finalidade de promover:

- I - ações de combate à informalidade e à concorrência desleal;
 - II - estudos e acompanhamento dos indicadores econômico-setoriais;
 - III - políticas e pactos setoriais cooperativos para a criação de regras tributárias visando à previsibilidade da aplicação e clareza das políticas tributárias;
 - IV - reuniões periódicas para a discussão de planos de ações e acompanhamento de resultados;
 - V - acordos setoriais de boas práticas para o fim de estabelecer a cooperação entre os setores econômicos e a administração tributária estadual.
- § 1º - O regimento definirá o número e a composição de cada Câmara Setorial, garantida a paridade de representação entre os representantes dos contribuintes e os dos órgãos de que tratam os incisos I e II do § 2º do art. 8º.
 § 2º - O exercício da coordenação de cada Câmara Setorial será atribuído ao Auditor-Fiscal da Receita Estadual que coordenar o grupo especializado setorial de administração tributária, que será o responsável pela coordenação, organização, planejamento e condução das atividades.
 § 3º - São aplicáveis aos membros das Câmaras Técnicas Setoriais - CTS as mesmas regras dos §§ 3º e 4º do art. 7º e os mesmos impedimentos previstos no art. 14.

SEÇÃO II DOS ACORDOS SETORIAIS DE BOAS PRÁTICAS

Art. 19 - Os acordos setoriais de boas práticas serão aprovados pelas Câmaras Técnicas Setoriais - CTS e deverão conter:
 I - a descrição das obrigações previstas;
 II - o prazo e o modo para o cumprimento de obrigações;

57

III - a forma de fiscalização da sua observância; e
 IV - os fundamentos de fato e de direito.

§ 1º - O acordo setorial de boas práticas poderá conter a previsão de multa ou de sanção administrativa, no caso de seu descumprimento, sendo que o destino dos recursos arrecadados com as penalidades será definido no próprio acordo firmado, observando-se:

- I - prioritariamente, será destinado ao custeio das despesas do CBPT;
 - II - os valores remanescentes serão destinados ao Tesouro Estadual, podendo ser direcionados para ações relacionadas ao objeto desta Lei.
- § 2º - O Conselho de Boas Práticas Tributárias - CBPT poderá, na forma prevista pelo regimento interno, deliberar para estender a aplicação do acordo setorial a outros setores, ou pela restrição em termos do acordo aprovado.

Art. 20 - O acordo setorial de boas práticas será encaminhado ao Subsecretário da Receita Estadual que avaliará os termos previstos e, se for o caso, formalizará os compromissos da Receita Estadual com os contribuintes ou entidade correspondente, mediante Termo de Acordo.
 Parágrafo único - O acordo setorial de boas práticas somente produzirá efeitos para a Receita Estadual nos prazos e limites firmados no Termo de Acordo, que poderá ser rescindido pelo Subsecretário da Receita Estadual sempre que a sua aplicação se revelar prejudicial aos interesses do Estado, resguardados os efeitos pretéritos.

Art. 21 - Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

58



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

2. PROJETO DE LEI “PROGRAMA DE ESTÍMULO À CONFORMIDADE TRIBUTÁRIA – NOS CONFORMES RS” (PROJETO DE LEI 185/2020)

2.1 Justificativa

As modernas Administrações Tributárias têm buscado rever suas ações no sentido de alterar a relação do fisco com o contribuinte, abolindo o paradigma do crime com implantação do paradigma da conformidade.

Organismos internacionais como a OCDE (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico), Clat (Centro Interamericano de Administrações Tributárias) e pela metodologia Tadat (Tax Administration Diagnostic Assessment Tool, em inglês), ferramenta holística gerenciada pela secretaria Tadat em cooperação com o FMI (Fundo Monetário Internacional), que visa proporcionar uma avaliação objetiva e standard sobre os componentes fundamentais que devem nortear as administrações tributárias de um país, bem como organizações nacionais, como Confaz (Conselho Nacional de Política Fazendária), têm indicado a necessidade dessa mudança.

Algumas unidades da federação já vêm adotando iniciativas nessa direção, entre as quais servem de referência o Estado de Alagoas, por meio da Lei 8.085/2018, com a instituição do programa “Contribuinte Aretado”, e o Estado de São Paulo, com o programa “Nos Conformes” instituído por intermédio da Lei Complementar 1.320/2018.

Em comum, essas legislações buscam classificar os contribuintes de modo a aplicar políticas diferenciadas para cada perfil, principalmente no sentido de criar vantagens aos melhores classificados.

Na mesma linha também existem propostas em discussão na Receita Federal do Brasil, com a consulta pública para implantação do programa Pro-Conformidade e no Estado do Rio de Janeiro, com o Projeto de Lei 3.760/2017.

Neste contexto é apresentada a proposta para instituição do Programa no Estado do Rio Grande do Sul, expressando uma referência de forma especial ao texto elaborado e aprovado no Estado de São Paulo, utilizado muito fortemente como inspiração para a formulação da proposta legislativa gaúcha, ora submetida à análise da egrégia Casa Legislativa.

A ideia central é que as empresas possam receber uma pontuação relativa ao seu desempenho, considerando diferentes quesitos relacionados à conformidade, pontualidade e comportamento, tanto em relação a obrigações tributárias principais, quanto em relação a obrigações tributárias acessórias.

A partir dessa classificação, o fisco terá melhores condições de estabelecer políticas diferenciadas para cada perfil de contribuintes, principalmente no sentido de criar vantagens e tratamento mais ágil e simplificado aos melhores classificados, buscando oferecer o tratamento tributário adequado às diferentes categorias de contribuintes.

A proposta de Lei busca estabelecer diretrizes gerais, ações, segmentação e classificação dos contribuintes do ICMS por nível de conformidade, deixando para a regulamentação em até cento e oitenta dias, por parte do Poder Executivo, aspectos envolvendo a periodicidade de avaliação, o cronograma de implementação, as contrapartidas e outros aspectos operacionais do Programa.

2.2 Texto do PL

Institui o Programa de Estímulo à Conformidade Tributária - “Nos Conformes RS” e estabelece regras de conformidade tributária.

59

CAPÍTULO I DAS DIRETRIZES E AÇÕES

Art. 1º Fica instituído o Programa de Estímulo à Conformidade Tributária - “Nos Conformes RS”, de responsabilidade da Receita Estadual, órgão da Secretaria da Fazenda, compreendendo as seguintes diretrizes e ações:

- I - incentivar a conformidade fiscal;
- II - facilitar o cumprimento das obrigações tributárias;
- III - reduzir os custos de conformidade;
- IV - aperfeiçoar a comunicação e o relacionamento entre os contribuintes e a Receita Estadual, órgão da Secretaria da Fazenda;
- V - simplificar a legislação tributária.

Art. 2º O contribuinte poderá ser convidado a participar de ações e de projetos desenvolvidos pela Receita Estadual, órgão da Secretaria da Fazenda, em conjunto com instituições de ensino ou centros de pesquisa públicos ou privados, na forma estabelecida em regulamento.

§ 1º As iniciativas abrangidas pelo disposto no “caput” deste artigo terão por escopo precípuo a solução de problemas relativos à tributação, notadamente:
 I - a simplificação de obrigações acessórias;
 II - a simplificação das formas de apuração e pagamento de tributos;
 III - a implementação de medidas de estímulo à conformidade tributária, com o uso de inovações tecnológicas;
 IV - o desenvolvimento de soluções informatizadas para uso pelos contribuintes e pela Receita Estadual, órgão da Secretaria da Fazenda;
 V - a capacitação e o desenvolvimento de profissionais das áreas contábil, fiscal e financeira dos setores privado ou público.
 § 2º As parcerias descritas no “caput” deste artigo serão publicadas periodicamente no Diário Oficial do Estado e no Portal da Transparência, acompanhadas de um relatório das ações desenvolvidas por meio de tais parcerias, na forma em que dispuser o regulamento.

CAPÍTULO II DA SEGMENTAÇÃO DOS CONTRIBUINTES DO ICMS POR NÍVEL DE CONFORMIDADE

Art. 3º Para implementação do Programa, com base nas diretrizes e ações previstas nesta Lei, os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, inicialmente aqueles enquadrados no Cadastro Geral de Contribuintes de Tributos Estaduais - CGCTE na categoria “Geral”, serão classificados, de ofício pela Receita Estadual, órgão da Secretaria da Fazenda, nas categorias “A”, “B”, “C”, “D” e “NC” (Não Classificado), com base nos seguintes critérios:

- I - cumprimento de obrigações tributárias principais;
 - II - cumprimento de obrigações tributárias acessórias.
- § 1º Os contribuintes serão classificados nas categorias previstas no “caput” deste artigo, em ordem decrescente de conformidade tributária, considerados todos os seus estabelecimentos em conjunto, por meio de pontuação, considerando-se a categoria “A” como a classificação de maior conformidade tributária e a categoria “D” como a de menor conformidade, observadas a forma e as condições estabelecidas em regulamento.
 § 2º O enquadramento na categoria “NC” (Não Classificado) terá caráter transitório:
 I - em função da necessidade de implantação gradual do sistema de classificação;
 II - quando do início das atividades do contribuinte;
 III - quando se tratar de fornecedor estabelecido no exterior;
 IV - nas demais hipóteses previstas em regulamento.
 § 3º A Receita Estadual, órgão da Secretaria da Fazenda, poderá utilizar séries temporais para aferição do cumprimento das obrigações tributárias, para fins de pontuação e classificação, de forma isolada ou combinada.
 § 4º Também poderão ser consideradas na pontuação e classificação, conforme dispuser o regulamento:
 I - o impacto, as consequências e eventuais penalidades aplicadas em decorrência do descumprimento das obrigações tributárias;

60



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

CAPÍTULO IV
DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 12. A conformidade tributária e a classificação decorrentes desta Lei aplicam-se exclusivamente para fins de fruição das contrapartidas previstas em regulamento.

Art. 13. Anualmente a Receita Estadual, órgão da Secretaria da Fazenda, publicará os resultados e benefícios do Programa, em relação a seus custos e desempenho, no prazo e na forma prevista em regulamento.

Art. 14. O Poder Executivo regulamentará esta Lei no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contados da data de sua publicação.

Art. 15. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

II - a contumácia de atraso no recolhimento de tributos, o montante e a sujeição a Regime Especial de Fiscalização;

III - o cumprimento ou descumprimento das obrigações tributárias em relação ao porte empresarial e o segmento da atividade econômica do contribuinte.

§ 5º A Receita Estadual, órgão da Secretaria da Fazenda, poderá considerar o perfil dos fornecedores do contribuinte, conforme enquadramento nas mesmas categorias e pelos mesmos critérios de classificação previstos nesta Lei, para fins de composição da pontuação e classificação do contribuinte, na forma e condições previstas em regulamento.

§ 6º A classificação específica, por empresa, atualizada periodicamente, será o resultado da aplicação combinada dos critérios previstos nesta Lei, conforme dispuser o regulamento.

Art. 4º Será disponibilizada previamente ao contribuinte em seu Domicílio Tributário eletrônico a classificação e a pontuação discriminada que lhe foi atribuída.

§ 1º O contribuinte poderá requerer, em até 10 (dez) dias após a divulgação da pontuação e classificação em seu Domicílio Tributário eletrônico, justificadamente, a correção de erro material na aplicação dos critérios de classificação pela Receita Estadual, cuja análise e deliberação acerca de sua procedência ocorrerá conforme dispuser o regulamento.

§ 2º A classificação final, após a análise dos requerimentos apresentados na forma do § 1º deste artigo, ficará disponível para consulta pública no portal eletrônico da Receita Estadual, órgão da Secretaria da Fazenda, na internet.

Art. 5º O Estado do Rio Grande do Sul, por intermédio da Receita Estadual, órgão da Secretaria da Fazenda, poderá celebrar convênio com outras unidades da federação para compartilhamento de informações dos contribuintes do ICMS estabelecidos em suas unidades que forneçam mercadorias e serviços a contribuintes estabelecidos no Estado do Rio Grande do Sul, para fins de utilização no critério previsto no §5º do art. 3º desta Lei.

Art. 6º Para fins de classificação dos contribuintes que recolhem o ICMS na forma do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar Federal 123, de 14 de dezembro de 2006, o regulamento poderá estabelecer parâmetros de conformidade e respectivas formas de apuração diferenciados em relação aos estabelecidos para os demais contribuintes.

Art. 7º A classificação de que trata o artigo 3º desta Lei poderá ser implementada gradualmente pela Receita Estadual, órgão da Secretaria da Fazenda, em função do regime de tributação do contribuinte, do porte empresarial, da atividade econômica e de outros fatores previstos no regulamento.

Art. 8º A alteração dos critérios gerais de classificação entrará em vigor após o decurso de, no mínimo, 6 (seis) meses, contados da data da sua publicação.

CAPÍTULO III
DAS CONTRAPARTIDAS AO CONTRIBUINTE

Art. 9º De acordo com a classificação atribuída nos termos do artigo 3º desta Lei, o contribuinte ficará amparado pelas contrapartidas relacionadas ao cumprimento de suas obrigações tributárias, na forma e condições estabelecidas em regulamento.

Art. 10. O regulamento poderá graduar a fruição das contrapartidas em função do tempo de permanência em cada categoria de classificação, como forma de incentivar e valorizar o histórico de conformidade do contribuinte em relação a suas obrigações tributárias.

Art. 11. A Receita Estadual, órgão da Secretaria da Fazenda, poderá reduzir ou suspender as contrapartidas previstas no art. 9º desta Lei, dependendo do impacto da divergência constatada na situação geral de conformidade do contribuinte, na forma e condições estabelecidas em regulamento.

61

62



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

3. PROJETO DE LEI REFORMA TRIBUTÁRIA RS
(PROJETO DE LEI 184/2020)

3.1 Justificativa

O Estado enfrenta, há décadas, uma crise fiscal estrutural, que foi dramaticamente agravada nos últimos anos devido à projeção de crescimento econômico e, mais recentemente, à pandemia do coronavírus. O desajuste do setor público, a baixa capacidade de investimentos e o custo da estrutura produziram a deterioração dos indicadores de infraestrutura, educação e qualidade de vida do Estado nos últimos anos.

Para 2021, o déficit orçamentário está previsto em R\$ 7,9 bilhões, resultado do cenário de incertezas dos impactos da pandemia de Covid-19 sobre a arrecadação e do fim das atuais alíquotas majoradas de ICMS na virada do ano.

Nesse contexto, o presente Projeto de Lei visa minimizar as dificuldades financeiras que atingem o Estado do Rio Grande do Sul por meio da apresentação de um conjunto de alterações estruturais denominado Reforma Tributária RS, que se apoia em três pilares:

- equilíbrio fiscal: manter a arrecadação e buscar sustentabilidade fiscal;
- melhor tributação: desenvolver o Estado, favorecendo os negócios, melhorar a competitividade, observar práticas internacionais e alinhar com a reforma tributária nacional;
- tributação mais justa: redistribuição mais equitativa da carga tributária do Estado e entre empresas e cidadãos.

Para concretizar a Reforma Tributária RS, o Projeto de Lei traz a criação do Fundo de Desenvolvimento Econômico e de Equilíbrio Fiscal do Estado do Rio Grande do Sul – Devolve-ICMS, bem como alterações na Lei nº 6.537/73 (Procedimento Tributário Administrativo), na Lei nº 8.109/85 (Taxa de Serviços Diversos), na Lei nº 8.115/85 (IPVA), na Lei nº 8.820/99 (ICMS), na Lei nº 8.821/99 (ITCD), na Lei nº 9.298/91 (Cobrança Judicial de Dívida Ativa), na Lei nº 11.400/99 (Desconto no IPVA), na Lei nº 13.036/08 (“Simples Gaúcho”), na Lei nº 13.711/11 (Regime Especial de Fiscalização) e na Lei nº 14.020/12 (Cidadania Fiscal).

1 - CRIAÇÃO DO FUNDO DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E DE EQUILÍBRIO FISCAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL – DEVOLVE-ICMS

Nasce com o objetivo de promover o desenvolvimento econômico deste Estado e a manutenção do equilíbrio das finanças públicas estaduais.

A sua instituição contempla a previsão da cláusula segunda do Convênio ICMS nº 42, de 3 de maio de 2016, aprovado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – Confaz, que autoriza os Estados e o Distrito Federal a condicionar a fruição de incentivos e benefícios fiscais, financeiro-fiscais ou financeiros, inclusive os decorrentes de regimes especiais de apuração, que resultem em redução do valor de ICMS a ser pago, ao depósito pelas empresas beneficiadas de montante equivalente a, no mínimo, 10% (dez por cento) do respectivo incentivo ou benefício.

Ou seja, o Devolve-ICMS será formado, em essência, com o aporte pelos contribuintes de ICMS de recursos proporcionais aos incentivos ou benefícios concedidos pelo Estado, em montante correspondente àquele definido em ato do Poder Executivo que implementar o convênio discutido e aprovado no âmbito do Confaz.

Outras unidades da Federação já instituíram Fundo semelhante, como Ceará (Lei nº 16.097/16 e 16.659/18), Espírito Santo (Lei nº 10.630/17), Paraíba (Lei nº 10.755/16), Pernambuco (Lei nº 15.965/16), Rio de Janeiro (Leis nº 7.428/16 e 8.645/19), Sergipe (Lei nº 8.180/16) e Amazonas (Lei nº 2.826/03).

Com esses recursos, o Estado terá condições de devolver às famílias de baixa renda montantes correspondentes a parcelas dos valores dispendidos nas aquisições de mercadorias e serviços, o

que, além de constituir ferramenta de redução da desigualdade social, incrementará o seu consumo, gerando desenvolvimento econômico em todo o Estado.

Da mesma forma, o desenvolvimento econômico do Estado será fomentado por meio da transferência de recursos para estimular o consumo de pessoas físicas e jurídicas que forem geradas pelas alterações decorrentes da Reforma Tributária RS, conforme critérios definidos pelo Poder Executivo.

Além disso, há amparo para o Fundo financiar investimentos em infraestrutura relacionados à atividade agropecuária no Estado, o que, além de contribuir para o desenvolvimento econômico em geral, impulsionará significativamente a produção primária e agroindustrial, mais do que compensando a contribuição desse setor para a formação do próprio Fundo.

Complementando os investimentos para o fomento do desenvolvimento econômico estadual, há a previsão de destino de parcela dos recursos a medidas de incentivo à inovação e à pesquisa científica e tecnológica em ambiente produtivo.

Finalizando o ponto da destinação dos recursos, há a previsão de aporte para a manutenção do equilíbrio fiscal, amenizando as graves consequências das dificuldades financeiras que assolam o Tesouro Estadual.

O projeto prevê que o Fundo será presidido pelo Secretário da Fazenda e que a sua gestão será realizada pela Secretaria da Fazenda do Estado, com o acompanhamento de Conselho Técnico, formado por representantes ligados às áreas de promoção do desenvolvimento econômico deste Estado e de manutenção do equilíbrio das finanças públicas estaduais.

A criação do Devolve-ICMS deve representar um acréscimo na receita estadual de, aproximadamente, R\$ 900 milhões, a partir de 2022.

2 - ALTERAÇÕES RELATIVAS AO PROCEDIMENTO TRIBUTÁRIO ADMINISTRATIVO

2.1 - Alterações na Lei nº 6.537/73

As modificações na Lei nº 6.537, de 27/02/73, tem como principal objetivo modernizar o procedimento tributário administrativo, sendo que para consecução desse objetivo destacam-se as seguintes propostas:

- institui o termo de confissão de dívida;
- promove redução de multas e cria novas hipóteses de redução das penalidades;
- institui o Termo de Conformidade Tributária e define seus efeitos.

Cabe, agora, detalhar todas as alterações propostas para melhor compreensão.

Pelo inciso I são incluídas expressamente as condutas praticadas por contribuintes e que passam a ser tipificadas como infrações tributárias enquadradas como de natureza material qualificada e cominadas com multa compatível, a saber, condutas que envolvam sonegação, fraude, conluio e simulação, consentâneas com o tratamento tributário dispensado em outras administrações tributárias há muito tempo e necessárias para colir tais condutas praticadas contra o Estado.

Cabe destacar que caberá ao fisco demonstrar a ocorrência de tais condutas, consubstanciada em elementos que permitam o enquadramento neste enquadramento mais gravoso. Atualmente tais condutas já são consideradas crimes, mas haverá previsão expressa no procedimento tributário administrativo gaúcho.

No inciso II, está sendo incluído o novo termo de confissão de dívida que consigne o montante do imposto a pagar no rol de situações classificadas como infração tributária material privilegiada.

A proposta do inciso III é de uma redução na graduação da multa aplicada pelo cometimento de infração material de natureza qualificada, reduzindo-se de 120% para 100% do tributo devido, de

63

64



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

forma a atender os parâmetros indicados pela jurisprudência atual, que tem considerado as multas superiores ao valor do tributo ferimento ao princípio constitucional da vedação ao confisco.

O princípio da vedação ao confisco em direito tributário, utilizado comumente nas decisões judiciais contrárias ao Estado, determina que a imposição de determinado tributo não pode ocasionar a perda do patrimônio do contribuinte. Ou seja, o tributo não pode ter valor tão exacerbado a ponto de fazer com que o contribuinte perca o próprio bem para conseguir pagar o tributo.

Tal princípio é expresso no art. 150, IV da Carta Magna, o qual dispõe:

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;"

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal acerca da matéria tem aplicado o disposto no art. 150, IV, do diploma constitucional, às multas materiais qualificadas cominadas com percentual de 120%.

É o que se verifica no julgamento do Recurso Extraordinário 657.372/RS, do STF:

"Ementa: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. MULTA FISCAL. CARÁTER CONFISCATÓRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 150, IV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. AGRAVO IMPROVIDO. I - Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido. Precedentes. II - Agravo regimental improvido. (RE 657372 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, julgado em 28/05/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJE-108 DIVULG 07-06-2013 PUBLIC 10-06-2013)".

No âmbito estadual, apesar das decisões que consideram confiscatória a multa superior ao valor do tributo não possuem repercussão geral, o Tribunal de Justiça tem seguido o posicionamento do STF:

"APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. INFRAÇÃO NO TRANSPORTE DE MERCADORIAS. AUTO DE LANCAMENTO. DOCUMENTO FISCAL. INDÔNEO. MULTA QUALIFICADA. CONFISCO. OCORRÊNCIA. JUROS SOBRE MULTA. POSSIBILIDADE. Depreende-se pela documentação acostada aos autos que a empresa foi autuada pelo Fisco, tendo em vista o transporte de mercadoria desacompanhada de nota fiscal idônea. Portanto, tendo sido escorreitamente lavrados os autos de lançamento, afastada qualquer alegação de nulidade, tampouco de declaração quanto à inexistência de infração material qualificada. Tendo em vista o novo posicionamento do STF, quando do julgamento do RE nº 657.372/RS, ao considerar confiscatórias as multas fiscais superiores a 100%. Destarte, embora não seja possível a manutenção em 120%, cabe estabelecer a multa fiscal em 100% sobre o valor do tributo devido, pois inexiste justificativa para sua fixação em patamar inferior. No tocante aos juros calculados sobre a multa, não procede a resignação da apelante, porquanto é perfeitamente cabível a incidência de juros sobre o débito decorrente da multa. APELAÇÃO PROVIDA EM PARTE. UNÂNIME. (Apelação Civil nº 70071624753, Segunda Câmara Civil, Tribunal de Justiça do RS, Relator: João Barcelos de Souza Junior, Julgado em 29/03/2017) (grifos nossos)

Nessa perspectiva, verifica-se que há estados que já reduziram seus percentuais máximos de multa (por exemplo, São Paulo, por meio da Lei nº 16.497/17), possivelmente visando adequar-se à doutrina e à jurisprudência que consideram confiscatórias multas em percentuais superiores.

Sendo assim, é defensável que o Estado do Rio Grande do Sul revise o patamar de cobrança das multas tributárias por infração material qualificada de 120% (cento e vinte por cento) para 100% (cem por cento) do valor do tributo, com o objetivo de evitar a proliferação de ações judiciais movidas por contribuintes, com possível sucumbência ao Estado.

Deve ser destacada que não estão sendo alteradas as demais multas aplicáveis às infrações materiais básicas ou privilegiadas e que permanecem nos percentuais de 60% e 40%, respectivamente.

65



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

Já a DeSTDA constitui-se em arquivo, a ser entregue pelos contribuintes optantes pelo Simples Nacional, para a informação do imposto apurado referente ao:

- ICMS retido por substituto tributário (operações antecedentes, concomitantes e subseqüentes);

- ICMS devido em operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outras unidades da Federação;

- ICMS devido em aquisições em outras unidades da Federação de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

- ICMS devido nas operações e prestações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto.

A alteração tipifica as infrações relacionadas à DeSTDA de forma específica, evitando que sejam enquadradas em dispositivos genéricos relativos a informações em meio eletrônico como, por exemplo, o art. 11, IV, "e".

A mudança passa a prever, no caso de não entrega da DeSTDA, multa de 60 UPF-RS por período de apuração a que se referir o arquivo, no caso de omissão de informações ou prestação de informações incorretas, quando resultar em imposto inferior ao efetivamente devido, multa de 2,5% sobre a diferença informada a menor, não inferior a 15 UPF-RS, e, no caso de qualquer outra omissão ou incorreção, multa de 15 UPF-RS.

Observe-se que a definição das multas atende ao disposto na Lei Complementar Federal nº 123, de 14/12/06, que estabelece tratamento diferenciado e favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte, e prevê, em seu art. 38 - B, II, que as multas relativas à falta de prestação ou incorreção no cumprimento de obrigações acessórias terão redução de 50% para os contribuintes optantes pelo Simples Nacional. Para a previsão da redução das multas aplicáveis aos contribuintes optantes pelo Simples Nacional foram utilizadas como referência as multas aplicáveis aos contribuintes da categoria geral em relação à guia informativa, não anual, referente ao ICMS.

Por fim, a alteração realiza ajuste técnico no dispositivo que prevê multa genérica por infração relativa a informações em meio eletrônico, para estabelecer que tal tipificação é válida quando não houver outra específica e, ainda, ajuste técnico em dispositivo que prevê multa pela não entrega de outros documentos com informações devidas à Receita Estadual, para definir que abrange as informações devidas em meio físico - papel, visto que há outro dispositivo relativo às informações devidas em meio eletrônico.

No inciso VII há um mero ajuste redacional para corrigir a remissão à "alínea a", inexistente no texto do artigo 17, II, passando a remissão se referir ao "inciso I", no dispositivo que trata acerca da extinção do crédito tributário pela conversão do depósito em renda.

Também neste artigo está sendo instituído o termo de confissão de dívida, instrumento a ser utilizado pela administração tributária que permitirá maior agilidade na autorregularização das divergências ou inconsistências identificadas pelo fisco, inclusive permitindo recolhimento do tributo de forma parcelada, com acréscimo de multa moratória, sem necessidade de lavratura de auto de lançamento para constituição do crédito, mas sem possibilidade de impugnação.

Em relação ao disposto no inciso VIII, há alteração na representação e prova do sujeito passivo no procedimento tributário administrativo.

O tema da prova de poderes de representação tem sido objeto de frequentes questionamentos administrativos e judiciais que justificam sua alteração de redação.

No inciso IX fica disciplinado que a administração tributária poderá dispor livremente das formas de notificação e intimação pessoal, eletrônica ou postal, e estabelece que somente poderá ser utilizada a forma de edital na situação que especifica.

67

Também nesta alteração está sendo proposto o afastamento de cominação de multa material para o novo termo de confissão de dívida, caso em que será devida a multa moratória, assim como já ocorre com os pagamentos em atraso de IPVA ou aqueles declarados em guias informativas.

O inciso IV trata da redução na multa para pagamentos de créditos tributários em que tenha havido desistência de impugnação, quando efetuados em 15 dias após a desistência, reduzindo a litigiosidade, da ampliação do percentual de redução de 25% para 30% no pagamento de multas após o 30º dia contado da notificação do lançamento e antes da inscrição como dívida ativa, e, finalmente, da redução na multa para pagamento integral após a inscrição como dívida ativa e antes de encaminhamento para a cobrança judicial.

Diversos estudos apontam que a fixação de multa para infrações materiais sem um incentivo para pagamento, à vista ou parcelado, tem sido um fator de estímulo ao crescimento da dívida ativa administrativa e judicial, sem o necessário ingresso de recursos aos cofres estaduais para o atendimento das funções essenciais do Estado.

A calibração dos descontos para pagamento também não pode ser um incentivo ao contribuinte tornar-se inadimplente e, desta forma, reduzir o atraso no recolhimento de tributos, devendo ser adotada medida justa, inclusive, considerando-se o cenário econômico atual.

A medida também visa ao incremento de arrecadação com maior recuperação dos impostos discutidos administrativamente e não adimplidos, assim como o estímulo à regularidade fiscal.

Em relação às multas formais, o inciso V promove ajuste redacional para melhor definição de operações e "prestações" e especifica novas hipóteses de infrações pelo descumprimento da obrigação acessória de emissão de manifesto eletrônico de documentos fiscais - MDF-e ou documento auxiliar, assim como por não efetuar o encerramento do manifesto eletrônico, retraindo enquadramento em dispositivo genérico em razão da relevância destes tipos de operações.

Em relação ao inciso VI, ainda em relação a multas formais, especifica a infração por descumprimento de obrigações acessórias, excetuando aquelas obrigatórias de cumprimento em meio eletrônico que já estão previstas na alínea "e", do inciso IV do art. 11, sem alterar a graduação da penalidade, aumenta a multa para omissão de informações sobre ITCOD, institui multa específica por descumprimento de obrigação acessória de regras relativas a escrituração fiscal digital e institui penalidade também específica para o descumprimento de obrigação envolvendo declaração não anual de ICMS para contribuinte optante pelo Simples Nacional.

Está sendo majorada a infração relativa à omissão de informações ou prestação de informações incorretas que resulte em apuração de base de cálculo do ITCOD inferior à real, passando de 30 UPF/RS para 100 UPF/RS, para fins de tentar inibir com maior contundência a prática desta infração.

A EFD constitui-se em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse da Receita Estadual e da Receita Federal do Brasil, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte e estão obrigados a sua apresentação os contribuintes enquadrados na categoria geral.

Atualmente, as multas pela não entrega de arquivo com as informações da EFD ou pela omissão de informações ou prestação de informações incorretas estão previstas em dispositivo genérico que trata de informações em meio eletrônico.

A multa prevista para essas infrações é de 1% do valor das respectivas operações ou prestações, não inferior a 120 UPF-RS por período de apuração a que se referirem as informações, em qualquer dos casos tipificados.

Com a alteração proposta, a multa para os casos de omissão de informações ou prestação de informações incorretas ou prestação de informações incorretas permanecerá igual à atualmente prevista, 1% do valor das respectivas operações ou prestações, não inferior a 120 UPF-RS por período de apuração a que se referirem as informações, e a multa para os casos de não entrega de arquivo na forma ou no prazo previstos na legislação tributária será fixada em 120 UPF-RS por período de apuração a que se referir o arquivo.

66

REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

A questão agora alterada pretende pôr fim a diversas discussões administrativas e judiciais acerca da validade de notificações e intimações promovidas diretamente por edital por parte da administração tributária, sem que tenha sido tentada anteriormente ao menos uma notificação dentre as outras três opções possíveis.

Desta forma, com a nova redação, somente poderá ser lançada mão da notificação ou intimação por edital após ter sido frustrada uma única tentativa de notificação escolhidas entre as três opções possíveis, isto é, pessoal, eletrônica ou postal. Não será necessário efetuar uma tentativa em cada uma destas formas para que seja utilizada a forma de notificação via edital, mas somente uma tentativa dentre qualquer uma das três formas de intimação ou notificação.

Também dispõe que é válida a notificação efetuada por edital, quando utilizado os dados cadastrais que constam na base do Estado, uma vez que a responsabilidade pela manutenção do cadastro atualizado é do próprio contribuinte.

Inclui, ainda, o termo de confissão de dívida recém instituído entre as hipóteses de notificação para pagamento do tributo com a entrega do termo e sua inscrição automática como dívida ativa caso não seja pago.

No inciso X está proposto uma alteração na parte final do dispositivo que trata da exclusão de competência dos órgãos de julgamento previstos no procedimento tributário administrativo, especificamente com relação à exclusão do regime unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte - Simples Nacional, excluindo todos os lançamentos, que sejam impugnados ou não.

Também é proposto ajuste técnico para excluir matéria relativa ao cancelamento e baixa de ofício que está sendo tratada na Lei nº 8.820/89 (ICMS).

A regra aplicável para considerar a data de recebimento de impugnação ou contestação por via postal está disciplinada no inciso XI, com a introdução do § 4º. Nesta alteração, há a fixação de que a data em que for postada a impugnação ou contestação, no caso de remessa via postal, será considerada para todos os efeitos, situação já amplamente adotada em diversas instituições, evitando insegurança quanto à tempestividade ou não das impugnações, desistências e contestações eventualmente interpostas.

Nesta alteração também está prevista, no § 3º, a forma e o local para a eventual apresentação de desistência de impugnação, cujos efeitos estão previstos nas alterações dos artigos 65 e 66, assim como a redução na multa com o pagamento integral em 15 dias previsto no artigo 10. Inclui, ainda, a forma de comprovação da desistência de impugnação.

No inciso XII, justifica-se a alteração sob dois aspectos. No primeiro aspecto, amplia-se a condição de não somente poder fazer a prova da representação, caso não tenha sido apresentada no momento da intervenção, mas permite-se efetuar a sua regularização, quando constatada a irregularidade de representação da parte, em prazo mais dilatado do que o atualmente estabelecido.

No segundo aspecto, fica ampliado o prazo para 15 dias para que sejam sanados eventuais vícios que a autoridade julgadora de primeira instância identifique no procedimento tributário administrativo, relativamente à regularidade de representação da parte, sob pena de indeferimento da inicial, situação há muito reclamada pelos contribuintes com a ampliação do prazo e que altera acerca da hipótese em que possível sanar o vício de irregularidade na representação, aproximando-se às disposições do Novo Código de Processo Civil.

No inciso XIII é dada nova redação ao artigo que trata do julgamento em primeira e única instância, sem alteração do valor de alçada de 3.850 UPFs-RS, especialmente para permitir a reunião de vários lançamentos para o mesmo sujeito passivo para fins de consideração do valor de alçada, situação muitas vezes enfrentada pela administração tributária.

Deve ser destacado que a presente alteração no que se refere ao somatório de vários autos de lançamento para fins de definição de alçada somente se aplica no caso de pertencerem a uma mesma

68



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

ação fiscal e ainda não terem sido julgados em primeira instância.

No inciso XIV fica também ampliado o prazo para 15 dias para sejam sanados eventuais vícios no julgamento de segunda instância do procedimento tributário administrativo, relativamente à irregularidade da representação da parte, sob pena de indeferimento do recurso sem o exame do mérito, situação há muito reclamada pelos contribuintes com a ampliação do prazo e que esclarece definitivamente acerca da hipótese em que possível sanar o vício de irregularidade na representação, aproximando-se às disposições do Novo Código de Processo Civil.

Esta alteração também foi promovida para fins de uniformização de prazos, compatível com a disposição prevista no § 1º do art. 38.

No inciso XV, há mera alteração de redação no título da Seção XII do Capítulo II do Título II.

No inciso XVI, está sendo alterada a redação de todo o art. 65, no sentido de harmonizar a redação em relação à definitividade das decisões e determinar a data da definitividade da desistência de impugnação como sendo a data da homologação do procedimento administrativo, a fim de que possa produzir efeitos com seu adimplemento (redução na multa se o pagamento integral ocorrer em 15 dias) ou pelo inadimplemento, após 15 dias sem quitação, com sua inscrição como dívida ativa.

No inciso XVII, há mera alteração de título do Capítulo III do Título II.

No inciso XVIII, há alteração do "caput" do art. 66, no sentido de prever e fixar o prazo de 15 dias para o cumprimento da obrigação decorrente da desistência de impugnação, total ou parcial, sob pena de inscrição do crédito tributário não pago como dívida ativa.

No inciso XIX, estabelece prazo máximo para inscrição automática como dívida ativa do saldo do crédito tributário declarado e não pago em termo de confissão de dívida.

No inciso XX promove uma adequação e harmonização do prazo para encaminhamento de crédito tributário inscrito em dívida ativa para cobrança executiva em relação ao disposto na Lei nº 9.298/91, situação já observada pelos Auditores-Fiscais da Receita Estadual, com a alteração para 180 (cento e oitenta) dias do prazo máximo para remessa à Procuradoria-Geral do Estado de crédito tributário inscrito como dívida ativa e não pago.

A medida justifica-se em primeiro lugar pela necessidade de harmonização de prazos em relação à Lei nº 9.298/91. No segundo aspecto, pela constatação de que a cobrança de créditos tributários efetuada em fase administrativa pode ser muito vantajosa pelo Estado, face proximidade da ocorrência do fato gerador do tributo, menores encargos de inadimplência e menores custos que uma cobrança judicial envolve, resultando em mais receitas para os cofres estaduais.

No inciso XXI é dada nova redação ao dispositivo que trata da multa moratória de tributo pago em atraso e não constante de Auto de Lançamento, de forma parcial e sem qualquer majoração de percentuais, com o objetivo de tornar a redação mais direta e precisa quanto a sua aplicação.

Altera a redação do dispositivo que trata da multa moratória de tributo pago em atraso e não constante de Auto de Lançamento, sem, entretanto, alterar os percentuais de multa atualmente aplicados, afastando a aplicação de multa moratória no pagamento de tributo vencido após o início da ação fiscal ou da medida de fiscalização tendente a lançá-lo.

Estabelece a multa moratória aplicável para o pagamento parcelado de crédito tributário constante em termo de confissão de dívida, antes da inscrição como dívida ativa, sendo a mesma aplicável para os tributos declarados em guia informativa e não pagos.

E, ainda, altera a redação sobre pagamento de tributo efetuado em atraso de forma insuficiente e sua apropriação em relação a cada um dos componentes do crédito tributário.

No inciso XXII é dada nova redação ao dispositivo que trata de pagamento parcelado de créditos tributários. Desta forma, fica estabelecido que os pagamentos parcelados podem ser autorizados

69



na redação atual, consta no Título VII, que especifica os serviços prestados pela Secretaria da Fazenda.

4 - ALTERAÇÕES RELACIONADAS AO IPVA

4.1 - Alterações na Lei nº 8.115/85

Visam ampliar a base de contribuição do imposto e estimular a renovação da frota, priorizando veículos alinhados às boas práticas relacionadas ao meio ambiente e à saúde. As principais medidas nesse sentido são:

- definir que o fato gerador do imposto ocorre no município onde o contribuinte ou responsável tenha domicílio ou residência, assim entendido, no caso de pessoa jurídica, o estabelecimento ao qual estiver o veículo vinculado, conforme disposto em regulamento;
- definir o local, o momento da ocorrência do fato gerador, o contribuinte, criar hipóteses de responsabilidade solidária e estabelecer a cobrança proporcional e o prazo de pagamento do imposto quando se tratar de veículo objeto de locação no território deste Estado;
- adoção de alíquota de 3,5% para automóveis e camionetas e para motor-casa, aeronave e embarcação, de lazer, de esporte ou de corrida;
- alterações dos critérios de isenções:
 - estende para os veículos híbridos a isenção já existente para os veículos elétricos e estabelece a data fim para o benefício em 31/12/23;
 - altera a isenção do imposto para os proprietários de veículos automotores terrestres usados fabricados há mais de 20 anos, que passa a ser para aqueles fabricados há mais de 40 anos;
 - altera a isenção para proprietários de veículos cujo imposto seja inferior a 4 UPF-RS, passando esse valor para 1 UPF-RS;
 - concede isenção do imposto para os proprietários de caminhão ou ônibus novos adquiridos até 31/12/23, por dois exercícios a partir da aquisição;
 - concede isenção do imposto para os proprietários de ônibus novos adquiridos até 31/12/23, com características de biossegurança definidas em regulamento, por quatro exercícios a partir da aquisição.

Em relação aos veículos arrematados em leilão, cabe referir que atualmente não há embasamento legal para a cobrança do imposto proporcional do veículo usado arrematado. Nesse sentido, o objetivo da alteração é definir o fato gerador do imposto do veículo usado arrematado em leilão e ter uma data definida para o pagamento proporcional neste caso.

O Projeto de Lei promove também ajuste na matéria que envolve a sujeição passiva, estabelecendo que, no caso de alienação fiduciária em garantia de veículo, a responsabilidade pelo pagamento do imposto é do devedor fiduciante ou possuidor direto e, solidariamente, do credor fiduciário ou possuidor indireto.

4.2 - Alteração na Lei nº 11.400/99 - "Bom Motorista"

Revisa o desconto anual do imposto ao condutor e proprietário de veículo automotor que não tenha incorrido em infração de trânsito, escalonando progressivamente a alteração:

- de 15% para 5%, para 3 anos sem infrações;
- de 10% para 3%, para 2 anos sem infrações;
- de 5% para 2%, para 1 ano sem infrações.

71

com ou sem o oferecimento de garantias, garantindo maior agilidade no atendimento ao contribuinte e condizente com as diretrizes da iniciativa denominada de Receita 2030 que dispõe sobre iniciativas para otimização e eficiência das receitas do Poder Executivo. Acrescenta, ainda, multa de 2% para pagamento de parcela de crédito tributário parcelado efetuado em atraso.

Redação também alterada com o intuito de harmonizar com disposição prevista no Convênio ICMS 24/75, que estabelece que as prestações devam ser mensais, iguais e sucessivas, e ajustada a redação atual para especificar que se trata de Lei Complementar Federal e para prever expressamente a subdelegação de competência para concessão de parcelamento.

No inciso XXIII é instituído o Termo de Conformidade Tributária a ser formalizado com os contribuintes interessados, bem como definidos os efeitos de que não possa ser instaurado nenhum procedimento fiscal contra o sujeito passivo que agir em conformidade com o objeto do Termo firmado.

Relativamente ao comprometimento financeiro das alterações da Lei nº 6.537/73, quanto:

- à redução da multa prevista para as infrações tributárias materiais qualificadas, estima-se o comprometimento financeiro em R\$ 1,711 bilhão, envolvendo 30,275 créditos tributários;
- à redução financeira de 10% da multa em dívida ativa, estima-se uma repercussão potencial máxima na ordem de R\$ 575,18 milhões que somente se verificarão à medida do pagamento, ao longo do tempo;
- às alterações relativas às infrações tributárias de natureza formal não há comprometimento financeiro, por tratar apenas de definição para futuras infrações desta espécie;
- aos demais dispositivos, não há repercussão financeira, pois são alterações de natureza operacional ou procedimental.

3 - ALTERAÇÕES NA LEI Nº 8.109/85 - TAXA DE SERVIÇOS DIVERSOS

As modificações têm o objetivo de atualizar as normas relativas à cobrança da taxa de avaliação de bens para fins de doação ou transferência "causa mortis" sujeitos ao ITCD.

A proposta visa, também, buscar uma maior correspondência entre o serviço público prestado e sua complexidade, bem como atender ao princípio jurídico tributário da capacidade contributiva, prevenindo:

- a cobrança de taxa de avaliação de doação de quotas societárias e ações de capital fechado, exceto na hipótese em que o patrimônio líquido e receita líquida anual sejam, respectivamente, menores que R\$ 2 milhões e R\$ 2,4 milhões;
- a isenção para taxa de avaliação de bens de diminuto valor;
- a cobrança de taxa para emissão do Selo de Conformidade Fiscal.

No que se refere ao Selo de Conformidade Fiscal, a criação do serviço objetiva reduzir o custo de conformidade dos contribuintes que atualmente investem em sistemas de informação visando assegurar - sem chancela do fisco - que as operações realizadas estão em conformidade com a legislação tributária estadual.

Com a cobrança de taxa para emissão do Selo de Conformidade Fiscal no valor de R\$ 0,01 (um centavo) por Nota Fiscal - sendo cobrada a cada 10.000 (dez mil) Notas Fiscais que recebam o selo - a Receita Estadual oportunizará uma significativa redução do custo de conformidade das empresas, ao oferecer a validação das informações, possibilitando também a redução de contencioso por divergências de interpretação.

Por fim, acrescenta à Tabela de Incidência das taxas o Título XI, referente à Secretaria de Planejamento, Orçamento e Gestão, para inserir a previsão de taxa de avaliação de bens para fins de laudêmio, que,

70

REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

As alterações relativas ao IPVA deverão aumentar a arrecadação em, aproximadamente, R\$ 730 milhões no ano subsequente ao da aprovação da mudança (2021).

5 - ALTERAÇÕES RELACIONADAS AO ICMS

5.1 - Alterações na Lei nº 8.820/89 - ICMS

Visam a modernização na tributação das mercadorias e serviços pelo imposto, tornando mais simples o cumprimento das obrigações fiscais pelos contribuintes e a verificação do cumprimento das obrigações pela fiscalização.

A proposta relativa ao ICMS tem como foco principal a revisão das alíquotas internas de ICMS, reduzindo de cinco (30%, 25%, 20%, 18% e 12%) para duas (25% e 17%) as alíquotas aplicáveis às operações com mercadorias e às prestações de serviço.

A alíquota de 25% passa a ser aplicável às seguintes mercadorias e serviços:

- armas e munições, e suas partes e acessórios;
- bebidas (exceto águas minerais, sucos de frutas não fermentados, néctares, refrescos e bebidas de frutas, sem adição de álcool, bebidas alimentares à base de soja ou de leite e refrigerantes);
- gasolina e álcool anidro e hidratado para fins combustíveis;
- lates e outros barcos e embarcações, de recreio ou de esporte, barcos a remos e canoas;
- perfumaria e cosméticos;
- tabaco e seus sucedâneos manufacturados, classificados no Capítulo 24 da NBM/SH-NCM;
- energia elétrica, exceto industrial e rural;
- serviços de comunicação.

As demais mercadorias e serviços estarão sujeitas à alíquota de 17%.

Deixam de ser tributadas com alíquota de 25%, passando à alíquota modal:

- artigos de antiquário;
- aviões de procedência estrangeira para uso não comercial;
- brinquedos na forma de réplica ou assemelhados de armas e outros artefatos de luta ou de guerra.

Os refrigerantes têm sua alíquota reduzida de 20% para 17% e entram na lista de mercadorias sujeitas à aplicação do adicional de 2 pontos percentuais à alíquota interna relativamente ao Ampara-RS.

As mercadorias e serviços que serão impactados por reduções ou revogações de isenções e reduções de base de cálculo do imposto, bem como as mercadorias atualmente abrangidas pela alíquota de 12%, terão elevação gradual da carga tributária, mantendo carga tributária de, no mínimo, 12% em 2021.

A proposta prevê, também, a partir de 2022, a possibilidade de dispensa da cobrança antecipada do imposto relativo à operação subsequente nos recebimentos de mercadorias de outra unidade da Federação nas hipóteses em que a diferença entre a alíquota interna e a interestadual seja igual ou inferior a 5%.

O Projeto de Lei propõe, ainda, ajustes técnicos na Lei nº 8.820/89 (ICMS) para:

72



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

- mencionar, no dispositivo que estende a aplicação das alíquotas internas à importação e outras hipóteses, o art. 12 integralmente, e não apenas o inciso II, a fim de abranger a previsão dos parágrafos;

- modificar a descrição das mercadorias de "cigarros, cigarrilhas, charutos, cachimbos, cigarreiras, fumos desfiados e encarteirados, fumos para cachimbos e fumos tipo crespo" para "tabacos e seus sucedâneos manufacturados", sujeitas ao Ampara/RIS, a fim de igualar o texto do Ampara/RIS ao da alíquota;

- revogar dispositivos que contêm referências a dispositivos que estão sendo eliminados ou revogados;

- adaptar a previsão de diferimento parcial para permitir que seja aplicável em hipóteses em que está previsto diferimento integral, mediante suspensão do diferimento integral, nos casos em que houver interesse do Estado;

- alterar dispositivos do diferimento integral, para retirar exceções de hortifrutigranjeiros (alho, de amêndoas, de avelãs, de castanhas, de mandioca, de nozes, de peras e de maçãs), permitindo a aplicação do diferimento, e modificar dispositivo que prevê o diferimento do "leite fresco, pasteurizado ou não" para "leite fluido", a fim de padronizar a redação com a de outros dispositivos legais.

Outro ponto de modificação na Lei nº 8.820/89 (ICMS) foram as situações cadastrais.

Com a implementação da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios - Redesim, criada pela Lei Federal nº 11.598, de 03 de dezembro de 2001, em âmbito estadual, novos procedimentos foram adotados pelos diversos órgãos envolvidos. Por parte da Receita Estadual, houve alteração na forma de concessão de inscrição estadual para os contribuintes do ICMS. As análises prévias da documentação e eventuais vistorias realizadas foram vedadas, objetivando a redução da burocracia e do tempo para a obtenção da inscrição.

O novo formato exigiu atualização na administração do cadastro de contribuintes. Assim, a presente proposta pretende atualizar as regras relativas ao cancelamento e a baixa de ofício da inscrição, bem como criar o instituto da suspensão da inscrição, com o objetivo de uniformizar as situações cadastrais do CGC/TE com as utilizadas pelos demais órgãos que compõe a Redesim e garantir meios para permitir a melhor gestão do cadastro pela administração estadual após o deferimento automático das inscrições.

A Lei nº 8.820/89 (ICMS) também está sendo modificada para aprimorar o Regime Especial de Fiscalização - REF, prevendo o diferimento do pagamento do imposto devido por os destinatários das operações e prestações de serviço realizadas pelos devedores contumazes submetidos ao REF. Com fundamento nos resultados obtidos pelo Estado do Paraná, ao substituir o sujeito passivo original do imposto, devedor contumaz, pelos seus clientes, que cumprem pontualmente as suas obrigações tributárias, há incremento na recuperação dos créditos tributários e redução na inadimplência, com o consequente incremento na arrecadação.

Como parte das operações praticadas pelo contribuinte submetido ao REF está sujeita ao regime de substituição tributária, a proposta prevê, também, que ato do Poder Executivo poderá transferir ao estabelecimento do contribuinte que receber as mercadorias a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido nas etapas subsequentes. Nessa hipótese, além da responsabilidade por substituição tributária, haverá a exigência do imposto devido em relação à operação subsequente do estabelecimento varejista que receber as mercadorias.

Neste aspecto, a proposta pretende aprimorar a ferramenta que viabiliza um ambiente concorrencial mais saudável e, ao mesmo tempo, preservar a arrecadação tributária, combatendo a prática, danosa à concorrência econômica, do não pagamento de tributos e consequente acúmulo de débitos que se tornam incobráveis com o transcurso do tempo.

5.2 - Alterações na Lei nº 13.036/08 - "Simples Gaucho"

Revoga a redução de base de cálculo e modifica a isenção, previstas no art. 2º da Lei nº 13.036/08 ("Simples Gaucho"), para empresas do Simples Nacional. A isenção permanece aplicável, em 2021,

73



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

para empresas cuja receita bruta acumulada nos 12 meses anteriores ao período de apuração seja de R\$ 360.000,00, e passa a ser aplicável, a partir de 2022, para empresas com receita bruta acumulada de R\$ 180.000,00.

Cabe referir, ainda, que, conforme disposto nos §§ 2º e 20-A do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 14/12/06, a redução do ICMS devido por microempresa ou empresa de pequeno porte poderá ser realizada mediante deliberação exclusiva e unilateral do Estado, portanto, a alteração proposta não necessita de celebração de convênio nos termos da Lei Complementar nº 24, 07/01/75.

5.3 - Alterações na Lei nº 13.711/11 - Regime Especial de Fiscalização - REF

Estende a aplicação do REF para os contribuintes que, nas hipóteses previstas na legislação tributária, como nos casos de sucessão, fusão, incorporação ou transformação, assumirem a responsabilidade pelos créditos tributários pendentes de devedor contumaz. Essa medida resguarda a aplicação da sistemática para o devedor contumaz enquanto persistir a pendência na regularização dos seus créditos, independente de eventuais alterações na titularidade do estabelecimento da empresa devedora.

As alterações relacionadas com o ICMS devem reduzir a arrecadação em, aproximadamente, R\$ 1,7 bilhão no ano subsequente ao da aprovação da mudança (2021).

6 - ALTERAÇÕES NA LEI Nº 8.821/89 - ITCD

Têm por objetivo:

- relativamente à isenção na transmissão de imóvel urbano de valor que não ultrapasse a 4.379 UFPR-R\$ e de imóvel rural de valor que não ultrapasse a 6131 UFPR-R\$, excluir a isenção decorrente de transmissão "causa mortis" mantendo o benefício somente para as transmissões decorrentes de doação;
- alterar a isenção na transmissão cujo valor do imposto devido constante no documento de arrecadação resulte em quantia inferior a 4 UFPR-R\$, passando este valor para 1 UFPR-R\$;
- realizar correção do texto, a fim de eliminar referência a inciso revogado;
- estabelecer a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto nas hipóteses de criptoativos e direitos autorais;
- promover ajuste técnico quanto ao aspecto temporal da base de cálculo do ITCD e detalhar a base de cálculo para plano de previdência privada ou outra forma de investimento que envolva capitalização de aportes financeiros;
- estabelecer que será deduzida da base de cálculo do imposto a fração de bem imóvel enquadrada como Área de Preservação Permanente (APP);
- alterar o prazo da avaliação contraditória e do parecer fundamentado para 30 dias;
- ampliar a progressividade das alíquotas para o cálculo do imposto nas transmissões "causa mortis", com a inclusão das faixas de 7% e 8%;
- ampliar a progressividade das alíquotas para o cálculo do ITCD nas doações, com a inclusão das faixas de 5% e 6%;
- relativamente às alíquotas para o cálculo do ITCD nas doações, promover adequação técnica referente à contabilização das doações no ano civil;
- prever a concessão de desconto para o pagamento antecipado do ITCD na transmissão "causa mortis", conforme especifica.

74



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

prescrição extinguir sem distinção todo e qualquer crédito fiscal em cobrança judicial. Nesse sentido, eleger créditos mais elevados para a via judicial e aperfeiçoar as medidas administrativas de cobrança, que dispensem a necessidade de ajuizamento de execuções fiscais, vão ao encontro da tendência de muitos Estados brasileiros, atendendo ao princípio da eficiência e a gestão fiscal responsável. Uma das medidas de qualificação da cobrança administrativa é a realização de protesto extrajudicial da certidão da dívida ativa (CDA), expediente já utilizado pela Secretaria da Fazenda, em consonância com a recomendação do CNJ.¹⁴

Na Receita Estadual, do total de créditos inscritos como Dívida Ativa, 56% são enviados para o Serasa, 33% tendo sido regularizados. Ainda, do total inscritos como Dívida Ativa, em média, 10% são enviados para protesto extrajudicial, sendo, em média, 38% regularizados. No caso do IPVA, o índice de regularização é de 46%. Em relação ao ICMS, o índice é menor (18,7%), pois são valores maiores, cuja regularização se dá mediante parcelamento.

Nesse sentido, a presente proposta inclui nova medida para qualificar da cobrança administrativa, fortalecendo as ações do Comitê Interinstitucional de Recuperação de Ativos - CIRA, instituído pelo Decreto nº 54.191/2018, formado pela Secretaria da Fazenda, por meio da Receita Estadual, pela Procuradoria-Geral do Estado e pelo Ministério Público, com o objetivo de proporcionar a realização de ações conjuntas entre as instituições e garantir efetividade à recuperação de ativos de titularidade do Estado do Rio Grande do Sul.

A alteração pretende possibilitar a utilização de medidas cautelares fiscais, com o apoio da Procuradoria-Geral do Estado, para evitar a dilapidação patrimonial que dificulta a recuperação dos créditos tributários devidos ao Estado, promovendo o fortalecimento institucional dos mecanismos de combate à sonegação e fraude estruturada.

Assim, propõe-se autorização para o Poder Executivo não ajuizar ações para cobrança da Dívida Ativa da Fazenda Pública Estadual em relação a créditos de montante igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais). No caso de créditos decorrentes de ICMS, o valor mínimo para ajuizamento proposto é R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

Também propõe-se não ajuizar novas execuções fiscais de débitos do mesmo sujeito passivo quando, mesmo ultrapassado o limite de valor indicado acima, haja pesquisa patrimonial administrativa sem resultados positivos, nos casos de débitos de devedores considerados inviáveis, na forma da Lei, autorizando, ainda, a baixa e exclusão do Sistema de Dívida Ativa dos créditos inviáveis quando transcorridos cinco anos da data da devolução da CDA ao órgão responsável pela sua inscrição ou do último marco interruptivo da prescrição quando indicado pela Procuradoria-Geral do Estado.

8 - ALTERAÇÕES NA LEI Nº 14.020/12 - PROGRAMA DE CIDADANIA FISCAL

Objetivam introduzir a ação Receita Certa, por meio da qual, além de concorrer a prêmios, os cidadãos cadastrados no Programa Nota Fiscal Gaúcha poderão receber parcela do valor do incremento real da arrecadação do ICMS proveniente do comércio varejista, por meio de repasse trimestral, proporcional às notas fiscais registradas no extrato do cidadão, no site do programa.

A iniciativa Receita Certa tem como objetivo estimular os cidadãos a solicitar a inclusão do CPF na emissão do documento fiscal no ato de suas compras como mais um instrumento de combate à informalidade e incentivo à cidadania. Essa medida vem sendo solicitada há alguns anos pelas entidades representativas dos setores de comércio e supermercados.

A proposta também prevê o aumento dos recursos a serem repassados a entidades participantes do Programa de Cidadania Fiscal (Programa Nota Fiscal Gaúcha), passando de R\$ 20 milhões para R\$ 30 milhões, além de autorizar o uso da plataforma da Nota Fiscal Gaúcha para que os cidadãos possam realizar doações diretas para as entidades sociais, permitindo a ampliação das ações de solidariedade.

As medidas justificam-se pela necessidade de realização de ações mais efetivas de conscientização cidadã sobre a importância do tributo, sobretudo em sua função socioeconômica, com o objetivo de crescimento da arrecadação, de forma a permitir ao Estado obter maior fôlego orçamentário e ampliar

A alteração busca, também, detalhar a base de cálculo do ITCD na incidência sobre os planos de previdência privada, estruturados sob o regime financeiro de capitalização, tais como Plano Gerador de Benefício Livre (PGBL) ou Vida Gerador de Benefício Livre (VGBL) e definir as entidades de previdência complementar seguradoras e instituições financeiras como substitutas tributárias nessas hipóteses, a fim de evitar a elisão fiscal desse imposto. Ressalte-se que a medida já foi adotada pelos Estados de Minas Gerais, Rio de Janeiro e Goiás.

Estas alterações deverão aumentar a arrecadação do ITCD em aproximadamente R\$ 92,7 milhões no ano subsequente ao da aprovação da mudança (2021) e R\$ 123 milhões no ano seguinte a esse (2022).

7 - ALTERAÇÕES NA LEI Nº 9.298/91 - COBRANÇA JUDICIAL DE DÍVIDA ATIVA

Visam elevar o valor mínimo para a cobrança judicial de créditos inscritos em Dívida Ativa da Fazenda Pública Estadual.

O Valor Mínimo de Ajuizamento (VMA), em abril de 2020, para cobrança de crédito inscrito ou não em dívida ativa é de R\$ 3.526,71 (art. 2º). No caso de crédito decorrente de imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Intermodal e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) a quantia importa em R\$ 10.580,33 (§ 1º do art. 2º).

O aumento do número de execuções fiscais, o custo econômico do processo judicial em tramitação e a necessidade de melhor aproveitamento da força de trabalho das Instituições do Estado demonstram que essa importância já não condiz com a eficiência na arrecadação.

Para uma melhor compreensão do problema, o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea) realizou, em 2011, a pedido do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), pesquisa sobre o "custo unitário do processo de execução fiscal na Justiça Federal", abrangendo todos os Estados do Brasil, tendo constatado que "o tempo médio total de tramitação é de 9 anos, 9 meses e 16 dias, e a probabilidade de obter-se a recuperação integral do crédito é de 25,8%". Ainda, "considerando-se o custo unitário médio das ações de execução fiscal em geral, que é de R\$ 4.368,00, e a probabilidade que um executivo fiscal em geral tem de resultar em pagamento integral do crédito, que é de 33,9%, tem-se que o "breaking even point" das ações de execução fiscal em geral é de R\$ 12.868,50. Em outras palavras, se a PGFN conseguisse atingir o mesmo grau de eficiência e efetividade da média dos exequentes, este seria o valor a partir do qual seria economicamente justificável promover-se judicialmente o executivo fiscal.¹⁵

Por sua vez, o CNJ apurou que "os processos de execução fiscal, de acordo com o Justiça em Números de 2018, representam 39% do total de casos pendentes e 74% das execuções pendentes no Poder Judiciário, com taxa de congestionamento de 91,7%". Ou seja, de cada cem processos de execução fiscal que tramitam no ano de 2017, apenas oito foram baixados.¹⁶ Também consta no relatório que a segunda maior taxa de congestionamento de execução fiscal está na Justiça Estadual (89%).¹⁷

O custo da justiça brasileira é elevado e continua a crescer na medida que aumenta o número de processos sem solução. Por isso, priorizar a atuação em processos de maior viabilidade e de relevância econômica é medida eficiente e necessária, motivo pelo qual o aumento do valor mínimo de ajuizamento mostra-se uma solução oportuna.¹⁸

Ainda, impere referir a decisão do Superior Tribunal de Justiça, em 2019, ao interpretar o art. 4º da Lei 6.830/80 no julgamento do Resp nº 1340.553, sob o rito dos recursos repetitivos, que fixou cinco teses a respeito da sistemática da prescrição intercorrente na execução fiscal (Temas 566 a 571). De acordo com o ministro Mauro Campbell Marques, "nessa lógica, com o intuito de dar cabo dos feitos executivos com pouca ou nenhuma probabilidade de êxito, estabeleceu-se então um prazo para que fossem localizados o devedor ou encontrados bens sobre os quais pudesse recair a penhora". Esse julgamento, resumidamente, estabeleceu um prazo de 6 anos, no caso de créditos tributários, de tramitação processual efetiva, caso contrário, fulminada estará a pretensão executiva. Portanto, necessário priorizar o impulsionamento de processos de maior importância econômica, sob pena de a

¹⁴ https://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecniciadest1.pdf

¹⁵ <https://www.cnj.jus.br/fluxos-da-execucao-fiscal-sao-analisados-com-mineracao-de-processos-2>

¹⁶ https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/contudo/tema/2019/08/justica_num_numero090919.pdf

¹⁷ <https://cnj.jusbrasil.com.br/noticias/3152078/divida-ativa-cnj-recomenda-que-tribunais-regulem-tema-protesto-extrajudicial-de-debitos>

75

76



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

o volume de investimentos, visando ao desenvolvimento econômico.

Pretende-se, com esta proposição, estimular a emissão do documento fiscal, especialmente no segmento varejista, diminuindo a informalidade e a sonegação.

9 - CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por fim, cabe ressaltar que as modificações propostas pela Reforma Tributária RS envolvem, também, medidas a serem implementadas diretamente no Regulamento do ICMS e outras que dependem de aprovação de propostas de convênio a serem analisadas no âmbito do Confaez, entre as quais se destacam:

- * possibilidade de redução paulatina do prazo de creditamento do ativo imobilizado (até o creditamento em parcela única), adquirido tanto de fabricantes do Estado, quanto de outra unidade da Federação;
- * possibilidade de aproveitamento de créditos de bens de uso ou consumo, com elevação paulatina do percentual (até a possibilidade de aproveitamento de 100%), evitando questionamentos administrativos e judiciais, gerando economia processual e melhora no ambiente de negócios.

3.2 Texto do PL

Cria o Fundo de Desenvolvimento Econômico e de Equilíbrio Fiscal do Estado do Rio Grande do Sul – Devolve-ICMS e introduz modificações na Lei nº 6.537, de 27 de fevereiro de 1973, que dispõe sobre o procedimento tributário administrativo, na Lei nº 8.109, de 19 de dezembro de 1985, que dispõe sobre a Taxa de Serviços Diversos, na Lei nº 8.115, de 30 de dezembro de 1985, que institui o imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA, na Lei nº 8.820, de 27 de janeiro de 1989, que institui o imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, na Lei nº 8.821, de 27 de janeiro de 1989, que institui o imposto sobre a Transmissão, "Causa Mortis" e Doação, de quaisquer bens ou direitos, na Lei nº 9.298, de 9 de setembro de 1991, que dispõe sobre a cobrança judicial de créditos inscritos em Dívida Ativa da Fazenda Pública Estadual, na Lei nº 11.400, de 21 de dezembro de 1999, que institui desconto no imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA, na Lei nº 13.036, de 19 de setembro de 2008, que institui benefícios aplicáveis às empresas estabelecidas no Estado e enquadradas no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, na Lei nº 13.711, de 6 de abril de 2011, que trata do Regime Especial de Fiscalização e na Lei nº 14.020, de 25 de junho de 2012, que institui o Sistema Estadual de Cidadania Fiscal e o Programa de Cidadania Fiscal, bem como autoriza o Poder Executivo a abrir crédito suplementar no Orçamento do Estado.

Art. 1º Fica criado o Fundo de Desenvolvimento Econômico e de Equilíbrio Fiscal do Estado do Rio Grande do Sul – Devolve-ICMS, com a finalidade de prover recursos destinados ao desenvolvimento econômico do Estado e à manutenção do equilíbrio das finanças públicas estaduais, na forma estabelecida nesta Lei e em seu regulamento.

Art. 2º Os recursos do Fundo de Desenvolvimento Econômico e de Equilíbrio Fiscal do Estado do Rio Grande do Sul – Devolve-ICMS terão um Conselho Técnico, com a seguinte composição:

- I - de forma prioritária, promover o desenvolvimento econômico do Estado; e
 - II - manter o equilíbrio das finanças públicas estaduais, após o atendimento das previsões do inciso I, disponibilizando os recursos remanescentes para o equilíbrio fiscal do Tesouro do Estado, por meio de crédito adicional no orçamento do Estado.
- § 1º A promoção do desenvolvimento econômico do Estado de que trata o inciso I do "caput" observará as seguintes diretrizes:
- a) prover recursos que viabilizem o incremento do consumo por famílias de baixa renda, assim consideradas aquelas que observarem os critérios definidos em ato do Poder Executivo;
 - b) estímulo ao consumo de pessoas físicas e jurídicas, de acordo com critérios definidos em ato do Poder Executivo;
 - II - disponibilizar recursos para financiar investimentos no Estado em:

77

a) infraestrutura relacionada à atividade agropecuária, em montante correspondente a, no mínimo, 12% (doze por cento) dos recursos do Devolve-ICMS, observado o disposto no inciso II do § 2º;

b) medidas de incentivo à inovação e à pesquisa científica e tecnológica em ambiente produtivo, em montante correspondente a, no mínimo, 3% (três por cento) dos recursos do Devolve-ICMS, observado o disposto no inciso II do § 2º;

§ 2º Na aplicação das diretrizes previstas no § 1º, será observada a seguinte ordem:

- I - a diretriz prevista no inciso I do § 1º terá prioridade em relação às demais, que serão atendidas somente após o seu integral preenchimento;
- II - caso os recursos remanescentes, após o atendimento da hipótese do inciso I do § 1º, sejam inferiores ao total dos 15% (quinze por cento) dos recursos do Devolve-ICMS de que tratam as alíneas do inciso II do § 1º, o montante do saldo será dividido na proporção de 80% (oitenta por cento) para a diretriz prevista na alínea "a" do inciso II do § 1º e 20% (vinte por cento) para a diretriz prevista na alínea "b" do inciso II do § 1º.

§ 3º O provimento de recursos para as finalidades de que tratam as alíneas do inciso I do § 1º poderá ser determinado com fundamento no consumo real ou estimado dos beneficiados.

§ 4º As despesas de operacionalização e o custeio das aplicações previstas neste artigo também correrão à conta dos recursos do Fundo de Desenvolvimento Econômico e de Equilíbrio Fiscal do Estado do Rio Grande do Sul – Devolve-ICMS.

Art. 3º O Fundo de Desenvolvimento Econômico e de Equilíbrio Fiscal do Estado do Rio Grande do Sul – Devolve-ICMS será constituído pelos seguintes recursos:

- I - os provenientes de dotações orçamentárias do Estado;
- II - as contribuições e as doações recebidas de pessoas físicas ou jurídicas, ou de organismos públicos ou privados, nacionais ou internacionais;
- III - os valores depositados por contribuintes em razão de condição estabelecida para a fruição de incentivos e benefícios fiscais, financeiro-fiscais ou financeiros, inclusive os decorrentes de regimes especiais de apuração, que resultem em redução do valor do imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS a ser pago;
- IV - os valores recebidos a título de juros, atualização monetária e outros eventuais rendimentos provenientes de operações financeiras realizadas com recursos do Fundo, na forma da legislação específica;
- V - o resultado operacional próprio;
- VI - a restituição de valores decorrentes de irregularidades identificadas no recebimento indevido de recursos do Devolve-ICMS, bem como os valores relativos às respectivas sanções;
- VII - outras receitas que lhe sejam destinadas.

Art. 4º O Fundo de Desenvolvimento Econômico e de Equilíbrio Fiscal do Estado do Rio Grande do Sul – Devolve-ICMS será vinculado à Secretaria da Fazenda e a sua gestão compete ao Secretário de Estado da Fazenda.

Art. 5º Os recursos do Fundo de Desenvolvimento Econômico e de Equilíbrio Fiscal do Estado do Rio Grande do Sul – Devolve-ICMS serão depositados em conta corrente específica junto ao Banco do Estado do Rio Grande do Sul S.A. - BANRISUL.

Art. 6º O Fundo de Desenvolvimento Econômico e de Equilíbrio Fiscal do Estado do Rio Grande do Sul – Devolve-ICMS terá um Conselho Técnico, com a seguinte composição:

- I - 1 (um) representante da Secretaria da Casa Civil;
 - II - 1 (um) representante da Procuradoria-Geral do Estado;
 - III - 1 (um) representante da Secretaria de Planejamento, Orçamento e Gestão;
 - IV - 1 (um) representante da Secretaria de Trabalho e Assistência Social;
 - V - 1 (um) representante da Secretaria da Agricultura, Pecuária e Desenvolvimento Rural;
 - VI - 1 (um) representante da Secretaria de Inovação, Ciência e Tecnologia;
 - VII - 1 (um) representante da Secretaria de Desenvolvimento Econômico e Turismo;
 - VIII - 1 (um) representante da Receita Estadual;
 - IX - 1 (um) representante do Tesouro do Estado;
 - X - 1 (um) representante da Federação das Associações de Municípios do Rio Grande do Sul - FAMURS.
- § 1º Os membros do Conselho Técnico não serão remunerados, cabendo à Secretaria da Fazenda dar o apoio administrativo necessário para o seu funcionamento.

78



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

III - no art. 9º, o inciso III do "caput", e o "caput" do § 2º, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 9º _____

III - de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido, se qualificadas.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica nas hipóteses em que os tributos em atraso se referam ao IPVA ou sejam declarados em guias informativas ou em termo de confissão de dívida, conforme o previsto nos incisos II a IV do art. 17, caso em que será devida multa moratória.

IV - no art. 10, são alterados os §§ 1º e 2º, a alínea "a" do § 4º e acrescentados os §§ 6º e 7º com a seguinte redação:

"Art. 10 _____

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se em relação ao valor da multa no grau com que concorda o obrigado, calculada sobre o valor do tributo que não impugnar.

§ 2º Na hipótese de impugnação do Auto de Lançamento, não haverá qualquer redução no valor da multa resultante da diferença entre o que o infrator vier a ser condenado e o que tenha prestado na forma deste artigo, quer em relação à exigência do tributo, quer quanto à graduação da multa, ressalvado o disposto nos §§ 6º e 7º.

§ 4º _____

a) 30% (trinta por cento) de seu valor, se o crédito tributário for pago integralmente;

§ 6º Na hipótese de desistência de impugnação do Auto de Lançamento, total ou parcialmente, antes da data do julgamento da primeira ou única instância, a multa, relativa à parte em que tenha ocorrido a desistência, será reduzida de 25% (vinte e cinco por cento) de seu valor, desde que o pagamento seja realizado integralmente em até 15 (quinze) dias contados da formalização da desistência, vedada a utilização de qualquer outra redução.

§ 7º Na hipótese de pagamento relativo a créditos tributários decorrentes de infrações tributárias materiais ou formais, a multa será reduzida de 10% (dez por cento) de seu valor, se o pagamento integral do crédito tributário ocorrer após sua inscrição como Dívida Ativa e antes do ajuizamento da execução fiscal, e de 5% (cinco por cento), se ocorrer em até 60 (sessenta) dias úteis após o ajuizamento."

V - no art. 11, no inciso II, é alterada a alínea "e" e acrescentadas as alíneas "j" e "k"; no inciso IV, são alterados o número 4 da alínea "c", o caput da alínea "e" e acrescentadas as alíneas "g", "h" e "i", com a seguinte redação:

"Art. 11 _____

II - _____

e) emitir documento fiscal que não contenha as indicações, não preencha os requisitos ou não seja o exigido pela legislação tributária, para a operação ou prestação ou, ainda, que contenha endereços, rasuras ou informações incorretas, salvo se da irregularidade decorrer infração tributária material: multa equivalente a 5% do valor das mercadorias ou dos serviços, não inferior a 5 UPF-RS;

j) não emitir Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais - MDF-e ou Documento Auxiliar do Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais - DAMDFE, ou emitir tais documentos em desacordo com a legislação tributária, salvo se da irregularidade decorrer infração tributária material: multa equivalente a 10% do valor das mercadorias ou do preço do serviço, não inferior a 30 UPF-RS;

k) não efetuar o encerramento do Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais - MDF-e, após o final do percurso descrito no documento ou nas hipóteses previstas na legislação tributária: multa equivalente a 5% do valor das mercadorias, não inferior a 5 UPF-RS, por evento não realizado.

IV - _____

c) _____

4 - outros documentos, exceto em meio eletrônico, com informações devidas à Receita Estadual: multa de 5 UPF-RS por documento não entregue, não inferior a 30 UPF-RS;

e) emitir informações em meio eletrônico ou prestar informações incorretas ou em desacordo com

79

80



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

a legislação tributária, exceto se houver previsão de infração específica em uma das demais alíneas deste inciso:

g) omitir informação ou prestar informação incorreta que resulte em apuração de base de cálculo do ITCD inferior à real: multa de 100 UPF-RS;"

h) em relação à Escrituração Fiscal Digital - EFD:
1 - não entregar arquivos com informações devidas na forma ou no prazo previstos pela legislação tributária: multa de 120 UPF-RS por período de apuração a que se referir o arquivo;

2 - omitir informações ou prestar informações incorretas: multa de 1% do valor das respectivas operações ou prestações, não inferior a 120 UPF-RS;

i) em relação à declaração, não anual, referente ao ICMS, devida por contribuinte optante pelo Simples Nacional:

1 - não entregar arquivos com informações devidas na forma ou no prazo previstos pela legislação tributária: multa de 60 UPF-RS por período de apuração a que se referir o arquivo;

2 - omitir informações ou prestar informações incorretas: multa de 2,5% sobre a diferença informada a menor, não inferior a 15 UPF-RS;

3 - omitir ou entregar com incorreção qualquer outra informação: multa de 15 UPF-RS;"

VI - no art. 17, fica acrescentado o inciso IV ao "caput" e são alterados o § 4º e o inciso II do § 7º, com a seguinte redação:
"Art. 17.

IV - o montante do tributo devido e apresentado em termo de confissão de dívida formalizado pelo contribuinte, conforme instruções baixadas pela Receita Estadual;

§ 4º - O valor do tributo declarado em guia informativa ou apresentado em termo de confissão de dívida não será objeto de impugnação.

§ 7º.
II - o crédito tributário constituído na forma do inciso I será extinto integralmente pela conversão do depósito em renda."

VII - no art. 19, o § 2º passa a vigorar com a seguinte redação:
"Art. 19.

§ 2º - A intervenção de dirigentes ou de procuradores no procedimento tributário administrativo fica condicionada à comprovação de que são detentores dos poderes de representação, observando-se o disposto no § 1º do art. 38.

VIII - no art. 21, é alterado o § 3º, renumerado o § 4º para § 6º, com alteração de texto, e acrescentados os parágrafos 4º e 5º, e, com a seguinte redação:
"Art. 21.

§ 3º - A autoridade competente poderá optar indistintamente por qualquer uma das formas de notificação ou intimação previstas nos incisos I a III deste artigo.

§ 4º - A notificação ou intimação por edital somente será cabível após uma tentativa frustrada de realizá-las por qualquer uma das formas previstas nos incisos I a III deste artigo ou quando constatada a impossibilidade de fazê-las.

§ 5º - Considera-se válida a notificação ou intimação por edital, na hipótese em que tenha sido realizada com a indicação de endereço registrado no cadastro fiscal e esteja desatualizado por responsabilidade do contribuinte."

§ 6º - O disposto neste artigo não se aplica nas hipóteses dos incisos II a IV do art. 17, casos em que, no momento da entrega da guia informativa ou do termo de confissão de dívida, considera-se o sujeito passivo notificado a pagar, no prazo legal, o tributo declarado e que, se não for pago, considera-se também notificado de sua inscrição automática como Dívida Ativa Tributária e de suas consequências, no prazo e na forma previstos nesta Lei."

IX - no art. 27-A, é alterado o inciso VI do caput e o § 1º, com a seguinte redação:
"Art. 27-A.

81

VI - exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, previsto na Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006, exceto em relação às hipóteses vinculadas a lançamento;

"§ 1º Das decisões denegatórias previstas nos incisos I a IV e VII e do ato de ofício previsto no inciso VII caberá recurso à autoridade superior, uma única vez, dentro do prazo de 15 (quinze) dias a contar da notificação da decisão ou do ato.

.....
X - no art. 28, é alterado o § 1º, e acrescentados os §§ 3º e 4º, com a seguinte redação:
"Art. 28.

§ 1º A apresentação da impugnação, contestação ou desistência prova-se mediante recibo passado ao apresentante, cumprindo obrigatoriamente a quem a receber certificar, no próprio instrumento e com clareza, a data do recebimento.

§ 3º A desistência de impugnação somente será aceita se formalizada por escrito pelo sujeito passivo, nos termos do art. 19, e apresentada à repartição mencionada no art. 24.

§ 4º - No caso de remessa de impugnação, contestação ou desistência, por via postal, a data de postagem será considerada como a data da entrega à repartição mencionada no art. 24."

XI - no art. 38, o § 1º passa a vigorar com a seguinte redação:
"Art. 38.

§ 1º Verificada, a autoridade preparadora ou julgadora, a existência de irregularidade de representação, intemará ou determinará a intimação do sujeito passivo para que seja sanado o vício no prazo de 15 (quinze) dias, sob pena de indeferimento da inicial.

.....
XII - o art. 39-A passa a vigorar com a seguinte redação:
"Art. 39-A. Será realizado, em primeira e única instância, o julgamento do processo:

I - que tratar de impugnação de Auto de Lançamento, cujo valor, na data de lavratura, não ultrapasse o montante de 3.850 UPF-RS;

II - que tratar de restituição de tributo, cujo valor requerido, na data do pedido, não ultrapasse o montante de 3.850 UPF-RS.

Parágrafo único. Na hipótese de, em uma mesma ação fiscal, ser lavrado mais de um Auto de Lançamento em relação ao mesmo sujeito passivo, para fins de verificação de enquadramento no inciso I deste artigo, enquanto ainda não julgados em primeira instância, deverá ser considerado o valor do somatório dos Autos de Lançamento constituídos."

XIII - no art. 51, o § 1º, passa a vigorar com a seguinte redação:
Art. 51.

§ 1º Verificada a existência de irregularidade de representação, será determinada a intimação do sujeito passivo para que seja sanado o vício no prazo de 15 (quinze) dias, sob pena de indeferimento do recurso, sem exame do mérito.

.....
XIV - No Título II, no Capítulo II, a Seção XII passa a vigorar com a seguinte redação:
"Seção XII

Da Definitividade das Decisões e da Desistência de Impugnação (Art. 65)

Art. 65. Na esfera administrativa, são definitivas:
I - as decisões de que não cabam recurso, com a intimação do sujeito passivo;

II - as decisões em que cabam recurso, quando esgotado o prazo sem que esse tenha sido interposto;

III - as desistências de impugnação de Auto de Lançamento, mesmo que parciais, no dia em que homologadas.

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário, quando esgotado o prazo sem que esse tenha sido interposto, e na parte que não estiver sujeita a recurso de ofício, com a intimação do sujeito passivo."

XV - no Título II, o título do Capítulo III passa a vigorar com a seguinte redação:
"CAPÍTULO III

DOS EFEITOS DAS DECISÕES, DA DESISTÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO E DO INADIMPLEMENTO"

XVI - no art. 66, o "caput" passa a vigorar com a seguinte redação:
"Art. 66. A decisão contrária ao sujeito passivo ou a que homologar a desistência de impugnação de

82



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

Auto de Lançamento serão por este cumpridas no prazo de 15 (quinze) dias, contado da data em que se tornou definitiva.

.....
XVII - no art. 67, no parágrafo único, na alínea "b", o número "2", passa a vigorar com a seguinte redação:
"Art. 67.

Parágrafo único.
b)

2 - do vencimento do prazo para pagamento do tributo, nas hipóteses dos créditos tributários referidos nos incisos II a IV do art. 17;

.....
XVIII - No art. 70, o § 1º passa a vigorar com a seguinte redação:
"Art. 70.

§ 1º Para efeitos de cobrança executiva, será remetida ao órgão de representação judicial do Estado, nos prazos e nas condições que serão fixados em ato normativo conjunto do Procurador-Geral do Estado e do Secretário da Fazenda, que não excederão a 190 (cento e oitenta) dias, contados da inscrição do crédito tributário como Dívida Ativa, Certidão da Dívida Inscrita que conterá, além dos requisitos previstos no art. 68, a indicação do livro e da folha da inscrição.

.....
XIX - o art. 71 passa a vigorar com a seguinte redação:
"Art. 71. O pagamento de tributo efetuado após o vencimento, não constante de Auto de Lançamento, deverá ser acrescido de multa moratória de 0,334% (trezentos e trinta e quatro milésimos por cento) do valor do tributo, por dia de atraso, até o limite de 20% (vinte por cento)."

§ 1º Na hipótese de pagamento de tributo após o vencimento, sem os acréscimos de que trata este artigo ou com acréscimos insuficientes, será efetuado o rateio do valor total pago pelas parcelas do crédito tributário devidas nos termos desta Lei, bem como a reformulação automática da imputação original feita pelo sujeito passivo na guia de arrecadação, no que diz respeito à codificação de receita informada e aos valores respectivos.

§ 2º - No caso de parcelamento do crédito tributário referente a IPVA, declarado ou confessado nos termos dos incisos II a IV do artigo 17, enquanto vigorar o referido parcelamento e antes de sua inscrição como Dívida Ativa, as parcelas mensais serão acrescidas da multa moratória de:

a) até 20% (vinte por cento), respeitado o disposto no "caput" deste artigo, quando pagas até o sexagésimo (60.) dia;

b) 20% (vinte por cento), quando pagas após o sexagésimo (60.) dia.

§ 3º - O pagamento após o vencimento a que se refere o "caput" deverá ser acrescido, também, dos juros moratórios de que trata o art. 69.

§ 4º - O disposto no "caput" não se aplica ao pagamento de tributo vencido, após o início do procedimento administrativo tendente à imposição tributária."

XX - no art. 74, é alterado o caput, a alínea "b" do § 1º, e os §§ 2º e 3º, com a seguinte redação:
"Art. 74. Poderá ser admitido o pagamento parcelado do crédito tributário não solvido nos prazos de vencimento, bem como de Dívida Ativa Tributária, com ou sem garantias, desde que o interessado o requeira à autoridade competente, conforme instruções baixadas pela Receita Estadual e pela Procuradoria-Geral do Estado, conforme se trate de cobrança administrativa ou judicial, respectivamente.

§ 1º.
b) o prazo não seja superior a 60 (sessenta) meses, em prestações mensais, iguais e sucessivas, com os devidos acréscimos legais, exceto nos casos previstos em convênio específico, celebrado nos termos do art. 155, § 2º, XII, "g", da Constituição Federal e da Lei Complementar Federal nº 24, de 07/01/75;

§ 2º É competente para conceder o parcelamento:
I - o Secretário do Estado da Fazenda, que poderá delegar essa competência ao Subsecretário da Receita Estadual, autorizando-o, se assim entender, a subdelegar a Auditores-Fiscais da Receita Estadual, tratando-se de cobrança administrativa;

II - o Procurador-Geral do Estado, que poderá delegar aos Procuradores do Estado, tratando-se de

83

cobrança judicial."

§ 3º Sobre a parcela de crédito tributário regularmente parcelado em cobrança administrativa e que for solvida em atraso, incidirá, ainda, multa fixa, por atraso, de 2% (dois por cento)."

XXI - no Título II, no Capítulo IV, fica acrescentada a Seção V com a seguinte redação:
"Seção V

Do Termo de Conformidade Tributária"

Art. 96-A. A Receita Estadual poderá celebrar com o sujeito passivo Termo de Conformidade Tributária sobre a adequada aplicação da legislação tributária em relação a fato concreto, na forma, nas condições e nos prazos estabelecidos em instruções baixadas pela Receita Estadual.

§ 1º O Termo de Conformidade Tributária poderá ser celebrado por empresa ou de forma associativa, desde que identificados previamente os contribuintes pertencentes ao respectivo setor empresarial ou associativo.

§ 2º Durante a vigência do Termo, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo que agir em estrita consonância com o objeto do Termo de Conformidade Tributária celebrado."

Art. 9º Ficam introduzidas as seguintes alterações na Lei nº 8.109, de 19 de dezembro de 1985, que dispõe sobre a Taxa de Serviços Diversos:
I - no art. 3º, no inciso XXII, são alteradas as alíneas "a", "b" e "c" e ficam acrescentadas as alíneas "e" e "f", com a seguinte redação:
"Art. 3º.

XXII -
a) causas contempladas com a assistência judiciária gratuita e ações ajuizadas pela Defensoria Pública do Estado;

b) escritura pública lavrada gratuitamente ou com partes representadas pela Defensoria Pública do Estado;

c) reavaliação de ofício e avaliação contraditória previstas, respectivamente, nos arts. 13, § 2º, e 14, da Lei nº 8.821, de 27 de janeiro de 1989, e avaliação para fins de lavratura de Auto de Lançamento;

e) nas doações de quotas do capital social ou de ações de sociedade anônima de capital fechado, na hipótese em que a sociedade apresente, no último exercício apurado, patrimônio líquido inferior a dois milhões de reais e receita líquida anual inferior a dois milhões e quatrocentos mil reais;

f) nos casos em que não for necessária a avaliação dos bens, conforme instruções baixadas pela Receita Estadual."

II - no Anexo "Tabela de Incidência (em UFIR)"; são introduzidas as seguintes alterações:
a) No Título VII, altera o item 10 e acrescenta o item 11, com a seguinte redação:

10 - Avaliação e reavaliação de bens para fins de inventário, arrolamento, separação, divórcio, partilha de bens, subpartilha, doações de quotas do capital social ou ações de sociedade anônima de capital fechado, adjudicação e dissolução de bens estatais feitos por escritura pública ou por processo judicial, por Declaração de ITCD ou por documento	20,0000	-
---	---------	---

11 - Avaliação de conformidade fiscal, com expedição de certificação para análise de documentos fiscais que tenham sido emitidos em conformidade com a legislação tributária, a cada 10.000 unidades, ou fração, submetidas à avaliação	5,0000	-
---	--------	---

b) fica acrescentado o Título XII, com a seguinte redação:
"XI - SERVIÇOS DA SECRETARIA DE PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO"

1 - Avaliação e reavaliação de bens para fins de laudêmio, por documento	20,0000	-
--	---------	---

84



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

Art. 10. Ficam introduzidas as seguintes modificações na Lei nº 8.115, de 30 de dezembro de 1985 Institui o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores:

I - o art. 2º passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 2º O imposto, devido anualmente ao Estado, tem como fato gerador a propriedade de veículo automotor.

§ 1º O fato gerador do IPVA ocorre no município onde o contribuinte ou responsável tenha domicílio ou residência, assim entendido, no caso de pessoa jurídica, o estabelecimento ao qual estiver o veículo vinculado, conforme disposto em regulamento.

§ 2º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto:

I - na data da aquisição, em relação aos veículos novos;

II - na data do desembarco aduaneiro, em relação aos veículos importados do exterior pelo consumidor;

III - na data da arrematação, em relação aos veículos adquiridos em leilão;

IV - no dia 1º de janeiro de cada ano, em relação aos veículos usados.

V - na data em que vier a ser locado ou colocado à disposição para locação no território deste Estado, em relação a veículo registrado anteriormente em outro Estado de propriedade de empresa locadora.

§ 3º O disposto no inciso V do § 2º aplica-se aos veículos automotores objeto de contratos de "leasing" utilizados na atividade de locação para terceiros, por empresa locadora."

II - no art. 4º, é dada nova redação aos incisos II, IV e V e ficam acrescentados os incisos XI a XIII, conforme segue:

"Art. 4º.....

.....

II - os proprietários de máquinas agrícolas, máquinas de terraplenagem, tratores, barcos de pesca artesanal e ciclomotores;

IV - os proprietários de veículos automotores terrestres fabricados há mais de 40 (quarenta) anos;

V - os proprietários de veículos cujo valor do imposto resulte em quantia inferior ao equivalente a 1 (uma) Unidade Padrão Fiscal do Estado do Rio Grande do Sul (UPF-RS);

XI - até 31 de dezembro de 2023, os proprietários de veículos automotores equipados para propulsão com motor elétrico, unicamente ou simultaneamente com motor de pistão de ignição;

XII - os proprietários de caminhões ou ônibus novos adquiridos até 31 de dezembro de 2023, por 2 (dois) exercícios a partir da aquisição;

XIII - os proprietários de ônibus novos, adquiridos até 31 de dezembro de 2023, com características de biossegurança definidas em regulamento, por 4 (quatro) exercícios a partir da aquisição."

III - no art. 5º, fica acrescentado o § 3º com a seguinte redação:

"Art. 5º.....

.....

§ 3º No caso de locação, o contribuinte do imposto é a pessoa física ou jurídica que coloque à disposição para locação no território deste Estado veículo registrado ou licenciado em outro Estado, nos termos previstos em regulamento."

IV - no art. 6º, fica acrescentado o inciso IV ao "caput", com a seguinte redação:

"Art. 6º.....

.....

IV - a pessoa jurídica de direito privado, bem como o sócio, diretor, gerente ou administrador, que tomar em locação veículo para uso neste Estado, em relação aos fatos geradores ocorridos nos exercícios em que o veículo estiver sob locação, sem a comprovação do pagamento do imposto."

V - no art. 7º, o inciso I passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 7º.....

.....

I - é atribuída, em relação a veículo automotor objeto de alienação fiduciária em garantia, ao devedor fiduciante ou possuidor direto e, solidariamente, ao credor fiduciário ou possuidor indireto; e

VI - no art. 9º, os incisos I e II do "caput" passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 9º.....

.....

I - 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento), no caso de propriedade de veículos automotores do tipo motor-casa, aeronave e embarcação de lazer, de esporte ou de corrida;

II - 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento), no caso de propriedade de veículos automotores do tipo automóvel ou camioneta;

VII - no art. 10, o parágrafo único passa a vigorar com a seguinte redação:

85



"Art. 10.....

Parágrafo único - No caso de veículo novo, arrematado em leilão ou na hipótese do inciso V do § 2º do art. 2º, o imposto calculado, nos termos deste artigo, será reduzido proporcionalmente ao número de meses decorridos do ano-calendário, anteriores ao mês de aquisição, de arrematação ou de disponibilização para locação neste Estado."

VIII - no art. 11, o § 3º passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 11.....

.....

§ 3º O prazo de pagamento do imposto não poderá ultrapassar a data de 30 de abril de cada ano, exceto quando se tratar de veículos novos, importados do exterior pelo consumidor, adquiridos em leilão ou na hipótese do inciso V do § 2º do art. 2º."

Art. 11. Ficam introduzidas as seguintes modificações na Lei nº 8.820, de 27 de janeiro de 1989, que institui o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação e dá outras providências:

I - o art. 12 passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 12. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações interestaduais com mercadorias ou prestações de serviços:

a) 12% (doze por cento), quando o destinatário estiver localizado nos Estados de Minas Gerais, Rio de Janeiro, São Paulo, Paraná e Santa Catarina;

b) 7% (sete por cento), quando o destinatário estiver localizado nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e no Estado do Espírito Santo;

c) 4% (quatro por cento), nas operações com bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembarco aduaneiro:

1 - não tenham sido submetidos a processo de industrialização;

2 - ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, recondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento);

II - nas operações internas com as mercadorias ou nas prestações de serviços, a seguir relacionados:

a) 25% (vinte e cinco por cento):

1 - armas e munições, e suas partes e acessórios;

2 - bebidas (exceto águas minerais, sucos de frutas não fermentadas, néctares, refrescos e bebidas de frutas, sem adição de álcool, bebidas alimentares à base de soja ou de leite e refrigerantes);

3 - gasolina e álcool anidro e hidratado para fins combustíveis;

4 - lates e outros barcos e embarcações, de recreio ou de esporte, barcos a remos e canoas;

5 - perfumaria e cosméticos;

6 - tabaco e seus sucedâneos manufaturados, classificados no Capítulo 24 da NBM/SH-NCM;

7 - energia elétrica, exceto industrial e rural;

b) 17% (dezesete por cento), nas demais operações e prestações de serviços.

§ 1º As alíquotas previstas no inciso I não se aplicam à prestação de serviço de transporte aéreo interestadual de passageiro, carga e mala postal, hipótese em que a alíquota aplicável é de 4% (quatro por cento).

§ 2º O Conteúdo de Importação, a que se refere o item 2 da alínea "c" do inciso I, é o percentual correspondente ao quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída interestadual da mercadoria ou bem, devendo ser observadas as normas baixadas pelo Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ - relativas à definição dos critérios e procedimentos do processo de Certificação de Conteúdo de Importação - CCI.

§ 3º A alíquota prevista na alínea "c" do inciso I não se aplica:

I - aos bens e mercadorias importados do exterior que não tenham similar nacional, a serem definidos em lista a ser editada pelo Conselho de Ministros da Câmara de Comércio Exterior - CAMEX;

II - aos bens produzidos em conformidade com os processos produtivos básicos de que tratam o Decreto-Lei Federal nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, e as Leis Federais nos 8.248, de 23 de outubro de 1991, 8.387, de 30 de dezembro de 1991, 10.176, de 11 de janeiro de 2001, e 11.484, de 31 de maio de 2007;

III - às operações que destinem gás natural importado do exterior a outras unidades da Federação.

§ 4º No exercício de 2021, não prevalecerão as alíquotas previstas:

I - no número 7 da alínea "a" do inciso II, nas operações com energia elétrica destinada à iluminação de vias públicas, hipótese em que a alíquota será 20% (vinte por cento);

86

II - na alínea "b" do inciso II, hipótese em que a alíquota será 12% (doze por cento), nas operações e prestações com as seguintes mercadorias e serviços:

a) açúcar;

b) arroz;

c) aves e gado vacum, ovino, bufalino, suíno e caprino, bem como carnes e produtos comestíveis, inclusive salgados, resfriados ou congelados, resultantes do abate desses animais;

d) banha suína;

e) batata;

f) café torrado e moído, classificado no código 0901.21.00 da NBM/SH-NCM, exceto em cápsulas;

g) carne e demais produtos comestíveis simplesmente temperados, resultantes do abate de aves e de suínos;

h) cebola;

i) conservas de frutas frescas, exceto de amêndoas, avellãs, castanhas e nozes;

j) erva-mate, inclusive com adição de açúcar, espécies vegetais ou aromas naturais;

k) farinha de trigo, inclusive com adição de fosfatos minerais, antioxidantes, emulsificantes, vitaminas ou fermento químico, e farinhas de arroz, de mandioca e de milho;

l) feijão de qualquer classe ou variedade, exceto o soja;

m) hortaliças, verduras e frutas frescas, exceto amêndoas, avellãs, castanhas e nozes;

n) leite fluido;

o) margarina e cremes vegetais;

p) massa congelada destinada ao preparo de pão francês;

q) massas alimentícias, biscoitos, pães, cucas e bolos de qualquer tipo ou espécie;

r) misturas e pastas para a preparação de produtos de padaria, classificadas no código 1901.20.00 da NBM/SH-NCM;

s) óleos vegetais comestíveis refinados, exceto de oliva;

t) ovos frescos;

u) pescado, exceto hadoque, bacalhau, merluza, pirarucu, crustáceos, moluscos e rã, em estado natural, congelado ou resfriado, desde que não enlatado nem cozido;

v) sal, exceto sal mineral destinado à produção agropecuária;

w) "waffles" e "wafers", classificados no código 1905.32.00 da NBM/SH-NCM;

x) refeições prontas para consumo, servidas ou fornecidas por estabelecimentos comerciais e cozinhas industriais, desde que não necessitem sofrer processo adicional como descongelamento ou recozimento;

y) trigo e triticale, em grão;

z) aviões e helicópteros de médio e grande porte e suas peças, bem como simuladores de voo, compreendidos na posição 8803 e nas subposições 8802.1, 8802.30, 8802.40 e 8805.2, da NBM/SH-NCM;

aa) cabines montadas para proteção de motorista de táxi;

ab) elevadores, classificados no código 8428.10.00 da NBM/SH-NCM;

ac) formas para fabricação de calçados, classificados no código 3926.90.90 da NBM/SH-NCM;

ad) máquinas e aparelhos relacionados no Apêndice V;

ae) máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos industriais, bem como acessórios, sobressalentes e ferramentas que acompanham esses bens;

af) máquinas e implementos, destinados a uso exclusivo na agricultura, classificados na posição 8437 (exceto 8437.90.00), na subposição 8424.82 e nos códigos 7309.00.10, 8419.31.00, 8436.80.00 e 8716.39.00, da NBM/SH-NCM;

ag) máquinas e implementos agrícolas, classificados nas posições 8201 (exceto 8201.50.00), 8432 (exceto 8432.90.00), 8433 (exceto 8433.60.2 e 8433.90) e 8701 (exceto tratores rodoviários da subposição 8701.9), da NBM/SH-NCM;

ah) produtos de informática classificados na posição 8471 e nas subposições 8473.30, 8504.40 e 8534.00 e, desde que de tecnologia digital, nas posições 8536, 8537, 9029, 9030, 9031 e 9032, da NBM/SH-NCM, nas saídas do estabelecimento fabricante;

ai) semibreques e caminhões "dumpers" para uso fora de rodovias, classificados, respectivamente, nas subposições 8716.3 e 8704.10 da NBM/SH-NCM;

aj) silos armazenadores, exclusivamente para cereais, com dispositivos de ventilação e/ou aquecimento incorporados, classificados no código 8419.89.00 da NBM/SH-NCM;

ak) vagões para transporte de mercadorias sobre vias férreas, classificados na posição 8606 da NBM/SH-NCM;

al) veículos para transporte de mercadorias classificados na posição 8704 da NBM/SH-NCM;

87

am) basalto, classificado no código 6802.29.00 da NBM/SH-NCM;

an) cal destinada à construção civil classificada na posição 2522 da NBM/SH-NCM;

ao) telhas de concreto, classificadas na subposição 6810.1 da NBM/SH-NCM;

ap) tijolos, telhas e cerâmicas vermelhas;

aq) óleo diesel, biodiesel, gás natural, gás residual de refinaria, biogás e biometano;

ar) artefatos de joalheria, de ourivesaria e outras obras classificados nas posições 7113, 7114 e 7116, da NBM/SH-NCM;

as) flores naturais;

at) preservativos classificados no código 4014.10.00 da NBM/SH-NCM;

au) mercadorias a seguir relacionadas, que compõem a cesta básica de medicamentos do Estado do Rio Grande do Sul, cuja ação terapêutica é indicada:

Item	Mercadoria	Ação Terapêutica
I	Ácido Acetilsalicílico	analgésico antitérmico
II	Ampicilina	antibiótico
III	Cimetidina	antácido antiulceroso
IV	Cinarizina	vasodilatador
V	Eranomina	antibiótico
VI	Furosemida	diurético
VII	Hidrocortisona	glucocórtico
VIII	Insulina NPH - 100	antidiabético
IX	Iscorbidina	antianginoso
X	Metildopa	anti-hipertensivo
XI	Nefedipina	antianginoso
XII	Penicilina	antibiótico
XIII	Propranolol	antiarritmico - beta bloqueador
XIV	Sabutamol	broncodilatador
XV	Sulfametoxazol + Trimetoprima	ação terapêutica de Sulfá
XVI	Verapamil	antiarritmico

av) serviços de transporte.

§ 5º No exercício de 2022, não prevalecerá a alíquota prevista na alínea "b" do inciso II, hipótese em que a alíquota será 12% (doze por cento), nas operações com as seguintes mercadorias:

a) batata;

b) cebola;

c) hortaliças, verduras e frutas frescas, exceto amêndoas, avellãs, castanhas e nozes;

d) leite fluido, exceto leite Ultra High Temperature - UHT;

e) ovos frescos;

f) pão francês e massa congelada destinada ao preparo de pão francês;

g) flores naturais;

h) preservativos classificados no código 4014.10.00 da NBM/SH-NCM.

§ 6º A alíquota prevista para as mercadorias referidas no § 4º, II, "ae", somente se aplica:

I - às operações efetuadas pelo estabelecimento fabricante e desde que, cumulativamente:

a) o adquirente seja estabelecimento industrial;

b) as mercadorias se destinem ao ativo permanente do estabelecimento adquirente;

c) as mercadorias sejam empregadas diretamente no processo industrial do estabelecimento adquirente;

II - às importações do exterior, desde que satisfizes as condições previstas no inciso I."

II - no art. 13, o "caput" passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 13 Aplicam-se as alíquotas internas previstas no art. 12, nas seguintes hipóteses:

III - no art. 13-A, os incisos I e II passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 13-A.....

88



I - bebidas alcoólicas, cerveja sem álcool e refrigerantes;
 II - tabaco e seus sucedâneos manufacturados, classificados no Capítulo 24 da NBM/SH-NCM;"
 IV - no art. 24, altera o § 8º e inclui o § 11, com a seguinte redação:
 "Art. 24.

 § 8º Nos recebimentos de outra unidade da Federação de mercadorias destinadas à comercialização ou à industrialização, o imposto relativo à operação subsequente será pago antecipadamente, total ou parcialmente, no momento da entrada no território deste Estado, nos termos previstos em regulamento, podendo o Poder Executivo:
 I - autorizar que o pagamento seja efetuado em prazo posterior;
 II - dispensar o pagamento nas hipóteses em que a diferença entre a alíquota interna e a interestadual seja igual ou inferior a 5% (cinco por cento);
 III - prever exceções por mercadoria, operação, atividade econômica ou categoria de contribuintes.
 § 11 Na hipótese de estabelecimento varejista receber mercadoria em operação em que tenha ocorrido a transferência de responsabilidade prevista na alínea "c" do § 13 do art. 33, o imposto relativo à operação subsequente será devido no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento do contribuinte."
 V - no art. 31, o "caput" do § 8º passa a vigorar com a seguinte redação:
 "Art. 31.

 § 8º O Poder Executivo poderá, ainda, definir hipóteses de diferimento parcial:

 VI - no art. 33, no § 13, fica acrescentada a alínea "c", com a seguinte redação:
 "Art. 33.

 § 13.

 C) transferir a condição de substituto tributário ao estabelecimento de contribuinte deste Estado que receber as mercadorias, atribuindo-lhe a responsabilidade pelo pagamento do imposto relativo às operações subsequentes, que será devido no momento da entrada no estabelecimento.

 VII - no art. 38, é alterado o § 2º e o inciso V do § 5º, com a seguinte redação:
 "Art. 38.

 § 2º O contribuinte que promover alterações nos seus atos constitutivos ou encerrar as atividades de seu estabelecimento fica obrigado a requerer o registro da respectiva alteração ou baixa de sua inscrição, conforme disposto em regulamento.

 § 5º.

 V - poderá ser renovada, no interesse da Receita Estadual, mediante recadastramento, conforme disposto em regulamento."
 VIII - no art. 41, acrescenta o inciso XII ao "caput" com a seguinte redação:
 Art. 41.

 XII - realizar operações ou prestações incompatíveis com as instalações físicas de seu estabelecimento."
 IX - o art. 41-A passa a vigorar com a seguinte redação:
 "Art. 41-A. Poderá ser baixada de ofício, por Auditor-Fiscal da Receita Estadual, na forma e condições previstas em regulamento, a inscrição:
 I - que permanecer na situação de suspensão por 6 (seis) meses consecutivos, salvo quando se tratar da hipótese prevista no § 1º do art. 41-B;
 II - do contribuinte que exercer a opção pelo Sistema de Recolhimento em Valores Fixos Mensais dos Tributos Abrangidos pelo Simples Nacional - SIMPEL;
 III - do contribuinte que deixar de comunicar a falência, no prazo de 30 (trinta) dias, salvo quando houver determinação judicial permitindo a continuação das atividades pelo síndico;
 IV - do contribuinte que não atender os requisitos para recadastramento;
 V - de pessoa que não seja obrigada pela legislação a inscrever-se no CGC/TE."



XII - o título do Apêndice V passa a vigorar com a seguinte redação:
 "APÊNDICE V
 MÁQUINAS E APARELHOS REFERIDOS NO ART. 12, § 4º, II, AD"
 Art. 12. Ficam introduzidas as seguintes modificações na Lei nº 8.821, de 27 de janeiro de 1989, que institui o Imposto sobre a Transmissão, "Causa Mortis" e Doação, de quaisquer bens ou direitos:
 I - no art. 7º, os incisos I, IV e X e o § 1º passam a vigorar com a seguinte redação:
 "Art. 7º.

 I - decorrente de doação de imóvel urbano, desde que seu valor não ultrapasse o equivalente a 4.379 (quatro mil trezentas e setenta e nove) UPF-RS e o donatário seja ascendente, descendente ou cônjuge, ou a ele equiparado, do doador, não seja proprietário de outro imóvel e não receba mais do que um imóvel, por ocasião da transmissão;

 IV - decorrente de doação de imóvel rural, desde que o donatário seja ascendente, descendente ou cônjuge, ou a ele equiparado, do doador, e, simultaneamente, não seja proprietário de outro imóvel, não receba mais do que um imóvel de até 25 (vinte e cinco) hectares de terras por ocasião da transmissão e cujo valor não ultrapasse o equivalente a 6.131 (seis mil cento e trinta e uma) UPF-RS;

 X - cujo valor do imposto devido constante no documento de arrecadação resulte em quantia inferior ao equivalente a 1 (uma) UPF-RS;

 § 1º Nos casos das transmissões de que tratam os incisos I, IV e X, o valor da Unidade Padrão Fiscal do Estado do Rio Grande do Sul (UPF-RS) é o vigente na data da avaliação procedida pela Receita Estadual.

 II - no art. 11, ficam acrescentados os incisos VI e VII, com a seguinte redação:
 Art. 11.

 VI - a pessoa jurídica, ainda que não seja instituição financeira, que tenha prestado serviço referente à operação realizada com criptoativos, inclusive a intermediação, negociação ou custódia, pelo imposto devido na transmissão desses valores;
 VII - o escriptorio de direito autoral responsável pelo registro da obra, pelo imposto devido na transmissão do respectivo direito autoral.

 III - fica acrescentado o art. 11-A com a seguinte redação:
 "Art. 11-A. As entidades de previdência complementar, seguradoras e instituições financeiras são responsáveis pela retenção e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, na hipótese de transmissão "causa mortis" ou doação, de bem ou direito sob sua administração ou custódia, relativo a planos de previdência privada e seguro de pessoas nas modalidades de Plano Gerador de Benefício Livre (PGBL), Vida Gerador de Benefício Livre (VGBL) ou semelhante, observados a forma, os prazos e as condições previstos em regulamento.
 § 1º A responsabilidade pelo cumprimento total ou parcial da obrigação de que trata o "caput" fica atribuída ao contribuinte em caráter supletivo.
 § 2º O responsável apresentará à Receita Estadual declaração de bens e direitos contendo a discriminação dos respectivos valores e a identificação dos participantes e dos beneficiários, na forma estabelecida em regulamento.
 § 3º Sem prejuízo do disposto no § 2º, as entidades de previdência complementar, seguradoras e instituições financeiras prestarão à Receita Estadual, mediante solicitação, informações sobre os planos de previdência privada e seguro de pessoas nas modalidades de PGBL, VGBL ou semelhante sob sua administração."
 IV - no art. 12, é alterado o "caput" e ficam acrescentados os §§ 7º, 8º e 9º, com a seguinte redação:
 "Art. 12. A base de cálculo do imposto é o valor venal, na data da avaliação, dos bens, títulos, créditos, ações, quotas e valores, de qualquer natureza, bem como dos direitos a eles relativos, transmitidos, apurados mediante avaliação procedida pela Receita Estadual ou avaliação judicial, expresso em moeda corrente nacional e o seu equivalente em quantidade de UPF-RS, obedecidos os critérios fixados em regulamento.

 § 7º Em se tratando de plano de previdência privada ou outra forma de investimento que envolva capitalização de aportes financeiros, a base de cálculo corresponde ao valor da provisão formada pelos referidos aportes e respectivos rendimentos, na data do fato gerador.

REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

X - ficam acrescentados os art. 41-B e 41-C, com a seguinte redação:
 "Art. 41-B - Poderá ser suspensa, pelo Subsecretário da Receita Estadual ou por Auditor-Fiscal da Receita Estadual por ele designado, na forma e condições previstas em regulamento, a inscrição do contribuinte:
 I - cujo endereço declarado do estabelecimento não for localizado;
 II - que não exercer as atividades ou não for encontrado em atividade, no endereço declarado;
 III - que descumprir obrigações acessórias relativas à escrituração fiscal, declarações, informações e guias de informação e apuração;
 IV - que estiver inativo, desde que inscrito há mais de 12 (doze) meses;
 V - que tiver seu registro cancelado no órgão competente;
 VI - que estiver enquadrado no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ em situação cadastral diferente de ativa;
 VII - que apresentar movimentação de mercadorias incompatível com sua capacidade financeira, suas aquisições ou suas vendas;
 VIII - que estiver impedido de funcionar, conforme determinação dos órgãos e entidades competentes ou de agências reguladoras;
 IX - que tiver processo de cancelamento da inscrição instaurado contra si, enquanto não houver decisão definitiva.
 § 1º É facultado ao contribuinte inscrito solicitar a suspensão de sua inscrição quando paralisar temporariamente suas atividades, conforme disposto em regulamento.
 § 2º A inscrição será suspensa se, em até 10 (dez) dias contados da ciência do contribuinte, a situação ensejadora da suspensão não for sanada ou não for apresentada defesa, ou, ainda, se a defesa apresentada for rejeitada por decisão fundamentada.
 § 3º Excepcionalmente, mediante decisão fundamentada, poderá ser suspensa a inscrição antes da notificação do contribuinte, pelo prazo máximo de 30 (trinta) dias, quando, diante da ocorrência de uma das hipóteses de que trata o caput, haja manifesto e iminente risco de lesão ao erário.
 § 4º Concomitantemente com a suspensão de que trata o § 3º, a autoridade competente instaurará o procedimento administrativo providenciando a notificação do contribuinte para apresentar defesa.
 § 5º Na hipótese do § 3º, concluído o procedimento administrativo, a inscrição será imediatamente reativada ou terá sua suspensão confirmada por decisão fundamentada, conforme o caso.
 § 6º Transcorrido o prazo de suspensão previsto no § 3º sem a conclusão do procedimento administrativo, a inscrição será imediatamente reativada.
 § 7º Encerra-se a suspensão:
 I - com a cessação da situação que lhe deu causa;
 II - com a baixa de ofício prevista no inciso I do art. 41-A;
 III - com a decisão definitiva do processo de cancelamento, na hipótese do inciso IX;
 IV - no prazo previsto em regulamento quando se tratar da hipótese prevista no § 1º.
 § 8º O contribuinte que estiver com a inscrição suspensa poderá ser submetido a regime especial de fiscalização, conforme disposto em regulamento.
 Art. 41-C - O cancelamento, a baixa de ofício ou a suspensão da inscrição inabilita o contribuinte à prática de operações relativas a circulação de mercadorias e de prestações de serviço, nas hipóteses previstas em regulamento.
 § 1º Dos atos de cancelamento, de baixa de ofício e de suspensão da inscrição caberá recurso à autoridade superior, uma única vez, dentro do prazo de 15 (quinze) dias a contar da notificação do ato. § 2º A decisão do recurso será expedida em até 30 (trinta) dias a contar da data do protocolo do recurso."
 XI - No Apêndice II, na Seção I, é dada nova redação aos itens XX e XXVI e fica acrescentado o item XXVIII, conforme segue:

Item	Discriminação
"XX	Saída de frutas frescas nacionais ou oriundas de países membros da Associação Latino-Americana de Integração (ALADI) e de verduras e hortaliças"
"XXVI	Saída de leite fluido"
"XXVIII	Saída de mercadorias promovida, bem como prestação de serviço realizada, por contribuinte submetido a Regime Especial de Fiscalização, previsto na Lei nº 13.711, de 6 de abril de 2011"

REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

§ 8º O disposto no § 7º aplica-se também no caso de o plano de previdência privada ou assemelhado configurar contrato misto que envolva capitalização de aportes financeiros e seguro de vida, hipótese em que não se inclui na base de cálculo a parcela dos valores auferidos pelo beneficiário em decorrência do contrato de seguro, sob a forma de pecúlio ou renda, assim compreendida a parcela que exceder à provisão mencionada no § 7º.
 § 9º Será deduzida da base de cálculo do imposto a fração de bem imóvel enquadrada como Área de Preservação Permanente (APP), nos termos da Lei nº 15.434, de 9 de janeiro de 2020, que institui o Código Estadual do Meio Ambiente do Estado do Rio Grande do Sul, obedecidos os critérios estabelecidos em regulamento."
 V - no art. 14, o "caput" e o § 3º passam a vigorar com a seguinte redação:
 "Art. 14. Discordando da avaliação, o sujeito passivo poderá, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da respectiva ciência, requerer avaliação contraditória.

 § 3º No prazo de 30 (trinta) dias, contados do recebimento do pedido, o órgão referido no § 2º emitirá parecer fundamentado sobre os critérios adotados para a avaliação e, no mesmo prazo, o assistente, se indicado, emitirá seu laudo."
 VI - no art. 18, o "caput" e sua tabela passam a vigorar com a seguinte redação:
 "Art. 18. Na transmissão "causa mortis", a alíquota do imposto é definida com base no resultado da soma dos valores venais da totalidade dos bens imóveis situados neste Estado, bens móveis, títulos, créditos, ações, quotas e valores, de qualquer natureza, bem como dos direitos a eles relativos, compreendidos em cada quinhão, avaliados nos termos do art. 12, aplicando-se a seguinte tabela:

Faixa	Valor do quinhão (em UPF-RS)		Alíquota
	Acima de	Até	
I	0	3.000	0%
II	3.000	10.000	3%
III	10.000	20.000	4%
IV	20.000	30.000	5%
V	30.000	40.000	6%
VI	40.000	50.000	7%
VII	50.000		8%*

VII - no art. 19, o "caput" e sua tabela e o inciso I do § 2º passam a vigorar com a seguinte redação:
 "Art. 19. Na transmissão por doação, a alíquota do imposto é definida com base no resultado da soma dos valores venais da totalidade dos bens imóveis situados neste Estado, bens móveis, títulos, créditos, ações, quotas e valores, de qualquer natureza, bem como dos direitos a eles relativos, transmitidos, avaliados nos termos do art. 12, aplicando-se a seguinte tabela:

Faixa	Valor da transmissão (em UPF-RS)		Alíquota
	Acima de	Até	
I	0	30.000	3%
II	30.000	40.000	4%
III	40.000	50.000	5%
IV	50.000		6%*



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

§ 2º _____

I - incluem-se na soma dos valores venais a que se refere o "caput" deste artigo aqueles relativos aos bens, títulos, créditos, ações, quotas e valores, de qualquer natureza, bem como dos direitos a eles relativos, objeto de doações anteriores entre os mesmos doador e donatário, efetuadas no mesmo ano civil da doação;

VIII - no art. 21, fica acrescentado o parágrafo único, com a seguinte redação:

"Art. 21. _____

Parágrafo único. O Poder Executivo poderá conceder desconto para o pagamento antecipado do imposto devido na transmissão "causa mortis", obedecidos os limites, prazos e condições previstos em regulamento, de até:

I - 10% (dez por cento) sobre o valor apurado do imposto, quando o valor do quinhão for inferior ou igual a 50.000 (cinquenta mil) UFF-RS;
II - 5% (cinco por cento) sobre o valor apurado do imposto, quando o valor do quinhão for superior a 50.000 (cinquenta mil) UFF-RS."

Art. 13. Ficam introduzidas as seguintes modificações na Lei nº 9.298, de 9 de setembro de 1991, que dispõe sobre a cobrança judicial de créditos inscritos em Dívida Ativa da Fazenda Pública Estadual:

I - no art. 1º, altera o "caput" e o § 3º e fica acrescentado o § 4º, com a seguinte redação:

"Art. 1º O Poder Executivo, decorridos 180 (cento e oitenta) dias, contados da inscrição como Dívida Ativa de crédito da Fazenda Pública Estadual, promoverá a emissão da respectiva Certidão de Dívida Inscrição e a remeterá para a cobrança judicial, respeitado o limite fixado no art. 2º desta Lei.

§ 3º Verificada a ocorrência das hipóteses de que trata o art. 2º da Lei Federal nº 8.397, de 6 de janeiro de 1992, após a constituição do crédito tributário, a Procuradoria-Geral do Estado será identificada, juntamente com o envio do auto de lançamento, para avaliação das medidas judiciais cabíveis.

§ 4º Nas hipóteses de que tratam os incisos V, alínea "b)", e VII do art. 2º da Lei Federal nº 8.397, de 6 de janeiro de 1992, a Procuradoria-Geral do Estado será identificada para o fim de que trata o § 3º, independentemente da prévia constituição do crédito tributário."

II - no art. 2º, o "caput" e o § 1º passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 2º Fica a Procuradoria-Geral do Estado autorizada a não ajuizar ações para cobrança da Dívida Ativa da Fazenda Pública Estadual em relação a créditos de montante igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais).

§ 1º Tratando-se de créditos decorrentes de imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), o valor mínimo para ajuizamento corresponderá ao dobro do montante no "caput" deste artigo.

III - no art. 3º, o "caput" passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 3º Fica a Procuradoria-Geral do Estado autorizada a desistir de ações de execução fiscal e a requerer a extinção dos respectivos processos, nos casos em que os créditos nelas exigidos se enquadrarem dentro dos limites fixados no art. 2º desta Lei.

IV - o art. 4º passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 4º A sustação da cobrança judicial dos créditos referidos nesta Lei não importará em inexistência dos mesmos, que permanecerão inscritos em Dívida Ativa da Fazenda Pública Estadual, cuja cobrança prosseguirá por via administrativa junto ao órgão responsável pela sua inscrição, sem prejuízo do procedimento judicial.

V - o art. 5º passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 5º Os créditos cuja cobrança judicial não se realize em razão do disposto nos arts. 2º e 3º desta Lei serão classificados pelo órgão responsável pela sua inscrição em Dívida Ativa da Fazenda Pública Estadual, para fins de controle, sob título que identifique a respectiva fase de cobrança administrativa, destacando-se dos demais não sujeitos à mesma condição."

VI - o art. 6º passa a vigorar com a seguinte redação: "Art. 6º Os créditos objeto de ação de execução fiscal serão classificados pela Procuradoria-Geral do Estado em categorias que contemplem as diversas fases de andamento do processo."

VII - o art. 7º passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 7º Os créditos referidos no art. 6º desta Lei, cuja recuperação se revele inviável, por motivos de ordem legal ou por não localização dos devedores ou de bens penhoráveis, serão classificados sob título que esclareça tal condição, destacando-os dos demais.

93



§ 1º A Procuradoria-Geral do Estado poderá deixar de ajuizar novas execuções fiscais de débitos do mesmo sujeito passivo quando, mesmo ultrapassado o limite de valor indicado no art. 2º desta Lei, haja pesquisa patrimonial administrativa sem resultados positivos.

§ 2º Ao do Procurador-Geral do Estado regulará a forma como a prerrogativa prevista no § 1º será exercida.

§ 3º Fica autorizada a baixa e a exclusão do Sistema de Dívida Ativa dos créditos a que se refere o "caput" quando transcorridos 5 (cinco) anos da data da devolução da Certidão de Dívida Ativa ao órgão responsável pela sua inscrição ou do último marco interruptivo da prescrição, quando indicado pela Procuradoria-Geral do Estado."

Art. 14. Na Lei nº 11.400, de 21 de dezembro de 1999, que institui desconto no imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA aos contribuintes e dá outras providências, no art. 1º, os incisos I, II e III do "caput", passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 1º _____

I - 2% (dois por cento) no caso de não ter cometido infração de trânsito no último período anterior ao exercício de competência do imposto;

II - 3% (três por cento) no caso de não ter cometido infração de trânsito nos 2 (dois) últimos períodos anteriores ao exercício de competência do imposto;

III - 5% (cinco por cento) no caso de não ter cometido infração de trânsito nos 3 (três) últimos períodos anteriores ao exercício de competência do imposto.

Art. 15. Na Lei nº 13.036, de 19 de setembro de 2008, que institui benefícios aplicáveis às empresas estabelecidas no Estado e enquadradas no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, no art. 2º, o "caput" passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 2º Ficam isentas do ICMS as empresas estabelecidas neste Estado e enquadradas no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar Federal nº 123/06;

I - no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2021, quando a receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração seja igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais);

II - a partir de 1º de janeiro de 2022, quando a receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração seja igual ou inferior a R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais).

Art. 16. Na Lei nº 13.711, de 6 de abril de 2021, que altera a Lei nº 6.537, de 27 de fevereiro de 1973, que dispõe sobre o procedimento tributário administrativo e dá outras providências, no art. 2º, fica acrescentado o § 4º com a seguinte redação:

"Art. 2º _____

§ 4º Nas hipóteses previstas na legislação tributária em que terceira pessoa assuma a responsabilidade por créditos tributários de contribuinte considerado como devedor contumaz, como nos casos de sucessão, fusão, incorporação ou transformação, o responsável ficará submetido a Regime Especial de Fiscalização, conforme disposto em regulamento."

Art. 17. Ficam introduzidas as seguintes modificações na Lei nº 14.020, de 25 de junho de 2012, que institui o Sistema Estadual de Cidadania Fiscal e o Programa de Cidadania Fiscal, bem como autoriza o Poder Executivo a abrir crédito suplementar no Orçamento do Estado:

I - o art. 1º passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 1º Fica instituído o Sistema Estadual de Cidadania Fiscal, de responsabilidade da Receita Estadual, órgão da Secretaria da Fazenda, com objetivo de fomentar a cidadania fiscal e integrar programas, projetos e ações que visem à valorização da função socioeconômica do tributo, promovendo a participação dos cidadãos."

II - no art. 2º, fica acrescentado o inciso IV com a seguinte redação:

"Art. 2º _____

IV - o estímulo ao cumprimento das obrigações tributárias."

III - o art. 4º passa a vigorar com a seguinte redação:

94

REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

"Art. 4º Fica instituído o Programa de Cidadania Fiscal, vinculado à Receita Estadual, órgão da Secretaria da Fazenda, no âmbito do Sistema Estadual de Cidadania Fiscal, com objetivo de fomentar a cidadania fiscal e de aumentar a arrecadação, mediante estímulo à emissão de notas fiscais e à participação dos cidadãos, na definição da destinação de recursos do Programa."

IV - no art. 5º, o "caput" e o § 1º passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 5º O Programa contará com Conselho Gestor, ao qual caberá supervisionar, controlar e avaliar o desenvolvimento e os resultados, podendo, ainda, propor novas ações para o Programa."

§ 1º O Conselho Gestor será composto por representantes da Receita Estadual, órgão da Secretaria da Fazenda, que o coordenará, e das Secretarias da Saúde, da Educação, de Trabalho e Assistência Social, do Esporte e Lazer, além de outras Secretarias de Estado, órgãos e entidades públicas ou privadas, conforme definido em regulamento.

V - o art. 6º passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 6º A Receita Estadual, órgão da Secretaria da Fazenda, será responsável pelo planejamento, administração, direção e execução das atividades do Programa."

VI - o art. 7º passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 7º Para a consecução das diretrizes e dos objetivos elencados nesta Lei, poderão ser adotadas, entre outras ações a serem estabelecidas pela coordenação do Programa:

I - a premiação de cidadãos consumidores cadastrados;

II - o repasse de recursos às entidades sociais cadastradas e participantes do Programa;

III - a execução da Ação Receita Certa, que consistirá na distribuição, aos cidadãos consumidores cadastrados, de parte do incremento real da arrecadação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) proveniente do comércio varejista, conforme a faixa do incremento estabelecida na tabela constante no Anexo Único desta Lei;

IV - a promoção de atividades de incentivo ao cumprimento de obrigações tributárias e à cidadania fiscal.

§ 1º Poderão ser distribuídos prêmios em bens, dinheiro ou outras formas de recompensa.

§ 2º Poderá ser oferecido aos cidadãos canal para transferência de recursos próprios às entidades sociais.

§ 3º Os critérios de cálculo da parte individual de cada cidadão consumidor, os períodos de apuração e de distribuição dos valores oriundos do aumento real da arrecadação do ICMS proveniente do comércio varejista aos cidadãos consumidores cadastrados serão definidos em regulamento.

§ 4º Os valores constantes na tabela do Anexo Único desta Lei serão reajustados, automaticamente, com base na variação da Unidade Padrão Fiscal do Estado do Rio Grande do Sul (UFF-RS)."

VII - no art. 8º, o "caput" e o § 2º passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 8º O regulamento disciplinará a participação e as ações que serão adotadas no Programa.

"§ 2º Serão beneficiadas com os recursos do Programa as entidades sociais devidamente habilitadas."

VIII - o art. 9º passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 9º O montante de recursos públicos do Programa ficará limitado:

I - em R\$ 18.000.000,00 (dezoito milhões de reais), anual, destinados à premiação dos cidadãos consumidores cadastrados;

II - em R\$ 30.000.000,00 (trinta milhões de reais), anual, destinados aos repasses às entidades beneficiárias;

III - ao valor previsto na última faixa de incremento real da arrecadação do ICMS proveniente do comércio varejista, apurado de acordo com o § 3º deste artigo, destinado à distribuição aos cidadãos consumidores cadastrados, de acordo com tabela constante no Anexo Único desta Lei.

§ 1º Os cidadãos consumidores cadastrados poderão resgatar os prêmios e valores no prazo máximo de 90 dias, contados a partir da data da disponibilização, definida em regulamento, findo o qual extingue-se o direito ao seu recebimento.

§ 2º O Poder Executivo poderá suspender os repasses aos participantes do Programa ou efetuar compensação de ofício quando constatadas inadimplências tributárias e não tributárias, inclusive prestação de contas pendentes, perante o Estado do Rio Grande do Sul.

§ 3º O montante de incremento real da arrecadação do ICMS proveniente do comércio varejista será apurado trimestralmente, pela Receita Estadual, por meio do cotejamento da arrecadação dos últimos 12 (doze) meses com a arrecadação do período entre o 13º (décimo terceiro) e o 24º (vigesimo quarto) meses anteriores ao atual, atualizadas pelo índice de preços IPCA e compensadas as variações do PIB.

§ 4º A partir do final do 4º (quarto) exercício financeiro após a implementação da ação de que trata o inciso III do art. 7º, se for constatado que houve incremento real superior a 50% (cinquenta por cento) da arrecadação de ICMS do comércio varejista em relação ao exercício financeiro de implementação,

95

poderá o Poder Executivo presumir o exaurimento da receita tributária potencial da ação do Programa, ficando autorizado a destinar até 10% (dez por cento) do montante total anual da arrecadação de ICMS proveniente do comércio varejista para manutenção das ações do Programa."

IX - o art. 11 passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 11 Fica o Poder Executivo autorizado a abrir, no Orçamento do Estado, crédito suplementar, na Unidade orçamentária 14.90 - FUNSEFAZ, projeto 2183 - NOTA FISCAL GAUCHA SEFA, recurso 0001 - tesouro-livres, na medida do ingresso verificado conforme descrito nesta Lei.

X - o art. 12 passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 12 Os créditos a que se refere o art. 11 terão como fonte de complementação os recursos provenientes do excesso de arrecadação."

XI - fica acrescentado o art. 13-A com a seguinte redação:

Art. 13-A. O Secretário de Estado da Fazenda instituirá o Comitê Consultivo da Ação Receita Certa, indicando membros da Receita Estadual, da Contadoria e Auditoria-Geral do Estado e do Tesouro do Estado, para definir critérios de apuração do incremento real da arrecadação do ICMS proveniente do comércio varejista, de acordo com o § 3º do art. 9º, e resolver casos omissos."

XII - fica acrescentado o Anexo Único, conforme segue:

ANEXO ÚNICO

Incremento real da arrecadação do ICMS proveniente do comércio varejista (%)	Valor a ser distribuído aos cidadãos consumidores cadastrados, por trimestre (R\$)*	
A partir de 5%	Até 30%	16.000.000,00
Acima de 10%	Até 20%	31.000.000,00
Acima de 20%	Até 30%	62.000.000,00
Acima de 30%	Até 40%	131.000.000,00
Acima de 40%	Até 50%	216.000.000,00
Acima de 50%		335.000.000,00

*Os valores serão atualizados com base na variação da UFF-RS.

Art. 18. O disposto no art. 8º não confere qualquer direito à restituição ou compensação de importâncias já pagas ou compensadas.

Art. 19. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2021, exceto quanto a alteração do § 8º do art. 24 da Lei nº 8.820, de 27 de janeiro de 1989, promovida pelo art. 11, inciso IV, desta Lei, que produz efeitos a partir de 1º de janeiro de 2022.

Art. 20. Revogam-se o inciso V do art. 27-A e a alínea "a" do § 1º do art. 74 da Lei nº 6.537, de 27 de fevereiro de 1973, os §§ 18, 19 e 25 do art. 10, os §§ 9º e 10 do art. 24, o art. 38-A e o inciso X do art. 41 da Lei nº 8.820, de 27 de janeiro de 1989.

96



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

3.3. DE/PARA

1. Alterações no ICMS

OBJETO DE	DE	PARA	JUSTIFICATIVA
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	Art. 10 - O Poder Executivo fica autorizado, a partir de 1º de janeiro de 2006, a ajustar as bases de cálculo em função do disposto no 1º do art. 12 para fins de manutenção da mesma carga tributária vigente em 31 de dezembro de 2004.	Art. 10 - ... § 1º - REVOGADO § 1º - REVOGADO § 2º - REVOGADO	Ajuste técnico para revogar.
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	Art. 12 - As alíquotas do imposto são: I - nas operações interestaduais com mercadorias ou prestações de serviços: a) 12% (doze por cento), quando o destinatário estiver localizado nos Estados de Minas Gerais, Rio de Janeiro, São Paulo, Paraná e Santa Catarina; b) 7% (sete por cento), quando o destinatário estiver localizado nos Estados do Rio Grande do Sul, Mato Grosso do Sul, Mato Grosso do Norte, Nordeste e Centro-Oeste e no Estado do Espírito Santo; c) 4% (quatro por cento), nas operações com bens e mercadorias importados do exterior, que não tenham sido submetidos a processo de industrialização; 2 - ainda que submetidas a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, recondicionamento, renovação ou recondicionamento, estejam em mercadorias ou bens com conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento);	Art. 12 - As alíquotas do imposto são: I - nas operações interestaduais com mercadorias ou prestações de serviços: a) 12% (doze por cento), quando o destinatário estiver localizado nos Estados de Minas Gerais, Rio de Janeiro, São Paulo, Paraná e Santa Catarina; b) 7% (sete por cento), quando o destinatário estiver localizado nos Estados do Rio Grande do Sul, Nordeste e Centro-Oeste e no Estado do Espírito Santo; c) 4% (quatro por cento), nas operações com bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembarque aduaneiro: 1 - não tenham sido submetidos a processo de industrialização; 2 - ainda que submetidas a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, recondicionamento, renovação ou recondicionamento, estejam em mercadorias ou bens com conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento);	Definição Resolução Senado 22/89 - sem alteração, apenas numeração.
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	II - nas operações internas com as mercadorias ou nas prestações de serviços, a seguir relacionadas: a) 25% (vinte e cinco por cento); 2 - artigos e promessas estrangeiras, para uso não comercial; 3 - bebidas (exceto vinho e derivados da uva e do uvinho), assim definidas na Lei Federal nº 7.678, de 8 de novembro de 1988, s/da, e filtrado de uva de uva de mesa, produzidos e classificados no código 2208.40.00 da NBM/SH-NCM, s/da, e outros de frutas não fermentadas, sem adição de álcool, com ou sem adição de açúcar e de outros edulcorantes, refrigerantes e bebidas alimentares à base de soja ou de leite; 4 - cabanos, capangas, chapéus, chapéus, chapéus, cigarretas, fumos destilados e encardidos, fumos para cachimbo e fumos tipo cigarro; 5 - embarcações de recreação ou de esporte; 6 - energia elétrica, exceto para consumo em iluminação de vias públicas, industrial, rural e, até 50 KW por MW, residencial; 7 - gasolina, exceto de hidratação para fins construtivos; 8 - perfumaria e cosméticos; 9 - serviços de comunicação; 10 - brinquedos, na forma de placa ou assenhalados de armas e outros artefatos de luta ou de guerra, que estejam a venda;	II - nas operações internas com as mercadorias ou nas prestações de serviços, a seguir relacionadas: a) 25% (vinte e cinco por cento); 2 - artigos e promessas estrangeiras, para uso não comercial; 3 - bebidas (exceto vinho e derivados da uva e do uvinho), assim definidas na Lei Federal nº 7.678, de 8 de novembro de 1988, s/da, e filtrado de uva de uva de mesa, produzidos e classificados no código 2208.40.00 da NBM/SH-NCM, s/da, e outros de frutas não fermentadas, sem adição de álcool, com ou sem adição de açúcar e de outros edulcorantes, refrigerantes e bebidas alimentares à base de soja ou de leite e refrigerantes; 3 - gasolina e álcool anidro e hidratado para fins comerciais; 4 - latas e outros barcos e embarcações, de recreio ou de esporte, barcos e remos e canoas; 5 - perfumaria e cosméticos; 6 - fabricas e seus acessórios manufaturados, classificados no Capítulo 24 da NBM/SH-NCM; 7 - energia elétrica, exceto industrial e rural; 8 - serviços de comunicação; b) 17% (dezesete por cento), nas demais operações e prestações de serviços.	Mercadorias com alíquota de 25%.

OBJETO DE	PARA	JUSTIFICATIVA	
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	b) 22% (vinte e dois por cento), no período do 1º de abril de 1997 a 31 de março de 1998; 1 - cerveja, desde que observado o disposto no § 3º; 2 - refrigerante; c) 18% (dezoito por cento), a partir do 1º de abril de 1998; 1 - cerveja, desde que observado o disposto no § 3º; 2 - refrigerante; d) 12% (doze por cento); 1 - arroz; 2 - aveia e malte de cevada, cevada, milho e capim, bem como carnes e produtos comestíveis resultantes do abate desses animais, inclusive salgados, refritos ou congelados; 3 - cabos e batatas; 4 - faveiras de trigo; 5 - feno de qualquer classe ou variedade, exceto o solo; 6 - fava, feijão, vagem e feijão, exceto amêndoas, nozes, avellãs e castanhas; 7 - leite fresco, pasteurizado ou não, esterilizado ou desidratado, exceto leite UHT (Ultra High Temperature); 8 - massas alimentícias, biscoitos, pães,ucas e bolos de qualquer tipo ou espécie; 9 - ovos frescos, exceto quando destinados à industrialização; 10 - peixes exceto atum, bacalhau, merluza, pleurão, crustáceos, moluscos e rã; 11 - refeições prontas para consumo, servidas ou fornecidas por estabelecimentos comerciais e culinários industriais, desde que não necessitem sofrer processo adicional com descongelamento ou cozimento; 12 - trigo e faveira, em grão; 13 - açúcar, fermentos, conserves de soja, sementes certificadas, rações balanceadas e seus componentes, sal mineral, desde que destinados à produção de alimentos e carne mineral; 14 - aveia e malte de cevada de moído e grande parte e suas peças, bem como simulações de voz, compreendidas na posição 8803, nas subposições 8803.0002, 8803.40 e no código 8803.20.000, da NBM/SH; 15 - cabines montadas para proteção de motores de taxi; 16 - motores e aparelhos relacionados no Apêndice V; 17 - máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos industriais, bem como acessórios, extratores e ferramentas que acompanham estes bens; 18 - máquinas e implementos, destinados a uso exclusivo na agricultura, classificadas na posição 8427 (exceto 8427.00.000), na subposição 8424.81, e nos códigos 7509.00.000, 8419.31.000, 8436.80.000 e 8736.30.000, da NBM/SH; 19 - máquinas e implementos agrícolas, classificados nas posições 8201 (exceto 8201.80.000), 8432 (exceto 8432.00.000), 8433 (exceto 8433.60.000 e 8433.90.000) e 8701 (exceto 8701.00.000), da NBM/SH-NCM; 20 - processo de informática classificados nas posições 8471 e nas subposições 8471.50, 8504.40 e 8524.00 e, desde que de tecnologia digital, nas posições 8526, 8527, 9009, 9010, 9011 e 9012, da NBM/SH; 21 - silos armazenadores, exclusivamente para cereais, com dispositivos automáticos de armazenamento incorporados, classificados no código 8419.89.9000 da NBM/SH; 22 - veículos automotores terrestres, até 31 de dezembro de 1998, quando tais operações sejam sujeitas ao regime de substituição tributária com retenção do imposto; 23 - tijolos, telhas e cerâmicas vermelhas; 24 - artigos de beldade, gás liquefeito de petróleo - GLP, gás natural e gás residual de refinaria; 25 - energia elétrica rural e, até 50 KW por MW, residencial; 26 - serviços de transporte; 27 - veículos para transporte de mercadorias sobre vias férreas, classificados na posição 8506 da NBM/SH-NCM; 28 - basalto, classificado no código 6802.29.00 da NBM/SH-NCM; 29 - elevadores, classificados no código 8428.10.00 da NBM/SH-NCM; 30 - cal destinada à construção civil classificados na posição 2502 da NBM/SH-NCM; 31 - armário, inclusive com adição de açúcar, especiarias vegetais ou aromas naturais; 32 - semibreques e cambêes "dumpers" para uso fora de rodovias, classificados respectivamente, nas subposições 8716.1 e 8714.10 da NBM/SH-NCM; 33 - "máquina" e "máquina", classificados na posição 9005.30.00 da NBM/SH-NCM; 34 - formas para fabricação de calçados, classificados no código 3926.90.90 da NBM/SH-NCM; 35 - veículos para transporte de mercadorias classificados na posição 8704 da NBM/SH-NCM; 36 - telhas de concreto, classificados na subposição 6903 da NBM/SH-NCM;	Outras alíquotas.	
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	e) 12% (doze por cento) nas operações com mercadorias classificadas nas posições 7113, 7114 e 7116, da NBM/SH-NCM;		
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	f) 12% (doze por cento) nas vendas de retroescavadeiras, motoniveladoras, tratores de tração, caminhões com cama basculante, tratores compactadores e pás carregadoras, classificados na posição 8703.30 e nos códigos 8703.30.00 e 8704.32.00, da NBM/SH-NCM, até 31 de agosto de 1998, desde que adquiridas por município localizada no Estado.		



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

a) 12% (doze por cento), até 31 de dezembro de 2005, nas vendas, promovidas por estabelecimento industrial, de veículos, máquinas e móveis, de produção própria, classificados nos capítulos 81, 82 ou 84 ou nas posições 8403, 8404, da NBM/SH-NCM, com destino a câmbios e entidades de Administração Pública Direta e suas Fundações e Autarquias, bem como Poderes Legislativo e Judiciário;		
b) 12% (doze por cento), até 31 de junho de 2006, nas operações com café orgânico, classificado no código 2401.10.00 da NBM/SH-NCM;		
c) 20% (vinte por cento) nas operações com energia elétrica destinada à iluminação de vias públicas;		
d) 17% (dezesete por cento) nas demais operações e prestações de serviços.		

a) tenha obtido aprovação de financiamento pelo Conselho Diretor do Fundo de Investimento do Programa Integrado de Melhorias Sociais - Fundings - instituído pela Lei nº 8.839, de 04 de agosto de 1998, na hipótese de estar adquirindo as mercadorias com recursos provenientes do Fundo;		
b) tenha obtido processo licitatório para aquisição das mercadorias, de que tenha ocorrido a mencionada saída, nas demais hipóteses.		

OBJETO DE	PARA	JUSTIFICATIVA
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	§ 1º - A alíquota prevista para as mercadorias referidas no número 17 da alínea "d" do inciso II, continua a ser a mesma que a estabelecida pelo fabricante e desde que cumulativamente: 1 - as operações tenham sido estabelecimentos industriais; 2 - as mercadorias se destinem ao ativo permanente do estabelecimento adquirente; 3 - as mercadorias sejam empregadas diretamente no processo industrial do estabelecimento adquirente; 4 - as importações do exterior, desde que satisfizes as condições previstas na alínea anterior.	Número 17 da alínea "d" do inciso II - REVOGADO.
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	§ 2º - O disposto no número 22 da alínea "d" do inciso II aplica-se, na mesma que a operação, não sendo sujeita à substituição tributária nos seguintes casos: I - as operações com veículos adquiridos nos códigos 8701.20.000, 8701.30.990, 8703.30.000, 8704.32.000, 8704.32.990, 8706.00.000 e 8706.00.000, da NBM/SH, no no momento, não importadas de veículo importado do exterior; II - na saída promovida pelo estabelecimento fabricante ou importador, diretamente a consumidor ou usuário final, inclusive quando destinado ao ativo permanente.	Número 22 da alínea "d" do inciso II - VENCIDO.
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	§ 3º - As alíquotas previstas nas alíneas "b" e "c" do inciso II para as operações com cerveja, a partir de 1º de abril de 1997, somente se aplicam se houver redução de imposto no Estado e se foram mantidas, no mínimo, as bases de incidência do imposto do período de 1º de abril de 1994 a 31 de março de 1997, conforme disposto em Termo de Acordo Firmado entre o Setor da Indústria de Cervejas e o Estado do Rio Grande do Sul.	Alíneas "b" e "c" do inciso II - VENCIDO.
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	§ 4º - As alíquotas previstas no inciso I não se aplicam à prestação de serviço de transporte aéreo interestadual de passageiros, carga e mala postal, hipótese em que a alíquota aplicável é de 4% (quatro por cento).	Definição Resolução Senado 16/96 - sem alteração, apenas numeração.
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	§ 5º - A alíquota prevista na alínea "a" do inciso II somente se aplica se houver redução de imposto do Estado, se foram mantidas, no mínimo, as bases de incidência do imposto do exercício de 1997 e se a indústria de bebidas e de Lapidagem de Pedras Preciosas e o Estado do Rio Grande do Sul.	Termo de Acordo - Jozas.
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	§ 6º - A alíquota prevista na alínea "f" do inciso II aplica-se às vendas efetuadas a partir de 1º de setembro de 1998, desde que, até 31 de agosto de 1998, o adquirente das mercadorias:	Alínea "f" do inciso II - VENCIDO.

OBJETO DE	PARA	JUSTIFICATIVA
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	§ 7º - A exceção prevista para os sucos de frutas no inciso II, alínea "f" do inciso II, estende-se aos nectares, refrescos ou batidas de frutas.	NÃO INCLUIDO
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	§ 8º - A alíquota prevista na alínea "g" do inciso II somente se aplica se for corrigido no documento fiscal o respectivo número do empreito.	NÃO INCLUIDO.
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	§ 9º - O Poder Executivo poderá prorrogar o prazo previsto na alínea "g" do inciso II por períodos nunca superiores a 2 (dois) anos.	NÃO INCLUIDO.
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	§ 10 - Nos exercícios de 2005 e 2006, não prevalecerão as alíquotas previstas no inciso II deste artigo nas operações com as mercadorias e nas prestações de serviços previstas nos números 7 e 8 do inciso II - hipótese em que serão fixadas as percentagens de 20% (vinte por cento) e 22% (vinte e dois por cento), respectivamente, nos exercícios de 2005 e 2006.	NÃO INCLUIDO.
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	§ 11 - As alíquotas das operações e prestações mencionadas no 1º não serão reduzidas, até o limite dos percentuais vigentes em 31 de dezembro de 2004, na hipótese de a União transferir ao Estado os créditos que lhe são devidos e em valores adequados, inclusive a título de resarcimento por perdas decorrentes da desoneração das exportações realizadas por contribuintes do Estado.	NÃO INCLUIDO.
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	§ 12 - O Poder Executivo poderá prorrogar o prazo previsto na alínea "g" do inciso II, por períodos nunca superiores a 2 (dois) anos, em decorrência de realização de investimentos no Estado por empresas do setor de atividades de políticas de desenvolvimento setorial.	NÃO INCLUIDO.
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	§ 13 - Fica o Poder Executivo autorizado, na forma, nas condições e nos prazos estabelecidos em regulamento, a reduzir para até 12% (doze por cento) a alíquota nas operações internas, relativamente a determinados produtos ou setores econômicos, observados, especialmente, o seguinte: I - a redução de alíquota deverá resultar em aumento da arrecadação do imposto; II - a alíquota poderá ser fixada considerando-se a natureza da operação, a mercadoria ou a atividade econômica; § 14 - Para atender ao disposto no inciso I do § 13, a alíquota será estabelecida por períodos no exercício financeiro.	NÃO INCLUIDO.
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	§ 15 - O conteúdo de importação, a que se refere o item 2 da alínea "c" do inciso I, é o percentual correspondente ao quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída interestadual da mercadoria ou bem, devendo ser observadas as normas balizadas pelo Conselho Nacional de Política Fazendária - Confaz - relativas à definição dos critérios e procedimentos do processo de Certificação de Conteúdo de Importação - CCI.	Autorização para o Poder Executivo definir alíquota de 12% - contra a política de 2 alíquotas.
Lei nº 8.820/89 (ICMS)	§ 16 - O conteúdo de importação, a que se refere o item 2 da alínea "c" do inciso I, é o percentual correspondente ao quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída interestadual da mercadoria ou bem, devendo ser observadas as normas balizadas pelo Conselho Nacional de Política Fazendária - Confaz - relativas à definição dos critérios e procedimentos do processo de Certificação de Conteúdo de Importação - CCI.	Definição Resolução Senado 13/02 - sem alteração, apenas numeração.



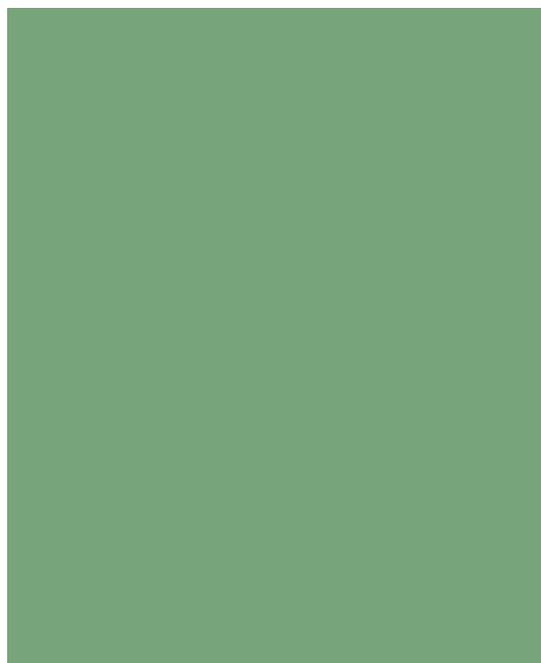
REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO



125

126



Aponte a câmera do celular para o QR Code e acesse o conteúdo da Reforma Tributária do Estado.

rs.gov.br



ANEXO 03 – APRESENTAÇÃO OFICIAL DA REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

REFORMA RS



REFORMA TRIBUTÁRIA DO ESTADO

ESTRUTURANTE
TRANSFORMADORA
INOVADORA

JULHO DE 2020

ENTREVISTA EM 10/09/2018



16 Segunda-feira 18 de setembro de 2018 **Política**

Eduardo Leite projeta reduzir as alíquotas do ICMS a partir de 2021

O governador Eduardo Leite (PSDB) afirmou que o governo do Rio Grande do Sul não pretende reduzir abruptamente as alíquotas do ICMS em dois anos, como sugeriu o Jornal do Comércio. Leite afirmou que a redução será gradual e estratégica, visando setores com maior potencial contributivo e desonerados, e outros que estão superonerados e podem ser mais reduzidos para o desenvolvimento.

JC - Depois desses dois anos voltariam aos patamares originais?
Leite - Não há espaço para redução abrupta, nem em dois anos.
JC - Seria gradual?
Leite - Mas não é simplesmente gradualmente reduzir e voltar ao que era antes, porque também não era inteligente. É uma revisão da política tributária. Ver determinados setores que estão desonerados e que tem maior potencial contributivo, outros setores que estão superonerados e que podem ser mais reduzidos, estratégicos para o desenvolvimento.

18 Segunda-feira 18 de setembro de 2018 **Política**

Parceria com setor privado impulsionará infraestrutura

O governador Eduardo Leite afirmou que o governo do Rio Grande do Sul não pretende reduzir abruptamente as alíquotas do ICMS em dois anos, como sugeriu o Jornal do Comércio. Leite afirmou que a redução será gradual e estratégica, visando setores com maior potencial contributivo e desonerados, e outros que estão superonerados e podem ser mais reduzidos para o desenvolvimento.





MACROESTRATÉGIAS



rs.gov.br

3



MACROESTRATÉGIAS TRIBUTÁRIAS



rs.gov.br

4

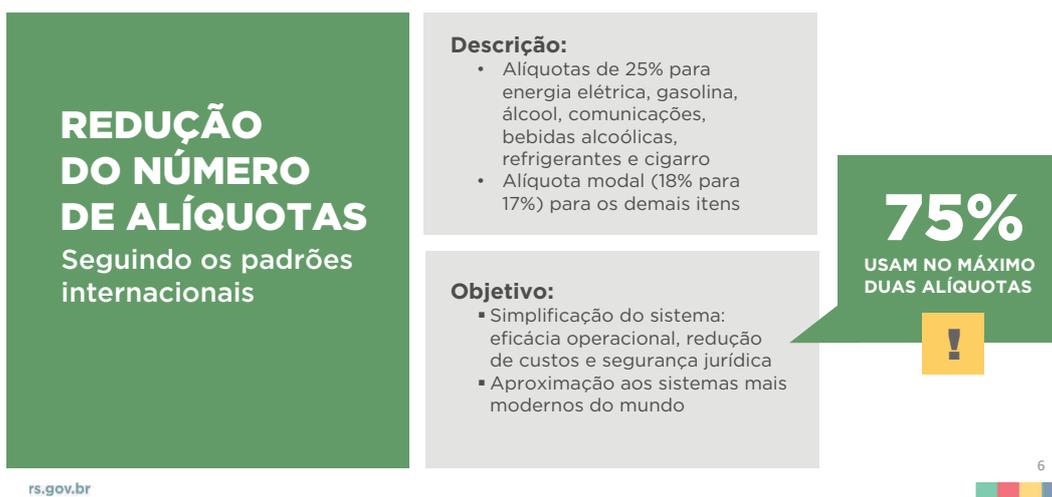




MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA



MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA





ALÍQUOTAS ICMS - ESTADOS

Estado	Gasolina	Álcool	Diesel	Energia	Gás	Cerveja	Vinho/ aguardente	Refri	Cigarros	ALÍQUOTA MODAL
RS	30%	30%	12%	30%	12%	27%*	20%*	20%	27%*	18%
SC	25%	25%	12%	25%	17%	25%	25%	17%	25%	17%
PR	29%	29%	12%	29%	18%	29%**	29%**	18%	29%**	18%
RJ	34%**	32%**	12%	32%	18%	20%**	27¹/19%**	18%	27%¹	20%**
SP	25%	12%	12%	25%	18%	22%**	25%/18%	18%	32%*	18%
MG	31%	16%	15%	30%	18%	25%**	27**/18%	20%*	27%**	18%

*Acrescido de 2% do Fundo de Combate à Pobreza (AMPARA), válido até 2025. As microcervejarias artesanais possuem benefícios de redução de sua carga.

** Adicionais de fundos.

¹ A alíquota no RJ é de 35%, porém com redução de base de cálculo a alíquota efetiva fica em 25% + 2% de FCP.

rs.gov.br

7



MACROESTRATÉGIAS TRIBUTÁRIAS

	Gasolina	Álcool	Energia	Comunicações	Alíquota básica
2020	30%	30%	30%	30%	18%
2021	25%	25%	25%	25%	17%

R\$ **2,85**
bilhões
ICMS (bruto)

DOS QUAIS
R\$ **850**
milhões
SÃO RECEITAS
MUNICIPAIS

rs.gov.br

8

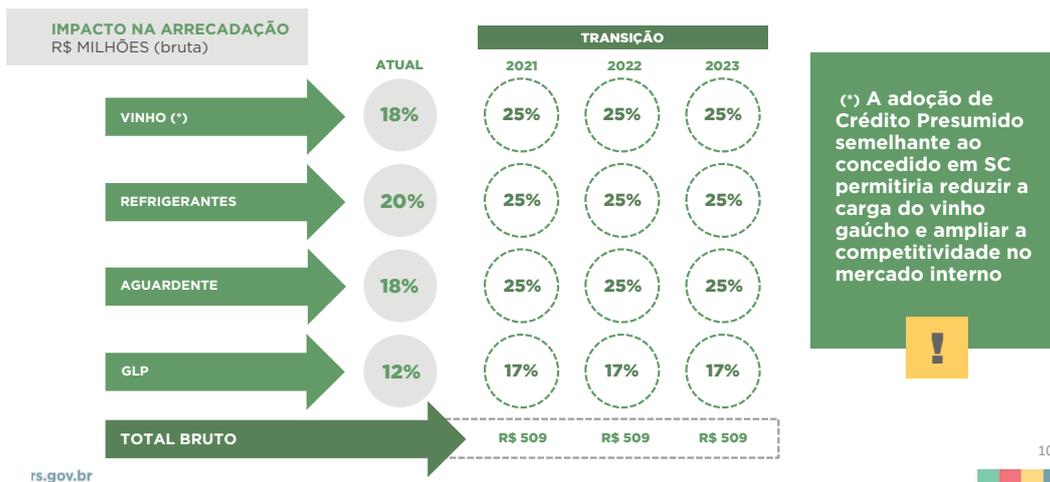


REDUÇÃO DAS ALÍQUOTAS EXTRAORDINÁRIAS QUE VENCEM EM 2020



9

REDUÇÃO DAS ALÍQUOTAS EXTRAORDINÁRIAS QUE VENCEM EM 2020



10



ALTERAÇÃO DE ALÍQUOTAS

ALGUNS IMPACTOS

VINHO

Na padronização que o governo está propondo, há uma redução das alíquotas incidentes sobre a maior parte dos produtos. O vinho está entre os produtos que atualmente têm alíquota de 18% e passariam para 25%, aproximando-se do nível de tributação de outros Estados e demais bebidas. No entanto, o RS propõe utilizar a “cola”, que significa usar o mesmo benefício concedido em SC, para que **o vinho gaúcho mantenha competitividade no mercado local**, frente aos de outros Estados ou mesmo importados.



ALTERAÇÃO DE ALÍQUOTAS

ALGUNS IMPACTOS

CERVEJAS

Na Reforma, não há mudança na alíquota atual. As microcervejarias mantêm o benefício já concedido.

REFRIGERANTE/ AGUARDENTE

Tem alinhamento com todos os itens do grupo “bebidas” em geral (exceto água, suco de frutas, que ficarão na alíquota modal de 17%). Várias bebidas alcoólicas e não alcoólicas já estão em 25%.





ALTERAÇÃO DE ALÍQUOTAS

ALGUNS IMPACTOS

DIESEL	ENERGIA ELÉTRICA EM ÁREAS RURAIS	GLP
<p>Apesar da mudança da alíquota nominal de 12% para 17%, será praticada redução de base de cálculo, mantendo, portanto, a mesma carga tributária atual.</p>	<p>Apesar da mudança da alíquota nominal de 12% para 17%, será praticado redução do consumo máximo cobrado de 100 kWh mês para 50 kWh/mês, reduzindo, portanto, a carga tributária atual.</p>	<p>A alíquota será igual à praticada em SC e menor do que Estados como PR, RJ, SP e MG.</p>



MACROESTRATÉGIAS TRIBUTÁRIAS

MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA E RETOMADA PÓS-COVID





MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA

REDUÇÃO DA ALÍQUOTA EFETIVA PARA COMPRAS INTERNAS

Redução de aquisição = competitividade



PR já implementou medida semelhante, mas com abrangência inferior à do RS

rs.gov.br

15



MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA

REDUÇÃO DA ALÍQUOTA EFETIVA PARA COMPRAS INTERNAS

Redução de aquisição = competitividade

Descrição:

- Nas operações internas entre empresas comerciais e industriais, a vendedora paga apenas o equivalente a 12% do valor da operação.
- Medida seria extensiva a empresas do Simples Nacional

Objetivo:

- Estimular as aquisições internas (para comercialização ou industrialização)
- Reduzir custo financeiro de aquisição para empresas em geral
- Reduzir custo real de aquisição para empresas do Simples Nacional

rs.gov.br

16



MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA

PARA EMPRESAS RS EM GERAL - REDUÇÃO DO ICMS PARA 12% NAS AQUISIÇÕES



VALOR MERCADORIA SEM ICMS	FORNECEDOR	ICMS	VALOR MERCADORIA COM ICMS
R\$ 82	EMPRESA DO RS	18%	R\$ 100
	EMPRESA OUTRO ESTADO	12%	R\$ 93



VALOR MERCADORIA SEM ICMS	FORNECEDOR	ICMS	VALOR MERCADORIA COM ICMS
R\$ 82	EMPRESA DO RS	12%	R\$ 93
	EMPRESA OUTRO ESTADO	12%	R\$ 93

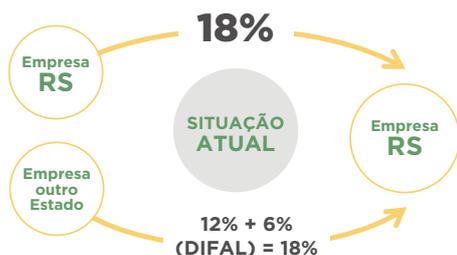
rs.gov.br

17

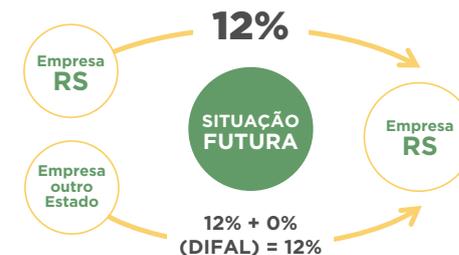


MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA

PARA MICRO E PEQUENAS EMPRESAS - REDUÇÃO DO ICMS PARA 12% NAS AQUISIÇÕES



VALOR MERCADORIA SEM ICMS	FORNECEDOR	ICMS	DIFAL	VALOR MERCADORIA COM ICMS
R\$ 82	EMPRESA DO RS	18%		R\$ 100
	EMPRESA OUTRO ESTADO	12%	6%	R\$ 100



VALOR MERCADORIA SEM ICMS	FORNECEDOR	ICMS	DIFAL	VALOR MERCADORIA COM ICMS
R\$ 82	EMPRESA DO RS	12%		R\$ 93
	EMPRESA OUTRO ESTADO	12%	0%	R\$ 93

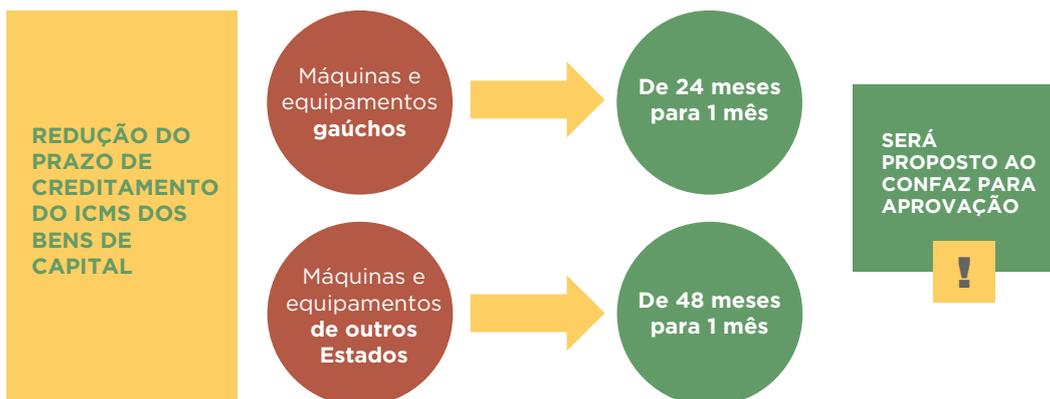
rs.gov.br

18





MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA

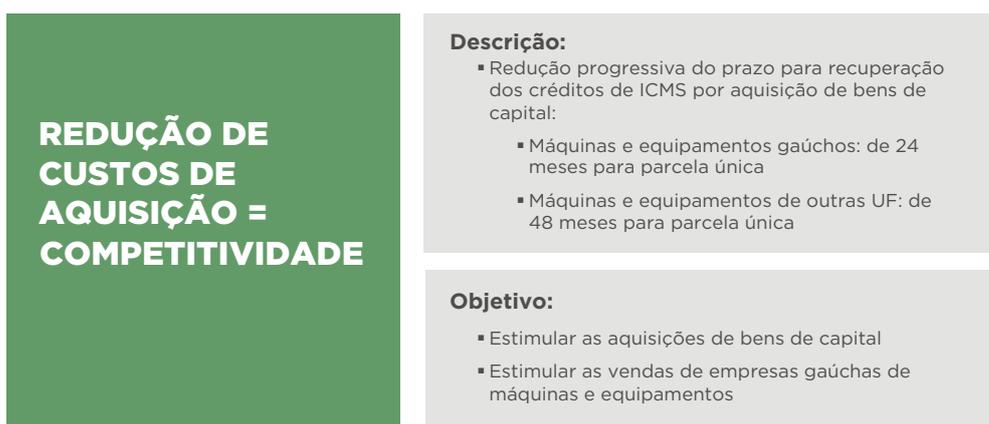


rs.gov.br

19



MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA



rs.gov.br

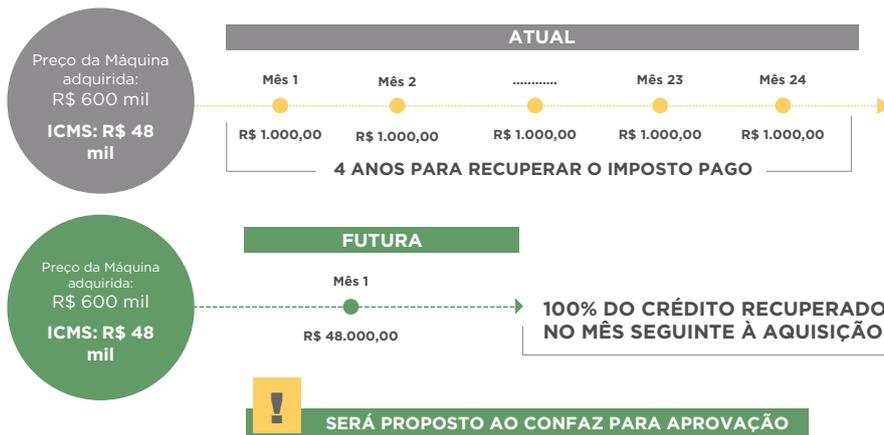
20



PRAZO DE CREDITAMENTO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS FABRICADOS NO RS



PRAZO DE CREDITAMENTO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS IMPORTADAS OU COMPRADAS EM OUTRO ESTADO





MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA

REDUÇÃO DO EFEITO CASCATA
(Imposto sobre Imposto)

DEVOLUÇÃO PARCIAL DOS CRÉDITOS DE “USO E CONSUMO”

Como:

- Autorização para que empresas industriais gaúchas recuperem parte do ICMS pago na aquisição de bens de “uso e consumo”

Objetivo:

- Reduzir os custos operacionais (cumulatividade do ICMS = efeito cascata)
- Reduzir o volume de demandas judiciais e a complexidade relacionadas a estes créditos de ICMS

SERÁ PROPOSTO AO CONFAZ PARA APROVAÇÃO



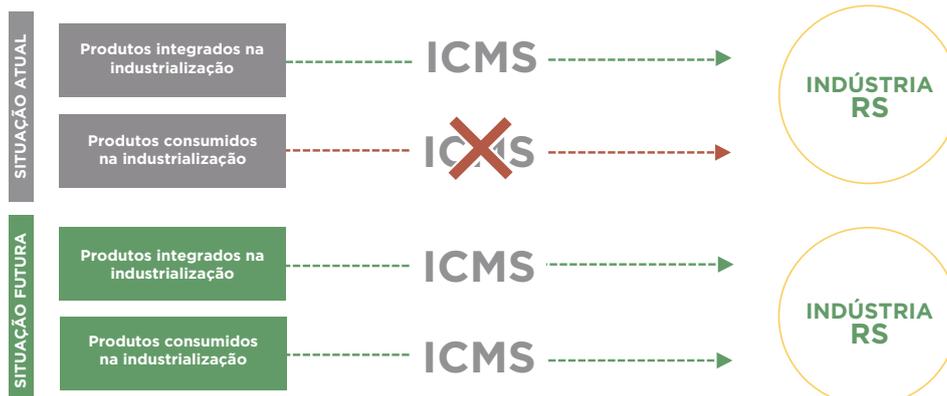
rs.gov.br

23



MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA

DEVOLUÇÃO PARCIAL DOS CRÉDITOS DE “USO E CONSUMO”



rs.gov.br

24





MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA

SALDOS CREDORES DE EXPORTAÇÃO

DEVOLUÇÃO ÁGIL E INTEGRAL DE ICMS GERADO NO ESTADO

Empresas exportadoras têm muitas limitações para serem restituídas de saldos credores de ICMS



MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA

SALDOS CREDORES DE EXPORTAÇÃO

SITUAÇÃO ATUAL

SALDOS CREDORES DE QUALQUER ORIGEM PARA PAGAR FORNECEDORES DO RS

- Podem pagar de 70% a 30% do valor da aquisição com o saldo credor acumulado (para exportador que fature de R\$ 3,5 a 141 milhões)
- Exportador que fature mais de R\$ 141 milhões pode pagar apenas o valor do ICMS da compra.

SITUAÇÃO FUTURA

SALDOS CREDORES DE ICMS GERADO NO RS PAGAR FORNECEDORES DO RS

- Podem pagar 100% do valor da aquisição se utilizarem ICMS gerado no próprio Estado

SALDOS CREDORES ICMS GERADO EM OUTROS ESTADOS PARA PAGAR FORNECEDORES DO RS

- Segue mesma regra atual para a valor que faltar após a utilização do ICMS gerado no RS

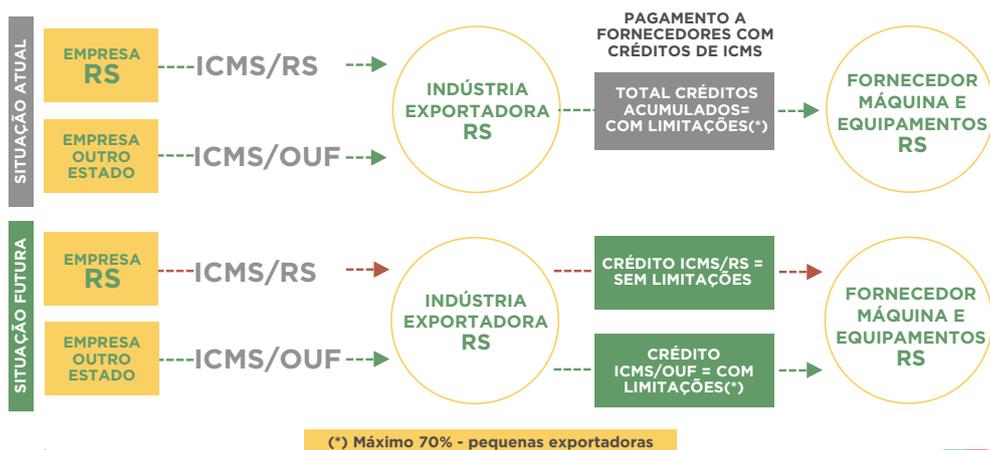
MEDIDA NÃO TEM IMPACTOS NEGATIVOS PARA O ESTADO





MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA

DEVOLUÇÃO ÁGIL E INTEGRADA DE ICMS GERADO NO RS



rs.gov.br

27



MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA

ESTÍMULO À IMPORTAÇÃO PELO RS

ESTIMULAR A ATIVIDADE DE IMPORTAÇÃO ATRAVÉS DA INFRAESTRUTURA AEROPORTUÁRIA DO RS.

Descrição:

- Equalizar o tratamento tributário nas importações de produtos que não sejam produzidos no RS, com o praticado por outros Estados da Região Sul.
- Estabelecer que empresas que utilizem benefícios fiscais no RS priorizem a importação pelo RS.

Objetivo:

- Estimular a importação de produtos para comercialização e insumos para produção através de portos e aeroportos do RS.
- Ampliar a atividade e utilização da infraestrutura aeroportuária

rs.gov.br

28





MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA

EQUALIZAR TRATAMENTO TRIBUTÁRIO COM DEMAIS ESTADOS DA REGIÃO SUL

SITUAÇÃO ATUAL

NÃO HÁ BENEFÍCIO FISCAL NAS IMPORTAÇÕES PROMOVIDAS POR EMPRESAS GAÚCHAS (EXISTEM EXCEÇÕES PONTUAIS)

- É devido ICMS nas importações pela alíquota interna de cada mercadoria
- Nas operações interestaduais de produtos importados é devido ICMS de 4%

Exemplo (alíquota interna de 18%):
 Crédito ICMS = 18%
 Débito ICMS interestadual = 4%

Operação gera Saldo Credor de ICMS:
 Crédito ICMS

29

rs.gov.br



MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA

EQUALIZAR TRATAMENTO TRIBUTÁRIO COM DEMAIS ESTADOS DA REGIÃO SUL

SITUAÇÃO FUTURA

“COLA” BENEFÍCIO FISCAL SC OU PR: CRÉDITO PRESUMIDO NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS

- Difere-se ICMS na importação (não paga na entrada da mercadoria)
- Concede-se CP de ICMS nas saídas interestaduais, de forma que a carga tributária seja de até 1,4% (SC) ou 1,9% (PR)
- 0,4% é destinado a um Fundo

Exemplo: Débito ICMS interestadual. = **4,0%**
 Crédito Presumido = **2,6%**
 Depósito Fundo = **0,4%**
 ICMS devido = **1,0 %**

MEDIDA PARA
 MERCADORIAS
 QUE NÃO
 TENHAM
 PRODUÇÃO NO
 ESTADO



30

rs.gov.br





MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA

REVISÃO DO SIMPLES

ALTERAÇÃO SISTEMÁTICA DE BENEFÍCIOS CONCEDIDOS ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

Como:

- Será mantida a isenção para as cerca de 200 mil pequenas empresas que faturam até R\$ 360 mil por ano em 2021. A partir de 2022, será mantida a isenção até a faixa de R\$ 180 mil por ano, mantendo a isenção para cerca de 160 mil empresas (cerca de 60%).
- Não precisarão pagar mais o DIFAL (Diferencial de alíquotas, “imposto de fronteira”) **a partir de 2022**
- Terão redução do ICMS de 18% para 12% nas aquisições internas e interestaduais
- Dispensar a micro e pequenas empresas do Simples do ajuste da **Substituição Tributária**

31

rs.gov.br



MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA

Efeitos da extinção do benefício “Simples Gaúcho” carga tributária das empresas:

COMÉRCIO (em R\$)	ALÍQUOTA ATUAL	DEDUÇÕES QUE SERÃO EXTINTAS	ALÍQUOTA FUTURA	DEDUÇÃO (R\$)
faixa 01 - abaixo de 180.000,00	2,64%	-	2,64%	-
faixa 02 - de 180.000,01 a 360.000,00	4,82%	2,48% (*)	7,30%	5.940,00
faixa 03 - de 360.000,01 a 720.000,00	8,23%	1,27%	9,50%	13.860,00
faixa 04 - de 720.000,01 a 1.080.000,00	9,66%	1,04%	10,70%	22.500,00
faixa 05 - de 1.080.000,01 a 1.440.000,00	9,84%	0,86%	10,70%	22.500,00
faixa 06 - de 1.440.000,01 a 1.800.000,00	10,02%	0,68%	10,70%	87.300,00
faixa 07 - de 1.800.000,01 a 2.700.000,00	13,44%	0,86%	14,30%	87.300,00
faixa 08 - de 2.700.000,01 a 3.240.000,00	13,82%	0,48%	14,30%	87.300,00
faixa 09 - de 3.240.000,01 a 3.420.000,00	14,01%	0,29%	14,30%	87.300,00
faixa 10 - de 3.420.000,01 a 3.600.000,00	14,16%	0,14%	14,30%	87.300,00

Obs: alíquotas totais incluindo todos os tributos do Simples
 (*) Mantida isenção em 2021, retirada em 2022 com o fim da DIFAL.

32

rs.gov.br





MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA

Efeitos da extinção do benefício "Simples Gaúcho" carga tributária das empresas:

INDÚSTRIA (em R\$)	ALÍQUOTA ATUAL	DEDUÇÕES QUE SERÃO EXTINTAS	ALÍQUOTA FUTURA	DEDUÇÃO (R\$)
faixa 01 - abaixo de 180.000,00	3,06%	-	3,06%	-
faixa 02 - de 180.000,01 a 360.000,00	5,30%	2,50% (*)	7,80%	5.940,00
faixa 03 - de 360.000,01 a 720.000,00	8,72%	1,28%	10,00%	22.500,00
faixa 04 - de 720.000,01 a 1.080.000,00	10,16%	1,04%	11,20%	22.500,00
faixa 05 - de 1.080.000,01 a 1.440.000,00	10,34%	0,86%	11,20%	22.500,00
faixa 06 - de 1.440.000,01 a 1.800.000,00	10,52%	0,68%	11,20%	85.500,00
faixa 07 - de 1.800.000,01 a 2.700.000,00	13,85%	0,85%	14,70%	85.500,00
faixa 08 - de 2.700.000,01 a 3.240.000,00	14,23%	0,47%	14,70%	85.500,00
faixa 09 - de 3.240.000,01 a 3.420.000,00	14,42%	0,28%	14,70%	85.500,00
faixa 10 - de 3.420.000,01 a 3.600.000,00	14,56%	0,14%	14,70%	85.500,00

Obs: alíquotas totais incluindo todos os tributos do Simples
 (*) Mantida isenção em 2021, retirada em 2022 com o fim da DIFAL.

rs.gov.br

33



MEDIDAS DE ESTÍMULO À ATIVIDADE ECONÔMICA

RESULTADO PARA AS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (2023):

**EXTINÇÃO
DIFAL
R\$ 413 MI**

**(+) COMPRAS
INTERNAS 12%
R\$ 211 MI**

**(-) REVISÃO
SIMPLES
GAÚCHO
R\$ 435 MI**

**(=) GANHO
EMPRESAS DO
SIMPLES R\$ 189 MI**

- Com a revisão do Simples Gaúcho, os percentuais aumentam no **máximo 2,50%** na carga tributária das empresas da indústria e do comércio incluídas no Simples, em função do desconto progressivo
- Todas elas mantêm **INTEGRALMENTE** os benefícios do Simples Nacional, como ocorre na maioria dos demais Estados. Santa Catarina e Paraná não têm benefício similar ao Simples Gaúcho

rs.gov.br

34



MACROESTRATÉGIAS TRIBUTÁRIAS



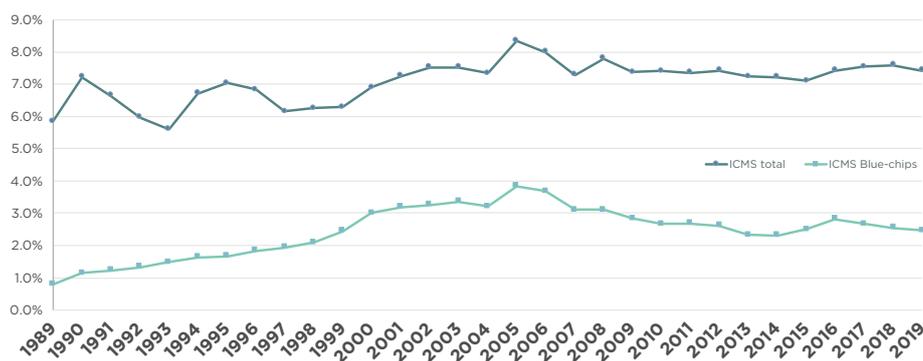
rs.gov.br

35



CARGA TRIBUTÁRIA DEPENDENTE DAS BLUE CHIPS

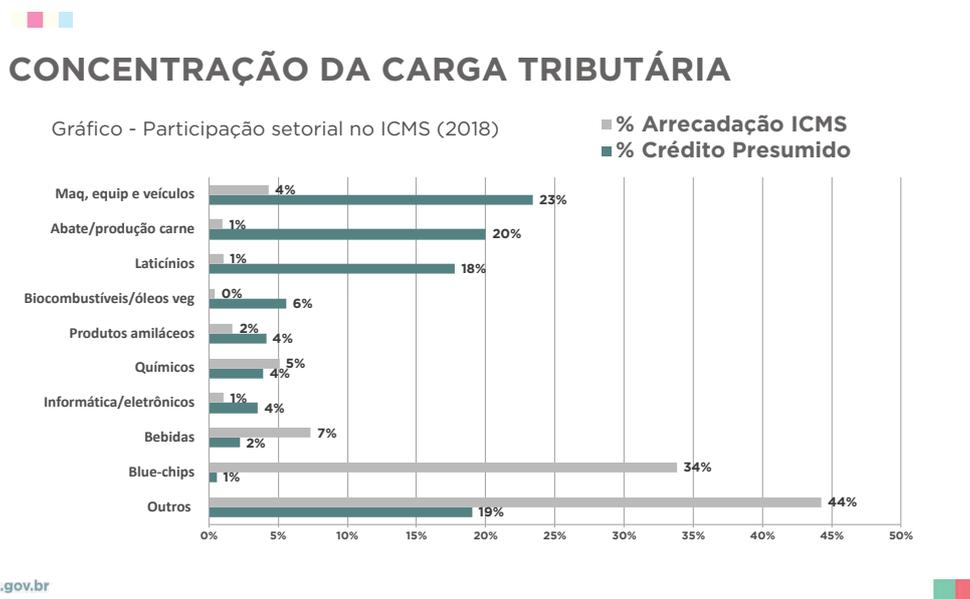
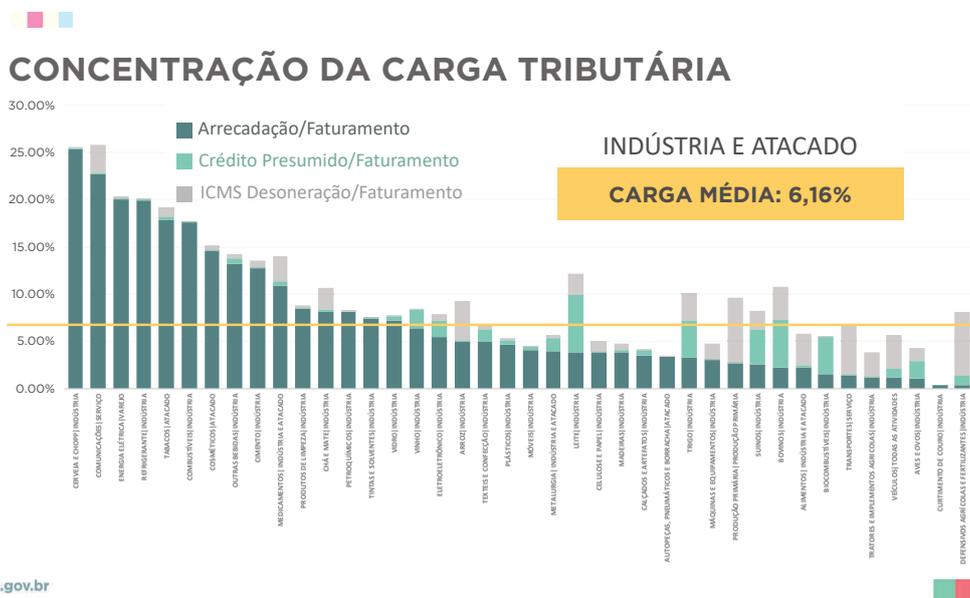
Gráfico - Carga tributária do ICMS em % do PIB-RS :



rs.gov.br

36







REVISÃO SISTEMÁTICA DE BENEFÍCIOS FISCAIS

PROBLEMA: MAIS POBRES PAGAM MAIS IMPOSTO

Tabela - Participação de cada classe de renda na variável de interesse, Rio Grande do Sul (2017-2018):

VARIÁVEL	TOTAL	CLASSES DE RENDIMENTO TOTAL E VARIAÇÃO PATRIMONIAL MENSAL FAMILIAR (R\$)						
		Até 1.908	Mais de 1.908 a 2.862	Mais de 2.862 a 5.724	Mais de 5.724 a 9.540	Mais de 9.540 a 14.310	Mais de 14.310 a 23.850	Mais de 23.850
População	100%	9,7%	13,4%	35,5%	22,6%	10,0%	5,7%	2,9%
Renda Monetária	100%	2,4%	5,4%	21,9%	24,2%	16,7%	14,0%	15,5%
Consumo	100%	4,8%	7,5%	25,7%	24,3%	15,6%	12,6%	9,5%
Consumo bens ICMS	100%	5,0%	7,9%	27,6%	24,8%	14,9%	11,5%	8,3%
ICMS	100%	5,1%	8,1%	29,0%	25,2%	14,3%	10,8%	7,5%
ICMS/Renda Monetária	7,0%	14,7%	10,7%	9,3%	7,3%	6,0%	5,4%	3,4%
ICMS/Consumo	14,4%	14,6%	14,8%	15,1%	14,6%	13,8%	13,5%	13,0%

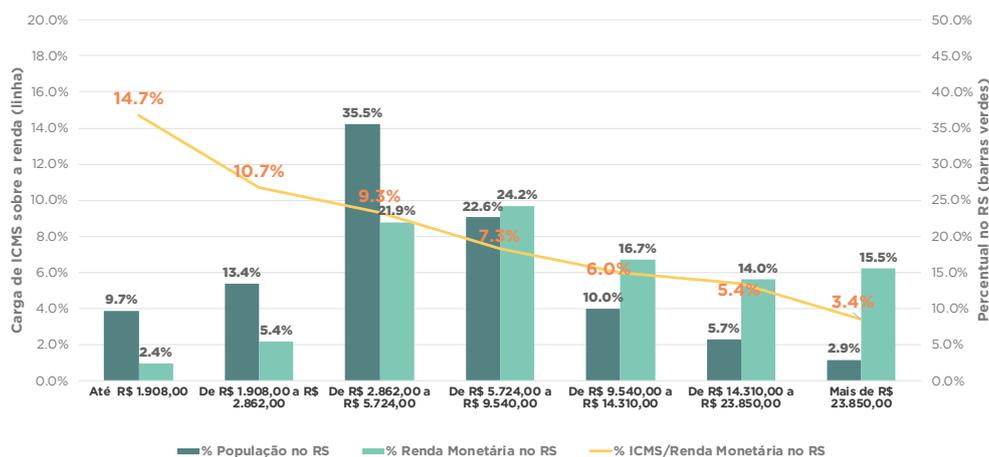
Desonerações de itens de consumo essenciais beneficiam no agregado mais os ricos do que os pobres. No caso dos alimentos e da cesta básica, por exemplo, nossas simulações indicam que o benefício per capita obtido com tais desonerações chega a R\$ 103 anuais, em média, para as famílias mais pobres (até 2 SM) e a quase quatro vezes mais (R\$ 361) para as mais ricas (acima de 25 SM).

rs.gov.br

39



IMPACTO DO ICMS POR FAIXA DE RENDA



rs.gov.br

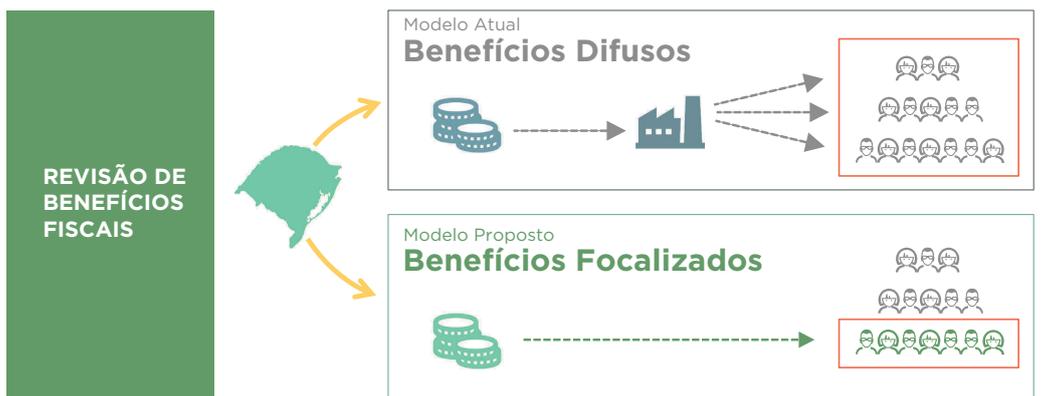
40





REVISÃO SISTEMÁTICA DE BENEFÍCIOS FISCAIS

PROBLEMA: BENEFÍCIOS DIFUSOS



41

rs.gov.br



1. EXTINÇÃO DE ISENÇÕES



42

rs.gov.br





2. EXTINÇÃO PARCIAL DE ISENÇÕES DE REDUÇÕES DE BASE DE CÁLCULO



43



REVISÃO SISTEMÁTICA DE BENEFÍCIOS FISCAIS

ISENÇÕES	SETORES/PRODUTOS AFETADOS	Redução do benefício (R\$ milhões)
		Hortifrutigranjeiros
	Maçãs e peras	8
	Leite pasteurizado	48
	Ovos	43
	Pão francês	45
	Flores naturais	12
	Preservativos	5
	TOTAL	841

REDUÇÕES DE BASE DE CÁLCULO	SETORES/PRODUTOS AFETADOS	Redução do benefício (R\$ milhões)
		Cesta básica de alimentos
	Transporte intermunicipal de passageiros	142
	Refeições em bares e restaurantes	53
	Erva mate	19
	Cesta básica de medicamentos	15
	Carnes temperadas	14
	TOTAL	663

rs.gov.br

44



REVISÃO SISTEMÁTICA DE BENEFÍCIOS FISCAIS

CRIAÇÃO DO FUNDO DEVOLVE ICMS

Obter recursos com empresas beneficiadas pelo Estado



Descrição:

- Fundo formado com recursos proporcionais aos benefícios concedidos pelo Estado
- 10% dos créditos presumidos não contratuais
- 10% sobre ICMS isento nas saídas de insumos agropecuários

rs.gov.br

45



REVISÃO SISTEMÁTICA DE BENEFÍCIOS FISCAIS

CRIAÇÃO DO FUNDO DEVOLVE ICMS

O **Fundo** será constituído de recursos que serão destinados aos três pilares da reforma: **justiça social, desenvolvimento e equilíbrio fiscal**. Assim, financiará as devoluções de parte do ICMS às famílias de baixa renda, garantirá investimentos em setores estratégicos e ainda ajudará a compensar o Tesouro pelas medidas de redução de arrecadação

AUXILIAR O EQUILÍBRIO FISCAL

TRIBUTAR MELHOR

PROMOVER TRIBUTAÇÃO MAIS JUSTA

- Obter recursos para a política de devolução do ICMS para famílias de baixa renda
- Financiar investimentos em infraestrutura relacionados à atividade agropecuária do Estado
- Financiar inovação
- Obter recursos para o equilíbrio das finanças públicas

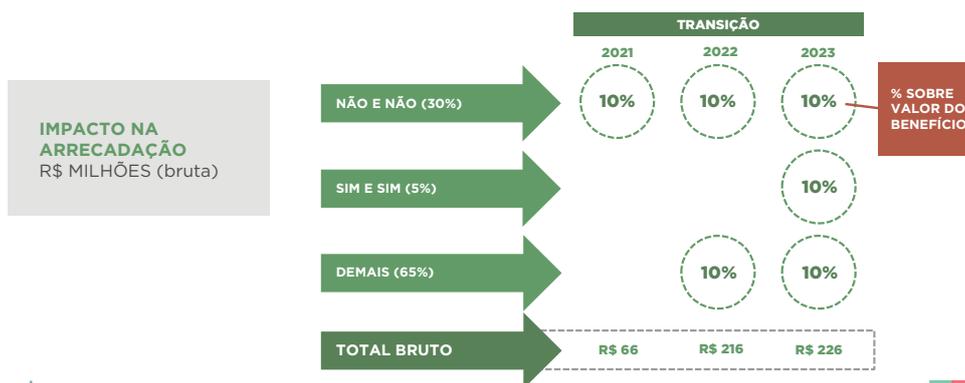
rs.gov.br

46

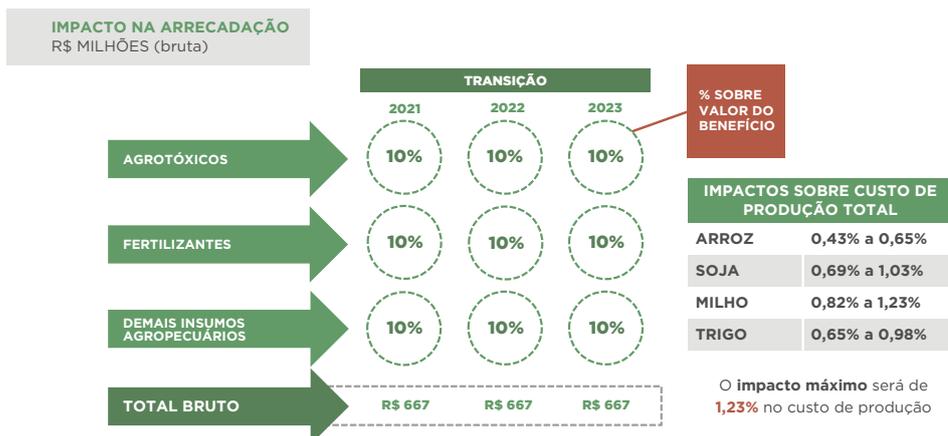


FORMAÇÃO FUNDO (1): CRÉDITOS PRESUMIDOS

CRÉDITOS PRESUMIDOS NÃO CONTRATUAIS	IMPACTADOS COVID-19?	
	NÃO	SIM
REDUZEM BENEFÍCIOS?	NÃO	662.793.653
	SIM	988.272.891
		512.875.832
		103.736.575



FORMAÇÃO FUNDO (2): INSUMOS AGROPECUÁRIOS





IMPACTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNDO SOBRE OS CUSTOS DE PRODUÇÃO

PERCENTUAIS ANTES DA CONTRIBUIÇÃO	ARROZ	SOJA	MILHO	TRIGO
CUSTOS OPERACIONAIS NÃO AFETADOS PELA CONTRIBUIÇÃO	58,38%	33,85%	26,39%	27,15%
CUSTOS OPERACIONAIS AFETADOS PELA CONTRIBUIÇÃO	25,30%	40,37%	48,07%	38,38%
1 - SEMENTES	2,30%	8,80%	16,04%	9,00%
2 - FERTILIZANTES	9,30%	15,76%	24,82%	20,43%
3 - AGROTÓXICOS	13,70%	15,81%	7,21%	8,95%
TOTAL DOS CUSTOS OPERACIONAIS	83,68%	74,22%	74,46%	65,53%
DEPRECIACÕES E CUSTOS DE OPORTUNIDADE	16,32%	25,78%	25,54%	34,47%
CUSTO TOTAL	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

PERCENTUAIS APÓS A CONTRIBUIÇÃO	ARROZ	SOJA	MILHO	TRIGO
CUSTOS OPERACIONAIS NÃO AFETADOS PELA CONTRIBUIÇÃO	58,38%	33,85%	26,39%	27,15%
CUSTOS OPERACIONAIS AFETADOS PELA CONTRIBUIÇÃO	25,95%	41,40%	49,30%	39,36%
1 - SEMENTES	2,36%	9,02%	16,45%	9,23%
2 - FERTILIZANTES	9,54%	16,16%	25,46%	20,95%
3 - AGROTÓXICOS	14,05%	16,22%	7,39%	9,18%
TOTAL DOS CUSTOS OPERACIONAIS	84,33%	75,25%	75,69%	66,51%
DEPRECIACÕES E CUSTOS DE OPORTUNIDADE	16,32%	25,78%	25,54%	34,47%
CUSTO TOTAL	100,65%	101,03%	101,23%	100,98%

VARIAÇÃO CUSTO DE PRODUÇÃO TOTAL	ARROZ	SOJA	MILHO	TRIGO
	0,65%	1,03%	1,23%	0,98%

Fontes: Secretaria Estadual da Agricultura e IRGA.

rs.gov.br

49



REVISÃO SISTEMÁTICA DE BENEFÍCIOS FISCAIS

Créditos presumidos RELATIVOS a produtos NÃO afetados por extinção de isenções ou de reduções de base de cálculo e NÃO afetados pela COVID-19

30%

DO TOTAL DE CRÉDITOS PRESUMIDOS



PRODUTO	BENEFÍCIO - CRÉDITO PRESUMIDO	CONTRIBUIÇÃO FUNDO	A PARTIR DE 2021
		10%	
Biodiesel	R\$ 231.246.890	R\$ 23.124.689	
Queijos	R\$ 189.777.995	R\$ 18.977.799	
Leite em pó	R\$ 52.402.273	R\$ 5.240.227	
Informática	R\$ 47.794.475	R\$ 4.779.448	
Farelo de soja	R\$ 29.729.617	R\$ 2.972.962	
Bebida láctea	R\$ 16.241.532	R\$ 1.624.153	
Manteiga	R\$ 14.667.369	R\$ 1.466.737	
Medicamentos	R\$ 12.544.903	R\$ 1.254.490	
Ar condicionado	R\$ 6.130.881	R\$ 613.088	
Suco de uva	R\$ 6.106.364	R\$ 610.636	
Geléias	R\$ 5.422.156	R\$ 542.216	
Molhos	R\$ 4.150.915	R\$ 415.092	
Cerveja	R\$ 3.800.497	R\$ 380.050	
Peixes	R\$ 3.419.645	R\$ 341.964	
Papel higiênico	R\$ 2.556.943	R\$ 255.694	
Aveia	R\$ 2.265.915	R\$ 226.591	
Folha de flandres	R\$ 1.625.575	R\$ 162.557	
Reservatório de fibra	R\$ 1.558.572	R\$ 155.857	
Outros	R\$ 2.657.602	R\$ 265.760	
TOTAL	R\$ 634.100.116	R\$ 63.410.012	

Obs: valores de 2019

Outros: maionese; retroscavadeiras; petroquímicos; carnes; madeira; eletrônicos; mel; alho; feijão; mármore

rs.gov.br

50



REVISÃO SISTEMÁTICA DE BENEFÍCIOS FISCAIS

Créditos presumidos RELATIVOS a produtos afetados APENAS por extinção de isenções ou de reduções de base de cálculo OU pela COVID-19

65%
DO TOTAL DE
CRÉDITOS
PRESUMIDOS



rs.gov.br

PRODUTO	BENEFÍCIO - CRÉDITO PRESUMIDO	CONTRIBUIÇÃO FUNDO	A PARTIR DE 2022
		10%	
Carnes	R\$ 581.517.279	R\$ 58.151.728	
Aço	R\$ 250.285.495	R\$ 25.028.550	
Leite	R\$ 216.872.352	R\$ 21.687.235	
Farinha	R\$ 103.900.375	R\$ 10.390.038	
Informática	R\$ 57.109.900	R\$ 5.710.990	
Calçados	R\$ 43.700.847	R\$ 4.370.085	
Vestuário	R\$ 41.288.723	R\$ 4.128.872	
Leite condensado	R\$ 24.550.741	R\$ 2.455.074	
Vinho	R\$ 18.531.823	R\$ 1.853.182	
Móveis	R\$ 15.226.417	R\$ 1.522.642	
Medicamentos	R\$ 14.714.824	R\$ 1.471.482	
Reciclagem	R\$ 13.980.664	R\$ 1.398.066	
Bolachas	R\$ 13.680.662	R\$ 1.368.066	
Conservas	R\$ 6.316.802	R\$ 631.680	
Tampas	R\$ 5.335.705	R\$ 533.571	
Verduras	R\$ 4.937.363	R\$ 493.736	
Papel	R\$ 4.184.961	R\$ 418.496	
Requeijão	R\$ 3.639.320	R\$ 363.932	
Embutidos	R\$ 3.635.313	R\$ 363.531	
Transporte	R\$ 3.288.829	R\$ 328.883	
Vidro	R\$ 3.286.363	R\$ 328.636	
Carne importada	R\$ 2.573.403	R\$ 257.340	
Tops de lâ	R\$ 2.149.793	R\$ 214.979	
Motoniveladora	R\$ 708.049	R\$ 70.805	
Lanificio	R\$ 657.104	R\$ 65.710	
Azeite de oliva	R\$ 53.533	R\$ 5.353	
Rapadura	R\$ 34.638	R\$ 3.464	
TOTAL	R\$ 1.436.161.277	R\$ 143.616.128	

Obs: valores de 2019

51



REVISÃO SISTEMÁTICA DE BENEFÍCIOS FISCAIS

Créditos presumidos RELATIVOS a produtos afetados por extinção de isenções ou de reduções de base de cálculo e afetados pela COVID-19

5%
DO TOTAL DE
CRÉDITOS
PRESUMIDOS



rs.gov.br

PRODUTO	BENEFÍCIO - CRÉDITO PRESUMIDO	CONTRIBUIÇÃO FUNDO	A PARTIR DE 2021
		10%	
Embutidos	R\$ 79.503.336	R\$ 7.950.334	
Carnes industrializadas	R\$ 10.911.980	R\$ 1.091.198	
Conservas	R\$ 4.757.314	R\$ 475.731	
Leite	R\$ 3.855.440	R\$ 385.544	
Restaurante	R\$ 217.561	R\$ 21.756	
TOTAL	R\$ 99.245.631	R\$ 9.924.563	

Obs: valores de 2019

52



IMPACTO NAS DESONERAÇÕES FISCAIS

Não há mudanças nos contratos firmados para investimentos no RS.

Não há mudanças nas regras de benefícios concedidos por programas como Fundopem e Fomentar.

Benefícios que expiram em dez/2020 serão renovados por tempo indeterminado.

O RS continuará com uma política de desonerações em apoio a diversos setores econômicos.



REVISÃO SISTEMÁTICA DE BENEFÍCIOS FISCAIS

DEVOLUÇÃO DE ICMS PARA FAMÍLIAS DE BAIXA RENDA

Descrição:

- Devolução de parte do ICMS para famílias de baixa renda até 3 salários mínimos (30% das famílias gaúchas = 1,1 milhão de famílias)
- Quantificação do benefício mediante emissão de documento fiscais eletrônicos

Objetivo:

- Eficácia na concessão de benefícios fiscais
- Reduzir o ônus fiscal para famílias de baixa renda





REVISÃO SISTEMÁTICA DE BENEFÍCIOS FISCAIS

INICIATIVA PIONEIRA NO BRASIL

Concessão de benefícios a quem mais necessita



rs.gov.br

55



DEVOLUÇÃO DE PARTE DO ICMS PARA FAMÍLIAS DE BAIXA RENDA

COMO FUNCIONA?

A devolução será exclusiva aos cidadãos inscritos no CadÚnico com renda familiar mensal até três salários mínimos

Nos primeiro e segundo anos, a restituição será feita apenas para famílias com renda bruta familiar até 1 salário mínimo

MODELO HÍBRIDO: as famílias receberão um percentual do imposto suportado, e este percentual será maior para as famílias relativamente mais pobres, sendo parte deste valor definido como um valor mínimo e outra parte de acordo com consumo formalizado em nota fiscal eletrônica.

A família também precisará estar inscrita no programa Nota Fiscal Gaúcha (NFG) e se pedir CPF nas notas terá maior devolução

Os varejistas emitem os documentos fiscais e a Receita Estadual calculará o montante do imposto suportado, com base no valor do consumo agregado mensal

rs.gov.br

56



DEVOLUÇÃO DE PARTE DO ICMS PARA FAMÍLIAS DE BAIXA RENDA

EXEMPLO



- Os benefícios serão limitados à capacidade de compra de cada família, que é determinada pela renda familiar declarada no CadÚnico
- O recurso será depositado ao titular do cadastro familiar no CadÚnico
- Os recursos serão ser devolvidos imediatamente, **mensalmente**, conforme definição. Há **limitador anual** de recebimento desse benefício por CPF.

rs.gov.br

57



DEVOLUÇÃO A PARTIR DE 2021

FAMÍLIAS COM ATÉ UM SALÁRIO MÍNIMO



rs.gov.br

58



*Alíquota nominal ponderada = 12% de consumo com alíquota 25% e 88% com alíquota 17%



DEVOLUÇÃO A PARTIR DE 2023

FAMÍLIAS COM ATÉ DOIS SALÁRIOS MÍNIMOS

**DEVOLUÇÃO
DE ICMS PARA
FAMÍLIAS DE
BAIXA RENDA**

RENDA MENSAL
DE ATÉ



CONSUMO LIMITE
60% = R\$ 1.484,58 × **18%***
(anual R\$ 17.814,96)

R\$ 2.474,30

LIMITE ICMS SUPOSTADO

R\$ 267,22

Devolução 20% =

LIMITE
DEVOLUÇÃO MENSAL

R\$ 53,44
(anual R\$ 641,28)

**SISTEMA HÍBRIDO
DE DEVOLUÇÃO**



DEVOLUÇÃO MÍNIMA
MENSAL

R\$ 30,00
(anual R\$ 360,00)

DEVOLUÇÃO CONDICIONADA
NOTA FISCAL

R\$ 23,44
(anual R\$ 281,28)

*Alíquota nominal ponderada = 12% de consumo com alíquota 25% e 88% com alíquota 17%

rs.gov.br

59



DEVOLUÇÃO A PARTIR DE 2023

FAMÍLIAS COM ATÉ TRÊS SALÁRIOS MÍNIMOS

**DEVOLUÇÃO
DE ICMS PARA
FAMÍLIAS DE
BAIXA RENDA**

RENDA MENSAL
DE ATÉ



CONSUMO LIMITE
50% = R\$ 1.855,73 × **18%***
(anual R\$ 22.268,70)

R\$ 3.711,45

LIMITE ICMS SUPOSTADO

R\$ 334,03

Devolução 15% =

LIMITE
DEVOLUÇÃO MENSAL

R\$ 50,10
(anual R\$ 601,20)

**SISTEMA HÍBRIDO
DE DEVOLUÇÃO**



DEVOLUÇÃO MÍNIMA
MENSAL

R\$ 30,00
(anual R\$ 360,00)

DEVOLUÇÃO CONDICIONADA
NOTA FISCAL

R\$ 20,10
(anual R\$ 241,20)

*Alíquota nominal ponderada = 12% de consumo com alíquota 25% e 88% com alíquota 17%

rs.gov.br

60





DEVOLUÇÃO FAMÍLIAS ATÉ UM SALÁRIO MÍNIMO

RENDA FAMILIAR	2021	2022
	ATÉ 1 SALÁRIO MÍNIMO	ATÉ 1 SALÁRIO MÍNIMO
% consumo gravado (limite)	69%	69%
Consumo gravado (limite)	R\$ 853,63	R\$ 853,63
Consumo gravado (limite anual)	R\$ 10.243,60	R\$ 10.243,60
Alíquota nominal ponderada*	18%	18%
Limite ICMS suportado	R\$ 153,65	R\$ 153,65
% devolução	40%	40%
Limite devolução ICMS - mensal	R\$ 61,46	R\$ 61,46
Limite devolução ICMS - anual	R\$ 737,52	R\$ 737,52
Devolução livre (mínima) - mensal	R\$ 30,00	R\$ 30,00
Devolução livre (mínima) - anual	R\$ 360,00	R\$ 360,00
Devolução condicionada - mensal	R\$ 31,46	R\$ 31,46
Devolução condicionada - anual	R\$ 377,52	R\$ 377,52
Número de famílias (**)	333.000 (**)	533.323 (**)
Total devoluções mês	R\$ 13.113.418,91	R\$ 21.002.065,80
Total devoluções ano	R\$ 157.361.026,91	R\$ 252.024.789,65
Meta do programa (devoluções/ano)	R\$ 150.000.000	R\$ 300.000.000

*Alíquota nominal ponderada = 12% de consumo com alíquota 25% e 88% com alíquota 17%

rs.gov.br

(**) O limite é pela renda de cada família. Portanto, o teto de cada faixa não é aplicado a todas as famílias da faixa.



61



DEVOLUÇÃO FAMÍLIAS ATÉ TRÊS SALÁRIOS MÍNIMOS

RENDA FAMILIAR	2023			
	ATÉ 1 SALÁRIO MÍNIMO	DE 1 A 2 SALÁRIOS MÍNIMOS	DE 2 A 3 SALÁRIOS MÍNIMOS	
% consumo gravado (limite)	69%	60%	50%	
Consumo gravado (limite)	R\$ 853,63	R\$ 1.484,58	R\$ 1.855,73	
Consumo gravado (limite anual)	R\$ 10.243,60	R\$ 17.814,96	R\$ 22.268,70	
Alíquota nominal ponderada*	18%	18%	18%	
Limite ICMS suportado	R\$ 153,65	R\$ 267,22	R\$ 334,03	
% devolução	40%	20%	15%	
Limite devolução ICMS - mensal	R\$ 61,46	R\$ 53,44	R\$ 50,10	
Limite devolução ICMS - anual	R\$ 737,52	R\$ 641,28	R\$ 601,20	
Devolução livre (mínima) - mensal	R\$ 30,00	R\$ 30,00	R\$ 30,00	
Devolução livre (mínima) - anual	R\$ 360,00	R\$ 360,00	R\$ 360,00	
Devolução condicionada - mensal	R\$ 31,46	R\$ 23,44	R\$ 20,10	
Devolução condicionada - anual	R\$ 377,52	R\$ 281,28	R\$ 241,20	
Número de famílias (*)	533.323 (**)	400.000 (**)	220.200 (**)	1.153.523 (**)
Total devoluções mês	R\$ 21.002.065,80	R\$ 16.394.400	R\$ 7.546.084	R\$ 44.942.550,42
Total devoluções ano	R\$ 252.024.789,65	R\$ 196.732.800	R\$ 90.553.015	R\$ 539.310.605,04
Meta do programa (devoluções/ano)				R\$ 450.000.000

*Alíquota nominal ponderada = 12% de consumo com alíquota 25% e 88% com alíquota 1%

rs.gov.br

(**) O limite é pela renda de cada família. Portanto, o teto de cada faixa não é aplicado a todas as famílias da faixa.



62





REVISÃO SISTEMÁTICA DE BENEFÍCIOS FISCAIS

METODOLOGIA APLICADA

Com base em dados obtidos das Notas Fiscais Eletrônicas e na Pesquisa de Orçamentos Familiares 2017/2018 (POF-IBGE), que oferece uma visão detalhada da estrutura de consumo das famílias, por nível de renda bruta, foi possível determinar o montante atual de ICMS contido nas despesas de consumo (alimentos, energia elétrica, combustíveis, etc) das famílias gaúchas.

Utilizando a mesma estrutura de consumo foi possível estimar quanto será o ICMS suportado por essas famílias quando a tributação for a prevista na Reforma Tributária do RS.

Além disso, foi possível estimar o valor que será devolvido a cada família, pois o percentual de devolução, que incide sobre o ICMS suportado, estará relacionado com a renda bruta e esse valor também é, como dissemos, informado pela POF-IBGE.



DIFERENÇA NO ICMS FAMILIAR

SIMULAÇÃO*

ICMS NOVO ANTES DA DEVOLUÇÃO

R\$ 134,52

DEVOLUÇÃO 40%

(-) R\$ 53,81

ICMS NOVO APÓS A DEVOLUÇÃO

R\$ 80,71

ICMS ATUAL
R\$ 131,20



MENOS ICMS
- R\$ 50,49

+ 4,08% na renda familiar
Queda de 38,5% no ICMS



R\$ 1.237,15

(renda familiar mensal)



Alimentação /
Bebidas alcoólicas /
Gás doméstico



Transporte público urbano



Energia elétrica / Telefone,
TV e internet / Mobiliários,
eletrodomésticos / Vestuário
/ Gasolina e álcool / Higiene
e cuidados pessoais /
Remédios / Demais itens de
consumo

* Simulação com base em dados do IBGE e da Receita Estadual



DIFERENÇA NO ICMS FAMILIAR

SIMULAÇÃO*

ICMS NOVO ANTES DA DEVOUÇÃO

R\$ 215,61



R\$ 2.400

(renda familiar mensal)

DEVOUÇÃO 20%

(-) R\$ 43,12

(+)

Alimentação /
Bebidas alcoólicas /
Gás doméstico

ICMS NOVO APÓS A DEVOUÇÃO

R\$ 172,49

(=)

Transporte público urbano

ICMS ATUAL
R\$ 211,02



MENOS ICMS
- R\$ 38,53

+ 1,60% na renda familiar
Queda de 18,2% no ICMS

(-)

Energia elétrica / Telefone,
TV e internet / Mobiliários,
eletrodomésticos / Vestuário
/ Gasolina e álcool / Higiene
e cuidados pessoais /
Remédios / Demais itens de
consumo

* Simulação com base em dados do IBGE e da Receita Estadual

rs.gov.br

65

SIMULAÇÃO - ICMS FAMILIAR MENSAL

	R\$ 1.237,15 (renda familiar mensal)			R\$ 2.400,00 (renda familiar mensal)		
	ICMS ATUAL	ICMS NOVO	DIFERENÇA	ICMS ATUAL	ICMS NOVO	DIFERENÇA
Alimentação	R\$ 15,95	R\$ 31,27	R\$ 15,32	R\$ 25,59	R\$ 49,88	R\$ 24,29
Bebidas alcoólicas	R\$ 0,69	R\$ 0,80	R\$ 0,11	R\$ 3,02	R\$ 3,17	R\$ 0,15
Energia elétrica	R\$ 24,07	R\$ 20,60	-R\$ 3,47	R\$ 35,82	R\$ 30,66	-R\$ 5,16
Telefone TV e internet	R\$ 10,09	R\$ 8,23	-R\$ 1,86	R\$ 15,78	R\$ 13,18	-R\$ 2,60
Gás doméstico	R\$ 2,92	R\$ 4,38	R\$ 1,46	R\$ 3,67	R\$ 5,51	R\$ 1,84
Mobiliários, artigos do lar e eletrodomésticos	R\$ 11,77	R\$ 10,98	-R\$ 0,79	R\$ 18,60	R\$ 17,35	-R\$ 1,25
Vestuário	R\$ 6,49	R\$ 5,88	-R\$ 0,61	R\$ 11,17	R\$ 10,12	-R\$ 1,05
Transporte público	R\$ 0,55	R\$ 0,55	R\$ 0,00	R\$ 1,08	R\$ 1,08	R\$ 0,00
Gasolina e álcool	R\$ 19,30	R\$ 14,78	-R\$ 4,52	R\$ 31,56	R\$ 24,16	-R\$ 7,40
Higiene e Cuidados Pessoais	R\$ 11,67	R\$ 10,89	-R\$ 0,78	R\$ 18,00	R\$ 16,80	-R\$ 1,20
Remédios	R\$ 9,93	R\$ 9,00	-R\$ 0,93	R\$ 19,19	R\$ 17,40	-R\$ 1,79
Demais itens de consumo	R\$ 17,77	R\$ 17,16	-R\$ 0,61	R\$ 27,54	R\$ 26,29	-R\$ 1,25
TOTAL ANTES DEVOUÇÃO	R\$ 131,20	R\$ 134,52	R\$ 3,32	R\$ 211,02	R\$ 215,61	R\$ 4,59
% DEVOUÇÃO	0%	40%	40%	0%	20%	20%
DEVOUÇÃO	R\$ 0,00	R\$ 53,81	R\$ 53,81	R\$ 0,00	R\$ 43,12	R\$ 43,12
TOTAL APÓS DEVOUÇÃO	R\$ 131,20	R\$ 80,71	-R\$ 50,49	R\$ 211,02	R\$ 172,49	-R\$ 38,53
CARGA FISCAL DO ICMS	10,60%	6,52%	-4,08%	8,79%	7,19%	-1,60%
		Queda de 38,5% no ICMS			Queda de 18,2% no ICMS	

rs.gov.br

6



DIFERENÇA NO ICMS FAMILIAR

SIMULAÇÃO*

ICMS NOVO **ANTES**
DA DEVOUÇÃO

R\$ 313,42

DEVOUÇÃO 0%

(-) -----

ICMS NOVO **APÓS**
A DEVOUÇÃO

R\$ 313,42

ICMS ATUAL
R\$ 316,54



MENOS ICMS

- R\$ 3,12

+ 0,07% na renda familiar
Queda de 1% no ICMS



R\$ 4.000

(renda familiar mensal)

(+)

Alimentação /
Bebidas alcoólicas /
Gás doméstico

(=)

Transporte público
urbano

(-)

Energia elétrica / Telefone,
TV e internet / Mobiliários,
eletrodomésticos / Vestuário
/ Gasolina e álcool / Higiene
e cuidados pessoais /
Remédios / Demais itens de
consumo

* Simulação com base em dados do IBGE e da Receita Estadual

rs.gov.br

67



DIFERENÇA NO ICMS FAMILIAR

SIMULAÇÃO*

ICMS NOVO **ANTES**
DA DEVOUÇÃO

R\$ 653,25

DEVOUÇÃO 0%

(-) -----

ICMS NOVO **APÓS**
A DEVOUÇÃO

R\$ 653,25

ICMS ATUAL
R\$ 664,84



MENOS ICMS

- R\$ 11,59

+ 0,10% na renda familiar
Queda de 1,7% no ICMS



R\$ 12.000

(renda familiar mensal)

(+)

Alimentação /
Bebidas alcoólicas /
Gás doméstico

(=)

Transporte público
urbano

(-)

Energia elétrica / Telefone,
TV e internet / Mobiliários,
eletrodomésticos / Vestuário
/ Gasolina e álcool / Higiene
e cuidados pessoais /
Remédios / Demais itens de
consumo

* Simulação com base em dados do IBGE e da Receita Estadual

rs.gov.br

69





SIMULAÇÃO - ICMS FAMILIAR MENSAL

	R\$ 4.000,00 (renda familiar mensal)			R\$ 8.000,00 (renda familiar mensal)			R\$ 12.000,00 (renda familiar mensal)		
	ICMS ATUAL	ICMS NOVO	DIFERENÇA	ATUAL	NOVO	DIFERENÇA	ATUAL	NOVO	DIFERENÇA
Alimentação	R\$ 36,28	R\$ 67,87	R\$ 31,59	R\$ 57,99	R\$ 99,72	R\$ 41,73	R\$ 74,14	R\$ 132,93	R\$ 58,79
Bebidas alcoólicas	R\$ 4,03	R\$ 4,38	R\$ 0,35	R\$ 6,41	R\$ 6,86	R\$ 0,45	R\$ 13,05	R\$ 15,13	R\$ 2,08
Energia elétrica	R\$ 42,47	R\$ 36,36	-R\$ 6,11	R\$ 60,90	R\$ 52,13	-R\$ 8,77	R\$ 71,32	R\$ 61,06	-R\$ 10,26
Telefone TV e internet	R\$ 24,87	R\$ 20,89	-R\$ 3,98	R\$ 43,68	R\$ 37,17	-R\$ 6,51	R\$ 60,66	R\$ 52,46	-R\$ 8,20
Gás doméstico	R\$ 3,47	R\$ 5,22	R\$ 1,75	R\$ 4,28	R\$ 6,43	R\$ 2,15	R\$ 4,92	R\$ 7,39	R\$ 2,47
Mobiliários, artigos do lar e eletrodomésticos	R\$ 24,14	R\$ 22,52	-R\$ 1,62	R\$ 40,80	R\$ 38,07	-R\$ 2,73	R\$ 47,49	R\$ 44,31	-R\$ 3,18
Vestuário	R\$ 17,58	R\$ 15,94	-R\$ 1,64	R\$ 32,23	R\$ 29,21	-R\$ 3,02	R\$ 47,71	R\$ 43,24	-R\$ 4,47
Transporte público	R\$ 1,42	R\$ 1,42	R\$ 0,00	R\$ 2,36	R\$ 2,36	R\$ 0,00	R\$ 2,26	R\$ 2,26	R\$ 0,00
Gasolina e álcool	R\$ 77,04	R\$ 59,00	-R\$ 18,04	R\$ 138,31	R\$ 105,91	-R\$ 32,40	R\$ 161,33	R\$ 123,54	-R\$ 37,79
Higiene e Cuidados Pessoais	R\$ 23,89	R\$ 22,29	-R\$ 1,60	R\$ 36,54	R\$ 34,10	-R\$ 2,44	R\$ 43,74	R\$ 40,81	-R\$ 2,93
Remédios	R\$ 18,23	R\$ 16,52	-R\$ 1,71	R\$ 26,28	R\$ 23,82	-R\$ 2,46	R\$ 33,60	R\$ 30,45	-R\$ 3,15
Demais itens de consumo	R\$ 43,11	R\$ 41,02	-R\$ 2,09	R\$ 76,79	R\$ 73,12	-R\$ 3,67	R\$ 104,64	R\$ 99,68	-R\$ 4,96
TOTAL ANTES DEVOLUÇÃO	R\$ 316,54	R\$ 313,42	-R\$ 3,12	R\$ 526,56	R\$ 508,89	-R\$ 17,67	R\$ 664,84	R\$ 653,25	-R\$ 11,59
% DEVOLUÇÃO									
DEVOLUÇÃO									
TOTAL APÓS DEVOLUÇÃO	R\$ 316,54	R\$ 313,42	-R\$ 3,12	R\$ 526,56	R\$ 508,89	-R\$ 17,67	R\$ 664,84	R\$ 653,25	-R\$ 11,59
CARGA FISCAL DO ICMS	7,91%	7,84%	-0,07%	6,58%	6,36%	-0,22%	5,54%	5,44%	-0,10%
	Queda de 1% no ICMS			Queda de 3,3% no ICMS			Queda de 1,7% no ICMS		

rs.gov.br

70



DIFERENÇA NO ICMS FAMILIAR

SIMULAÇÃO*

ICMS NOVO ANTES DA DEVOLUÇÃO

R\$ 950,44

DEVOLUÇÃO 0%

(-) -----

ICMS NOVO APÓS A DEVOLUÇÃO

R\$ 950,44

ICMS ATUAL
R\$ 984,47



MENOS ICMS
- R\$ 34,03

+ 0,17% na renda familiar
Queda de 3,4% no ICMS



R\$ 20.000
(renda familiar mensal)

(+) Alimentação /
Bebidas alcoólicas /
Gás doméstico

(=) Transporte público urbano

(-) Energia elétrica / Telefone,
TV e internet / Mobiliários,
eletrodomésticos / Vestuário
/ Gasolina e álcool / Higiene
e cuidados pessoais /
Remédios / Demais itens de
consumo

* Simulação com base em dados do IBGE e da Receita Estadual

rs.gov.br

72





SIMULAÇÃO - ICMS FAMILIAR MENSAL

	R\$ 20.000,00 (renda familiar mensal)			R\$ 50.000,00 (renda familiar mensal)		
	ICMS ATUAL	NOVO	DIFERENÇA	ATUAL	NOVO	DIFERENÇA
Alimentação	R\$ 107,95	R\$ 179,69	R\$ 71,74	R\$ 199,81	R\$ 340,64	140,83
Bebidas alcoólicas	R\$ 25,29	R\$ 29,15	R\$ 3,86	R\$ 32,25	R\$ 39,08	6,83
Energia elétrica	R\$ 89,88	R\$ 76,95	-R\$ 12,93	R\$ 136,58	R\$ 116,92	-19,66
Telefone TV e internet	R\$ 84,64	R\$ 71,97	-R\$ 12,67	R\$ 159,22	R\$ 136,33	-22,89
Gás doméstico	R\$ 6,30	R\$ 9,46	R\$ 3,16	R\$ 9,17	R\$ 13,78	4,61
Mobiliários, artigos do lar e eletrodomésticos	R\$ 81,95	R\$ 76,46	-R\$ 5,49	R\$ 125,53	R\$ 117,13	-8,40
Vestuário	R\$ 61,21	R\$ 55,48	-R\$ 5,73	R\$ 101,05	R\$ 91,59	-9,46
Transporte público	R\$ 2,77	R\$ 2,77	R\$ 0,00	R\$ 3,79	R\$ 3,79	0,00
Gasolina e álcool	R\$ 256,64	R\$ 196,52	-R\$ 60,12	R\$ 442,01	R\$ 338,46	-103,54
Higiene e Cuidados Pessoais	R\$ 41,59	R\$ 38,81	-R\$ 2,78	R\$ 81,28	R\$ 75,84	-5,44
Remédios	R\$ 45,74	R\$ 41,46	-R\$ 4,28	R\$ 73,32	R\$ 66,46	-6,87
Demais itens de consumo	R\$ 180,51	R\$ 171,73	-R\$ 8,78	R\$ 276,57	R\$ 265,12	-11,44
TOTAL ANTES DEVOLUÇÃO	R\$ 984,47	R\$ 950,44	-R\$ 34,03	R\$ 1.640,58	R\$ 1.605,14	-35,44
% DEVOLUÇÃO						
DEVOLUÇÃO						
TOTAL APÓS DEVOLUÇÃO	R\$ 984,47	R\$ 950,44	-R\$ 34,03	1.640,58	R\$ 1.605,14	-35,44
CARGA FISCAL DO ICMS	4,92%	4,75%	-0,17%	3,28%	3,21%	-0,07%
			Queda de 3,4% no ICMS			Queda de 2,1% no ICMS



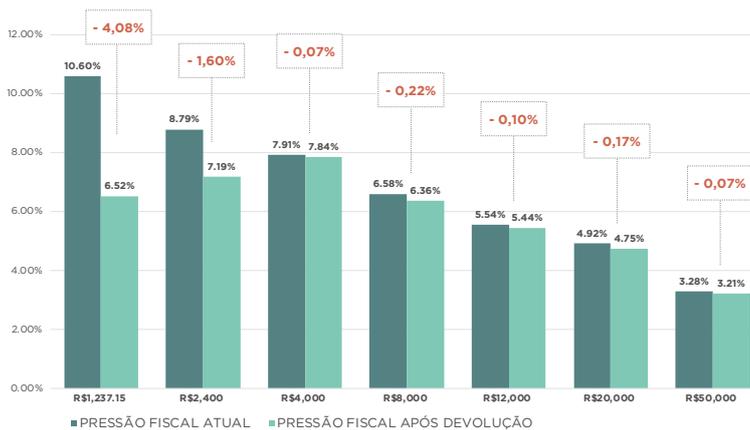
rs.gov.br

73



ATENUAÇÃO DA REGRESSIVIDADE

IMPACTO DO ICMS POR RENDA BRUTA



As mudanças propostas no ICMS e a devolução para as famílias de baixa renda **REDUZEM A CARGA FISCAL DE ICMS PARA TODAS AS FAIXAS DE RENDA**



rs.gov.br

74





ATENUAÇÃO DA REGRESSIVIDADE PELA PLATAFORMA

TABELA - PARTICIPAÇÃO DE CADA CLASSE DE RENDA NA VARIÁVEL DE INTERESSE, RIO GRANDE DO SUL (2017-2018):

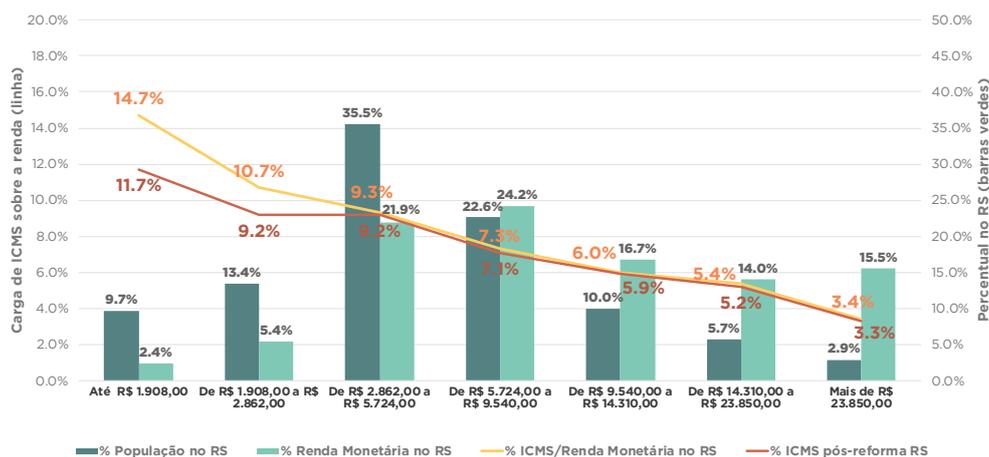
Variável	Total	Classes de rendimento total e variação patrimonial mensal familiar (R\$)						
		Até 1.908	Mais de 1.908 a 2.862	Mais de 2.862 a 5.724	Mais de 5.724 a 9.540	Mais de 9.540 a 14.310	Mais de 14.310 a 23.850	Mais de 23.850
População	100%	9,7%	13,4%	35,5%	22,6%	10,0%	5,7%	2,9%
Renda Monetária	100%	2,4%	5,4%	21,9%	24,2%	16,7%	14,0%	15,5%
Consumo	100%	4,8%	7,5%	25,7%	24,3%	15,6%	12,6%	9,5%
Consumo bens ICMS	100%	5,0%	7,9%	27,6%	24,8%	14,9%	11,5%	8,3%
ICMS	100%	5,1%	8,1%	29,0%	25,2%	14,3%	10,8%	7,5%
Carga atual sobre consumo	14,4%	14,6%	14,8%	15,1%	14,6%	13,8%	13,5%	13,0%
Carga s/ consumo após reforma	13,8%	11,6%	12,7%	15,0%	14,1%	13,6%	13,0%	12,8%
Queda no ICMS/consumo	- 0,6%	- 3,0%	- 2,1%	- 0,1%	- 0,5%	- 0,2%	- 0,5%	- 0,3%
Carga atual sobre renda	7,0%	14,7%	10,7%	9,3%	7,3%	6,0%	5,4%	3,4%
Carga s/ renda após reforma	6,7%	11,7%	9,2%	9,2%	7,1%	5,9%	5,2%	3,3%
Queda no ICMS/renda	- 0,3%	- 3,0%	- 1,5%	- 0,1%	- 0,2%	- 0,1%	- 0,2%	- 0,1%

75

rs.gov.br



IMPACTO DO ICMS POR FAIXA DE RENDA



76

rs.gov.br





SALDO DA REVISÃO DAS DESONERAÇÕES

Especificação	Desonerações 2019 (R\$ Milhões)	Revisão de benefícios (R\$ Milhões)			
		2021	2022	2023	
Isenções I)	1.508,3	(351,0)	(601,0)	(841,0)	REDUÇÃO DOS BENEFÍCIOS
Reduções de base de cálculo I)	1.842,0	(414,0)	(578,0)	(663,0)	
Simplex nacional/gaúcho II)	1.780,0	(372,0)	(435,0)	(435,0)	
Créditos presumidos III)	3.121,0	(66,0)	(216,0)	(226,0)	APORTES NO FUNDO
Insumos agropecuários e outros (B) III)	2.509,3*	(667,0)	(667,0)	(667,0)	GASTOS DO FUNDO
Devolução ICMS personalizada (estimada)	-	150,0	300,0	450,0	
Investimentos em Infraestrutura e Inovação	-	109,8	132,3	134,0	
Total (A)	10.760,5	(1.610,2)	(2.064,7)	(2.248,1)	
Gasto tributário efetivo (A-B)	8.251,2	(943,2)	(1.397,7)	(1.581,1)	
Redução (A)	-	-15%	-19,2%	-20,9%	
Redução (A-B)	-	-11,4%	-16,9%	-19,2%	

COMPENSAÇÃO

I) **Isenções e RBC** = impactos potenciais nos preços de consumo dos itens. queda das alíquotas de outros itens e devolução de imposto à baixa renda **compensam qualquer retrada de benefício**, havendo queda da carga ICMS para todas as faixas de renda.

II) **Simplex Gaúcho** = compensado pelas demais medidas (DIFAL, alíquota 12%). Também terá carga menor ao final.

III) **Aportes no Fundo (CPs e Insumos)** = aumento nos custos de produção limitados de 0,65% a 1,23%. Mas os Investimentos em infra aumentam 5 vezes e o potencial aumento de consumo pelos efeitos progressivos tendem a compensar esses efeitos.

Dos cerca de R\$ 10,7 bilhões em desonerações fiscais em 2019, serão reduzidos em cerca de 20% após todas as etapas da Reforma Tributária, em 2023. Ou seja, a Reforma mantém a maioria dos benefícios.

O Fundo terá cerca de R\$ 900 milhões anuais a partir de 2022. Será parte devolvido a famílias de baixa renda, bem como contará com destinação a projetos de infraestrutura para a agricultura (até 12%) e inovação (até 3%).

* Este valor expressa a desoneração apenas na primeira fase, sem considerar as agregações de valor posteriores.

rs.gov.br

77



DEVOLUÇÃO ICMS PARA FAMÍLIAS DE BAIXA RENDA

IMPACTO NA ARRECADAÇÃO R\$ MILHÕES (bruta)		TRANSIÇÃO		
		2021	2022	2023
RECURSOS DO FUNDO		R\$ 733	R\$ 883	R\$ 893
DEVOLUÇÃO: FAMÍLIAS BAIXA RENDA (estim.) INFRA-ESTRUTURA E INOVAÇÃO		(R\$ 150) (R\$ 110)	(R\$ 300) (R\$ 132)	(R\$ 450) (R\$ 134)
RETORNO ICMS CONSUMO FAMÍLIAS BENEFICIADAS		R\$ 15	R\$ 30	R\$ 45
TOTAL BRUTO		R\$ 488	R\$ 481	R\$ 354

rs.gov.br

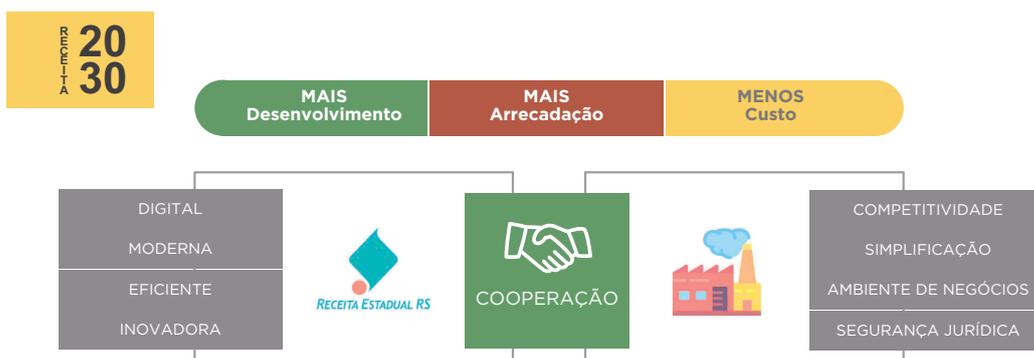
78



MACROESTRATÉGIAS TRIBUTÁRIAS



30 INICIATIVAS LANÇADAS EM JUNHO DE 2019





COMBATE À SONEGAÇÃO | EIXO FISCO

AÇÃO: COMBATE À CONCORRÊNCIA DESLEAL E À SONEGAÇÃO

COMBATE À SONEGAÇÃO E INFORMALIDADE

Regime Especial de Fiscalização (REF) – aprimora o instituto, incluindo novas formas para evitar o crédito do ICMS pelo destinatário, reduzindo o dano ao Estado e à concorrência.

Receita Extrafiscal – Atribui ao Fisco, em conjunto com órgãos de regulação e controle, e entidades setoriais, mecanismos que permitam a **suspensão temporária da inscrição** em caso de indícios de fraude (empresas Noteiras) e por descumprimento de requisitos legais regulatórios (agências reguladoras)

- Exemplo: Postos Combustíveis (Autorização ANP, INMETRO, etc.)

Recolhimento on-line do ICMS: Implementar **nova Guia de Arrecadação Eletrônica** permitindo o recolhimento do ICMS no momento o pagamento pelo consumidor de sua fatura. Regulamentação da Lei 15.436/20 (PL100/19)

Câmaras Técnicas Setoriais: Criação das Câmaras Setoriais para discussão de políticas e ações para combate à práticas concorrenciais desleais, bem como pirataria, contrabando e sonegação.

81

rs.gov.br



COMBATE À SONEGAÇÃO | EIXO FISCO

AÇÃO: COMBATE À CONCORRÊNCIA DESLEAL E À SONEGAÇÃO

COMBATE À SONEGAÇÃO E INFORMALIDADE

Descrição:

- Fortalecer os mecanismos de combate à inadimplência contumaz e à sonegação.
- Estabelecer mecanismos adicionais de controle cadastral de empresas com órgãos reguladores e setores econômicos.
- Recolhimento do ICMS on-line para faturas de concessionárias de serviço público.

Objetivo:

- Combater a informalidade e às práticas concorrenciais desleais.
- Evitar a formação de passivos incobráveis pelos devedores contumazes.
- Estabelecer parcerias com órgãos de controle para combate à pirataria, contrabando/descaminho, sonegação.

82

rs.gov.br





COMBATE À SONEGAÇÃO | EIXO PARTICIPAÇÃO SOCIAL

AÇÃO: ESTÍMULO À EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS NO VAREJO

CIDADANIA FISCAL

Ampliação dos valores para as entidades assistenciais: Ampliação do repasse de valores para ações sociais, estimulando o cidadão a pedir Nota Fiscal, **passando de R\$ 20 milhões para R\$ 30 milhões.**

Receita da Sorte: Sorteios Instantâneos NFC

- Prêmios Estado e de Entidades/Empresas (parceria)

Receita Certa: o projeto assegura que parte do incremento real de arrecadação de ICMS do setor varejista retorne à população que esteja cadastrada no programa Nota Fiscal Gaúcha (NFG) e que solicite a inclusão do CPF em documentos fiscais na hora da compra.

Devolução do ICMS: Mecanismo de Devolução do Imposto vinculado às NFC emitidas para o cidadão.

Solidariedade: Ampliação do repasse de valores para ações sociais, com ampliação da exigência de emissão de NFC.

83

rs.gov.br



COMBATE À SONEGAÇÃO | EIXO PARTICIPAÇÃO SOCIAL

AÇÃO: ESTÍMULO À EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS NO VAREJO

CIDADANIA FISCAL

Descrição:

- Ampliar as formas de estimular o cidadão a pedir Nota Fiscal
- Ampliar o uso da Plataforma NFG, potencializando os módulos existentes (Sorteios Mensais, Bom Cidadão/Desconto IPVA)

Objetivo:

- Combater à informalidade/sonegação pela falta de emissão entrega de documentos pelas empresas no varejo
- Fomentar a cidadania fiscal
- Valorizar a aquisição de produtos gaúchos (alinhado com a iniciativa da AL)
- Ampliar participação das entidades - redes de assistência, saúde, educação e proteção aos animais

84

rs.gov.br





MEDIDAS DE COMBATE À INFORMALIDADE

CIDADÃO AJUDA A COMBATER A INFORMALIDADE E TEM RETORNO DE PARTE DO ICMS PAGO

Entidades assistenciais, cadastradas do programa NFG, terão **R\$ 10 milhões a mais por ano**, estimulando as pessoas a pedirem nota fiscal.

- Com a criação do **Receita Certa**, os cidadãos terão **retorno de parte do incremento real na arrecadação proveniente do ICMS no setor varejista**.
- A arrecadação do setor hoje é de cerca de R\$ 3,6 bilhões por ano.
- Estima-se um incremento mínimo de 10% na arrecadação do varejo, com parte sendo distribuído para **cidadãos inscritos no NFG e que solicitarem CPF na nota fiscal, proporcionalmente as suas compras**.
- O programa estimula a **cidadania fiscal** e o **controle da sociedade na sonegação** devido a não emissão de notas fiscais.

rs.gov.br

85



COMBATE À SONEGAÇÃO

COMBATE À SONEGAÇÃO E INFORMALIDADE



Receita
Extrafiscal

**PROJETO
DE LEI**

- Estabelece mecanismos cadastrais para combate à concorrência desleal, em parceria com entidades representativas dos setores

Inova Receita /
Diálogo Fisco-
Contribuinte /
Desenvolve RS

**PROJETO
DE LEI**

- Cria o Fórum / Conselho de Boas Práticas Tributárias (relacionamento e cooperação)
- Cria as Câmaras Temáticas Setoriais (transparência e competitividade)

Reestruturação da
Cobrança de
Devedores

**PROJETO
DE LEI**

- Possibilita diferimento nas saídas de empresas submetidas ao REF
- Flexibiliza os critérios para uso de precatórios no Compensa RS
- Aumenta o limite do Valor Mínimo de Ajuizamento no contencioso fiscal (PGE)

rs.gov.br

86





COMBATE À SONEGAÇÃO



Menos Multa,
Mais
Arrecadação

PL

- Cria um novo padrão de multas fiscais, adequando o modelo ao entendimento do Judiciário (120% x 100%) e propondo gradação diferenciada.
- Regulamenta o uso das presunções fiscais nos casos de omissão de entradas e saídas

Nos Conformes
/ Conformidade
Cooperativa

PL e
Decreto

- Cria Programas de Estímulo à Conformidade e à Regularidade dos Contribuintes
- Prevê o Acordo de Conformidade Tributária e o Selo de Conformidade Fiscal

Contencioso
Just In Time

PL

- Revisão de formalidades/tramites no PTA (Procedimento Tributário Administrativo)
- Incentiva a extinção do litígio após o Julgamento em 1ª Instância

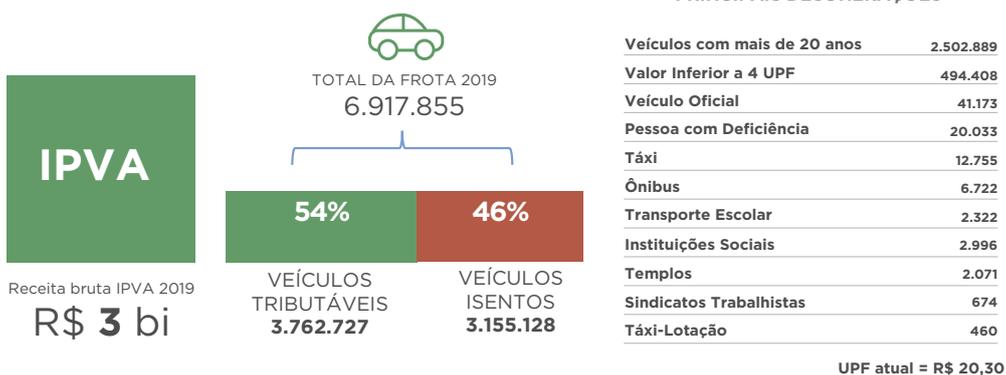


MACROESTRATÉGIAS TRIBUTÁRIAS





CARGA TRIBUTÁRIA ATUAL



ALÍQUOTAS IPVA ATUAL - RS





ALÍQUOTAS IPVA - ESTADOS

ESTADOS	ALÍQUOTAS AUTOMÓVEIS (%)
Acre, Espírito Santo, Santa Catarina e Tocantins	2,00
Bahia, Ceará, Maranhão, Pará, Paraíba, Piauí e Sergipe	2,50
Alagoas, Amazonas, Amapá, Mato Grosso, Pernambuco, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia e Roraima	3,00
Distrito Federal, Mato Grosso do Sul e Paraná	3,50
Goiás	3,75
Minas Gerais, Rio de Janeiro e São Paulo	4,00

* No Rio Grande do Sul pagam a alíquota de 3% automóveis, camionetas e motor home

rs.gov.br

91



REVISÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA

DESCONTOS NO IPVA - COMO É



rs.gov.br

92





PROPOSTAS

IPVA

DESCRIÇÃO DAS MEDIDAS

Adoção de **alíquota de 3,5%** para automóveis e camionetas

Lei estadual para disciplinar o emplacamento **obrigatório** no Estado onde circular

Revisão do benefício de **Bom Motorista**:

- 3 anos sem infrações: 15% para 5%
- 2 anos sem infrações: 10% para 3%
- 1 ano sem infrações: 5% para 2%



PROPOSTAS

IPVA

DESCRIÇÃO DAS MEDIDAS

Alteração dos critérios de isenções:

- Serão isentos veículos fabricados **há mais de 40 anos** (e não 20 anos)
- Estabelece prazo para **pagamento nos casos de veículos adquiridos em leilões**
- Redução do valor mínimo do IPVA de 4 UPF para até **1 UPF**
- **IPVA VERDE:**
 - **Estender para os veículos híbridos até 2023** a isenção já existente para os veículos elétricos, a partir da sanção da lei
 - **Isenção por dois anos do IPVA na compra até 2023 de novos ônibus / caminhões**
 - **Isenção por quatro anos para ônibus com características de biossegurança**





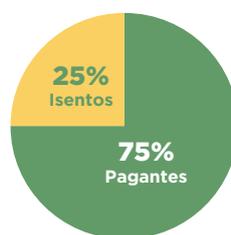
REVISÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA



Modelo Atual
Carga Tributária Concentrada



Modelo Proposto
Ampliação da Base da Carga Tributária



Impacto total
+R\$ 744 milhões

dos veículos passam a pagar IPVA



REVISÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA

VARIAÇÃO POR FAIXA DE PREÇO

Impacto total
+R\$ 744 milhões

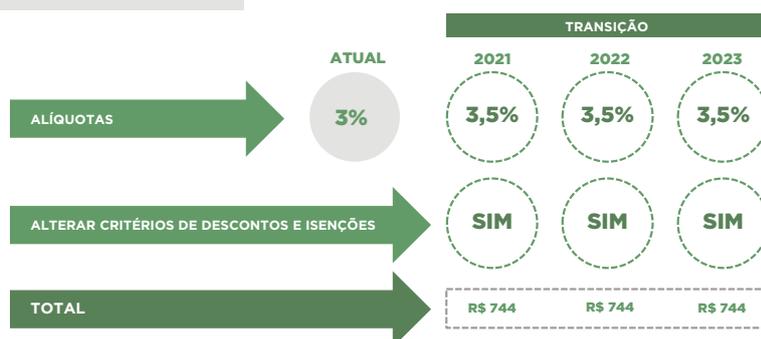
Faixas de valor venal (em mil R\$)	Quantidade	Valor médio de venda (2020)	Alíquota atual	IPVA atual	Alíquota proposta	IPVA futuro	Diferença ANUAL
0 - 5	640.276	R\$ 2.819,90	3,0%	R\$ 84,60	3,5%	R\$ 98,70	R\$ 14,10
5 - 10	435.282	R\$ 7.132,46	3,0%	R\$ 213,97	3,5%	R\$ 249,64	R\$ 35,66
10 - 15	605.325	R\$ 11.405,55	3,0%	R\$ 342,17	3,5%	R\$ 399,19	R\$ 57,03
15 - 20	546.428	R\$ 15.793,78	3,0%	R\$ 473,81	3,5%	R\$ 552,78	R\$ 78,97
20 - 30	698.749	R\$ 22.334,36	3,0%	R\$ 670,03	3,5%	R\$ 781,70	R\$ 111,67
30 - 40	461.163	R\$ 31.240,09	3,0%	R\$ 937,20	3,5%	R\$ 1.093,40	R\$ 156,20
40 - 50	232.300	R\$ 40.335,08	3,0%	R\$ 1.210,05	3,5%	R\$ 1.411,73	R\$ 201,68
50 - 75	285.473	R\$ 55.631,43	3,0%	R\$ 1.668,94	3,5%	R\$ 1.947,10	R\$ 278,16
75 - 100	123.207	R\$ 77.806,79	3,0%	R\$ 2.334,20	3,5%	R\$ 2.723,24	R\$ 389,03
100 - 150	93.659	R\$ 108.257,47	3,0%	R\$ 3.247,72	3,5%	R\$ 3.789,01	R\$ 541,29
150 - 200	21.245	R\$ 155.077,49	3,0%	R\$ 4.652,32	3,5%	R\$ 5.427,71	R\$ 775,39
Acima de 200	19.051	R\$ 241.704,39	3,0%	R\$ 7.251,13	3,5%	R\$ 8.459,65	R\$ 1.208,52





IPVA: ALÍQUOTAS E OUTRAS MEDIDAS

IMPACTO NA ARRECADAÇÃO
R\$ MILHÕES (bruta)



rs.gov.br

97



O QUE NÃO MUDA NO TRANSPORTE/MOBILIDADE

ALÉM DA QUEDA DA GASOLINA E DO ÁLCOOL, HÁ OUTROS PONTOS A SEREM DESTACADOS:

- Não há mudanças no diesel, a carga permanece 12%
- Não há mudanças no IPVA de motos e caminhões (alíquotas de 2% e 1%, respectivamente)
- Seguem as isenções para táxi, lotação, ônibus, transporte escolar, lotação, veículo de instituições sociais
- Não aumentam os custos do transporte público urbano
- Não há mudança nos custos do transporte de carga

NO IPVA, AS ISENÇÕES CAEM DE 46% PARA 25% MAS NÃO ACABAM



rs.gov.br

98



REVISÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA

ITCD PROGRESSIVO

O ITCD (Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens e Direitos) é o imposto sobre a transmissão gratuita de bens móveis ou imóveis e também de direitos, incluindo-se a sucessão (causa mortis).

Descrição:

- Adoção de faixas de alíquotas progressivas para CAUSA MORTIS de 7% e 8%
- Adoção de faixas de alíquotas progressivas para DOAÇÕES de 5% e 6%
- Prever explicitamente a incidência de ITCD, com ST, sobre planos de previdência privada como PGBL e VGBL

Objetivo:

- Tributar mais patrimônio e menos produção e consumo



ALÍQUOTAS DO ITCD NOS ESTADOS

Unidade da Federação	ALÍQUOTA CAUSA MORTIS	
	Mínima	Máxima
AM		2%
RN		3%
AC, AL, AP, ES, PA, PR, PI, RR, SP		4%
RO	2%	4%
MG, PE		5%
MS		6%
Rio Grande do Sul (atual)	3%	6%
DF	4%	6%
MA	3%	7%
SC	1%	8%
CE, GO, MT, PB, SE, TO	2%	8%
BA, RJ	4%	8%





ALÍQUOTAS DO ITCD NOS ESTADOS

Unidade da Federação	ALÍQUOTA DOAÇÃO	
	Mínima	Máxima
MA	1%	2%
AC, AL, AM, PE		2%
AP, MS, RN		3%
BA		3,5%
RO	2%	4%
Rio Grande do Sul (atual)	3%	4%
ES, PA, PR, PI, RR, SP, SE		4%
MG		5%
DF	4%	6%
SC	1%	8%
CE, GO, MT, PB, TO	2%	8%
RJ	4%	8%

rs.gov.br

101



REVISÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA

Faixa	Valor Quinhão (em UPF-RS)		Alíquota
	Acima de	Até	
I	0	2.000	0%
II	2.000	10.000	3%
III	10.000	20.000	4%
IV	20.000	30.000	5%
V	30.000	40.000	6%
VI	40.000	50.000	7%
VII	50.000		8%

Novas faixas

UPF atual = R\$ 20,30

rs.gov.br

102





REVISÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA

Faixa	Valor Quinhão (em UPF-RS)		Alíquota
	Acima de	Até	
I	0	30.000	3%
II	30.000	40.000	4%
III	40.000	50.000	5%
IV	50.000		6%

Novas faixas

UPF atual = R\$ 20,30

rs.gov.br

103



ITDC: ALÍQUOTAS E OUTRAS MEDIDAS

IMPACTO NA ARRECADAÇÃO R\$ MILHÕES (bruta)	ATUAL	TRANSIÇÃO		
		2021	2022	2023
NOVAS FAIXAS DE ALÍQUOTAS CAUSA MORTIS	<6%	7 e 8%	7 e 8%	7 e 8%
NOVAS FAIXAS DE ALÍQUOTAS DOAÇÕES	3 e 4%	3 a 6%	3 a 6%	3 a 6%
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA PLANOS PREVIDÊNCIA PRIVADA		SIM	SIM	SIM
TOTAL BRUTO		R\$ 93	R\$ 123	R\$ 134

rs.gov.br

104





RESUMO DAS PROPOSTAS E EFEITOS NA ECONOMIA E SOCIEDADE GAÚCHAS



RESUMO DAS PROPOSTAS

Simplificação e redistribuição da carga

- Redução do número de alíquotas ICMS para duas: 17% e 25%

Estímulo à atividade econômica e à retomada pós Covid

- Redução da alíquota efetiva para compras internas no Estado para 12%
- Redução do prazo de creditamento do ICMS dos Bens de Capital (CONFAZ)
- Devolução parcial dos créditos de "uso e consumo" (CONFAZ)
- Devolução de saldos credores de exportação
- Estímulo à importação pelo RS
- Extinção do DIFAL ("imposto de fronteira")
- Revisão do Simples Gaúcho

Revisão dos benefícios fiscais

- Extinção parcial de isenções e reduções de base de cálculo
- Criação do Fundo Devolve-ICMS (aportes em infraestrutura agro e inovação)

Redução ônus fiscal para famílias

- Devolução ICMS para famílias de baixa renda (até 3 salários mínimos - CADUNICO)
- Conjunto das mudanças reduz carga ICMS para todos





RESUMO DAS PROPOSTAS

Modernização tributária

- Receita 2030
- Medidas de combate à sonegação e informalidade

Transparência e cidadania

- Receita Certa – devolução ICMS aos cidadãos de parte do crescimento de receita do varejo
- Fortalecimento do Programa NFG, com aumento de 50% dos recursos às instituições parceiras

Tributar menos consumo e mais patrimônio

- Alíquota IPVA automóveis: 3,5%
- Isenção IPVA para veículos acima de 40 anos e até 1 UPF (R\$ 20)
- Novos cálculos Bom Motorista
- IPVA Verde: isenção para elétricos, híbridos e biossegurança
- Isenção IPVA por 2 anos para caminhões e ônibus novos
- Novas alíquotas de ITCD



DIAGNÓSTICO – PRINCIPAIS PROBLEMAS





DIAGNÓSTICO - PRINCIPAIS PROBLEMAS

COMPLEXIDADE		
CENÁRIO ATUAL	IMPACTOS	REFORMA
<ul style="list-style-type: none"> • Multiplicidade de alíquotas • Diversidade de isenções 	<ul style="list-style-type: none"> • Custos operacionais para empresas e para o Estado • Insegurança jurídica • Alto nível de judicialização 	<ul style="list-style-type: none"> • Reduz números de alíquotas • Revisa isenções • Cria Fundo Fiscal



DIAGNÓSTICO - PRINCIPAIS PROBLEMAS

CUMULATIVIDADE		
CENÁRIO ATUAL	IMPACTOS	REFORMA
<ul style="list-style-type: none"> • Estorno de créditos • Vedação a diversos "creditamentos" do imposto 	<ul style="list-style-type: none"> • Perda de competitividade e acréscimo de custos 	<ul style="list-style-type: none"> • Amplia as possibilidades de créditos, solicitadas há décadas





DIAGNÓSTICO – PRINCIPAIS PROBLEMAS

REGRESSIVIDADE		
CENÁRIO ATUAL	IMPACTOS	REFORMA
<ul style="list-style-type: none"> • Baixa participação dos impostos sobre o patrimônio • Ineficácia das desonerações sobre o consumo básico 	<ul style="list-style-type: none"> • Peso dos impostos é maior para os mais pobres • Inibe o consumo • Gasto público deslocado do objetivo das isenções 	<ul style="list-style-type: none"> • Reduz carga fiscal de ICMS para todas as faixas de renda • Foca os benefícios nos mais pobres • Aumenta peso de impostos sobre patrimônio



DIAGNÓSTICO – PRINCIPAIS PROBLEMAS





DIAGNÓSTICO – PRINCIPAIS PROBLEMAS

SUSTENTABILIDADE AMBIENTAL		
CENÁRIO ATUAL	IMPACTOS	REFORMA
<ul style="list-style-type: none"> Mudança de paradigmas demanda processos e produtos mais sustentáveis 	<ul style="list-style-type: none"> Morosidade do setor público em acompanhar as mudanças com políticas específicas 	<ul style="list-style-type: none"> IPVA Verde Preserva benefícios de energia limpa e biocombustíveis



DIAGNÓSTICO – PRINCIPAIS PROBLEMAS

INCENTIVO À FORMALIZAÇÃO		
CENÁRIO ATUAL	IMPACTOS	REFORMA
<ul style="list-style-type: none"> Existência de sonegação, que precisa ser combatida com apoio aos pequenos negócios e fiscalização 	<ul style="list-style-type: none"> Concorrência desleal e desestímulo à formalização Perda de receitas públicas 	<ul style="list-style-type: none"> Redução carga total SIMPLES Nota Fiscal Gaúcha Devolução de ICMS com base nas notas Medidas Receita 2030





DIAGNÓSTICO – PRINCIPAIS PROBLEMAS

FOMENTO À INOVAÇÃO		
CENÁRIO ATUAL	IMPACTOS	REFORMA
<ul style="list-style-type: none"> • Relevância de processos de inovação como estímulo à competitividade, indispensável ao desenvolvimento 	<ul style="list-style-type: none"> • Atraso brasileiro causa perda de competitividade num mercado global 	<ul style="list-style-type: none"> • Aporte de recursos do Fundo Fiscal • Estímulos do IPVA (híbridos, elétricos e biossegurança)



CONCLUSÕES

O RS terá o sistema tributário mais moderno do Brasil, antecipando elementos da reforma nacional.

As alíquotas de gasolina, álcool, energia e telecomunicações caem imediatamente para 25%, com expressiva redução no custo para a economia e cidadãos. Somadas à queda gradual da alíquota modal de 18% para 17%, serão R\$ 2,8 bilhões a menos de arrecadação, o que causaria um colapso financeiro. As medidas da Reforma Tributária mitigam as perdas para o Estado e Municípios, mantendo a prestação de serviços.

Em todas as classes de renda, a carga fiscal do ICMS será reduzida em relação à situação atual. O RS será pioneiro em estabelecer devolução de impostos para baixa renda, iniciativa defendida internacionalmente.

No conjunto, haverá enormes ganhos de competitividade para a economia gaúcha, sendo atendidos pleitos de décadas relacionados ao ICMS e simplificando alíquotas e processos.

Aumentará a participação relativa do IPVA e ITCD em relação ao ICMS, alinhando maior justiça social.





BENEFÍCIOS PARA OS GAÚCHOS

EMPRESAS EM GERAL

VANTAGENS ECONÔMICAS

- Redução do custo bruto de aquisição das mercadorias (de 17% para 12%)
- Redistribuição da carga intersetorial
- Redução do prazo de creditamento do ICMS de Bens de Capital
- Creditamento do ICMS de bens de “uso e consumo”
- Simplificação da legislação: redução dos custos de conformidade e ampliação da segurança jurídica
- Redução das obrigações acessórias em decorrência da “personalização” dos benefícios
- Estímulo ao consumo interno
- Redução da sonegação (competitividade e concorrência leal)
- Aumento da fruição do FUNDOPEM (maior parte dos casos)



BENEFÍCIOS PARA OS GAÚCHOS

AGROINDÚSTRIAS

VANTAGENS ECONÔMICAS*

- Fim dos custos fiscais decorrentes da cumulatividade (estornos) do ICMS, por força de isenções e RBC que serão extintas.
- Estímulo ao consumo interno, especialmente de alimentos
- Fortalecimento da produção agropecuária decorrente dos investimentos em infraestrutura (recursos do FUNDO)

(*) Além das vantagens econômicas listadas para as empresas em geral





BENEFÍCIOS PARA OS GAÚCHOS

PEQUENAS E MICRO EMPRESAS

VANTAGENS ECONÔMICAS

- Redução do custo bruto de aquisição das mercadorias no mercado interno em função do diferimento do ICMS de 18% para 12%.
- Redução do custo bruto de aquisição das mercadorias no mercado interestadual em função do fim da DIFAL.
- Estímulo ao consumo interno, especialmente de alimentos
- Estímulo à formalização das operações = redução da sonegação (competitividade e concorrência leal)



BENEFÍCIOS PARA OS GAÚCHOS

EMPRESAS EXPORTADORAS

VANTAGENS ECONÔMICAS

- Redução do volume de créditos acumulados em função do diferimento do ICMS de 18% para 12%.
- Redução dos estornos no meio da cadeia produtiva (redução de custos)
- Devolução ágil e integral do ICMS gerado internamente





BENEFÍCIOS PARA OS GAÚCHOS

PRODUTORES RURAIS

VANTAGENS ECONÔMICAS

- Investimentos em infraestrutura relacionados à atividade agropecuária do Estado.
- Aumento do consumo interno de alimentos
- Aumento da competitividade das agroindústrias do Estado
- Redução do custo da energia elétrica



BENEFÍCIOS PARA OS GAÚCHOS

ATACADISTAS

VANTAGENS ECONÔMICAS

- Redução do custo bruto de aquisição das mercadorias no mercado interno em função do diferimento do ICMS de 18% para 12%.
- Redução do ICMS destacado nas suas vendas, com redução de preço para seus clientes.





BENEFÍCIOS PARA OS GAÚCHOS

VAREJISTAS

VANTAGENS ECONÔMICAS

- Redução do custo bruto de aquisição das mercadorias no mercado interno em função do diferimento do ICMS de 18% para 12%.
- Aumento do consumo interno
- Redução da informalidade, pois mais famílias passarão a exigir a emissão de documentos fiscais



BENEFÍCIOS PARA OS GAÚCHOS

MUNICÍPIOS

VANTAGENS

- Com a extinção das alíquotas extraordinárias e a redução da alíquota modal de 18% para 17% os municípios PERDERIAM R\$ 850 milhões
- Ganho de arrecadação do ISS: a redução do ICMS de energia elétrica, combustíveis e comunicação tem impactos positivos na arrecadação do ISS, pois as empresas prestadoras de serviços são intensivas nesses insumos, ou seja, a redução dos custos aumentará sua competitividade.





BENEFÍCIOS PARA OS GAÚCHOS

ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

VANTAGENS

- Maior eficácia operacional do imposto
- Redução do grau de litigiosidade
- Redução dos níveis de elisão fiscal
- Manutenção do patamar da arrecadação



BENEFÍCIOS PARA OS GAÚCHOS

CIDADÃOS

VANTAGENS

- Todos os níveis de renda terão redução de ICMS
- Aumento da renda disponível para famílias baixa renda
- Desenvolvimento econômico = mais oferta de emprego
- Manutenção da arrecadação: garante oferta de serviços públicos



OBRIGADO!

