



ENTREVISTA COM O MESTRE

Dr. Kiyoshi Harada

Mestre em Direito Processual Cível pela UNIP; Especialista em Direito Tributário e Ciência das Finanças pela FADUSP; Especialista em Teoria Geral do Processo pela UNIP; Membro da Academia Paulista de Letras Jurídicas; Membro da Academia Paulista de Direito; Membro da Academia Brasileira de Direito Tributário; Presidente do Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário – IBEDAFT; Professor de Direito Administrativo, Tributário e Financeiro em diversas instituições de ensino superior; Parecerista em matéria de Direito Público (Direito Administrativo, Direito Financeiro e Direito Tributário), em especial nas áreas do funcionalismo, das licitações e contratos, de tributos, de orçamentos e de gestão fiscal; Palestrante nos âmbitos nacional e internacional; ex-Procurador-Chefe da Consultoria Jurídica do Município de São Paulo; Autor de 33 obras jurídicas publicadas e de 600 monografias e artigos publicados nas diferentes revistas e boletins especializados, além de mais de mil artigos publicados em diversos sites jurídicos.

Reforma tributária e seus reflexos

De que forma está estruturado o sistema tributário brasileiro? Quais são seus pontos fracos e fortes?

O Sistema Tributário Brasileiro está estruturado de conformidade com a peculiar Federação brasileira, onde convivem autonomamente três entidades políticas juridicamente parificadas, que conduzem à divisão do poder tributário por espaços regionais e sub-regionais.

Poucos são os seus pontos fracos. É preciso apenas explicitar alguns conceitos e fazer algumas alterações pontuais.

Seus pontos fortes ou positivos repousam nos inúmeros princípios constitucionais tributários que limitam o poder de tributação do Estado, a começar pela rígida discriminação de impostos cabentes a cada ente político, a fim de coibir a bitributação jurídica. Outros princípios existem que preservam os direitos e garantias fundamentais na seara do direito tributário, como o princípio da legalidade, da isonomia, da capacidade contributiva, da liberdade de pensamento, da liberdade religiosa, da vedação de efeito confiscatório, da uniformidade geográfica, da irretroatividade, da nonagesimidade, além de outros princípios implícitos decorrentes do regime e dos princípios adotados pela Constituição, assim

como aqueles que resultam dos direitos e garantias fundamentais derivados de tratados internacionais firmados pelo nosso País. Nenhum outro ramo do direito tem tantos princípios constitucionais como o direito tributário.

Dessa forma, o Sistema Tributário Nacional representa um micro sistema constitucional contido dentro do Sistema Constitucional. Por isso, o Sistema Tributário Nacional funciona como um escudo de proteção ao contribuinte.

Parece haver um consenso da indispensabilidade de uma reforma tributária no Brasil. Contudo, a maioria das discussões concentra-se no aspecto da simplificação tributária. Na sua visão, é esse o foco que deve ser aplicado a uma possível reforma? O senhor acha oportuna uma reforma que altere radicalmente o Sistema Tributário Nacional?

Que a reforma tributária deve ser feita com urgência, para simplificar o sistema tributário vigente, nenhuma dúvida pode pairar. Só que a complexidade da legislação situa-se no plano infraconstitucional, e não no plano constitucional.

É um erro crasso supor que a simplificação do sistema tributário resume-se na fusão de tributos incidentes sobre o consumo, como supõem os autores da reforma que criam o IBS, um imposto de conceito amplo, vago e indeterminável que tem por limite o céu!

A simplificação do sistema deve ser buscada na esfera da legislação ordinária. Deve ser retirado o poder normativo dos órgãos administrativos tributários, que vêm despejando em escala industrial preceitos de menor hierarquia com efeitos vinculantes aos órgãos da administração tributária, como pareceres normativos, instruções normativas, atos declaratórios interpretativos, resoluções, comunicados, circulares etc. Deve ser limitada a edição de decreto regulamentador da lei a uma vez por ano.

São esses instrumentos normativos subalternos que burocratizam e infernizam a vida dos contribuintes, e não o número de tributos em si.

No momento de crise econômica que estamos atravessando é um contrassenso efetuar uma reforma radical, que vira o sistema tributário vigente de cabeça para baixo, destruindo conceitos firmados pela doutrina e jurisprudência ao longo de 31 anos, para introduzir infundáveis conceitos novos, que tomarão conta dos tribunais nos próximos 100 anos até que sejam todos definidos. Só para repor as perdas arrecadatórias dos Estados, a PEC nº 45/19 prevê um prazo de 50 anos. O razoável é manter a autonomia financeira dos Estados em obediência à forma federativa de Estado, que é protegida em nível de cláusula pétrea.

Não faz o menor sentido, em nome da simplicidade, criar o IBS a partir da fusão de cinco ou 10 tributos, inspirado no modelo europeu, onde vigora a forma unitária de Estado. O que é pior, os autores da reforma copiaram pela metade esse modelo, por si só, incabível no Estado Federal brasileiro. O Brasil é um País caracterizado por desníveis socioeconômicos regionais, de sorte que a aplicação uniforme da alíquota de 25% sobre todos os produtos e serviços, com proibição de incentivos fiscais regionais, só poderá trazer problemas de natureza política, social e econômica.

Estima-se que o texto da reforma tributária, conciliando propostas de deputados, senadores e da equipe econômica do Governo, fique pronto para ser votado no 1º semestre de 2020. A seu ver, na atual conjuntura do País, quais seriam as consequências de um eventual protelamento da Reforma Tributária?

Não acredito em reforma tributária que venha simplificar o sistema vigente. Isso é contrário à cultura do nosso legislador que não abre mão de normas nebulosas e complexas.

As duas propostas em discussão, a PEC nº 45/19 e a PEC nº 110/19, apontam exatamente no sentido contrário, tornando tudo mais complexo e de difícil operacionalização.

Além de quebrar o pacto federativo, ambas as propostas aumentam consideravelmente as normas de natureza constitucional e introduzem, nada menos, que 40 novos conceitos a serem definidos pela doutrina e jurisprudência.

Se considerarmos que o conceito de “circulação de mercadorias”, com marchas e contramarchas, levou exatos 23 anos para ser definitivamente fixado pelo STF, é fácil deduzir que a Corte Suprema terá matéria-prima para se debruçar sobre esses conceitos novos durante um século.

Enfim, a reforma tributária necessária situa-se mais no plano da legislação ordinária, para conter a fúria legislativa, principalmente dos órgãos administrativos dotados de poder normativo.

Não faz o menor sentido Instruções Normativas, como a de nº 1.911/19 da RFB, por exemplo, que contém 766 artigos só para regular o PIS/COFINS, enquanto que o Código Tributário Nacional, que traça as normas gerais de direito tributário, dirime o conflito de competências tributárias, regula as limitações do poder de tributar e disciplina onze dos treze impostos previstos na Constituição, contém apenas 218 artigos. Nada mais é preciso dizer!

A não eliminação dos entraves burocráticos, criados pela legislação infraconstitucional continuará encarecendo os produtos e serviços, reduzindo a competitividade desses produtos e serviços no mercado internacional, anulando a política de incentivo fiscal à exportação. Continuará, por outro lado, a insegurança jurídica e a consequente expansão de litígios judiciais, tornando cada vez mais inviável a atuação do Poder Judiciário. Como está, a tarefa de pagar corretamente os tributos no Brasil constitui-se em uma tarefa árdua, incerta e extremamente perigosa. Tributos dos mais simples, em mãos de burocratas, transformam-se em pesadelos por conta de normas epidêmicas elaboradas com inusitado sadismo burocrático que se sucedem com velocidades incríveis, não dando tempo para o contribuinte assimilar os seus textos.

Cogita-se da extinção de vários tributos, inclusive o ICMS e o ISS. O senhor acha viável tal extinção? Quais seriam os impactos para Estados e Municípios?

A incorporação do ICMS e do ISS no IBS federal fere a forma federativa de Estado protegida em nível da cláusula pétrea (art. 60, § 4º, I, da CF).

Extinguir o ICMS que representa 88% da arrecadação estadual, e abolir o ISS que representa 43% da arrecadação municipal, por certo, provocará a quebra generalizada dos Estados e dos Municípios, que ficarão dependentes da boa vontade da União.

As extinções desses impostos acarreta, por via reflexa, a perda da participação dos Estados e Municípios no fundo formado pelo produto de arrecadação do IPI, que será igualmente extinto.

Os Municípios irão perder, ainda, a sua participação de 25% no produto de arrecadação do ICMS.

Os autores da reforma, bem como seus defensores, fingem desconhecer a visível violação da cláusula pétrea, se é que têm noção do que isso representa.

Por muito menos o STF declarou a inconstitucionalidade da tributação pelo IPMF de aplicações financeiras dos Estados por acarretar o enfraquecimento da Federação (ADI MC nº 926-5).

Nenhuma reforma pode ignorar a peculiaridade da Federação brasileira apontada na resposta dada ao quesito inaugural.



O que os autores da reforma estão pretendendo é colocar asas no Leão, na vã tentativa de fazer alçar voo para aquecer a economia.

Embora o julgamento do Recurso Ordinário em Habeas Corpus (RHC) nº 163.334 tenha sido suspenso, seis Ministros do Supremo Tribunal Federal votaram pela criminalização do não recolhimento doloso de ICMS regularmente declarado pelo contribuinte. Qual perspectiva o senhor possui sobre esse entendimento?

Quando se troca a toga pela Fazenda nada mais é seguro. Ver no ICMS declarado e não pago a figura de apropriação indébita do imposto é simplesmente aterrador. Não passa nem na cabeça de um leigo.

A conduta tipificada no inciso II do art. 2º da Lei nº 8.137/90, que define os crimes contra a ordem tributária, pressupõe a existência de dois contribuintes: o contribuinte que retém ou desconta o tributo devido e o contribuinte que sofre a retenção ou desconto para oportuna compensação.

No imposto indireto, como o ICMS, essa retenção ou desconto é juridicamente impossível, porque ele está contido no preço da mercadoria juntamente com outras despesas (mão de obra, materiais de escritório, energia elétrica etc.), além da margem de lucro do comerciante.

O consumidor que paga o preço, no qual está embutido o ICMS, não é contribuinte e sequer é conhecido pelo fisco. O vendedor recebe do consumidor o preço uno e indivisível que lhe pertence integralmente. Onde há apropriação indébita?

Nos Estados Unidos ou no Japão, onde vige a tributação por fora, deixar de recolher o tributo destacado é crime, porque há uma nítida separação do preço pertencente ao comerciante e o tributo pertencente ao fisco. Aqui o tributo está embutido e enrustido no preço, que é do comerciante e de mais ninguém.

Pergunta-se, quando o vendedor não receber o preço, a Fazenda restitui o ICMS? Por coerência de pensamento deveria restituir, mas não o faz; ao contrário, cobra o imposto, por meio de coações indiretas, lamentavelmente toleradas e estimuladas pelos tribunais.

Se querem criminalizar o devedor de imposto, que o façam às claras, cobrando o imposto por fora, como nos Estados Unidos, conferindo transparência ao fenômeno da tributação, possibilitando ao consumidor saber de antemão o quanto que o Estado está sugando a título de tributo. Mas, não. O Estado faz questão de esconder o valor do imposto enrustido no preço da mercadoria, fazendo com que a alíquota legal do ICMS de 18% corresponda a uma alíquota real de 21,95%.

E mais, o crime de apropriação indébita é necessariamente doloso, como, aliás, acentuaram os ínclitos Ministros do STF. E quem apura e informa o ICMS devido, certamente, não estará agindo com dolo. Age com dolo quem sonega, isto é, não apura nem informa o imposto devido, ou apura e informa em extensão menor.

Com a criminalização, uma parte dos contribuintes inadimplentes migrará para o regime de sonegação. Os que sabem não ter condições para arcar com o peso da tributação escorchante dificilmente colocarão a corda em volta de seu pescoço. É preferível correr o risco de autuação e defender-se nos processos administrativos e judiciais.

Os justiceiros deveriam, acima de tudo, examinar a causa de tanta inadimplência tributária. Deveriam analisar a escalada da tributação, que na década de 80 era de 22% do PIB para chegar ao atual 35% do PIB, fazendo do Brasil o País que mais tributa no Planeta, tendo de vista a contrapartida representada pela ineficiente prestação de serviços públicos essenciais, que decresce na proporção exata da escalada tributária. Deveriam atentar para a razão de o legislador ter instituído a Recuperação Judicial (Lei nº 11.196/05) para socorrer empresas em dificuldade financeira momentânea. Não se pode entender o Estado, que ajuda com a mão direita o empresário em situação financeira deficitária e com a outra mão procura encarcerar esse mesmo empresário.

Cogita-se também de uma fusão do PIS e da Cofins num único tributo sobre o valor agregado incidente sobre todos os bens e serviços. O senhor entende viável e vantajosa tal fusão? E quanto à unificação do IRPJ e CSLL?

A proposta de reforma tributária apresentada pelo IBEDAFT, que eu presido, prevê exatamente a fusão do PIS/COFINS, adotando-se a modalidade cumulativa, banindo a tributação não cumulativa, palco de intermináveis discussões judiciais. A denominação que se dê ao tributo resultante da fusão é irrelevante: contribuição social sobre a receita ou simplesmente IVA. Prevê também a fusão do IRPJ/CSLL.

São medidas simplificadoras que dispensam a reforma constitucional. A destinação de recursos financeiros deve ser feita por meio da Lei Orçamentária Anual, não sendo necessário um tributo para cada finalidade pública a ser atingida.

Há propostas alternativas de Reforma Tributária que defendem a redução na tributação sobre consumo e produção e a taxação da alta renda, do grande patrimônio e heranças. Qual a sua opinião a respeito?

No meu entender, não é o tipo de tributação, nem o regime tributário (cumulativo ou não cumulativo), que faz com que o sistema tributário seja bom ou seja ruim. Qualquer sistema tributário é bom, quando o peso da imposição for baixo e razoável. Um sistema que tributa 35% do PIB não é bom, nem razoável, considerados os claudicantes serviços públicos prestados. Com a reforma proposta, alguns segmentos econômicos passarão a pagar de 300% a 690% a mais. O setor agrícola, por exemplo, passará a pagar o IPI; o setor de serviços (pessoa física) passará a pagar o IPI, o ICMS, o PIS e a COFINS.

Mas, respondendo objetivamente às perguntas, eu diria que o imposto sobre o consumo e produção recai sobre uma base de tributação bem ampla alcançando a todos.

Não faz sentido a demagógica alegação popular de que ele tributa mais os pobres e menos os ricos, como se estes nada consumissem; pelo contrário, são os maiores consumidores.

Normalmente, os produtos da cesta básica estão isentos ou estão com alíquotas reduzidas. O que não faz sentido é a uniformidade de alíquotas para todos os produtos e serviços, como prevista no IBS em discussão no Congresso Nacional.

A taxação de alta renda desestimula o crescimento econômico necessário para garantir a empregabilidade no País. A tributação de grande patrimônio (IGF) é altamente regressivo, porque representa uma bitributação, pois o patrimônio objetivado pelo fisco é exatamente aquele que restou depois de pagos todos os tributos.

Por isso, ela é rejeitada por todos os países do mundo. Alguns países mantêm essa tributação motivados por razões históricas, sem contar com os resultados arrecadatórios, que são mínimos e desprezíveis.

Quanto à tributação da herança somos favoráveis, servindo como instrumento redistribuidor de riquezas e de justiça social. Herdeiros e legatários nem sempre contribuíram para a formação do patrimônio do *de cuius*.

O ex-Governador do Estado de São Paulo André Franco Montoro afirmou em determinada oportunidade que o cidadão mora no Município, e não no Estado ou na União. O senhor vê perspectivas de que a reforma tributária realmente contemple os Municípios de maneira mais justa?

Assistia razão ao saudoso Franco Montoro. O Município é o poder público mais próximo do cidadão. É o berço do federalismo brasileiro. O Estado é um mero intermediário que contribui para tudo encarecer.

Não faz sentido, por exemplo, que os recursos do SUS destinados a Municípios passem pelos Estados. Nessa caminhada parte dos recursos desaparecem pelos ralos.

Respondendo objetivamente à pergunta, as duas reformas em discussão acabam com a autonomia municipal.

Não se cogita de autonomia político-administrativa sem autonomia financeira representada pela instituição de impostos privativos. Retirar o ISS, imposto de maior arrecadação municipal, e por tabela abolir a sua participação de 25% no produto de arrecadação do ICMS, assim como na partilha do fundo formado pela arrecadação do IPI, certamente, acarretará a morte do Município como entidade política autônoma e independente.

Quais seriam, a seu ver, os ajustes necessários na legislação tributária que poderiam ser feitos independentemente de alteração constitucional?

Promover as fusões de tributos conforme respostas dadas anteriormente; conter o poder normativo dos órgãos administrativos que vêm despejando em escala industrial instruções normativas, pareceres normativos, portarias, atos declaratórios interpretativos etc., que infernizam a vida dos contribuintes.



Embora difícil é preciso uma tentativa de reverter a cultura do legislador brasileiro voltada para elaboração de normas complicadas, dúbias e imprecisas que comportam interpretações de toda a sorte.

E no âmbito constitucional, quais seriam as medidas necessárias?

No âmbito constitucional não é preciso desmontar o sistema tributário, muito bem esculpido pelo legislador constituinte originário. Mas é preciso e é urgente que se façam pequenas alterações pontuais para aperfeiçoar o sistema e aliviar os tribunais com discussões intermináveis em matéria tributária. Nesse sentido, é preciso fazer os seguintes ajustes:

a) proibição do uso de medida provisória em matéria tributária, porque, além de afrontar o princípio da legalidade tributária, vem contribuindo para o dinamismo da legislação tributária, tornando-a complexa e confusa, constituindo-se em um dos fatores de insegurança jurídica;

b) proibição de cobrar taxa além do provável custo de atuação estatal, transformando o tributo vinculado em um imposto inominado, burlando a rígida discriminação constitucional de impostos;

c) definição de fato gerador da contribuição social por lei complementar, a fim de evitar a convolção de taxas e impostos considerados inconstitucionais em contribuições sociais, sem a observância do requisito intrínseco representado por um benefício específico conferido ao contribuinte dessa espécie tributária;

d) vedação da tributação antecipada, mediante alteração do § 7º, do art. 150 da CF, para conter a proliferação de substituição tributária, responsável maior pela carga burocrática, complexidade, insegurança jurídica e multiplicação de lides forenses sob todos os aspectos;

e) vedação da inclusão do valor do tributo na base de cálculo de outros tributos e na sua própria base de cálculo, não só para conferir transparência tributária, como também para fazer cessar as intermináveis discussões judiciais, desencadeando um efeito dominó, cujo fim é imprevisível, tendo em vista os novos e sucessivos enfoques de discussões correlatas;

f) exigir motivação expressa na alteração de impostos regulatórios por decreto, para evitar o desvio de finalidade, mediante utilização do imposto com finalidade arrecadatória, como vem acontecendo com as constantes majorações de alíquotas do IOF.

Considerações finais do entrevistado

Como se vê, não é preciso destruir o sistema tributário vigente, como pretendem os autores dessa reforma tributária parcial, mediante unificação de tributos incidentes sobre o consumo. Basta simples ajustes como já mencionamos, para eliminar pequeninos defeitos e aperfeiçoar o sistema vigente que é bom.

A reforma necessária está mais no plano infraconstitucional. Se não tiver isso em mente nenhuma reforma atingirá o objetivo de simplificar o sistema tributário, um verbo que parece ter mudado de sentido para os proponentes da reforma tributária. Em nome da simplificação tudo é complicado ao extremo, tornando praticamente inoperante a tributação por meios legais.

Com as emendas pontuais, como as preconizadas no item anterior, calcula-se que haverá uma redução da ordem de 70% das discussões judiciais, que tomam conta de parte considerável do tempo ocupado pelos tribunais com questões tributárias.

Por fim, a pergunta: promover essas melhorias no sistema tributário interessa aos órgãos e instituições públicas? Receio que não! A simplicidade que confere rapidez e eficiência não está na cultura de nosso povo.