

20. Reforma tributária e solução de conflitos tributários entre entes federados: arbitragem tributária para resolver conflitos entre entes federativos

João Carlos Pietropaolo

No artigo a seguir, preparado especialmente para esta coletânea, o autor une a reflexão sobre a necessidade de simplificação do sistema tributário e sobre a reforma da tributação do consumo debatida pelo Congresso Nacional – sobretudo, a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) n. 45/2019 – com a oportunidade de se definir a arbitragem como meio de solução de conflitos entre entes federados no âmbito do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS).

A ideia seria a de que a adesão do ente federado ao Comitê Gestor fosse acompanhada de uma espécie de “cláusula compromissória,” que atribuísse àquele Comitê uma função arbitral e o respectivo poder de decidir sobre conflitos previamente delimitados (arbitrabilidade objetiva), relativos a atos concretos de gestão e de atribuição de receita, bem como de normas regulamentares e regimentais que lhes confirmam suporte.

O texto menciona a atuação de câmaras ou juízos arbitrais, que deveriam funcionar de forma independente do próprio Comitê para que pudessem avaliar a correção dos atos por ele produzidos.

Trata-se de importante reflexão que comprova não apenas, como se viu no texto anterior desta coletânea, a necessidade de colocar a arbitragem tributária no centro do debate público das políticas tributárias e a existência de um ambiente institucional favorável a tanto, como também a relevância de que isso seja feito, inclusive, nas discussões da reforma da tributação do consumo.¹

1 Ainda que se trate de um formato de arbitragem tributária distinto daqueles previstos nos PLs n. 4.257/2019 e 4.468/2020.

Os recentes embates parlamentares sobre a reforma tributária tomaram rumo inusitado. Em maio de 2021, depois de muitas audiências públicas e debates, a Comissão Especial, criada em 2020, concluiu seus trabalhos propondo substitutivo, que converge, linhas gerais, para proposta da PEC n. 45/2019. A unificação da PIS/Cofins, ICMS, ISS e IPI em um único tributo – IBS – é o ponto mais importante e a primeira questão dirimida no relatório.

A Presidência da Câmara, contudo, entendeu que a conclusão extemporânea dos trabalhos era inadequada e inoportuna, avocando a PEC ao plenário, sem maiores digressões. O movimento é bastante claro no sentido de deixar as reformas constitucionais que vinham sendo discutidas de lado e pautar, em primeiro lugar, a criação da Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS) – Projeto de Lei (PL) n. 3.387/2020. A justificativa é a de que uma reforma tributária restrita seria aquela que os tempos atuais comportam.

Entretanto, ao substituir PIS/Cofins pela nova CBS, com alíquota de 12%, a União desidrata as propostas constitucionais e, assim, deixa de abrir espaço para uma discussão federativa mais consistente. Embora as reformas constitucionais não estejam totalmente ultrapassadas, o fato é que a tônica passou a ser a CBS.

Apesar de estar hoje mais distante, a solução do IBS desenhada pela PEC n. 45/2019 deixou algumas questões que valeriam uma reflexão mais profunda. Uma delas é a original gestão compartilhada do IBS e que o relatório da Comissão especial expressamente manteve.

Como se sabe, a proposta de reforma alcançou a máxima simplificação que se poderia cogitar, ao prever a criação de IBS não cumulativo para substituir cinco tributos federais, estaduais e municipais, eliminando a ineficiente concorrência ativa de entes em uma mesma base, como acontece hoje com o ICMS, o ISSQN, o IPI e o PIS/Cofins.

Para assim fazer, engendrou, entre muitas outras louváveis inovações, a criação de entidade centralizadora de gestão arrecadatória do tributo e de distribuição da receita respectiva, como proposto pelo art. 152-A, § 6º, a ser incluído, se aprovada a reforma, na Constituição Federal. A entidade teria, ainda, atribuições de coordenação entre entes, de regulamentação do tributo e de representação judicial e extrajudicial dos entes quanto ao IBS.

A forma jurídica da entidade não está totalmente clara na proposta. Mas, considerado seu poder regulamentar, deverá ter caráter autárquico nacional, de que todos os entes tributantes participarão.

É possível que se trate de autarquia criada por lei federal e mantida pelos sujeitos ativos do IBS, a quem seria delegada a atividade de gerenciar a arrecadação, por sistemas de processamento de dados semelhantes à atual nota fiscal eletrônica, e distribuir a receita respectiva em um tipo de conta corrente semelhante a uma grande câmara de compensação, conforme as regras de regência do tributo, sobretudo as atinentes ao aspecto espacial.

Essa parte prática, que pareceria à primeira vista a mais difícil, aproveitará de importante legado do ICMS. A experiência com a nota fiscal eletrônica e as compensações de arrecadação do imposto incidente sobre operações com combustíveis serão, seguramente, o início de funcionamento deste enorme sistema de gestão de arrecadação e de distribuição de receitas.

As facilidades, no entanto, param por aí. A extenuante luta por receitas tributárias entre os entes federados, verificadas em décadas de existência do ICM e do ICMS, induz litígios de grande extensão financeira e complexidade técnica. A permanente luta por receitas tributárias não será certamente resolvida com a promulgação da reforma, mesmo que, como faz a PEC n. 45/2019, seja unificada a base para um único imposto e sejam vedados benefícios fiscais.

Se for tomada a experiência da guerra fiscal do ICMS, quase sempre intermediada pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), é possível prever que União, Estados e Municípios entrem ocasionalmente em atrito no âmbito da entidade gestora.

Para se ter uma ideia do fôlego que têm as disputas por receitas, no STF contam-se mais de 300 ações diretas de inconstitucionalidade envolvendo guerra fiscal ou suscitando disputas tributárias por bases econômicas. Tais disputas tiveram que ser solvidas pela Lei Complementar n. 160/2017, que convalidou centenas de benefícios inconstitucionalmente concedidos pelos Estados. Mesmo a lei complementar teve sua constitucionalidade questionada por ação direta. É quase certo que o cenário de litígios entre entes não vá se resolver de imediato, como efeito automático da reforma e sua unificação administrativa.

Ocorre que, no âmbito do IBS, litígios deste tipo poderiam virtualmente paralisar o sistema de compensações e distribuições de receitas, até mesmo por tutelas de urgência. Deve-se aí levar em conta que o Supremo Tribunal Federal não considera federativos, para fins de Ação Civil Ordinária (ACO), os conflitos entre entes subnacionais em disputas sobre receitas tributárias específicas.

Tal controvérsia seria solvida, em princípio, como a própria proposta determina, pela Justiça Federal, possivelmente em primeiro grau de jurisdição. Com isso, restará aos entes tributantes solucionar seus litígios em juízo federal de primeiro grau, cuja especialização não se questiona. Ainda assim, os riscos apontados de obstrução de funcionamento do ente gestor são grandes.

Considere-se, como exemplo, as impugnações de um determinado ente sobre a insuficiência de suas receitas recebidas, só para ficar em uma singela hipótese de conflito. Nesse caso, a alteração de uma receita pode prejudicar as dos outros. E milhares de entes podem entrar em atrito para invocar interpretações que lhes confirmam maior quinhão da arrecadação total.

Sobre o tema, é importante lembrar que o comitê terá feição arbitral, no sentido que lhe dá o direito internacional, pois entes federados estarão em situação horizontal relativamente às suas decisões administrativas. De fato, para efeitos de gestão e arrecadação do tributo, o comitê age por delegação de todos os entes competentes para a tributação. Assim, é possível cogitar que essa mesma entidade gestora tenha também feições para solver internamente as demandas entre diferentes entes. Para que tais soluções sejam definitivas, de forma a estabilizar as relações internas no âmbito da própria entidade, o recurso à arbitragem mostra-se como solução viável.

Com efeito, se a proposta incorporasse ao comitê gestor função arbitral à qual os entes se submetessem na adesão como uma espécie de cláusula compromissória, as decisões sobre atos do próprio comitê poderiam ser resolvidas em ambiente mais especializado, interno e certamente sem o trauma de paralisações prejudiciais de operações.

Neste ponto, contrário à feição arbitral na solução de conflitos do comitê gestor, sempre haverá o argumento de indisponibilidade do interesse público e da própria receita em disputa. Porém, não parece que as decisões arbitrais nesses casos estariam de fato dispondo de interesse público indisponível, na medida em que a câmara ou o juízo arbitral enfrentaria as impugnações em nome de todos os entes, inclusive do que se insurgiu. Por isso, as câmaras ou juízos deverão funcionar de forma independente do próprio comitê. Afinal, decidirá sobre a propriedade ou não de algum ato deste.

Bom salientar que a própria arbitrabilidade teria que se limitar aos atos concretos próprios de gestão. Deve ficar claro que o conflito passível de solução arbitral seria relativo a atos concretos de gestão e de atribuição de receita, bem como de normas regulamentares e regimentais que lhes confirmam

suporte. As questões de autonomia federativa e indisponibilidade resolvem-se pela própria feição condominial e cooperativa que possui o tributo, revelada na proposta de reforma, em que entes permanecem competentes para a instituição do tributo, podendo fixar alíquotas e procedendo à verificação fiscal de forma coordenada.

Em conclusão, atentando para os problemas apontados, a proposta de reforma constitucional faria bem ao prever a arbitrabilidade objetiva das decisões concretas do comitê gestor sobre recolhimento e atribuição de receitas.

Por câmara ou juízo arbitral permanente e independente, entes tributantes poderiam obter decisões mais rápidas e mais técnicas, evitando, com isso, discussões com potencial de paralisar ou prejudicar os fluxos de receitas tributárias do IBS. A questão hoje parece mais distante, pelo rumo tomado pela reforma tributária, mas não deixa de ser instigante. No momento oportuno, as propostas de alteração constitucional, hoje deixadas em segundo plano, podem renascer como solução jurídica original para problemas federativos de décadas.

