

PARECER N° , DE 2012

Da COMISSÃO DE ASSUNTOS ECONÔMICOS, sobre o Projeto de Lei do Senado n° 425, de 2011, do Senador Casildo Maldaner, que *determina medidas para esclarecer os consumidores acerca dos tributos que incidem sobre mercadorias e serviços, em conformidade com o disposto no § 5° do art. 150 da Constituição Federal.*

RELATOR: Senador **ANIBAL DINIZ**

I – RELATÓRIO

Conforme enunciado na ementa e em seu art. 1º, o Projeto de Lei do Senado (PLS) n° 425, de 2011, do Senador Casildo Maldaner, objetiva disciplinar formas de esclarecimento aos consumidores a respeito dos tributos incidentes sobre mercadorias e serviços, em conformidade com o disposto no § 5º do art. 150 da Constituição Federal.

No art. 2º, são explicitados todos os impostos, contribuições e empréstimos compulsórios, existentes ou que venham a ser instituídos, nos três níveis de governo, que deverão ser informados *sempre que incidirem sobre bens e serviços destinados a consumidor*. Esclarece o parágrafo único a esse mesmo art. 2º que a menção à COFINS compreende a hipótese de substituição gradual, total ou parcial da contribuição do empregador sobre a folha de salários, na forma do § 13 do art. 195 da Constituição.

Reza o disposto no art. 3º que o contribuinte de qualquer dos tributos mencionados no art. 2º, ao realizar operação de venda ou revenda de produto ou prestação de serviço a consumidor, deverá fazer constar no respectivo cupom ou nota fiscal, inclusive no Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE), *o montante total dos tributos indiretos*

incidentes sobre os produtos ali constantes, destacados do preço e em lugar visível (exceto o IPI e o Imposto de Importação).

Os tributos serão discriminados por esfera de governo e a informação conterà o montante total cobrado (§ 3º); é opcional a apresentação, em separado, da alíquota ou do montante do tributo incidente sobre cada item ou unidade de mercadoria vendida ou de serviço prestado (§ 4º).

Estão dispensados da obrigação a microempresa com receita bruta anual inferior a R\$ 120.000,00 e o microempreendedor individual, mencionado no art. 18-A da Lei Complementar nº 123, de 2006 (§ 5º).

No caso das demais microempresas e empresas de pequeno porte optantes do Simples Nacional, a informação será dada ao consumidor na forma do resultado da multiplicação do valor da operação pela alíquota única a que estiver sujeito (§ 1º).

De acordo com o § 6º, o montante informado de tributos não excluirá parcelas deles que estejam em discussão judicial ou administrativa. Por outro lado, a informação prestada ao consumidor *não constituirá*, de acordo com o § 7º, *confissão de dívida nem afetará as relações jurídico-tributárias entre o contribuinte e os entes tributantes.*

No art. 4º, é determinado que a União, em coordenação com os Estados e o Distrito Federal, divulgue na internet, até 30 de junho de cada ano, tabela clara e de fácil compreensão contendo, para mercadorias ou serviços de amplo consumo, os percentuais dos preços que correspondem aos tributos incidentes, mencionados no art. 2º.

A obrigação dos contribuintes, de informar os tributos incidentes na operação de venda, assim como a elaboração e divulgação da tabela acima mencionada, observará convênio a ser celebrado entre a União, os Estados e o Distrito Federal (art. 5º).

Os arts. 6º a 8º estabelecem a penalidade pela infração da norma e a competência para fiscalização.

A penalidade é especificada em multa de cem por cento do montante de tributos cuja informação tenha sido omitida na nota ou R\$ 200,00, a que for maior. A cada reincidência, até o total de cinco, a multa será dobrada, podendo, então, chegar a 3.200% (três mil e duzentos por cento) do valor do imposto.

A competência para fiscalizar o cumprimento da lei é atribuída à Secretaria da Receita Federal do Brasil e às Secretarias de Fazenda do Distrito Federal e dos Estados. Estas últimas poderão celebrar convênio com os Municípios, para delegação da competência no que toca ao imposto sobre serviços. Os órgãos de defesa do consumidor são declarados legítimos para receber denúncias sobre infrações à lei e encaminhá-las à administração tributária para que sejam adotadas as medidas cabíveis.

Na sequência, o projeto será apreciado pela Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania e, em caráter terminativo, pela Comissão de Meio Ambiente, Defesa do Consumidor e Fiscalização e Controle.

Não foram apresentadas emendas.

II – ANÁLISE

Os aspectos concernentes à constitucionalidade e juridicidade do projeto, assim como aqueles relacionados à defesa do consumidor serão oportunamente analisados pelas Comissões próprias. Nesta assentada, cuida-se apenas de verificar os aspectos tributários envolvidos.

Na realidade, embora a matéria legislada gire em torno de incidência e de documentação tributárias, não se cuida diretamente de direitos ou obrigações pertinentes a impostos ou contribuições, exceto quanto ao aspecto de transparência.

Ainda que, topograficamente, a matriz constitucional da matéria objeto da proposição esteja entre as regras tributárias, especificamente entre as limitações ao poder de tributar (art. 150, § 5º), sua essência jurídica coaduna-se, também, com as normas relacionadas com a proteção do consumidor.

Dispõe o art. 150, § 5º, da Constituição Federal:

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

.....

§ 5º A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.

.....”

Trata-se do que os doutrinadores chamam de *princípio da transparência*. Por ele, os consumidores têm, constitucionalmente, o direito de saber o quanto estão contribuindo para o Erário. Fora de qualquer dúvida, esse é um importantíssimo atributo da cidadania frente ao Estado.

Considerado individualmente, ninguém perde sua condição de cidadão pelo simples fato de não se enquadrar nos critérios para, obrigatoriamente, aportar sua parcela de renda aos cofres públicos, nem um indivíduo é mais cidadão que outro pela comparação do que cada um paga de impostos. A cidadania não é cifrada pelo valor do imposto pago.

Entretanto, o princípio da transparência, aplicado não apenas na execução das receitas públicas, mas também na execução das despesas, constitui-se como um dos mais importantes fatores de legitimidade da tributação e da própria autoridade do Governo. Os cidadãos – cada um e em conjunto – renunciam a parte de sua renda para, entregando-a ao Estado, promover o bem comum. É seu legítimo direito saber em que medida estão contribuindo e em que medida o objeto de sua renúncia (ou seja, de seu sacrifício individual) está sendo bem empregado.

O art. 1º da Constituição nomeia a *cidadania* como um dos fundamentos da República. Ora, o princípio da transparência, como fator legitimante é, talvez, o atributo que mais distingue o *cidadão* republicano do *súdito*. Na monarquia clássica, o príncipe ordena e o súdito obedece. Na República, o cidadão cumpre conscientemente as normas editadas pelos seus representantes com seu conhecimento e seu assentimento.

No caso específico, o dispositivo constitucional identifica o consumidor como destinatário da proteção. Todavia isso não desnatura sua qualidade essencial de contribuinte, na medida em que o legislador certamente terá desejado expressar o direito de o cidadão saber o quanto está contribuindo em termos de impostos incidentes sobre o consumo.

Normalmente, os impostos sobre a renda e sobre o patrimônio, referidos à pessoa do contribuinte, já são visíveis por sua própria natureza ou pela técnica tributária normalmente adotada. Os impostos pessoais costumam incidir de maneira clara e explícita, sendo, no mais das vezes, declaratórios. Ou seja, o próprio contribuinte comunica à administração fiscal o valor de sua renda ou de seu patrimônio e o quanto considera deve pagar de imposto. A autoridade fiscal, com base nessas informações e em outras de que disponha, faz o lançamento do imposto e o cobra do contribuinte.

Não assim, porém, quanto aos impostos sobre o consumo de bens e serviços. É curial que, do ponto de vista econômico, o consumidor final é o contribuinte de fato dos impostos que incidem ao longo de toda a cadeia produtiva. Entretanto, a natureza de tais tributos, as características da circulação econômica e também as características das técnicas tributárias usualmente empregadas fazem surgir a figura do contribuinte *de jure* e o fenômeno da translação: um agente econômico eleito pela lei é nomeado como contribuinte (isto é, encarregado de pagar ao governo o imposto sobre um determinado ato econômico), porém autoriza-se que o valor do imposto pago seja agregado ao preço do bem ou serviço.

Desta forma, o valor de todos os tributos que incidem ao longo da cadeia de produção e circulação, recolhidos ao Erário pelos contribuintes *de jure*, vai sendo agregado ao próprio valor dos bens e serviços e, assim, trasladado ao consumidor final – que é o contribuinte *de facto*.

A característica perversa desse mecanismo reside no fato de que o montante dos tributos agregados ao preço dos bens e serviços adquiridos pelo consumidor final é invisível, levando à enganosa suposição, pela maioria das pessoas, de que não paga imposto algum por não se enquadrar nas regras do imposto de renda ou dos impostos patrimoniais.

Característica tão mais perversa e danosa à cidadania (e, portanto, à República) quanto mais se sabe que os impostos sobre o consumo não apenas são o sustentáculo principal de todas as esferas de Governo no Brasil, como são os mais regressivos. Os tributos indiretos são a maior fonte de arrecadação e são suportados pelos consumidores em proporção inversa à de sua renda.

Entretanto, ainda que meritório e bem intencionado, a lei resultante desse projeto seria inexecutável. É impossível jogar sobre o varejista a obrigação de obter transparência do emaranhado de incidências tributárias que ocorrem ao longo da cadeia produtiva e de circulação, onerando o produto.

Cada comerciante varejista precisaria montar gigantesca e cara estrutura contábil-econômica para tentar a proeza de apurar *o montante total dos tributos indiretos incidentes sobre os produtos* e, mesmo assim, estaria provavelmente passando ao consumidor informação inexata ou distorcida para não assumir o risco da penalidade cominada por omissão.

Note-se que o próprio projeto exclui da informação o pertinente a dois importantíssimos impostos que incidem sobre o produto final: o imposto de importação e o imposto sobre produtos industrializados. Verifica-se que o próprio autor conforma-se à impossibilidade de, na ponta do varejo, destacar a sua incidência sobre o produto final.

Que falar, então, das contribuições sociais, de complexa legislação, ora em cascata, ora sob um pretenso e nebuloso regime de não-cumulatividade; umas incidindo sobre as outras, umas com alíquotas percentuais, outras com alíquotas em espécie; isenções, créditos presumidos e regimes especiais os mais diversos...

Com relação ao ICMS, podemos mencionar outra dificuldade de cunho operacional, praticamente intransponível, haja vista que a ampla maioria das cadeias produtivas, atualmente, está sujeita ao regime de Substituição Tributária, isto é, a responsabilidade pelo ICMS devido em relação às operações ou prestações de serviços é atribuída a outro contribuinte, no caso o Contribuinte Substituto, o qual é eleito para efetuar a retenção e/ou recolhimento do imposto e que, na maioria dos casos, está localizado em outros Estados da federação.

Por fim, note-se que o art. 150, § 5º, da Constituição, que se pretende regulamentar com o projeto sob exame, é mais restritivo quanto ao que se deve informar ao consumidor, pois fala em “impostos” (espécie) e não em “tributos” (gênero), como entendeu o autor.

Provavelmente a intenção do autor de abranger as contribuições decorreu da circunstância de que, atualmente, elas têm igual ou mais peso na tributação dos bens e serviços que os próprios impostos. Todavia, isso não elide o fato de que o comando constitucional se refere a “impostos”, especificamente.

Por um lado, não haveria impedimento para agregar, na informação, os valores relativos às contribuições, desde que isso fosse viável. Por outro lado, a retirada, pura e simples, das contribuições tornaria irrelevante a informação (dado o seu peso) e não contribuiria para viabilizar a apuração fidedigna dos impostos incidentes sobre bens e serviços.

Além disso, de ver que o comando constitucional diz que *a lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços*, mas isso não significa que a informação deva ser fornecida em cada compra. A reiterada tentativa (revelada neste e em outros projetos) de fazer constar a informação no próprio documento de compra vem, certamente, do que se observa em outros países que, todavia, contam com sistema tributário mais simples que o brasileiro.

A determinação constitucional poderia ser convenientemente atendida pelo que consta do art. 4º do projeto, isto é, atribuição ao Poder Executivo da obrigação de montar e operar um sistema de apuração e divulgação da carga tributária incidente sobre uma lista abrangente dos principais produtos consumidos pela população.

Infelizmente, entretanto, a iniciativa de lei nesse sentido estaria reservada ao próprio Poder Executivo, a quem cabe propor e dispor sobre sua estrutura, funcionamento e atribuições.

III – VOTO

Em face do exposto, VOTO pela rejeição do Projeto de Lei do Senado nº 425 de 2011.

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator