

A Reforma Tributária na Agricultura e a Substituição do ICMS

2 – TRIBUTAÇÃO NA AGRICULTURA

Carlos Nayro Coelho(1)

1 – INTRODUÇÃO

Embora com aprovação unânime de todos os setores da sociedade e principalmente dos especialistas em tributação, as propostas para simplificar e racionalizar o Sistema Tributário Brasileiro têm enfrentado fortes resistências por parte de forças político-burocráticas localizadas em todos os níveis da Federação.

Em essência, essas forças possuem uma característica comum: visão distorcida do processo econômico e mentalidade imediatista. A base de sua argumentação é sempre a mesma: as instituições dos quais fazem parte ou que representam não podem correr o risco de perder receitas, mesmo no curtíssimo prazo, devido à rigidez dos custos administrativos. Surge então o impasse, que é resolvido sempre a favor da permanência do atual sistema, geralmente acrescido de algum imposto "emergencial" ou periférico.

Fica cada vez mais evidente que uma mudança radical no sistema tributário é condição necessária, tanto para o êxito do plano de estabilização da economia como para a retomada do crescimento econômico.

Para o Plano Real, a simplificação e racionalização da cobrança de tributos, juntamente com a diminuição do número de impostos, vão reduzir o elevado índice de sonegação, elevar a base tributária e, portanto, aumentar a receita fiscal, fato importante para eliminar de forma definitiva a ameaça sempre presente de desequilíbrio das contas públicas.

Em termos de crescimento econômico, a redução do número excessivo de impostos, das amarras burocráticas e da nuvem de incerteza que cerca o contribuinte certamente vai facilitar e estimular a atividade empresarial e, com isso, permitir que o sistema econômico utilize no curto prazo todo o seu potencial produtivo.

Além disso, a utilização de mecanismos tributários para privilegiar investimentos (como isenção dos bens de capital) pode, de imediato, assentar as novas bases de crescimento sustentado no médio e longo prazos em todos os setores da economia (notadamente na agricultura e indústria) e, com isso, tirar o país do marasmo econômico em que se encontra.

Em termos de agricultura, dois tipos de impostos incidem atualmente tanto sobre produtos, como sobre insumos: os impostos indiretos e os impostos diretos.

Na lista de impostos indiretos, que por definição incidem sobre operações de compra e venda em que é possível transferir o total ou parte da carga tributária para terceiros, estão o ICMS (Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Bens e Serviços), o COFINS e o PIS, que incidem em cascata (i.e. cumulativamente) sobre o valor integral de cada operação. Por terem sua receita vinculada a desembolsos específicos na área social, são considerados "contribuições".

O ICMS foi implantado em 1967 (com a sigla de ICM), com o objetivo de ser um imposto não cumulativo, por incidir no produto líquido (valor adicionado) em cada estágio do processo de comercialização.

Não obstante a intenção inicial de se reduzir gradativamente a alíquota de implantação (17 por cento) – a alíquota do imposto substituído (IVC) era de 4% – e mantê-la uniforme dentro e entre as unidades da Federação, a verdade é que já a partir de 1968 os estados começaram a estabelecer diferentes alíquotas, em função da natureza de cada operação. Com isso deflagrou-se um processo de proliferação de alíquotas, diferenciadas não só nominalmente mas em função de artifícios (como redução da base de cálculo, créditos presumidos, diferenciados, prazos etc.) que transformaram o ICMS num verdadeiro desastre tributário, mesmo quando visto somente pelo

(1) Pesquisador da Companhia Nacional de Abastecimento – CONAB.

lado de geração de receitas. Atualmente, esse imposto é símbolo de complicações legais, ineficiência operacional, confusão administrativa e de distorções alocativas.

Para se ter idéia, hoje é praticamente impossível fazer uma avaliação econômica desse imposto, mesmo considerando elementos simples como base de incidência, efeitos distributivos, estímulo ao investimento e mesmo arrecadação intersetorial.

Em recente estudo do IPEA, patrocinado pelo BIRD, chegou-se à conclusão de que é impossível determinar exatamente o número de alíquotas existentes no País. A quantidade situa-se entre 422 e 450. Apenas esse fato dá uma visão do caos existente na aplicação do ICMS.

Como conseqüência, tornou-se muito difícil calcular com certa precisão a carga potencial do ICMS sobre a economia, considerando parâmetros como valor ao nível da produção, margens de comercialização e valor de consumo.

Mesmo considerando a arrecadação corrente, a situação precária das estatísticas não permite também uma avaliação empírica da incidência do imposto em termos de setores, subsetores, produtos etc. o que torna impossível verificar até que ponto os princípios que nortearam a implantação do valor adicionado no Brasil (neutralidade alocativa, estímulo ao investimento etc.) foram seguidos.

Devido à multiplicidade de situações, às mudanças freqüentes nas regras e alíquotas e ao tratamento diferenciado que cada estado adota com relação a cada produto, a situação do ICMS no setor agrícola é ainda mais complexa. No estudo do IPEA, usando-se uma metodologia de cálculo aproximativo, chegou-se a uma alíquota média de 11,56% (cobrada por dentro) incidente sobre todo o setor agrícola, existindo uma dispersão muito grande em torno desta média (zero

para algumas frutas e 25% para fumo, cana-de-açúcar e álcool).

Quando da implantação do ICMS em 1967, utilizando-se o princípio do valor adicionado, uma das grandes vantagens assinaladas na época foi a não cumulatividade do imposto, comparado com o anterior (IVC) que era cumulativo. Por esta razão foi implantado com altas alíquotas, para compensar perdas de receita no período de transição. Em sua incidência sobre o setor agrícola, este imposto nunca deixou de ser cumulativo por duas razões principais. Em primeiro lugar, devido à dificuldade da grande maioria dos estabelecimentos agrícolas manterem uma complexa contabilidade que permita a transferência dos créditos de um estágio para outro, principalmente no tocante à aquisição de insumos. Em segundo lugar, não podem deduzir da base os impostos pagos nos serviços de transporte, energia e comunicações.

Os outros dois impostos indiretos que incidem sobre o setor agrícola são o PIS (Programa de Integração Social do Trabalhador) e o COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social).

O fato gerador de ambos os tributos é o mesmo: faturamento global das empresas. A alíquota do PIS é 0,65% e as receitas geradas são geridas pelo BNDES e vinculadas ao seguro desemprego. Já o COFINS incide com a alíquota de 2% e destina-se ao custeio da previdência social.

Por incidirem em cascata (i.e. cumulativamente) estas alíquotas tendem a aumentar, dependendo do número de estágios existentes no processo de distribuição. De qualquer forma, como a base de cálculo do PIS-COFINS não exclui o ICMS, a alíquota efetiva dos dois, mesmo considerando apenas um estágio, ultrapassa 3%. Até o consumidor final chega a mais de 5%.

Desta forma, considerando somente os três impostos indiretos, a alíquota que incide sobre o pro-

duto agrícola chega a quase 17%.

Em termos de impostos diretos que incidem sobre a agricultura existe o ITR e o Imposto de Renda (IR). O ITR foi criado para servir de instrumento da política fundiária. O IR é aplicado com o mesmo objetivo com que é aplicado nos outros setores: gerar receitas para cobrir despesas públicas sem vinculação específica.

A alíquota do ITR é progressiva e pequena, variando de acordo com o número de módulos fiscais. Até 2 módulos é 0,2%. Acima de 100 módulos chega a 3,5%. O fato gerador é a propriedade, domínio útil ou a posse de imóveis situados fora da zona urbana. A base de cálculo é o valor da terra nua, ou seja, a diferença entre o valor de mercado do imóvel e o valor das benfeitorias.

Embora faça parte de seus objetivos e tenha sido utilizado com sucesso em vários países devido à sua simplicidade administrativa e operacional (é o imposto que melhor se enquadra nos princípios universais de taxação), o ITR no Brasil nunca foi utilizado seriamente como instrumento de redistribuição de terras ou para estimular a produção.

Os dados da arrecadação mostram que a partir de 1983 iniciou-se um processo de deterioração na cobrança do ITR. Neste ano observou-se uma queda de 51% em relação ao anterior. Em 1989 chegou a 40% do resultado de 1982. Em 1990 inverteu-se a tendência, mas em termos globais as receitas geradas são insignificantes e o índice de inadimplência chegou a 66% neste ano. As razões para esse alto índice estão na ausência de definição das penalidades e nas falhas existentes no cadastro do INCRA, que tem problemas sérios para acompanhar o dinamismo das mudanças de um período para o outro.

A pouca importância dada a esse imposto pode ser medida pela seguinte informação: em 1991 a re-

ceita total atingiu apenas 72 milhões de dólares (0,43% do lucro líquido das pessoas físicas), bem longe dos 2 bilhões de dólares planejados para este ano pela Comissão Executiva da Reforma Fiscal (CERF).

No tocante ao Imposto de Renda (IR), somente a partir do corrente ano será possível avaliar o impacto da Lei 8.023/90, que mudou a sistemática da incidência do IR na agricultura. Em função de diversos incentivos existentes antes desta lei, a participação do setor na arrecadação era também sem significação. Enquanto a agricultura participava com mais de 10% da Renda Nacional, a receita gerada pelo IR rural não chegava a 1% do total da arrecadação.

Relativamente aos insumos agrícolas, a estrutura tributária é semelhante à vigente para os produtos. O principal imposto indireto é o ICMS, que incide com alíquotas que variam também de estado para estado e de insumo para insumo. Atualmente variam entre zero e 25%.

Em virtude das freqüentes mudanças nas regras, do número exagerado de alíquotas e do tratamento diferenciado que cada estado dá a cada insumo, as dificuldades no tocante a qualquer tipo de avaliação econômica são as mesmas que ocorrem no ICMS de produtos. As estatísticas também são precárias e de difícil acesso.

O COFINS e o PIS também incidem cumulativamente sobre o faturamento total das empresas, com alíquotas nominais de 2% e 0,65%, respectivamente, mas que podem ser elevadas em função do número de etapas do processo de comercialização.

Na tributação sobre a mão-de-obra rural, as pessoas físicas recolhem 2% do valor das vendas e as pessoas jurídicas, como qualquer empresa, 28,2% sobre o valor da folha de pagamento.

Atualmente, pode-se dizer

que o setor agrícola brasileiro, considerando apenas a taxaço dos produtos, é um dos mais taxados do mundo. Somente a taxaço indireta (ICMS+PIS+COFINS) teoricamente pode chegar a mais de 20% do Valor Bruto da Produço (VBP), isso sem considerar a taxaço de insumos, que pode chegar a 4% do VBP mais o imposto de renda (IR) e o ITR. Estima-se que a carga de todos os impostos brasileiros fica entre 16% e 17% do Produto Interno Bruto.

3 - PROPOSTAS DE REFORMULAÇÃO E A SUBSTITUIÇÃO DO ICMS

Na estrutura tributária brasileira atual, não se pode pensar na agricultura isoladamente. O setor agrícola faz parte de um contexto fiscal que inclui mais de 50 tipos de tributos que infernizam, atrapalham e complicam a vida do cidadão brasileiro e das empresas.

Embora todas as propostas de reforma tributária obviamente contemplem uma redução drástica no número de tributos, poucos tocam no ponto nevrálgico que é a substituição do ICMS por um imposto mais simples, mais uniforme e mais neutro em termos alocativos.

Conforme visto, introduziu-se o princípio do Valor Adicionado no Brasil, através do antigo ICM, para evitar a cumulatividade, ou seja, a cobrança em cascata, e por embutir mecanismos anti-evasão (transferência fiscal de créditos). Por isso foi introduzido com altas alíquotas, que cairiam à medida que o imposto fosse aperfeiçoado.

Acontece, porém, que a proliferação e manutenção de altas alíquotas estimularam a sonegação, e as complicadas regras de transferência de créditos terminaram por eliminar o mecanismo anti-evasão, transformando-o em imposto cumulativo. A neutralidade alocativa foi eliminada pela multiplicidade de alíquotas.

Assim, substituiu-se um imposto sobre vendas (o IVC) que, embora cumulativo, era de cobrança simples e de alíquotas reduzidas (em torno de 4%), por um imposto moderno mas de cobrança complexa e de altas alíquotas, cuja aplicação dentro dos princípios de taxaço que nortearam a sua criação foi dificultada e distorcida pelos grandes desníveis regionais e pelo alto grau de heterogeneidade do setor agrícola brasileiro.

Aliás, mesmo em economias mais homogêneas, mas com forte espírito federativo, como a americana, as tentativas para implantar o princípio do valor adicionado sempre falharam em virtude da complexidade operacional que cerca sua aplicação na movimentação de mercadorias entre unidades autônomas da federação. Nos EUA, a base das finanças estaduais continua sendo a "Sales Tax", que é cobrada em baixas alíquotas (para compensar a cumulatividade) e aplicada dentro do princípio do destino (nos pontos de consumo) para facilitar a coleta e a fiscalização.

No IVA-ICMS, a fiscalização também é complicada, pois este imposto utiliza tanto o princípio da origem quanto do destino (recolhimento), tanto nos pontos de consumo como nos de produção), o que exige a implantação de uma complexa rede de fiscalização que inclui a instalação de grande número de postos fiscais. No imposto de consumo, apenas os pontos de venda ao consumidor final precisam ser fiscalizados.

Para a agricultura, a substituição do ICMS e demais impostos estaduais por um único imposto sobre vendas de bens e serviços (que incidiria com baixas alíquotas) seria bastante vantajoso pois trata-se de um setor altamente pulverizado, onde a grande maioria dos produtores não mantém registros contábeis e, portanto, não podem deduzir impostos pagos e o seu processo de comercialização é muito complexo.

A taxação sobre os produtos agrícolas incidiria de forma simplificada apenas nos pontos de consumo final.

Por tratar-se de um imposto de consumo a ser cobrado através de uma única alíquota em todo o território nacional (sem os problemas atuais de circulação interestadual), em pouco tempo todo o sistema de finanças estaduais entraria em equilíbrio, sem haver preocupação se o Estado é produtor ou consumidor. No fundo todos são consumidores e vão recolher o imposto no ato do consumo.

A neutralidade alocativa seria obtida pela existência de uma única alíquota, já que não existe a necessidade da criação de alíquotas para o comércio interestadual, e a utilização do imposto na disputa por novos investimentos seria impossível.

Para anular as resistências tradicionais, o Governo Federal poderia criar temporariamente, de preferência antes da implantação da reforma, o "Fundo de Compensações Tributárias" para ajudar os estados a enfrentarem a fase de transição entre o antigo e o novo sistema tributário.

Para estimular os investimentos na produção agrícola e melhorar a competitividade do setor, nenhum imposto deve incidir sobre os insumos agrícolas, inclusive máquinas e equipamentos.

O ITR deve ser utilizado mais intensivamente como instrumento de política fundiária. Nesse sentido, as experiências de sua utilização com este fim em outros países indicam inúmeras vantagens. Primeiramente, por ser um instrumento de mercado, a sua aplicação é simples e direta, sem a necessida-

de da adoção de medidas complementares, geralmente dispendiosas no caso da reforma agrária, a qual exige desapropriação, amplo apoio creditício, assistência técnica integral, educação etc. Em segundo lugar, por não ser neutro em termos alocativos, ele pode atuar diretamente sobre o processo de decisão dos proprietários de terras, obrigando-os a agir de acordo com a política fundiária e agrícola do Governo. Em terceiro lugar, o ITR é um instrumento altamente flexível, podendo ter sua aplicação diferenciada no tempo e no espaço, em função de cada objetivo específico. E, finalmente, embora longe de atingir todo o seu potencial, esse tributo vem sendo cobrado no Brasil há vários anos, existindo por isto toda uma estrutura administrativa criada para dar-lhe o necessário suporte para a sua manutenção.