

***A REFORMA TRIBUTÁRIA***

*E SEUS IMPACTOS NO  
SETOR DO TRANSPORTE*

***DEZ PILARES***

# Sumário

<b>1. Apresentação</b>	<b>3</b>
<b>2. Resumo geral das propostas apresentadas</b>	<b>4</b>
<b>2.1. PEC 45/2019</b>	<b>4</b>
<b>2.2. PEC 110/2019</b>	<b>4</b>
<b>2.3. PEC 46/2022</b>	<b>5</b>
<b>3. Do contexto atual da tributação brasileira: do cenário de injustiça que inspira a reforma tributária – a regressividade existente no regime atual</b>	<b>5</b>
<b>4. Do contexto do serviço de transporte enquanto um serviço essencial</b>	<b>7</b>
<b>5. Os pilares da CNT para a reforma tributária</b>	<b>11</b>
<b>5.1. Não aumento da carga tributária global e setorial</b>	<b>11</b>
<b>5.2. Creditamento integral para os insumos de transporte</b>	<b>13</b>
<b>5.3. Folha de salário como crédito</b>	<b>16</b>
<b>5.4. Rejeição a tributos seletivos com oneração do setor de transporte</b>	<b>16</b>
<b>5.5. Exoneração integral na exportação</b>	<b>17</b>
<b>5.6. Tratamento diferenciado setorial</b>	<b>19</b>
<b>5.7. Tratamento diferenciado no setor de infraestrutura</b>	<b>20</b>
<b>5.8. Manutenção do serviço social e de aprendizagem setorial</b>	<b>21</b>
<b>5.9. Necessidade de transparência quanto aos dados</b>	<b>22</b>
<b>5.10. Prazo de transição ajustado</b>	<b>23</b>
<b>6. Conclusão</b>	<b>24</b>
<b>Anexo 1 – Os possíveis impactos das propostas atuais da reforma tributária no setor de transporte</b>	<b>25</b>
<b>1.1. Transporte rodoviário de cargas</b>	<b>26</b>
<b>1.2. Transporte de valores</b>	<b>27</b>
<b>1.3. Transporte público</b>	<b>28</b>
<b>1.4. Transporte aquaviário</b>	<b>32</b>
<b>1.4.1. Navegação de apoio marítimo</b>	<b>32</b>
<b>1.4.2. Agenciamento marítimo</b>	<b>33</b>
<b>1.5. Transporte aéreo</b>	<b>34</b>
<b>1.6. Transporte ferroviário</b>	<b>34</b>
<b>Referências</b>	<b>35</b>

# 1. APRESENTAÇÃO

A **CONFEDERAÇÃO NACIONAL DO TRANSPORTE (CNT)**, entidade de grau superior que representa mais de 164 mil empresas de transporte brasileiras, que geram mais de 2,3 milhões de empregos diretos em todos os seus modais, vem acompanhando com grande atenção as propostas de reforma tributária em curso no cenário nacional.

Ciente das preocupações que impulsionam toda a sociedade em torno do debate, a **CNT** não ignora as distorções estruturais do sistema tributário brasileiro, que prejudicam a competitividade das empresas e o crescimento econômico do país. Segundo consta no Relatório OCDE de 2018:

*Além das dificuldades para ter acesso a financiamento, o **baixo nível de investimento do Brasil reflete um ambiente de negócios desfavorável**, aumentando custos e cerceando o retorno dos investimentos. (...) **Um dos elementos-chave é o fragmentado sistema de impostos sobre o consumo** [os chamados impostos indiretos], o qual eleva o custo do capital ao limitar os reembolsos do imposto pago sobre ativos fixos e faz do Brasil **o país com os mais altos custos de conformidade fiscal** (...) Os créditos tributários para insumos intermediários são acumulados somente se forem incorporados à mercadoria final vendida, resultando em uso intensivo de contadores fiscais e frequentes processos judiciais litigiosos.*

*Uma solução seria consolidar os diferentes tributos sobre o consumo em um único imposto sobre valor agregado com regras simples — seguindo o exemplo recente da Índia — como recomendado no Relatório Econômico da OCDE sobre o Brasil de 2015 [OCDE, 2017c, OCDE, 2015g]. O governo federal poderia sair na frente e consolidar seus próprios impostos sobre o consumo em um único imposto sobre valor agregado com uma ampla base, reembolso total para IVA pago nos insumos e taxa zero para exportações.*

Assim é que a **CNT**, comprometida com o engrandecimento social e econômico do Brasil, apoia uma reforma tributária ampla, que traga justiça, neutralidade e simplicidade ao sistema tributário nacional, sem aumento da atual carga tributária global e setorial.

Todavia, acompanhando as diversas propostas colocadas nas diferentes áreas de discussão — entre elas (i) a PEC 110/2019, no Senado Federal; (ii) a PEC 45/2019, na Câmara dos Deputados; (iii) o PL 3.887/2020; e (iv) a emenda substitutiva global da PEC 110/2019, conhecida como “Simplifica Já” —, a **CNT** identificou alguns pilares que devem ser defendidos e apoiados em qualquer uma das propostas.

Uma avaliação correta dos projetos apresentados deve partir de um cenário que se pretende evitar, caso as proposições avancem em seus processos de tramitação. Por isso, faz-se necessário, de forma preliminar, apresentar o contexto em que se insere a tributação no Brasil, para se adotar um modelo que possa, efetivamente, romper com o cenário de injustiça no qual nos encontramos.

## **2. RESUMO GERAL DAS PROPOSTAS APRESENTADAS**

### **2.1. PEC 45/2019**

A PEC 45/2019, apresentada à Câmara dos Deputados, em 2019, pelo deputado Baleia Rossi (MDB/SP) e outros, busca realizar uma reforma tributária com foco na tributação do consumo. O objetivo, transposto em sua justificativa, é propor uma ampla reforma do modelo brasileiro de tributação de bens e serviços por meio da substituição de cinco tributos atuais por um único imposto sobre bens e serviços (o IBS).

Os tributos que serão substituídos pelo IBS são: (i) o imposto sobre produtos industrializados (IPI); (ii) o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS); (iii) o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS); (iv) a contribuição para o financiamento da seguridade social (Cofins); e (v) a contribuição para o Programa de Integração Social (PIS). O IBS terá as características de um bom imposto sobre o valor adicionado (IVA), modelo adotado pela maioria dos países para a tributação do consumo de bens e serviços.

Na PEC 45/2019, o IBS seria único, compartilhado entre União, estados e municípios, com um imposto seletivo federal apresentando regimes especiais de benefícios fiscais para alguns setores da economia pelo prazo de 12 anos, como atividades agropecuárias, agroindustriais, pesqueiras e florestais, produtos da cesta básica de alimentos, gás de cozinha residencial, educação, saúde, medicamentos, transporte público coletivo e compras de entidades beneficentes de assistência social.

### **2.2. PEC 110/2019**

A PEC 110/2019 foi protocolada meses após a PEC 45/2019, assinada por todos os senadores da República e formalmente apresentada pelo então presidente do Senado, o senador Davi Alcolumbre (União/AP). Seu objetivo é simplificar o atual sistema, permitindo a unificação de tributos sobre o consumo.

A proposta é aumentar gradativamente os impostos sobre a renda e sobre o patrimônio e melhorar a eficácia da arrecadação, extinguindo nove tributos (IPI, IOF, PIS/Pasep, Cofins, Salário-Educação e Cide-combustíveis, todos federais, o ICMS estadual e o Imposto sobre Serviços – ISS municipal).

No lugar deles, cria-se um imposto sobre o valor agregado de competência estadual, chamado de Imposto sobre Operações com Bens e Serviços (IBS), e um imposto sobre bens e serviços específicos (Imposto Seletivo), de competência federal. O IBS seria criado nos moldes do que existe em países industrializados e sem tributar medicamentos e alimentos. O Imposto Seletivo, por sua vez, incidirá sobre produtos específicos, como petróleo e derivados; combustíveis e lubrificantes; cigarros; energia elétrica e serviços de telecomunicações. Uma lei complementar definirá quais os produtos e serviços estarão incluídos no Imposto Seletivo. Sobre os demais produtos, incidirá o IBS estadual. Vincula-se parte das receitas do IBS para o financiamento da Seguridade Social. Também se destina parte do IBS como fonte de financiamento dos programas do BNDES.

Na PEC 110/2019, também foi definido que o IBS subnacional será administrado de forma centralizada, mediante um Conselho Federativo, por meio do qual o imposto será arrecadado e regulamentado de forma compartilhada entre estados e municípios, com ampla participação de todos os entes.

### **2.3. PEC 46/2022**

No ano de 2022, foi apresentada a PEC 46/2022 no Senado Federal, pelo senador Oriovisto Guimarães (Podemos/PR), tendo sido endossada por 37 senadores, cujo objetivo é realizar uma reforma do sistema tributário nacional.

Em sua justificativa, a PEC ressalta que seu princípio básico é a simplificação dos tributos sobre o consumo, bem como de processos e procedimentos tributários, simplificando a legislação tributária do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços (ICMS) e do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), com a ideia de reduzir as obrigações acessórias das empresas, diminuindo custos e impactando o preço dos bens.

O foco da referida proposta é apresentar soluções para quatro problemas tidos como centrais na tributação brasileira: a) a desoneração parcial dos tributos daqueles que mais criam postos de trabalho; b) a reformulação do imposto dos municípios — o ISS; c) a adoção do PIS Cofins não cumulativa; e d) a reforma do ICMS.

A PEC 46/2022 visa substituir as diversas legislações sobre ICMS e ISS por uma única legislação para cada imposto, com abrangência nacional, por meio da edição de duas leis complementares, com normas gerais de direito tributário, não havendo a unificação de alíquotas, que serão definidas pelos estados, pelo Distrito Federal e pelos municípios, conforme suas arrecadações. Também estabelece a cobrança de tais impostos no local de destino do consumo.

## **3. DO CONTEXTO ATUAL DA TRIBUTAÇÃO BRASILEIRA: DO CENÁRIO DE INJUSTIÇA QUE INSPIRA A REFORMA TRIBUTÁRIA – A REGRESSIVIDADE EXISTENTE NO REGIME ATUAL**

Com o advento do Plano Real, o Brasil se integrou a um momento econômico marcado pelo equilíbrio fiscal, que foi considerado um dos pilares da estabilidade econômica. Essa circunstância fez com que se observasse um aumento da receita e redução das despesas públicas, com vistas ao superávit das contas públicas.

A necessidade de aumentar a receita pública fez com que o Poder Executivo optasse por concentrar grande parte da arrecadação na tributação sobre o consumo, tendo em vista o potencial arrecadador dessa modalidade de incidência.

De acordo com dados do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea), a tributação sobre o consumo contribuiu com 40,5% da carga tributária, no ano de 2007, contra 29% relativo aos impostos sobre a renda, propriedade e patrimônio.

A renda, o patrimônio e o consumo se destacam como fatos econômicos que denotam capacidade contributiva do cidadão, ou seja, são sinais exteriores de riqueza que legitimam a incidência tributária. Todavia, mostra-se de suma importância que exista uma distribuição equânime da tributação entre esses três sinais de capacidade contributiva, sob pena de se promover efeitos indesejáveis ao regime democrático.

A concentração da tributação sobre o consumo revela-se contrária ao regime democrático, porque essa modalidade de incidência mostra-se regressiva. Nesse caso, os mais pobres terminam por arcar com um peso maior do tributo quando comparados aos mais ricos.

Essa situação pode ser exemplificada. Suponhamos que duas pessoas, uma com renda líquida mensal de R\$ 500,00 e outra com renda líquida de R\$ 5.000,00, sejam hipertensas e necessitem adquirir um aparelho medidor da pressão arterial. O aparelho equivale hipoteticamente a R\$ 200,00, aos quais deva ser aplicada uma alíquota de ICMS de 10%. Nesse caso, ambos, ao comprarem o aparelho, contribuirão com o valor de R\$ 20,00 relativos à incidência tributária. Ocorre que isso equivale a 4% da renda total disponível de quem auferir R\$ 500,00 mensais; e a 0,4% de quem recebe R\$ 5.000,00. Ou seja, a mesma incidência representa um ônus muito maior para quem recebe uma renda menor.

Ora, não é esse o princípio basilar da tributação, que se funda na ideia de justiça, decorrente da capacidade contributiva. Esse pilar determina que todos devem contribuir com o custeio das despesas públicas na medida de sua capacidade econômica.

Não é isso que ocorre no caso da tributação sobre o consumo. Conforme exemplificado anteriormente, aqueles que apresentam menor capacidade econômica terminam por arcar com um ônus maior quando tributados em suas aquisições.

Por isso, é fundamental que a tributação seja reduzida quando se trata de produtos e serviços essenciais à coletividade. Afinal, o fundamento do princípio da seletividade determina que a carga tributária seja inferior nos produtos e serviços essenciais, elevando-se quando se tratar de supérfluos.

Por meio dessa estratégia, busca-se reduzir o impacto da tributação sobre o consumo na renda dos mais pobres, que têm a sua subsistência comprometida para arcar com uma carga tributária excessiva.

Esse excesso decorre não só de alíquotas elevadas aplicadas aos bens e serviços essenciais, como, também, ao se permitir que o resíduo de tributação seja incorporado aos preços, pela impossibilidade de um creditamento amplo, que faz com que o tributo pago na etapa anterior seja reconhecido como custo, onerando a atividade econômica como um todo.

Além disso, a tributação sobre o consumo possui uma característica própria, o fenômeno denominado “anestesia fiscal”. Por se tratar de uma forma de tributação indireta na qual existe um contribuinte de fato e outro de direito, o ônus da incidência é repassado para o consumidor sem que ele tenha consciência do seu papel de contribuinte.

A CNT está comprometida com a defesa do cidadão brasileiro, que não pode ter a sua renda básica onerada com um aumento da carga tributária, sob o pretexto de se estar reformando o sistema para gerar competitividade ao setor produtivo brasileiro.

O regime de devolução do imposto pago, chamado de *cashback*, vem sendo divulgado como uma possibilidade de reembolsar as famílias de baixa renda em virtude da tributação incidente sobre os produtos essenciais, principalmente os que compõem a cesta básica.

Essa sistemática que se apresenta no bojo das discussões dos projetos de reforma tributária vem sendo apresentada como um mecanismo eficiente para a redução da regressividade, tão injusta para a população de baixa renda.

Ocorre que, no que tange ao serviço de transporte, essencial para essa população, o efeito pretendido pode não ser alcançado. Ao contrário do que se observa no caso da cesta básica, o serviço de transporte de cargas não é adquirido pelo consumidor final, mas por outra empresa inserida no processo produtivo.

Assim, não é possível determinar, de forma precisa, o quanto foi suportado pelo consumidor final para que ele tenha um mecanismo de solicitação da restituição.

É preciso considerar, também, que esse regime é adotado em países com densidade populacional menor que a do Brasil, como o Canadá, com índices de desenvolvimento humano que concedem à população consciência tributária acerca de seus direitos e deveres, permitindo que a instrumentalização do mecanismo se efetive de forma adequada.

O Brasil é um país de dimensões continentais, com profundas desigualdades entre as regiões e com problemas estruturais graves, como o acesso à internet, que seria o meio pelo qual o requerimento seria efetivado.

Isso permite concluir que não se afigura razoável trocar um regime seguro — o de tributação favorecida ou inexistente para os produtos e serviços básicos, como o transporte — por uma sistemática de devolução de tributo pago. É preciso considerar o contexto da nossa sociedade, em que a cultura de requisição da nota fiscal ainda é incipiente.

## **4. DO CONTEXTO DO SERVIÇO DE TRANSPORTE ENQUANTO UM SERVIÇO ESSENCIAL**

É imprescindível, para qualquer análise que se faça de reforma tributária, que se considere os impactos da incidência sobre o setor o qual recairá a tributação.

Assim, é preciso ressaltar a importância do serviço de transporte no bojo da Constituição da República enquanto um direito social do cidadão brasileiro, bem como na economia, por se tratar de um setor essencial, relacionado com a infraestrutura, o direito de locomoção do brasileiro e o desenvolvimento do país.

Tanto é verdade que a Constituição Federal reconhece o transporte, em seu artigo 6º, como sendo um direito social de todo cidadão, devendo ser amparado por políticas públicas para sua efetividade:

*Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, **o transporte**, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição. [Destaque nosso].*

Além disso, a lei 12.587/2012, que instituiu a Política Nacional de Mobilidade Urbana, em atendimento à determinação constitucional, estabelece as diretrizes para o desenvolvimento urbano, incluindo o transporte, como importante atributo da infraestrutura e desenvolvimento. Confira-se:

*Art. 3º O Sistema Nacional de Mobilidade Urbana é o conjunto organizado e coordenado dos modos de transporte, de serviços e de infraestruturas que garante os deslocamentos de pessoas e cargas no território do município.*

*§ 1º São modos de transporte urbano:*

*I – motorizados; e*

*II – não motorizados.*

*§ 2º Os serviços de transporte urbano são classificados:*

*I – quanto ao objeto:*

*a) de passageiros;*

*b) de cargas;*

*II – quanto à característica do serviço:*

*a) coletivo;*

*b) individual;*

*III – quanto à natureza do serviço:*

*a) público;*

*b) privado.*

Dadas essas circunstâncias, é preciso reconhecer que qualquer projeto de reforma da tributação, enquanto política pública, deve observância à Constituição, necessitando reconhecer a importância do serviço de transporte dentro do contexto jurídico e social brasileiro.

A aprovação de um projeto de reforma tributária sem considerar os impactos sobre o serviço de transporte pode ocasionar efeitos indesejáveis, contribuindo para o empobrecimento da população e o aumento das despesas públicas, em diversos níveis e sentidos.

No caso do transporte urbano de passageiros, o aumento da carga tributária poderá acarretar um acréscimo da tarifa, paga, principalmente, pela população de baixa renda, ou a ser subsidiado pelos municípios. Esses, além de perderem competência e autonomia com a reforma, acarretarão um aumento na despesa pública, devido ao fato de que o alto valor da tarifa leva à necessidade de subsídio do serviço.

O transporte rodoviário de passageiros, em viagens intermunicipais e interestaduais, está estritamente relacionado com a segurança da população, que se vale desse serviço para se deslocar no âmbito dos estados e/ou fora deles.

Caso se observe um aumento do preço da passagem, em virtude da reforma tributária, poderá haver um aumento do transporte rodoviário desregulamentado, que já cresce consideravelmente no Brasil, colocando em risco a vida dos passageiros e deixando de recolher os tributos devidos. Além disso, aumentará o número de veículos particulares nas estradas, contribuindo para um aumento das estatísticas relativas aos acidentes, que tanto oneram o setor público de saúde e o INSS na concessão de benefícios relacionados à invalidez causada por esses eventos.

Isso sem contar que o desestímulo ao transporte coletivo faz com que se aumente a frota de veículos automotores particulares, cujos efeitos nocivos ao meio ambiente já são conhecidos e evidentes.

Com relação ao transporte aéreo, já se observa uma crise do setor em virtude dos altos custos, em especial do combustível de aviação (QAV), atrelados ao dólar, tornando o serviço cada vez mais restrito. As passagens também tendem a valores mais altos, fazendo com que as empresas brasileiras não apresentem competitividade nesse setor.

No tocante ao transporte de cargas, é preciso considerar que, se o objetivo da reforma é tornar a economia mais competitiva, aumentar a tributação do setor pode levar ao efeito reverso. Isso implica aumento do custo do frete, um dos mais importantes para a indústria e o comércio, com impacto direto no preço dos produtos e no chamado custo Brasil.

O setor de transporte de cargas apresentou estudos acerca dos impactos das propostas de reforma tributária no setor, sendo nítido um aumento de carga tributária da empresa.

Não se pode desconsiderar que o aumento do frete, gerando elevação dos preços, pode criar um contexto inflacionário nefasto para a economia. A observância da atividade-meio, realizada pelo setor transportador, é fundamental na lógica de formação de preço de produtos, serviços e mercadorias.

Por isso, a medida do *cashback* deve ser devidamente analisada, sendo fruto de uma profunda reflexão, uma vez que a tributação em patamares únicos, sem considerar as especificações do setor de transporte, ocasionará aumento do custo das mercadorias e serviços. Essa estratégia não será suficiente para impedir o processo inflacionário, pois quem receberá a restituição do tributo será a população, não o empresário. Este último, para absorver o ônus tributário, terá que embutir os valores no preço do serviço.

Essas ponderações permitem constatar que a tributação do transporte, de forma indiscriminada, pode ocasionar um gargalo para o desenvolvimento econômico, apresentando um efeito inverso ao que se pretende e com alto impacto para a população.

Diante desse contexto, está demonstrado que é preciso considerar as peculiaridades do serviço de transporte, levando-se em conta os diversos modais, para que se estabeleça uma tributação adequada, que contribua para a melhoria do país.

Essa sensibilidade relativa à tributação do serviço de transporte é verificada em outros países, tanto que os diversos modais são tributados de forma favorecida ou são isentos, em virtude da sua importância para a sociedade, conforme se demonstra pela tabela a seguir, elaborada a partir da análise da legislação tributária dos países em questão.

País	Transporte coletivo de passageiros	Transporte de passageiros intermunicipal/interestadual	Transporte de passageiros aéreo	Transporte de cargas
Portugal	Isentos ou até 5%	Isentas ou até 5%	Isentos ou até 5% (desde que não seja para o estrangeiro)	Intracomunitário – isentos Demais variáveis de acordo com a circunscrição que realizam – 6%, 5%, 4%
Alemanha	Isentos ou até 7%	7%	7% (aplicando-se também para o transporte transfronteiriço)	Transporte transfronteiriço de mercadorias de e para países fora da UE são geralmente tributados à taxa zero
Espanha	Isentos ou até 6%	10%	10%	10% e transporte transfronteiriço de mercadorias de e para países fora da UE são geralmente tributados à taxa zero
França	5,5%	10%	10%	2,10% para certas mercadorias (bens essenciais)
Itália	Isentos ou até 5%	5%	5% (desde que não seja para o estrangeiro)	Entre 5% e 10%

Nas discussões recentes sobre a reforma tributária, muito se tem dito acerca da uniformidade da tributação sem a concessão de regimes diferenciados para os setores relevantes da economia.

Entretanto, essa não é uma afirmação verdadeira. A União Europeia (UE) é uma organização política e econômica composta por 27 países-membros. Conforme consulta ao seu site oficial, a União Europeia é um “mercado único que opera a nível mundial e entre os seus países-membros”.

Ainda segundo os dados constantes no portal oficial da UE, este conjunto de países representa cerca de 14% do comércio mundial de mercadorias.

Cada país pertencente a esse conjunto possui o seu próprio sistema tributário. Todavia, em decorrência do grande volume de movimentações e operações que ocorrem diariamente entre os países do bloco, faz-se necessária a criação de disposições tributárias comuns, com o intuito de evitar problemas como a dupla tributação e/ou a evasão fiscal.

Os países-membros da UE possuem tributos diretos e indiretos. A tributação direta recai sobre rendimentos (renda ou lucro). Já a tributação indireta se aplica ao

consumo de bens ou serviços, por meio de um imposto sobre o valor adicionado (IVA), harmonizado ao interno do bloco econômico por meio de uma norma geral, a Diretiva IVA 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006 e suas alterações posteriores.

O IVA tem como fato gerador a entrega ou a aquisição de bens, além da importação e prestação de serviços, estando transporte no seu espectro de incidência, por se enquadrar na prestação de serviços.

Existem quatro espécies de alíquotas aplicadas ao IVA, quais sejam: normal, reduzida, super-reduzida e intermediária. A alíquota normal tem como limite mínimo a importância de 15%, sendo que a média entre os países é em torno de 20%. A alíquota reduzida tem o piso de 5%.

Destaca-se que a legislação que disciplina o IVA estabelece, de forma expressa, a aplicação de alíquota reduzida quanto ao transporte de pessoas e suas respectivas bagagens, nos termos do Anexo III da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006.

A título de exemplo, segundo o Guia Fiscal 2023 IVA, em Portugal, são aplicadas três diferentes alíquotas de IVA — 23%, 13% e zero —, bem como as alíquotas reduzidas de IVA, inclusive no serviço de transporte, quais sejam: 6% no continente, 5% na Ilha da Madeira e 4% nos Açores.

Portanto, não há que se falar que os sistemas de IVA existentes em outros países preveem uma alíquota única, com tributação uniforme para todos os produtos e serviços, sem concessão de regimes diferenciados. As peculiaridades dos setores e a repercussão econômica dos tributos sobre o consumo exigem a adoção de alíquotas diferenciadas e específicas, devendo tal circunstância ser considerada pelas propostas de reforma existentes.

## **5. OS PILARES DA CNT PARA A REFORMA TRIBUTÁRIA**

Diante dos projetos de emenda constitucional apresentados e de suas respectivas discussões, e considerando o impacto das modificações para o setor de transporte, a CNT, por meio de suas entidades filiadas e seu corpo técnico especializado, sintetizou as 10 questões principais, referidas como os pilares da CNT para a reforma tributária. Este levantamento consolida os pontos defendidos pelo setor transportador, diante de qualquer plano, atual ou que venha a ser apresentado como reforma tributária, no Brasil.

### **5.1. NÃO AUMENTO DA CARGA TRIBUTÁRIA GLOBAL E SETORIAL**

Todas as propostas de reforma tributária apresentadas, a princípio, segundo informações de seus redatores, estão pautadas na manutenção da carga tributária global, garantindo, em termos teóricos, que a tributação não aumentará.

No entanto, não tem sido observada a mesma afirmação com relação ao aumento da carga tributária setorial.

No caso dos serviços de transporte, em qualquer das modalidades, considerando as propostas apresentadas, não se faz possível a absorção do aumento nominal da tributação, uma vez que essas empresas não adquirem insumos que possam gerar créditos suficientes para a redução ou neutralidade da carga a ser suportada.

Isso porque o principal custo do setor de transporte é a mão de obra. Da forma como as propostas estão apresentadas, não existe a possibilidade de creditamento relativo aos valores pagos aos empregados, o que acarreta ônus excessivo para o setor.

As análises efetivadas pelo poder público relativas à carga tributária têm sido feitas, exclusivamente, quanto ao volume arrecadado. Não tem sido levado em consideração o impacto setorial que o redesenho da estrutura tributária possui no aumento da tributação para os contribuintes prestadores de serviço. Especial atenção deve ser dada aos serviços de transporte, que repercutem sobre todas as cadeias produtivas no país.

A referida preocupação alcança não apenas a tributação sobre valor agregado, mas também a pretensão de tributação da propriedade dos veículos automotores afetados à atividade de transporte.

Assim, a CNT entende ser inconcebível a tributação, nos moldes do IPVA, sobre o patrimônio de embarcações e aeronaves destinados ao uso comercial para pesca e para transporte de cargas e de passageiros.

O transporte é integrado às demais cadeias de produção de bens, em especial à indústria e ao agronegócio, uma vez que os produtos precisam circular no território nacional.

Qualquer impacto que implique a majoração da tributação no setor de transportes irá refletir imediatamente no aumento do custo total do setor produtivo brasileiro, retirando a sua competitividade frente a outros países.

Conforme mencionado anteriormente, o aumento da carga tributária para o setor de transporte pode acarretar:

- a. maior despesa para o poder público municipal, que se verá na obrigação de subsidiar as tarifas de transporte coletivo de passageiros diante do aumento dos preços a serem exigidos da população, principalmente a de baixa renda;
- b. aumento de acidentes rodoviários, em virtude do crescimento da frota de veículos particulares e desregulamentados;
- c. inflação decorrente do aumento do preço de mercadorias e serviços em virtude do frete majorado;
- d. agravamento das questões ambientais pelo aumento de veículos automotores em circulação, diante do desestímulo ao setor de transporte coletivo.

Esses efeitos foram considerados por outros países que adotam o IVA. Nesse sentido, a União Europeia prevê alíquotas reduzidas para o transporte e, até mesmo, isenção de impostos, considerando a essencialidade do serviço.

## **5.2. CREDITAMENTO INTEGRAL PARA OS INSUMOS DE TRANSPORTE**

Diante dos projetos apresentados, é possível identificar que, para além da alteração na estrutura dos tributos sobre valor agregado (IPI, ICMS, ISSQN, PIS e Cofins), haverá uma restrição quanto à apropriação de créditos de produtos adquiridos pelas empresas de transporte, principalmente no que se refere à aquisição de insumos. Tal situação não deve ser admitida, dado o aumento da carga tributária setorial que essa situação acarreta.

A CNT abraça e apoia a proposta de simplificação da tributação em torno de um único imposto sobre valor agregado, desde que seja permitida a apropriação integral de crédito dos tributos pagos no curso da cadeia de produção e circulação de bens e serviços, em cumprimento ao que determina o princípio da não cumulatividade.

A não cumulatividade foi adotada no Brasil como uma forma de se instrumentalizar a neutralidade dos impostos incidentes sobre produção, distribuição e comercialização de mercadorias e serviços. A neutralidade é inerente a essas espécies impositivas. Sem ela, não há como se garantir um desenvolvimento econômico combinado com uma tributação justa.

A neutralidade está relacionada com o fato de que os operadores econômicos envolvidos no processo de produção e circulação de bens e serviços não devem assumir o ônus da incidência relativa aos impostos que recaem sobre as vendas de mercadorias e serviços. Ou seja, os impostos sobre o consumo não podem ocasionar um aumento dos preços, sendo que a incidência deve se limitar ao que é agregado por cada operador nas diversas etapas do processo.

Do ponto de vista da indústria, do comércio e dos serviços, esses impostos devem ser neutros, não alterando o processo de tomada de decisões desses agentes, que podem decidir adquirir ou não um produto diante do aumento do preço que a tributação determina.

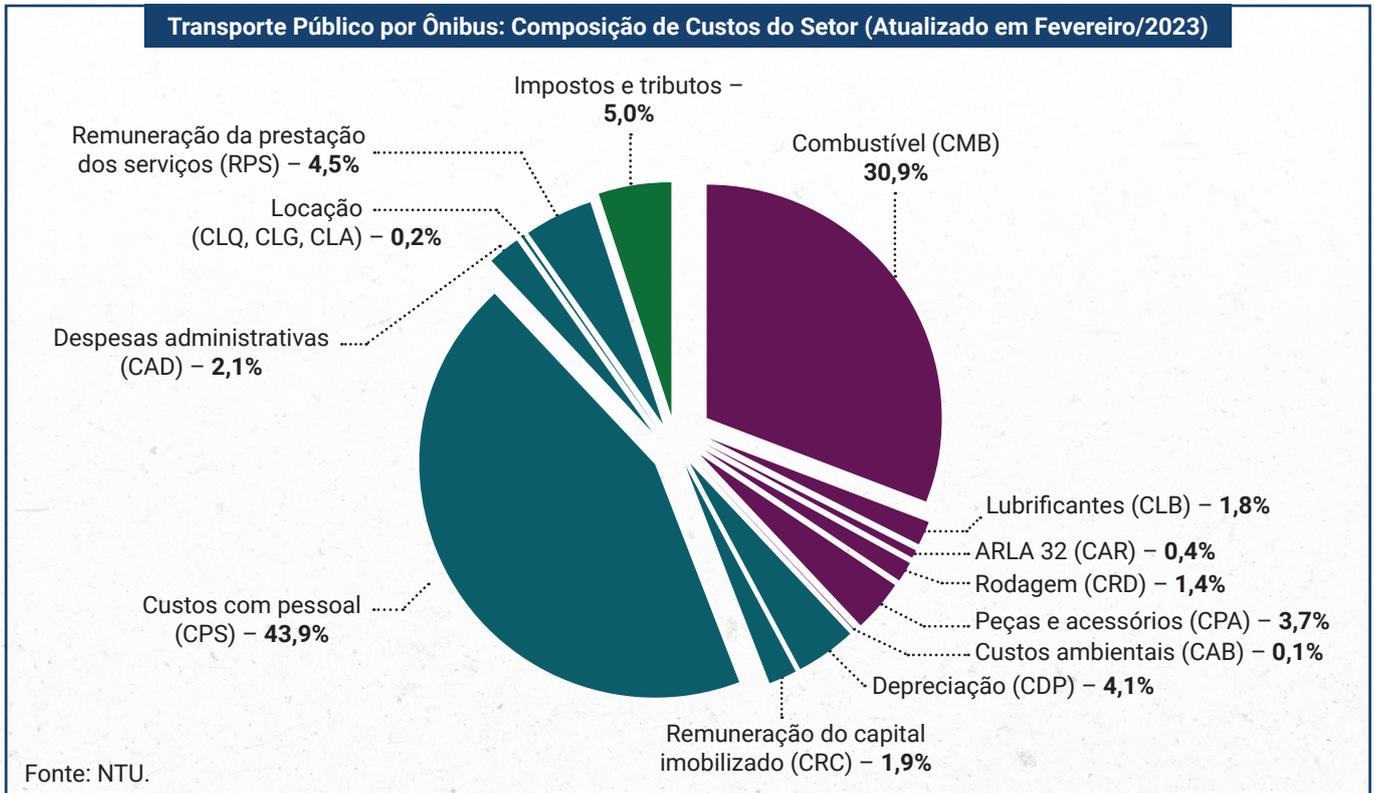
As empresas devem ser tributadas pela via do imposto de renda, na medida em que auferem lucro, e não pelos tributos incidentes sobre o processo de produção e circulação de bens e serviços. Quem deve arcar com esse ônus é o consumidor final. Os operadores deveriam ser meros repassadores do valor dos impostos ao poder público.

Desta forma, pode-se afirmar que o princípio da não cumulatividade garante que o contribuinte do imposto seja o consumidor final e que os efeitos econômicos da tributação no processo produtivo sejam nulos. Assim, todo imposto denominado não cumulativo tem por objetivo incidir sobre o consumidor final de forma neutra.

Diante desse contexto, a não cumulatividade tem como objetivo proteger os consumidores finais, impedindo que os impostos incidentes sobre a circulação de mercadorias e serviços não componham o custo dos mesmos, em virtude de um processo restritivo de creditamento, como é a modalidade do crédito físico adotado no Brasil atualmente.

Para que a não cumulatividade cumpra o seu papel no contexto da tributação do consumo, é necessário que o crédito seja financeiro, admitindo um creditamento amplo, relacionado a todos os custos incorridos pelo setor.

O gráfico a seguir exemplifica, de forma inequívoca quais são os principais custos incorridos pelos serviços de transporte de passageiros:



O gráfico revela que o principal custo do transporte se refere às despesas com pessoal, sendo acompanhado do combustível, que representa 30,9% do total.

Desta forma, mostra-se evidente a importância do creditamento relativo ao combustível utilizado na prestação de serviço de transporte, sendo que qualquer restrição a esse processo impacta diretamente o custo, aumentando o preço.

A princípio, a mão de obra não gera crédito e os outros insumos representam percentual reduzido dentro do contexto global da formação de preço. Então, assegurar a apropriação dos valores dos tributos pagos na aquisição do combustível está diretamente relacionado ao desenvolvimento da atividade de prestação dos serviços de transporte.

Dessa forma, torna-se inaceitável que, para os principais insumos do setor de transporte, o referido creditamento seja limitado ou impedido. Como exemplo, citamos a proposta que consta no PL 3.887/2020, que dá tratamento monofásico aos

combustíveis (art. 32<sup>1</sup>), mas impede o creditamento por parte dos adquirentes finais dos referidos produtos (art. 37 c/c art. 38<sup>2</sup>).

Tal medida, além de atentar contra a lógica do amplo creditamento na tributação sobre valor agregado, cria injusta e indevida distorção no setor de transporte, com aumento do impacto da sua tributação.

O crédito relativo ao combustível é de vital importância para o setor, já que diesel, querosene e energia elétrica (que vem sendo cada vez mais usada no transporte urbano de passageiros) são indispensáveis para o desenvolvimento desse ramo de atividade, conforme evidenciado anteriormente.

Caso se estabeleça uma tributação monofásica, sem se permitir o creditamento amplo, haverá um resíduo de tributação no preço, vez que o tributo pago e não creditado irá se transformar em custo, penalizando o consumidor final em serviços essenciais à população.

Essa mesma preocupação se estende à energia elétrica, posto que os metrô funcionam à base da eletricidade. Este é o futuro do transporte, dados os impactos ambientais dos combustíveis tradicionais, fazendo com que o setor esteja em sintonia com os objetivos do desenvolvimento sustentável da Organização das Nações Unidas (ONU).

Sensível a esse contexto, os regimes de tributação relativos ao ICMS, na integralidade dos 27 estados da federação brasileira, concedem a sistemática do crédito presumido opcional ou contemplam outras medidas que reduzem os efeitos nocivos da tributação sobre a atividade.

Não se pode reformar o sistema desconsiderando as características do atual, que se desenvolveram para que o cidadão fosse protegido de uma incidência nefasta sobre uma atividade que é protegida constitucionalmente.

É por isso que a CNT se mostra contrária a qualquer proposta que signifique restrição ao creditamento do imposto incidente na aquisição dos insumos utilizados na prestação de serviço de transporte.

Importante destacar, também, que a exigência do imposto ser efetivamente pago na etapa anterior equipara-se à restrição de crédito, uma vez que, do ponto de vista prático, esse mecanismo não se torna possível.

---

<sup>1</sup> Art. 32. A incidência monofásica da CBS aplica-se às receitas decorrentes de operações com:

I – gasolinas e suas correntes;

II – óleo diesel e suas correntes;

III – gás liquefeito de petróleo – GLP, classificado no código 2711.19.10 da NCM, derivado de petróleo ou de gás natural;

IV – gás natural classificado no código 2711.11.00 da NCM;

V – querosene de aviação;

VI – biodiesel;

VII – álcool, inclusive para fins carburantes; e

VIII – cigarros e cigarrilhas classificados, respectivamente, nos códigos 2402.20.00 e 2402.10.00, da NCM.

<sup>2</sup> Art. 37. São isentas da CBS as receitas decorrentes da revenda dos produtos sujeitos à incidência monofásica de que trata o art. 32, desde que tenham sido tributados na forma do art. 33.

Art. 38. É permitida a apropriação de créditos vinculados às receitas isentas na forma do art. 37, exceto em relação aos produtos sujeitos à incidência monofásica de que trata o art. 32 revendidos com a referida isenção.

Não cabe ao contribuinte zelar pelo pagamento do tributo devido por outrem. O poder público tem mecanismos para esse fim cada vez mais precisos e eficazes, tendo em vista a introdução da nota fiscal eletrônica.

Por fim, deve-se ressaltar que é também fundamental que sejam mantidos os créditos acumulados dos tributos que serão extintos. Grande parte das despesas do setor de transporte ocorre com bens do ativo imobilizado, tais como aeronaves, automóveis, navios e locomotivas. Quando adquiridos no passado, as entidades foram capazes de se creditarem dos tributos incidentes sobre a operação. Ocorre que eles serão extintos e os seus créditos terão o mesmo destino se não for assegurada a sua manutenção e utilização para compensação com o IBS ou alienação para outros contribuintes.

### **5.3. FOLHA DE SALÁRIO COMO CRÉDITO**

As empresas prestadoras de serviço, em especial no transporte, são altamente oneradas pela folha de salário, conforme demonstrado no gráfico da página 14. As despesas com pessoal, principal custo do setor, representam quase 44% do total.

Nesse sentido, como forma de mitigação do impacto na adoção de um tributo único sobre valor agregado, impõe-se que seja permitida a apropriação dos valores despendidos a título de folha de salário como crédito para fins de dedução do tributo sobre valor agregado.

Alternativamente, deve ser criado algum mecanismo de redução do impacto negativo relativo ao fato de que o principal custo do setor não é passível de redução do valor do imposto a ser recolhido.

Como efeito reflexo, a referida medida relativiza as vantagens da “pejotização”, algo que o próprio governo federal busca combater. Isso porque, caso não seja adotada tal sistemática, será mais vantajoso para a empresa prestadora de serviços subcontratar a sua atividade, apropriando-se de créditos de tributo decorrentes da terceirização, do que contratar funcionários próprios para o exercício da mesma atividade.

Sendo o transporte um direito social, e considerando que ele é importante atributo para o desenvolvimento do país, sendo substrato da infraestrutura, é preciso que sejam formuladas políticas públicas que possibilitem às empresas o exercício da atividade e o desempenho de seu papel social. Nesse contexto, o crédito relativo à folha de salário mostra-se como um importante mecanismo para tanto.

### **5.4. REJEIÇÃO A TRIBUTOS SELETIVOS COM ONERAÇÃO DO SETOR DE TRANSPORTE**

Outro ponto de grande preocupação refere-se às previsões de criação de um tributo seletivo federal incidente sobre determinados produtos nocivos à população, como bebida e fumo.

De acordo como a PEC 110/2019, o IBS poderia incidir sobre os combustíveis em geral e energia elétrica. De acordo com a justificativa dessa PEC, em trâmite no Senado Federal, o Imposto Seletivo seria monofásico e incidiria “sobre produtos específicos, como petróleo e derivados; combustíveis e lubrificantes; cigarros; bebidas alcoólicas

*e não alcoólicas, veículos automotores novos, terrestres, aquáticos e aéreos, além de energia elétrica e serviços de telecomunicações”.*<sup>3</sup>

Conforme a transcrição apresentada, o texto, ao citar exemplos, menciona expressamente o petróleo e derivados, combustíveis e lubrificantes, cigarros, energia elétrica e serviços de telecomunicações (no caso desse último, incidente apenas sobre aqueles regulados pela União).

Dessa forma, observa-se no bojo das discussões sobre reforma tributária a intenção de se introduzir um imposto seletivo que teria como objetivo onerar a distribuição e comércio de combustíveis, seja pelas restrições na apropriação de créditos, já apontado, com a criação de um tributo monofásico, seja pelo estabelecimento de uma nova incidência, cujo objetivo é tornar mais caro o principal insumo do setor de transporte.

Não obstante as polêmicas em torno das questões ambientais envolvendo os combustíveis derivados do petróleo, deve-se considerar que, quando o combustível e o derivado do petróleo são parte da cadeia de produção e circulação de outras mercadorias e serviços, não deve ser onerado de forma mais gravosa. Isto por causa dos impactos que o aumento pode impor ao custo global de toda a cadeia produtiva.

Ao se aceitar a criação de um tributo seletivo sobre combustíveis e demais derivados de petróleo, impõe-se, como contrapartida, a autorização para creditamento integral ou restituição preferencial quando o contribuinte utilizar os referidos produtos como insumos, como ocorre no setor de transportes.

Importante mencionar, por fim, que há uma perspectiva de aumento do consumo de energia elétrica como fonte de combustível para o setor de transporte, principalmente no que se refere ao transporte coletivo urbano, nos grandes centros.

Sendo assim, é importante que essa preocupação envolvendo os combustíveis derivados de petróleo, enquanto insumos do setor de transporte, também se estenda à energia elétrica, dada a possibilidade de incremento do seu consumo no futuro.

## **5.5. EXONERAÇÃO INTEGRAL NA EXPORTAÇÃO**

Preliminarmente, deve-se esclarecer a importância da desoneração das exportações para a economia, de uma forma geral. Na quantificação do Produto Interno Bruto (PIB), caso seja adotada a perspectiva da demanda, efetua-se o somatório da despesa de consumo de bens e serviços das famílias e do governo da parcela destinada ao investimento e das exportações, descontadas as importações.<sup>4</sup>

Ou seja, a balança comercial favorável, com exportações superiores às importações, é um dos elementos que medem a riqueza de um país. Sendo assim, faz-se essencial, do ponto de vista do incremento desse índice, que seja estimulada a exportação, para que ela seja superavitária no contexto econômico, gerando melhores condições.

<sup>3</sup> [legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9040770&disposition=inline](https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9040770&disposition=inline)

<sup>4</sup> [arte.folha.uol.com.br/mercado/2020/entenda-como-e-feito-o-pib](https://arte.folha.uol.com.br/mercado/2020/entenda-como-e-feito-o-pib)

É por esse motivo que, com a implantação do Plano Real, houve uma preocupação com a melhoria da *performance* brasileira, no que tange às exportações. Por esse motivo, foi aprovada a lei complementar 87/1996, conhecida como Lei Kandir, que desonerou as exportações da incidência do ICMS.

Desde então, essa questão vem sendo amplamente debatida no Brasil, quer seja nos desafios que o setor exportador ainda enfrenta diante do resquício de tributação na cadeia, quer seja em função das perdas de receitas incorridas pelos estados com a desoneração.

Helenilson Cunha Pontes, em artigo sobre o tema, destacou essa questão:

*“Atualmente, na área tributária, o setor privado exportador enfrenta muitos problemas, dentre os quais destaco a questão do acúmulo de créditos de ICMS na exportação e a dificuldade de aproveitar economicamente tais créditos em face da penúria das finanças estaduais. Na área pública, isto é, nos Estados com vocação exportadora, a queixa é ainda maior, tendo em vista o calote que a União Federal deu nestes Estados quando, para aprovar a desoneração das exportações de produtos primários e semielaborados, através da Lei Kandir (Lei Complementar 87/96), prometeu que criaria um Fundo de compensação que indenizaria os Estados com a perda decorrente do ICMS até então incidente nas exportações.”<sup>5</sup>*

Isso evidencia os entraves que são colocados à exportação, que não consegue absorver o resíduo de tributação inserido no custo, diante das vedações ao crédito ao longo do processo. Há também a impossibilidade de recuperação do crédito relativo ao ICMS pago na cadeia de produção de circulação de bens exportados.

Os projetos de reforma tributária que criam o IBS, tal como o ordenamento atual, no que tange ao ICMS, reconhecem a imunidade das exportações, asseguram a manutenção dos créditos acumulados e prometem celeridade na devolução ao exportador.

Entretanto, o que se percebe no presente momento da economia é que esses direitos não são observados. Os exportadores não conseguem aproveitar os créditos acumulados, devendo ser baixados nos balanços das empresas exportadoras, por recomendação das auditorias, diante da baixa perspectiva de recuperação dos valores.

Em virtude dessa situação, mostra-se importante observar as ressalvas efetivadas por Helenilson Cunha Pontes<sup>6</sup>, no seguinte sentido:

*Para evitar novo calote ao setor exportador, é fundamental que no próprio texto constitucional que vai aprovar o novo IBS fique assegurada a livre transferência dos créditos acumulados pelo contribuinte do IBS para outro contribuinte deste imposto e a sua liberdade de utilizar tais créditos mediante simples comunicação à autoridade fiscal, para posteriormente atestar a liquidez e certeza do crédito acumulado, transferido e aproveitado.*

<sup>5</sup> [conjur.com.br/2019-set-25/consultor-tributario-impacto-reforma-tributaria-setor-exportador](http://conjur.com.br/2019-set-25/consultor-tributario-impacto-reforma-tributaria-setor-exportador)

<sup>6</sup> [conjur.com.br/2019-set-25/consultor-tributario-impacto-reforma-tributaria-setor-exportador](http://conjur.com.br/2019-set-25/consultor-tributario-impacto-reforma-tributaria-setor-exportador)

*Os defensores do novo IBS prometem um novo tempo na tributação do consumo. Se é assim, nada mais adequado do que reconhecer que crédito acumulado pelo contribuinte do IBS, exportador ou não, é imposto pago e recolhido aos cofres públicos, de modo que a sua livre transferência é medida que se impõe por respeito ao contribuinte e que não causa qualquer prejuízo ao setor público.*

Além disso, deve-se considerar os preceitos que regulam o comércio internacional, no âmbito da Organização Mundial do Comércio que consistem na desoneração das exportações e tributação das importações, às quais se aplica o princípio da não discriminação.

Seguindo esses preceitos, pelo Tratado do GATT, do qual o Brasil é signatário, que se encontra em vigor por força do decreto 76.032/1975, os estados devem exonerar os tributos incidentes sobre produção e circulação de mercadorias e serviços destinados à exportação. Devem ser tributadas as operações de importação, com a mesma carga incidente sobre a produção interna.

Nesse sentido, aplicando-se a mesma lógica atualmente em vigor quanto ao PIS/ Cofins, as receitas decorrentes do transporte de mercadorias e pessoas, assim como os combustíveis adquiridos com o objetivo de prover o transporte de bens e pessoas para o exterior, devem ser totalmente desoneradas. Isso permite a apropriação dos créditos percebidos pela empresa transportadora quanto aos bens adquiridos para a execução da referida atividade, equiparando o transportador ao próprio exportador da própria mercadoria.

Diante das questões econômicas narradas, dado o impacto das exportações no cálculo do PIB, essa desoneração completa vem sendo adotada por vários países — como exemplo, a União Europeia, que desonera completamente o transporte de bens e pessoas.

## **5.6. TRATAMENTO DIFERENCIADO SETORIAL**

Como já ressaltado anteriormente, no tópico que explica o contexto em que o setor de transporte se insere, trata-se de um serviço essencial para a população brasileira. Mais ainda, é reconhecido constitucionalmente como um direito social do cidadão.

Além disso, o setor de transportes está integrado às principais cadeias produtivas no Brasil, merecendo destacada atenção dos órgãos públicos quanto às atividades desenvolvidas.

Dadas as deficiências históricas de infraestrutura do Estado brasileiro, as empresas do setor de transporte rodoviário, ferroviário, aéreo e marítimo enfrentam verdadeiras dificuldades operacionais. Além disso, o setor de transporte coletivo urbano recebe diretamente inúmeras restrições e imposições que devem ser atendidas em prol de toda a sociedade.

Cabe ressaltar, quanto ao transporte coletivo urbano, que o aumento da carga de tributação irá recair diretamente sobre o valor da tarifa que (i) ou será custeada pelo usuário (ii) ou será arcada pelo município, que deverá subsidiar o preço do serviço.

Nesse sentido, é necessário que seja garantida a manutenção dos regimes protetivos setoriais do transporte, de forma a permitir a sua manutenção e o seu desenvolvimento de forma sustentável.

Em estudo comparativo entre os países da União Europeia, é possível perceber a adoção dessa política, conforme se demonstrou no quadro comparativo na página 10 deste documento.

No regime atual, observa-se, tanto a nível de tributação federal quanto em relação às tributações estadual e municipal, tratamento diferenciado e favorecido para o setor de transporte, considerando seus vários modais. Isso é um indicativo de que o setor não pode ser tratado dentro de um regime único, que não considere a suas especificidades e a sua importância.

Neste contexto, a Confederação, em conjunto com suas associadas em todos os modais, preparou um estudo comparativo, apresentado no Anexo 1, da tributação atual em cada setor considerando os benefícios existentes atualmente e a carga de creditamento permitida na apuração de PIS/Cofins, ICMS e ISS, com a tributação que se pretende com a reforma, utilizando como parâmetro um IVA com alíquota de 25%, com a finalidade de demonstrar os efetivos impactos que cada modalidade de transporte sofrerá.

## **5.7. TRATAMENTO DIFERENCIADO NO SETOR DE INFRAESTRUTURA**

As propostas de reforma tributária têm previsto a extinção dos tratamentos diferenciados de tributação com a supressão de qualquer regime especial que não se adeque aos dos padrões propostos.

No entanto, o desenvolvimento da infraestrutura do transporte no Brasil somente será alcançado com a manutenção dos regimes protetivos de investimento. Vale citar o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura (Reidi).

Criado pela lei federal 11.488, de 15 de junho de 2007, o Reidi tem como objetivo a desoneração da implantação de projetos de infraestrutura. Dentre os seus beneficiários, estão as pessoas jurídicas que tenham projeto aprovado para implantação de obras de infraestrutura nos setores de transportes, portos, energia, saneamento básico e irrigação.

É imprescindível a manutenção de tal sistema para o desenvolvimento do setor de transportes, bem como a efetividade do mesmo como um direito social básico que deve ser tutelado pelo Estado.

Suzana Soares Melo discute a necessidade de a tributação promover o adequado tratamento da prestação de serviços de infraestrutura. Em seu trabalho, utilizou-se a abordagem estrutural-funcionalista, afirmando que é preciso que o Direito Tributário estabeleça atuações de forma a induzir condutas que protejam determinados setores, dada a importância dos mesmos, na sociedade:

*“A prestação de serviços de infraestrutura é, nessa senda, um serviço de interesse público orientado ao desenvolvimento, alinhando-se, em um Estado Social e Democrático de Direito, com os objetivos fundamentais da República. Reconhecendo-se que a dicotomia público-privado não é critério hábil a delimitar as normas jurídicas, constata-se que a prestação de tais serviços por meio de concessões, parcerias público-privadas e permissões também pode ser alvo da função promocional, que tem nos mecanismos tributários, observados os princípios constitucionais a eles subjacentes, um dos meios para sua implementação. [...]*

*“À vista da análise estrutural-funcionalista empreendida, conclui-se que os mecanismos tributários relacionados à prestação descentralizada dos serviços de infraestrutura podem ser utilizados como instrumentos aptos à promoção do desenvolvimento.”<sup>7</sup>*

Fundamentada nesses preceitos que reconhecem a importância dos serviços de infraestrutura no contexto da sociedade brasileira é que a CNT se manifesta em defesa deles, no sentido de que os projetos de reforma tributária promovam e estimulem a sua prestação, por meio de mecanismos tributários que os resguardem.

## **5.8. MANUTENÇÃO DO SERVIÇO SOCIAL E DE APRENDIZAGEM SETORIAL**

A criação do Serviço Social do Transporte (SEST) e do Serviço Nacional de Aprendizagem no Transporte (SENAT) foi uma das grandes conquistas do setor, com impactos diretos na melhoria e qualidade de vida dos trabalhadores no setor de transporte.

O SEST realiza um amplo atendimento com cobertura nacional para auxílio e proteção dos trabalhadores do setor de transporte que, como peculiaridade, encontram-se frequentemente fora do seu local de residência. Atendimentos na área de saúde, esporte, lazer, prevenção de acidentes e despoluição são providos a todos os usuários do sistema, nacionalmente.

O SENAT, por sua vez, é destaque na formação de profissionais habilitados ao desenvolvimento de atividades do transporte, sendo, em muitos casos, a entidade credenciada para certificação de atividades essenciais no setor. Segundo a resolução nº 168, do Conselho Nacional de Trânsito, para exercer as atividades de motorista de ônibus, de veículos de emergência, de transporte de escolares e de transporte de produtos perigosos e de cargas indivisíveis, é necessária a certificação por parte do SENAT.

Com foco na oferta de serviços de qualidade ao setor de transporte, o SEST e o SENAT avançaram na oferta de serviços de saúde e capacitação profissional. Para tanto, investiu-se a quantia de R\$ 1,17 bilhão somente no ano passado.

O SEST SENAT está presente e próximo da comunidade a partir de uma rede de mais de 160 unidades, distribuídas em todo o país, gerando impacto em aproximadamente 5.300 municípios.

<sup>7</sup>[teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-23032017-090848/pt-br.php](https://teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-23032017-090848/pt-br.php)

No ano de 2022, alcançou-se a marca de 12,31 milhões de atendimentos, uma alta de 14% em relação ao ano anterior. Destes, mais de 6,42 milhões de atendimentos foram referentes aos serviços de saúde e qualidade de vida e cerca de 5,89 milhões tiveram foco no desenvolvimento profissional do setor de transporte. De janeiro a maio de 2023, mais de 5,96 milhões de atendimentos já foram realizados, sendo 3,36 milhões de atendimentos em saúde e qualidade de vida e outros 2,6 milhões em desenvolvimento profissional.

É necessário, assim, em qualquer instância, assegurar a manutenção do SEST SENAT como mecanismo de garantia da segurança da própria população, beneficiária do serviço de transporte.

### **5.9. NECESSIDADE DE TRANSPARÊNCIA QUANTO AOS DADOS**

Para uma discussão clara, franca e transparente em torno da reforma tributária, é necessário que os estudiosos e autoridades responsáveis pela apresentação, desenvolvimento e análise das propostas, em especial a Receita Federal do Brasil, compartilhem os dados a partir dos quais as referidas medidas estão sendo apresentadas.

Não é concebível, no Estado democrático de direito, que as propostas venham desacompanhadas de estudos de impacto econômico segundo os quais foram elaboradas.

Além disso, não se prevê, em nenhuma proposta apresentada, o estabelecimento de parâmetros para avaliar os resultados da reforma, considerando, principalmente, a perda de competitividade de alguns setores.

Outra questão relacionada à segurança jurídica refere-se ao fato de que os preceitos estabelecidos nas emendas constitucionais serão regulamentados por leis complementares, de cujos projetos não se apresenta sequer o rascunho.

Na experiência atual, a Constituição adota uma redação de maneira a proteger os contribuintes. Entretanto, na regulamentação por lei complementar, restrições podem ser impostas, negando vigência ao próprio texto constitucional. Por isso, é importante que os projetos de lei complementar sejam apresentados juntamente com as emendas, para que os setores envolvidos se sintam seguros nesse processo de transformação da tributação no Brasil.

A **CNT** não se furta e nem se omite à análise dos dados trazidos pelas autoridades quanto ao desenvolvimento dos projetos de reforma, seja no nível constitucional, seja no nível legal. Mas acredita e defende que, somente por meio da apresentação ampla de referidos dados, se conseguirá viabilizar a reestruturação efetiva do sistema tributário.

## 5.10. PRAZO DE TRANSIÇÃO AJUSTADO

Por fim, a **CNT** se opõe à adoção de um prazo de transição tão longo como o apresentado nos projetos de reforma tributária, principalmente no que se refere à PEC 45/2019.

A **CNT** entende que um dos principais entraves ao crescimento econômico e ao estímulo dos negócios no Brasil é a falta de segurança jurídica. Ainda existem incertezas sobre quanto, quando e como pagar os seus tributos.

A manutenção simultânea de dois regimes diferentes por um longo espaço de tempo aumenta a referida insegurança, atrasando o pronto crescimento e desenvolvimento do país, que são os objetivos principais da reforma.

Todos os projetos apresentados fundam-se na necessidade de simplificação da legislação tributária relativa aos tributos sobre o consumo. Estabelecer o cumprimento de obrigações tributárias acessórias em duplicidade, e por 10 anos, tendo em vista a vigência de dois regimes, contraria toda a lógica de simplificação proposta.

De acordo com as estatísticas dos organismos internacionais, o custo de conformidade no Brasil é elevadíssimo. O convívio com dois sistemas tributários onerará ainda mais esse índice, por um longo período.

Hoje, as administrações fazendárias, como a Secretaria da Receita Federal do Brasil, possuem ferramentas avançadas fundadas na tecnologia, que permitem introduzir as novas regras, em tempo recorde, com relativa facilidade. Por exemplo, o projeto da nota fiscal eletrônica, que equipou o poder público de todos os instrumentos necessários à efetivação das mudanças propostas.

No entendimento da CNT, seria suficiente o período de *vacatio legis* determinado pelo princípio da anterioridade, que determina que o aumento ou a criação de tributo somente terá eficácia no exercício seguinte ao da publicação da norma que o alterou.

A esse período, deve-se acrescentar mais um ano-calendário, que seria o tempo razoável para que as mudanças sejam operacionalizadas, inclusive com relação ao poder público, que já poderia refletir as alterações nas normas orçamentárias. Isso não inviabiliza um prazo de transição maior de ajuste entre os entes federados.

## **6. CONCLUSÃO**

Um grupo de trabalho destinado a debater os textos que reformam a Constituição, promovendo uma ampla e consistente mudança no regime de tributação, deve ter como principal função promover um debate qualificado sobre o tema. Serão ouvidos, no caso, representantes daqueles que seriam afetados, em grande monta, pelas alterações, como abordado anteriormente.

Somente por meio do diálogo e da dialética é possível construir soluções para o país comprometidas com a democracia e a proteção de direitos fundamentais dos cidadãos, que serão os grandes impactados pelas propostas de alteração do sistema tributário.

Nesse contexto, a **CNT** se manifesta como apoiadora das propostas de reforma tributária, desde que se observe os pilares ora estabelecidos, reservando-se à análise de cada uma das propostas de forma acurada, conforme os relatórios sejam apresentados.

**Confederação Nacional do Transporte (CNT)**

## **Anexo 1 – Os possíveis impactos das propostas atuais da reforma tributária no setor de transporte**

Com o fim de apresentar ao governo, materialmente, os efetivos impactos da reforma tributária nos moldes que se pretende instituir, com aplicação de alíquota única para todos os setores da economia, incluindo todas as modalidades de transporte, a CNT, em conjunto com suas associadas, elaborou um estudo comparativo da tributação atual em cada setor, considerando os benefícios existentes e o creditamento permitido na apuração de PIS/Cofins, ICMS e ISS, com a tributação que se pretende com a reforma, utilizando como parâmetro um IVA com alíquota de 25%.

Muito embora as propostas de reforma não tenham instituído a alíquota única do IVA, fato é que também não se vislumbra nas respectivas, até agora, a possibilidade de alíquotas diferenciadas para os diversos segmentos econômicos. Nesta linha, utilizou-se como parâmetro a alíquota de 25%, que até então é ventilada oficiosamente pelos grupos de discussão. A referida alíquota foi utilizada tanto como base de saída quanto de creditamento, comparando-a com a carga efetiva atual.

Ademais, para alguns segmentos, mesmo com incertezas e limitações dos textos legislativos, considerando a realidade tributária atual, especialmente com benefícios de crédito presumido, alíquota zero, subsídios, dentre outros, tentou-se demonstrar a média da alíquota que deveria ser aplicada para que não haja aumento de carga global, tampouco setorial, como proposto pela reforma.

Nesta linha, temos que ressaltar que se trata de uma análise complexa e específica por setor, e a interpretação dos dados aqui demonstrados não pode se dissociar destes fatores e se ater em interpretação de conceitos globais. Afinal, estamos tratando de um setor que representa o transporte brasileiro, seja na modalidade de transportar pessoas das diversas formas, seja na de transportar bens e mercadorias, ou seja, um dos pilares do desenvolvimento de um país.

Assim, pontuamos que, em razão da especificidade de cada setor e suas particularidades, segregamos a análise considerando:

- transporte rodoviários de cargas;
- transporte de valores;
- transporte rodoviário de passageiros;
- transporte aquaviário;
- transporte aéreo;
- transporte ferroviário.

## 1.1. Transporte rodoviário de cargas

Para a modalidade de transporte de cargas, o estudo contou com o auxílio das federações de transporte de cargas, especialmente a Federação das Empresas de Transporte de Cargas do Estado do Paraná (Fetranspar), entidade que representa a categoria de movimentação de mercadorias e bens em geral no mercado interno e externo, além da prestação de serviços logísticos, armazenagem e integração multimodal.

Para espelhar a realidade do setor, a análise utilizou como parâmetro duas empresas do transporte de cargas no ano de 2022, uma com atividade preponderante de subcontratação de serviços de transportes com outras transportadoras e outra com atividade predominantemente de transporte com frota própria. Em ambos os casos, consideramos apenas as atividades relacionadas aos serviços de transporte de cargas no mercado interno.

De forma geral, temos um modal que conta com benefícios, dentre eles:

- ICMS com isenção e diferimento em vários estados;
- opção por crédito presumido de ICMS na proporção de 20%;
- alíquota média de ISS de 3%;
- Opção de crédito presumido na apuração do PIS/Cofins não cumulativo, com o crédito na subcontratação dos serviços de transporte de autônomos e empresas do Simples Nacional.
- Crédito presumido de PIS e Cofins sobre a aquisição do óleo diesel adquirido com alíquota zero.
- Impacto direto na redução de alíquotas e benefícios relacionados aos combustíveis, principal insumo do setor.

Vejamos o cenário atual e o cenário de aplicação do IVA:

Cenário Atual						
Modal	Faturamento	Débito – PIS/ Cofins; ICMS e ISS	% Carga débito	Apuração – PIS/Cofins; ICMS e ISS	% Carga tributária efetiva	
Transporte de cargas:	Subcontratação	1.767.025.860,25	265.980.926,29	15,05%	128.613.405,35	<b>7,28%</b>
	Frota própria	1.176.988.648,81	190.780.117,80	16,21%	86.534.706,15	<b>7,35%</b>

Reforma - Alíquota IVA 25%							
Modal	Faturamento	Débito IBS	% Carga débito	Base de cálculo de créditos	Total apuração IBS	% Carga tributária efetiva	
Transporte de cargas:	Subcontratação	1.767.025.860,25	265.980.926,29	15,05%	128.613.405,35	137.420.569,89	<b>7,28%</b>
	Frota própria	1.176.988.648,81	190.780.117,80	16,21%	86.534.706,15	97.178.892,95	<b>7,35%</b>

Temos, para ambos os casos analisados, um aumento da carga tributária efetiva. Para transporte de cargas com predominância na subcontratação, um aumento de 41% dos tributos em sua apuração e 6% no valor efetivo de recolhimento. Já para o transporte de cargas por frota própria, o aumento é de 29% e 12%, respectivamente:

Diferença Prevista			
Modal		% Diferença no débito	% Diferença no recolhimento
Transporte de cargas:	Subcontratação	41%	6%
	Frota própria	29%	12%

Tal aumento refletirá não apenas em alíquota global acima da média atual, mas, principalmente, na revogação dos benefícios fiscais concedidos, especialmente no âmbito do ICMS.

## 1.2. Transporte de valores

Para a modalidade de transporte de valores, o estudo contou com a colaboração da Federação Nacional das Empresas de Transporte de Valores (Fenaval) e teve como metodologia a apuração média de PIS/Cofins, ICMS e ISS em função da quantidade de estados e municípios apresentados pelos associados da entidade.

Importante pontuar que o setor, embora não faça jus a benefícios fiscais expressivos, conta com peculiaridades que impactarão diretamente na imposição de alíquota única. Dentre elas, destacam-se:

- adoção de regime cumulativo de PIS e Cofins com alíquota de 3,65%;
- opção por crédito presumido de ICMS na proporção de 20,0%;
- alíquota média de ISS entre 2,0% e 2,5%;
- impacto direto na redução de alíquotas e benefícios relacionados aos combustíveis, principal insumo do setor.

Vejamos o cenário atual e o cenário de aplicação do IVA:

Cenário Atual			
Modal	Faturamento	Apuração – PIS/Cofins; ICMS e ISS	% Carga tributária efetiva
Transporte de valores	2.030.822.177,07	227.405.815,04	<b>11,20%</b>

Reforma – Alíquota IVA 25%						
Modal	Faturamento	Débito IBS	% Carga no débito	Base de cálculo de créditos	Total apuração IBS	% Carga tributária efetiva
Transporte de valores	2.030.822.177,07	507.705.544,27	25,00%	694.183.851,66	334.159.581,35	<b>16,45%</b>

Os dados mostrados demonstram que a reforma tem o potencial de elevar a carga tributária em aproximadamente 47%, o que está diretamente relacionado ao fim da sistemática cumulativa de apuração do PIS/Cofins e às limitações de creditamento relacionada à atividade cujo grande insumo (custo) da operação é a folha de salário, que não gera créditos.

Assim, para que se cumpra o objetivo da reforma — que é justamente modificar e simplificar o sistema tributário atual sem que isso implique majoração de carga global e setorial —, há que se reconhecer a necessidade de implantação de alíquotas diferenciadas para o setor de transporte e, especialmente, para esta modalidade. O percentual de 17% de IVA mantendo as condições de creditamento atualmente aceitas pela legislação do PIS e da Cofins seria apto para neutralizar esses efeitos.

Reforma – Alíquotas Diferenciadas						
Modal	Faturamento	Débito IBS	% Carga no débito	Base de cálculo de créditos	Total apuração IBS	% Carga tributária efetiva
Transporte de valores	2.030.822.177,07	345.239.770,10	17,00%	694.183.851,66	227.228.515,32	11,2%

### 1.3. Transporte público

Um dos grandes desafios para o presente estudo é demonstrar os efeitos que uma reforma geral e não direcionada às especificidades dos segmentos econômicos poderia causar no sistema de transporte de passageiros. Isto porque, dentro deste modal, temos subdivisões com características e particularidades importantes que influenciam diretamente na prestação de serviços essenciais à população.

Neste contexto, baseou-se a análise de impacto da reforma a partir do estudo elaborado pela Associação Nacional de Transportes Públicos (ANTP), publicado em 2020, que relata os possíveis impactos da reforma tributária no custo do transporte público.

O estudo contemplou a tributação atual com as desonerações do setor de transporte público urbano nas cidades de São Paulo, Rio de Janeiro, Belo Horizonte, Porto Alegre e Curitiba, comparando-a com a proposta de reforma da instituição de IVA com alíquota de 25%.

Em termos gerais, o estudo teve como metodologia um comparativo da tributação no período de 2020 — aplicável aos dias atuais — nas referidas cidades que contam com maior expressividade de frota de ônibus e população urbana, partindo do cenário de tributação com os seguintes benefícios:

- PIS/Cofins – alíquota 0%;
- ISS SP – isento;
- ISS POA – isento;
- ISS CURITIBA – alíquota 2%;

- ISS BH – alíquota 0%;
- ISS RJ – alíquota 0,01% [subsídio].

Ademais, para fins de demonstrar o impacto real sobre a composição das tarifas de transporte público, o estudo demonstra o impacto da implantação do IVA de 25% sobre a composição dos custos variáveis e fixos, dentre eles:

- combustíveis;
- lubrificantes e ARLA;
- rodagem (pneus novos e recauchutagem);
- peças e acessórios;
- edificações e instalações;
- serviços de manutenção e de comercialização terceirizada.

Neste contexto, aplicando a nova alíquota de 25% sobre os referidos custos, o estudo elaborado apurou que o maior impacto nos preços das tarifas de transporte urbano decorrerá da incorporação na cadeia produtiva.

Vejamos os índices e impactos apresentados<sup>8</sup>:

#### ***Impactos no Fornecedor e Impacto Final para o Concessionário, por Cidade de Estudo***

<b>Cidade</b>	<b>Impacto no fornecedor</b>	<b>Impacto final no concessionário</b>
São Paulo	2,87%	20,52%
Belo Horizonte	4,81%	20,05%
Curitiba	2,10%	19,94%
Porto Alegre	0,23%	18,44%
Rio de Janeiro	2,91%	18,25%

Fonte: Cálculos próprios.

<sup>8</sup> A Importância Macroeconômica e Social Ambiental do Transporte Público por Ônibus no Brasil. Capítulo 3: Impacto da Reforma Tributária no custo do Transporte Público. Associação Nacional de Transportes Públicos (ANTP). Série: Cadernos técnicos, volume 27. Março de 2020. Disponível em: [files.antp.org.br/2021/2/10/cademo-tecnico-27-a-importancia-macroeconomica-e-socioambiental-do-transporte-publico-por-onibus-no-brasil.pdf](https://files.antp.org.br/2021/2/10/cademo-tecnico-27-a-importancia-macroeconomica-e-socioambiental-do-transporte-publico-por-onibus-no-brasil.pdf)

**Impacto Total para o Concessionário (%), por Cidade de Estudo**

Custos variáveis	Impacto do item no aumento total - concessionário (%)				
	SP	POA	Curitiba	BH	RJ
<b>Aumento total %</b>	<b>20,52%</b>	<b>18,44%</b>	<b>19,84%</b>	<b>20,05%</b>	<b>18,25%</b>
<b>Participação dos itens</b>	<b>4,33%</b>	<b>1,70%</b>	<b>2,59%</b>	<b>5,93%</b>	<b>3,12%</b>
Combustível	4,26%	1,57%	2,51%	5,43%	3,04%
ARLA	0,00%	0,00%			
Lubrificantes	0,01%	0,01%	0,01%		
Rodagem – pneu	0,01%	0,01%	0,04%	0,14%	0,09%
Rodagem/recapagem	0,09%	0,10%	0,16%	0,36%	0,22%
Peças/acessórios	(0,05%)	0,00%	(0,13%)		

Fonte: Cálculos próprios.

**Impacto Total para o Concessionário – Custos Fixos, por Cidade de Estudo**

Custos fixos	Impacto do item no aumento total no concessionário (%)				
	SP	POA	Curitiba	BH	RJ
<b>Aumento total %</b>	<b>20,52%</b>	<b>18,44%</b>	<b>19,84%</b>	<b>20,05%</b>	<b>18,25%</b>
<b>Participação dos itens</b>	<b>0,52%</b>	<b>0,69%</b>	<b>0,66%</b>	<b>1,49%</b>	<b>1,88%</b>
Depreciação da frota	0,52%	0,38%	0,62%	1,49%	1,88%
Depreciação de validadores e AVLS	(0,01%)				
Depreciação de instalações e equipamentos	(0,01%)				
Depreciação de edificações		0,06%	0,04%		
Depreciação de equipamentos		(0,01%)	0%		
Depreciação de veículos de apoio		0%			
Manutenção de validadores	0,01%				
Manutenção de equipamentos	0,01%				
Comercialização		0,26%			

Fonte: Cálculos próprios.

**Impacto para o Concessionário – Custos Fixos, por Cidade de Estudo**

Custos fixos	Impacto do item no aumento total no concessionário (%)				
	SP	POA	Curitiba	BH	RJ
<b>Aumento total %</b>	<b>18,09%</b>	<b>15,55%</b>	<b>18,43%</b>	<b>10,89%</b>	<b>17,04%</b>
<b>Participação dos itens</b>	<b>16,55%</b>	<b>14,68%</b>	<b>16,93%</b>	<b>10,22%</b>	<b>13,61%</b>
Despesas com pessoal	11,62%	11,09%	11,71%	9,20%	12,01%
Desoneração da folha	0,53%	0,46%			
Despesas administrativas	2,06%	1,19%	1,28%	1,02%	1,60%
Operação com bilheteria	0,12%				
Lucro	2,21%	1,36%			
Remuneração do capital		0,59%	2,85%		
Taxa de gerenciamento			1,09%		

Fonte: Cálculos próprios.

**Impacto para o Concessionário – Custos Fixos**

Custos fixos	Impacto do item no aumento total no concessionário (%)				
	SP	POA	Curitiba	BH	RJ
<b>Aumento total (%)</b>	<b>20,52%</b>	<b>18,44%</b>	<b>19,94%</b>	<b>20,05%</b>	<b>18,25%</b>
<b>Participação dos itens</b>	<b>16,22%</b>	<b>16,72%</b>	<b>16,71%</b>	<b>13,01%</b>	<b>13,47%</b>
<b>% dos itens no todo</b>	<b>76,21%</b>	<b>85,93%</b>	<b>80,69%</b>	<b>62,33%</b>	<b>69,84%</b>

Fonte: Cálculos próprios.

Concluiu-se para o modal em referência — transporte público urbano — a expectativa de majoração significativa, caso não se mantenham as desonerações e isenções vigentes e a alíquota seja fixada em percentual único de 25%, majorando os custos de insumos da cadeia.

Neste contexto, o setor precisa ser entendido em sua função social constitucionalmente reconhecida e como serviço público de caráter essencial à população, sendo certo que a instituição de alíquota diferenciada (reduzidas — próximas a 5% — e com manutenção de créditos) e desonerações são essenciais para a manutenção dos serviços de forma acessível à população.

## 1.4. Transporte aquaviário

A modalidade de transporte aquaviário, assim como outros modais, possui segmentos diversos que precisam ser analisados de forma apartada, a fim de entender a importância de cada setor.

Assim, neste estudo, contemplaremos a modalidade de navegação de apoio e agenciamento marítimo.

### 1.4.1. Navegação de apoio marítimo

A navegação de apoio marítimo tem grande expressividade e atualmente conta com 419 embarcações em operação em águas jurisdicionais brasileiras, das quais 377 de bandeira brasileira e apenas 42 de bandeira estrangeira, conforme dados de fevereiro de 2023. A frota é operada por 45 empresas brasileiras de navegação e são gerados 17 mil empregos diretos (14.500 marítimos e 2.500 em terra), perenes e de alta qualificação e salários. Além disso, também geram empregos indiretos e renda para brasileiros e demanda para os setores da indústria naval e de navieças, na construção, jumborização, modernização e reparo das embarcações no país.

Assim, com o apoio da Federação Nacional das Empresas de Navegação Aquaviária (Fenavega), estimou-se que os impactos da reforma constituiriam um aumento da carga tributária efetiva de 6,10% para 10,18%, caso se instituisse uma alíquota única de IVA de 25%. Vejamos:

Diferença Prevista					
Modal		Modelo atual	Modelo proposto	Diferença	Aumento de carga sem IS
Apoio marítimo	Tributação federal, ICMS, ISS / IVA	6,10%	10,18%	4,08%	66,89%
	IPVA	0,00%	2,50%	2,50%	2,50%

Além da majoração na arrecadação decorrente da mudança do regime dos tributos incidentes sobre o consumo, há um aumento de 2,5% em razão da instituição do IPVA sobre embarcações, que não está previsto na atual legislação.

Desta feita, para que não recaia sobre o setor um expressivo aumento e a carga tributária permaneça nos patamares atuais, é necessário que se reconheça a necessidade de alíquota diferenciada nos seguintes moldes:

Reforma - Alíquotas Diferenciadas						
Modal	Faturamento	Débito IBS	%Carga no débito	Base de cálculo de créditos	Total apuração IBS	% Carga tributária efetiva
Apoio marítimo*	100,00	14,75	14,75%	58,71	6,09	6,1%

\*O total de custos, serviços e mão de obra do setor equivale a 78,19% e, para fins de apuração, considerou-se como base de creditamento custos materiais e serviços na ordem de 58,71%.

Reitera-se novamente que, para a manutenção do setor, bem como a fim de atrair novos investimentos com fomento na oferta de empregos, é essencial que, além da manutenção efetiva da carga tributária, não seja instituído qualquer outro tributo sobre o setor e que na reforma da tributação da folha seja retomada a possibilidade de adesão à substituição da tributação da folha pela CPRB.

### 1.4.2. Agenciamento marítimo

Outro setor expressivo e que orientou a presente análise é o de agenciamento marítimo, responsável pela logística marítima do país, uma das principais formas de troca de mercadorias entre os continentes.

Para tanto, a CNT se valeu de dados de uma grande associada do setor privado, cujas receitas no mercado externo e interno são divididas igualmente. Nesta linha, um dos maiores benefícios do setor está na não incidência tributária sobre a exportação de serviços.

Da análise, extraímos os seguintes dados:

Cenário Atual					
Modal	Faturamento	Débito – PIS/Cofins; ICMS e ISS	% Carga no débito	Apuração – PIS/Cofins; ICMS e ISS	% Carga tributária efetiva
Agenciamento marítimo	92.126.517,00	9.414.135,00	10,22%	9.153.409,00	<b>9,94%</b>

Reforma – Alíquota IVA 25%						
Modal	Faturamento	Débito IBS	% Carga no débito	Base de cálculo de créditos	Total apuração IBS	% Carga tributária efetiva
Agenciamento marítimo	92.126.517,00	23.031.629,25	25,00%	2.818.664,00	22.326.963,25	<b>24,24%</b>

Temos, a partir dos dados apresentados, uma variação na carga tributária efetiva de 9,94% para 24,24%, representando uma diferença de 14,30% e aumento de 143,92%, caso se institua um IVA com alíquota única de 25%.

Diferença Prevista				
Modal	Modelo atual	Modelo proposto	Diferença	Aumento de carga sem IS
Agenciamento marítimo	9,94%	24,24%	14,30%	143,92%

A expressiva majoração decorre da eventual revogação da desoneração da exportação de serviços, que representa metade do faturamento do setor; bem como na base restrita de creditamento relacionada à prestação de serviço e folha de salário. Assim como nos demais modais, para que se evite esta expressiva oneração e a carga tributária permaneça nos patamares atuais, deve-se reconhecer a necessidade de alíquota diferenciada nos seguintes moldes:

Reforma – Alíquotas Diferenciadas						
Modal	Faturamento	Débito IBS	% Carga no débito	Base de cálculo de créditos	Total apuração IBS	% Carga tributária efetiva
Agenciamento marítimo	92.126.517,00	9.396.904,73	10,20%	2.818.664,00	9.109.401,01	<b>9,9%</b>

### 1.5. Transporte aéreo

Em relação ao modal de transporte aéreo, a presente análise chama atenção para o fato de que, de acordo com dados fornecidos pela Associação Brasileira das Empresas Aéreas (Abear), se considerarmos a alíquota de 25% e dados de 2019, o setor sofrerá um acréscimo expressivo na carga tributária de R\$ 3 bilhões a R\$ 3,7 bilhões por empresa se aplicado às receitas de voos domésticos e internacionais.

A expressividade da majoração de carga tributária se justifica, como nos demais casos analisados, pela revogação de benefícios relacionadas à atividade, bem como em relação aos benefícios concedidos sobre combustíveis, exportação e importação de bens e serviços.

### 1.6. Transporte ferroviário

O transporte ferroviário brasileiro, além de movimentar pessoas, é o maior responsável pela movimentação de produtos da indústria siderúrgica, cimenteira e de construção civil, além das *commodities*, exercendo um papel de destaque na logística brasileira.

Com expressivo crescimento desde o início das concessões ferroviárias — cerca de 171% desde 1997, de acordo com dados da Associação Nacional dos Transportes Ferroviários (ANTF) —, o setor conta com benefícios fiscais atrelados à exportação, além do Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura (Reporto) e Reidi.

Neste contexto, considerando o cenário de reforma em que haverá a implementação de alíquota única de 25%, estima-se um aumento da carga efetiva de 2,65% para 5,63%, em razão da revogação dos benefícios fiscais diretamente relacionados ao setor, mas também os indiretos, relacionados à exportação e à importação de serviços.

## Referências

AMORIM, José de Campos. A tributação das actividades turísticas em sede de IVA. **Book of Proceedings Vol. I – International Conference on Tourism & Management Studies**. Algarve, 2011. Disponível em: [tmstudies.net/index.php/ectms/article/viewFile/202/280](http://tmstudies.net/index.php/ectms/article/viewFile/202/280). Acesso em: 25 março 2023.

APPY, Bernard. **Por que o sistema tributário brasileiro precisa ser reformado**. Interesse Nacional, v. 8, n. 31, p. 65-81, 2015. Disponível em: [ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/Appy\\_Tributacao\\_1610.pdf](http://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/Appy_Tributacao_1610.pdf). Acesso em: 25 março 2023.

BARROS, António César de Sousa et al. **A tributação sobre o consumo no Brasil e a experiência da União Europeia com o Imposto sobre o Valor Acrescentado: possibilidades de adoção deste modelo**. 2021. Dissertação de Mestrado. Disponível em: [recil.ensinolusofona.pt/bitstream/10437/12823/1/VF\\_BARROS\\_ANT%c3%93NIO\\_MCF\\_2021\\_1DE1.pdf](http://recil.ensinolusofona.pt/bitstream/10437/12823/1/VF_BARROS_ANT%c3%93NIO_MCF_2021_1DE1.pdf). Acesso em: 25 março 2023.

BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. Grupo de Trabalho sobre o Sistema Tributário Nacional (PEC 45/19). **Ofício 60/2023**. Brasília. 23 março 2023.

BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição 45/2019**. Disponível em: [camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1728369&filename=PEC%2045/2019](http://camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filename=PEC%2045/2019). Acesso em: 25 março 2023.

BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição 110/2019**. Disponível em: [legis.senado.leg.br/sdleggetter/documento?dm=7977850&ts=1675310514264&disposition=inline](http://legis.senado.leg.br/sdleggetter/documento?dm=7977850&ts=1675310514264&disposition=inline). Acesso em: 25 março 2023.

CABRAL, Nathália Furlan de Lucena. **Uma revisão sobre o complexo sistema tributário nacional e a possibilidade de simplificá-lo à luz do modelo da tributação sobre consumo da maior economia do mundo, os Estados Unidos da América**. 2020. Monografia [Graduação em Direito] – Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais, Centro Universitário de Brasília, Brasília, 2020. Disponível em: [repositorio.uniceub.br/jspui/handle/prefix/14662](http://repositorio.uniceub.br/jspui/handle/prefix/14662). Acesso em 25 março 2023.

CAMPINA, Ana; CORDEIRO, Luciana Machado. **Vantagens e desvantagens da acessão brasileira à Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE)**. 2021. Disponível em: [repositorio.uportu.pt:8080/handle/11328/3630](http://repositorio.uportu.pt:8080/handle/11328/3630). Acesso em 25 março 2023.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DO TRANSPORTE (CNT). **Pesquisa CNT – reforma tributária**. Disponível em: [cnt.org.br/pesquisa-reforma-tributaria](http://cnt.org.br/pesquisa-reforma-tributaria). Acesso em 28 março 2023.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DO TRANSPORTE (CNT). **Pesquisa CNT – reforma tributária**. Disponível em: [cdn.cnt.org.br/diretorioVirtualPrd/970caacd-03b2-4638-9664-abb4844614ae.PDF](http://cdn.cnt.org.br/diretorioVirtualPrd/970caacd-03b2-4638-9664-abb4844614ae.PDF). Acesso em: 28 março 2023.

CONHEÇA A CNT. Disponível em: [cnt.org.br/conheca](http://cnt.org.br/conheca). Acesso em 28 março 2023.

CONVENÇÃO SOBRE ASSISTÊNCIA MÚTUA ADMINISTRATIVA EM MATÉRIA FISCAL. Disponível em: [oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/POR-Amended-Convention.pdf](http://oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/POR-Amended-Convention.pdf). Acesso em: 25 março 2023.

DE AGUIAR GUIMARÃES, Júlia. Rito de passagem: A entrada do Brasil no clube dos ricos e a necessidade de adotar as diretrizes sobre preço de transferência da OCDE. **Diálogo Jurídico**, v. 16, n. 2, p. 75-90, 2017. Disponível em: [periodicos.fbuni.edu.br/index.php/dialogo-juridico/article/view/12](http://periodicos.fbuni.edu.br/index.php/dialogo-juridico/article/view/12). Acesso em: 25 março 2023.

EUR-LEX. Disponível em: [eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A02006L0112-20220701](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A02006L0112-20220701). Acesso em: 25 março 2023.

EUR-LEX. **O sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) da União Europeia**. Disponível em: [eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/HTML/?uri=LEGISSUM:l31057](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/HTML/?uri=LEGISSUM:l31057). Acesso em: 25 março 2023.

GISTRAN (Gerenciamento de Informação e Sistemas de Transportes LTDA.). **Avaliação da incidência da arrecadação do ICMS com o transporte interestadual e intermunicipal de passageiros na arrecadação total desse tributo nas diversas Unidades da Federação**. 2013.

GOVERNO BAIXARÁ PORTARIA PARA PRORROGAR LEI DE LICITAÇÕES ATÉ MARÇO DE 2024, DIZ LIRA. Disponível em: [economia.uol.com.br/noticias/estadao-conteudo/2023/03/29/governo-baixara-portaria-para-prorrogar-lei-de-licitacoes-ate-marco-de-2024-diz-lira.htm](http://economia.uol.com.br/noticias/estadao-conteudo/2023/03/29/governo-baixara-portaria-para-prorrogar-lei-de-licitacoes-ate-marco-de-2024-diz-lira.htm). Acesso em: 28 março 2023.

GUIA FISCAL 2023 IVA. Disponível em: [pwc.pt/pt/pwcinforfisco/guia-fiscal/2023/iva.html](http://pwc.pt/pt/pwcinforfisco/guia-fiscal/2023/iva.html). Acesso em: 25 março 2023.

MUSSER, A. M. **A reforma tributária no Brasil e a forma de tributação do IVA na União Europeia: Uma análise comparativa** [Dissertação de Mestrado em Direito Especialização em Ciências Jurídico-Políticas, Universidade Portucalense]. Repositório Institucional UPT. 2023. Disponível em: [hdl.handle.net/11328/4700](http://hdl.handle.net/11328/4700). Acesso em: 25 março 2023.

RIBEIRO, João Sérgio. Influência do Direito Tributário da União Europeia na Legislação Tributária dos Estados-membros: o Caso Especial da Tributação Direta. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 27, p. 55-69, 2012. Disponível em [revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1662](http://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1662). Acesso em 25/03/2023.

RUIZ, Víctor Hugo. El Sistema Tributario de los Estados Unidos: Un Análisis Comparativo. **Panorama Socioeconómico**, n. 25, p. 0, 2002. Disponível em: [redalyc.org/pdf/399/39902502.pdf](http://redalyc.org/pdf/399/39902502.pdf). Acesso em 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS NA ALEMANHA. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/alemanha/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/alemanha/taxes). Acesso em; 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS NA ÁUSTRIA. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/austria/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/austria/taxes). Acesso em: 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS NA BÉLGICA. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/belgica/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/belgica/taxes). Acesso em: 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS NA BULGÁRIA. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/bulgaria/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/bulgaria/taxes). Acesso em: 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS EM CHIPRE. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/chipre/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/chipre/taxes). Acesso em: 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS NA ESLOVÊNIA. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/eslovenia/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/eslovenia/taxes). Acesso em: 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS NA ESPANHA. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/espanha/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/espanha/taxes). Acesso em: 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS NA FINLÂNDIA. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/finlandia/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/finlandia/taxes). Acesso em: 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS NA FRANÇA. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/franca/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/franca/taxes). Acesso em: 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS NA GRÉCIA. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/grecia/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/grecia/taxes). Acesso em: 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS NA HOLANDA. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/holanda/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/holanda/taxes). Acesso em: 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS NA ITÁLIA. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/italia/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/italia/taxes). Acesso em: 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS NA LETÔNIA. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/letonia/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/letonia/taxes). Acesso em: 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS NA LITUÂNIA. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/lituania/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/lituania/taxes). Acesso em 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS EM LUXEMBURGO. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/luxemburgo/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/luxemburgo/taxes). Acesso em: 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS EM MALTA. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/malta/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/malta/taxes). Acesso em: 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS NA POLÔNIA. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/polonia/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/polonia/taxes). Acesso em: 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS NO REINO UNIDO. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/reino-unido/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/reino-unido/taxes). Acesso em: 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS NA REPÚBLICA TCHECA. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/republica-tcheca/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/republica-tcheca/taxes). Acesso em: 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS NA ROMÊNIA. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/romenia/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/romenia/taxes). Acesso em: 25 março 2023.

TAXAS DE IMPOSTOS NA SUÉCIA. Disponível em: [tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/suecia/taxes](https://tradeclub.standardbank.com/portal/pt/market-potential/suecia/taxes). Acesso em: 25 março 2023.

TAXAS DE IVA NA EUROPA. Disponível em: [tsecommerce.com/blog/iva-europa](https://tsecommerce.com/blog/iva-europa). Acesso em: 25 março 2023.

THORSTENSEN, Vera Helena; GULLO, Marcellly Fuzaro. **Regulamentação e estabelecimento de boas práticas em assuntos tributários (fiscal affairs) pelo OCDE**. 2020. Disponível em: [bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/29720](https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/29720). Acesso em 25 março 2023.

UNIÃO EUROPEIA. **Factos e números**. Disponível em: [european-union.europa.eu/principles-countries-history/key-facts-and-figures\\_pt](https://european-union.europa.eu/principles-countries-history/key-facts-and-figures_pt). Acesso em: 25 março 2023.

UNIÃO EUROPEIA. **Factos e números sobre a economia da União Europeia**. Disponível em: [european-union.europa.eu/principles-countries-history/key-facts-and-figures/economy\\_pt](https://european-union.europa.eu/principles-countries-history/key-facts-and-figures/economy_pt). Acesso em: 25 março 2023.

YOUR EUROPE. Disponível em: [europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vatrulrates/index\\_pt.htm](https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vatrulrates/index_pt.htm). Acesso em: 25 março 2023.

***CNT / SEST SENAT / ITL***  
— Sistema Transporte —