

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT

36 Asamblea General

**OPORTUNIDADES PARA MEJORAR EL CUMPLIMIENTO
TRIBUTARIO A TRAVÉS DE LA INTERACCIÓN Y LA COOPERACIÓN**

Tema 2.3

**MECANISMOS DE COOPERACIÓN ENTRE ADMINISTRACIONES
TRIBUTARIAS DE DIFERENTES NIVELES DE GOBIERNO**

Secretaría de Ingresos Federales

Brasil

**Québec, Canadá
20-23 de mayo de 2002**

1 . Introducción

El análisis de los mecanismos de cooperación existentes entre las administraciones tributarias de diferentes niveles de gobierno presuponen el conocimiento de los fundamentos del federalismo fiscal del país. El sistema federal es, pues, el marco que determina el tipo y el grado de intercambio y cooperación entre órganos pertenecientes a niveles de gobierno distintos. En ese sentido, tal vez surja una paradoja: cuanto más fuerte es la descentralización, mayor es la autonomía de los órganos y mayor la necesidad de instituir mecanismos de cooperación entre ellos. No obstante, mayor también será la dificultad de crear mecanismos que permitan la efectiva cooperación sin afectar la autonomía y la independencia de los órganos intervinientes.

Brasil, como país federal fuertemente descentralizado, ha tenido experiencias a favor de una mayor aproximación y cooperación entre sus órganos de gobiernos, sea en el área tributaria o en otras áreas del poder público. Como reflejo de la gran autonomía de los gobiernos sub-nacionales y del hecho de que el federalismo brasileño en un ambiente político democrático aún puede ser considerado una experiencia reciente, la implementación de mecanismos cooperativos ha sido acompañada de resultados a veces positivos y a veces negativos. De un modo general, se puede decir que la integración ha sido la fuerte tendencia del federalismo fiscal brasileño reciente, pero que aún estamos en un período de maduración de las experiencias, en el cual los resultados iniciales de esa aproximación comienzan a surgir, aunque todavía tímidamente en relación con algunas propuestas más osadas de integración intergubernamental.

Para dar una visión más amplia del caso brasileño, este trabajo presentará inicialmente los fundamentos de nuestro federalismo fiscal, para luego analizar específicamente los mecanismos de cooperación existentes en el Brasil.

2. El Federalismo Fiscal Brasileño

Brasil es una república federal con tres niveles de gobierno, ellos son: el gobierno federal, 26 unidades federadas y 1 Distrito Federal en el ámbito estadual, y cerca de 5.500 municipios. Esa forma de gobierno tiene origen en el desarrollo histórico del país, decurrente de la propia dificultad de administrar una nación con tan extenso territorio (quinto mayor país en extensión). De esa forma, el federalismo brasileño nació no por la unión de estados o colonias independientes, como ocurrió con algunas federaciones actuales a ejemplo de los Estados Unidos y Alemania, sino como una determinación administrativa del gobierno central (en la época, la corona portuguesa).

Por ello, es natural que el proceso de maduración federativa del país fuera más demorado, habiendo pasado por ciclos de mayor centralismo o de mayor descentralización a lo largo de la historia. En el momento actual, después de finalizado el régimen militar, se materializó en la Constitución de 1988 la cual contempla un significativo grado de descentralización política y administrativa para los gobiernos sub-nacionales.

Específicamente, en cuanto al federalismo tributario brasileño, sus principales directrices están establecidas por la Constitución Federal, que dispone sobre los principios generales, las limitaciones al poder de tributar, las atribuciones de competencia y también sobre la coparticipación de los ingresos tributarios.

En consecuencia, el Sistema Tributario Nacional está instituido por la propia Constitución que determina que la Unión, los Estados, el Distrito Federal y los Municipios podrán instituir tributos, haciendo del poder de tributar una cualidad inherente al Estado. La autonomía político-administrativa, característica esencial de nuestro sistema federal actual, concede a cada nivel de gobierno la posibilidad de instituir impuestos, tasas (en razón del poder de policía o por la utilización de servicios públicos) y contribuciones de mejoras (derivadas de obras públicas). En lo que respecta a las contribuciones sociales, en su mayoría solamente pueden ser instituidas por el Gobierno Federal.

2.1 Atribuciones de competencia para tributar

De acuerdo con la Constitución brasileña, las competencias tributarias en cuanto a los impuestos es la siguiente:

Impuestos de competencia de la Unión:

- sobre operaciones del comercio exterior – sobre importaciones (II) y exportaciones (IE) de productos y servicios;
- sobre la renta y rendimientos de cualquier naturaleza (IR);
- sobre productos industrializados (IPI): impuesto sobre el valor agregado incidente sobre productos manufacturados;
- sobre operaciones de crédito, cambio y seguro, o relativas a títulos o valores mobiliarios (IOF); y
- sobre la propiedad territorial rural (ITR).

Impuestos de competencia de los Estados y del Distrito Federal:

- de transmisión *causa mortis* y donación de cualquier bien o derecho (ITCD);
- sobre operaciones relativas a la circulación de mercaderías y sobre la prestación de servicios de transporte interestadual e intermunicipal y de comunicación (ICMS): impuesto sobre el valor agregado incidente sobre bienes en general y algunos servicios; y sobre la propiedad de vehículos automotores (IPVA).

Impuestos de competencia municipal:

- de la propiedad predial y territorial urbana (IPTU);
- sobre la transmisión *inter vivos*, a cualquier título, por acto oneroso, de bienes inmuebles (ITBI); y
- sobre servicios de cualquier naturaleza (ISS): excluidos aquellos tributados por el ICMS.

Además de esos impuestos, la Constitución Federal permite a la Unión, a los Estados, al Distrito Federal y a los Municipios instituir el cobro de tasas, de contribuciones de mejoras y contribuciones sociales. Al Distrito Federal, además de los impuestos de competencia estadual, le corresponden los impuestos municipales.

De la misma forma, la Constitución permite a la Unión instituir empréstitos compulsorios bajo condiciones especiales por ella definidas, y contribuciones sociales de intervención en el dominio económico y de interés de las ramas profesionales o económicas. Los Estados y Municipios solamente podrán instituir contribuciones cobradas a sus funcionarios, para costear, en beneficio de éstos, sistemas de previsión y asistencia social.

El siguiente cuadro muestra la carga tributaria bruta brasileña, referente al año de 2000, para dar en una idea del peso relativo de los tributos entre los tres niveles de gobierno.

Carga tributaria Bruta

TRIBUTOS	% DEL TOTAL	% DEL PIB
UNIÓN	69,23	22,97
- IMPUESTO A LA RENTA	16,51	5,48
- IMP. PRODUCTOS INDUSTRIALIZADOS	5,17	1,72
- IMP. OPERACIONES FINANCIERAS	0,86	0,28
- IMP. COMÉRCIO EXTERIOR	2,34	0,77
- IMP. TERRITORIAL RURAL	0,06	0,02
- CONTR. P/ PREVISIÓN SOCIAL	15,41	5,11
- COFINS	10,65	3,53
- CONTR. PROV. MOV. FINANC. (CPMF)	3,98	1,32
- CONTR. S/ UTILIDAD LÍQUIDA	2,41	0,80
- CONTR. PIS, PASEP	2,64	0,87
- CONTR. SEG. SERV. PÚBLICO	1,00	0,33
- OTROS	8,20	2,72
ESTADOS	26,19	8,69
- ICMS	22,76	7,55
- IPVA	1,46	0,49
- ITCD	0,09	0,03
- PREVIS. ESTADUAL	1,35	0,45
- OTROS (AIR, ICM, ETC.)	0,52	0,17
MUNICIPIOS	4,59	1,52
- ISS	1,76	0,58
- IPTU	1,41	0,47
- ITBI	0,24	0,08
- PREVIS. MUNICIPAL	0,29	0,10
- OTROS TRIBUTOS	0,89	0,30
TOTAL	100,00	33,18
Fuente: SRF/COPAT		

2.2 Transferencias Intergubernamentales

Reforzando la autonomía político-administrativa y tributaria, la Constitución brasileña define un sistema de transferencias "incondicionales" entre la Unión, Estados y Municipios, que pueden ser de dos tipos: directas o mediante la formación de fondos especiales (indirectas). Independientemente del tipo, las transferencias siempre operan del gobierno de mayor nivel hacia los de menores niveles, es decir, el sentido es de la

Unión para los Estados y de la Unión para los Municipios o de los Estados para sus respectivos Municipios.

Las transferencias directas constitucionalmente definidas, son las siguientes:

- pertenecen a los estados y a los municipios el total de la recaudación del Impuesto a la Renta (IR) retenido en la fuente, sobre rendimientos pagados por ellos, sus autarquías y por las fundaciones que instituyeren y mantuvieren;
- pertenecen a los Municipios el 50% de la recaudación del Impuesto Territorial Rural (ITR), relativa a los inmuebles en ellos situados;
- pertenecen a los Municipios 50% de la recaudación del Impuesto sobre Propiedad de Vehículos Automotores (IPVA) licenciados en sus territorios;
- pertenecen a los Municipios 25% de la recaudación del Impuesto sobre Circulación de Mercaderías y Servicios (ICMS) (3/4, por lo menos, en la proporción del valor adicionado en las operaciones realizadas en sus territorios y hasta 1/4 de acuerdo con la Ley Estadual);
- El IOF - Oro (activo financiero) es transferido por un monto del 30% para el estado de origen y por un monto del 70% para el municipio de origen.

Los fondos, mediante los cuales se realizan las transferencias indirectas, son los siguientes:

- **Fondo de Compensación de Exportaciones (FPEX):** constituido por 10% de la recaudación total del IPI. Su distribución es proporcional al valor de las exportaciones de productos industrializados, siendo limitada la participación individual al 20% del total del fondo.
- **Fondo de participación de los Estados y del Distrito Federal (FPE):** 21,5% de la recaudación del IPI y del IR, distribuidos de forma directamente proporcional a la población y a la superficie e inversamente proporcional a la renta *per capita* de la unidad federativa.
- **Fondo de participación de los Municipios (FPM):** compuesto por el 22,5% de la recaudación del IPI y del IR, con una distribución proporcional a la población de cada unidad, siendo que el 10% del fondo es reservado para los municipios de las capitales.
- **Fondos Regionales:** para el financiamiento de proyectos en la región Norte y Centro-Oeste - 0,6% de la recaudación total del IPI y del IR, respectivamente - y para el financiamiento de la región Nordeste - 1,8% de la misma base.

Por tanto, las transferencias constitucionales vía fondos repasan a los estados y a los municipios, el 47% del IR y el 57% del IPI recaudados por la Unión.

Los criterios de rateo de las transferencias del FPE y del FPM son directamente proporcionales a la población e inversamente a la renta, resultando en una mayor participación para los estados y municipios más pobres de la federación, y poco representando para los estados del Sur y del Sureste.

La Constitución Federal determina que los criterios de rateo deberán objetivar promover el equilibrio socioeconómico entre los estados y los municipios; y establece la siguiente distribución del FPE y del FPM por las regiones geográficas brasileñas:

región	FPE (en %)	FPM (en %)	Población (en %)	Renta capita R\$)	per (en
Norte	25,37	8,53	7,6	3.447	
Noreste	52,46	35,27	28,1	2.603	
Sureste	8,48	31,18	42,6	7.706	
Sur	6,52	17,55	14,8	6.611	
Centro-Oeste	7,17	7,47	6,9	5.681	

Fuente de los datos: IBGE y STN/Ministerio de Hacienda.

Así, el 85% del total de los recursos del Fondo van para los estados de las regiones Norte, Noreste y Centro-Oeste, cabiendo a los estados del Sur y Sureste apenas el 15% de los recursos. Entre los estados de la región Sureste, cabe mencionar que San Pablo - el estado más rico de la región, pero también el más populoso - recibe el 1% del total del FPE.

Con relación al FPM, el 35,27% de los recursos son destinados a los municipios de la región Noreste, el 31,18% al Sureste y el 33,5% a los municipios de las demás regiones – Norte, Sur y Centro-Oeste. Además de esto, los criterios de rateo destinan: el 10% de los recursos del FPM a los municipios de las capitales de los estados, el 86,4% para los demás municipios del interior de cada estado y el 3,6% restante (adicionalmente) para los municipios del interior (no capitales) con más de 156.216 habitantes.

Los porcentajes de distribución del FPE y del FPM, conforme se presentó anteriormente, tienen implícito el objetivo de reversión de las grandes disparidades regionales de renta existentes en el país, es decir, son fijados de acuerdo con “criterios solidarios”.

Como consecuencia del sistema de repartición de ingresos tributarios establecido por la Constitución Federal, el ingreso líquido disponible para la Unión, los Estados y los Municipios en el 2000 correspondió a, respectivamente, el 59,9%, el 25,1% y el 15,0%

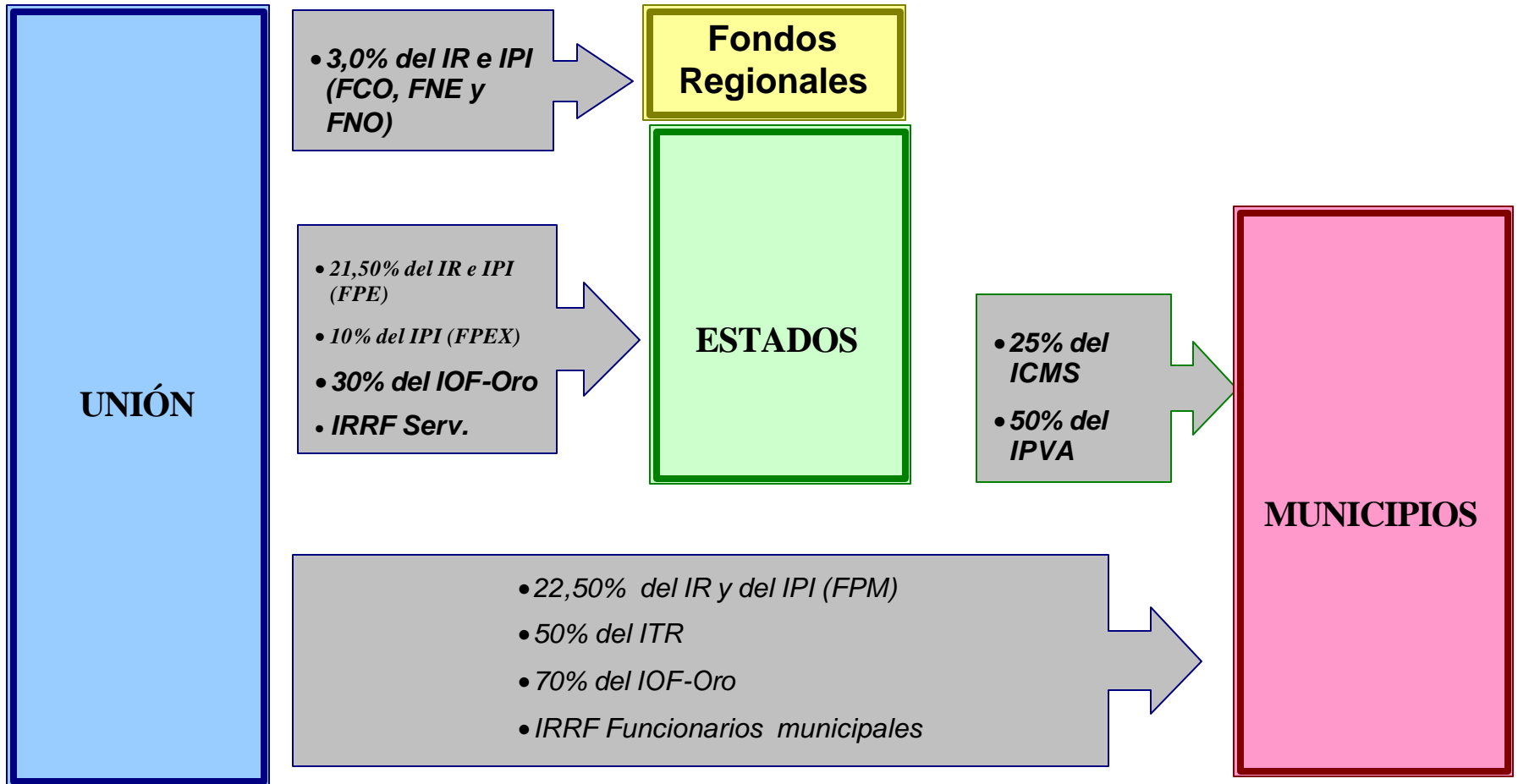
del ingreso neto total. El siguiente cuadro presenta la composición de los ingresos tributarios antes y después de las transferencias. La Unión transfiere cerca de 10 puntos porcentuales a los niveles subnacionales de gobierno. No obstante, queda claro que los grandes receptores de las transferencias son los municipios, pues los estados tienen una pérdida pequeña, de cerca de 1 punto porcentual con el mecanismo de transferencia.

Ingresos Tributarios Propios y disponible

COMPETENCIA	INGRESO TRIBUTARIO			
	RECAUDADO		DISPONIBLE	
	% TOTAL	% PIB	% TOTAL	% PIB
UNIÓN	69,23	19,87	59,88	19,87
ESTADOS	26,19	8,34	25,13	8,34
MUNICIPIOS	4,59	4,97	14,99	4,97
TOTAL	100,00	33,18	100,00	33,18

Esa reasignación de los ingresos tributarios es complementada por transferencias vía convenios, es decir, transferencias voluntarias - que representan una transferencia federal de recursos a estados o municipios (o de recursos estatales para los municipios) para que ellos puedan actuar en nombre de la Unión (o del Estado) en actividades de responsabilidad federal (o estatal). Las transferencias vía convenio son normalmente determinadas por ley ordinaria específica o realizadas voluntariamente entre las diferentes esferas de gobierno

FLUJO DE LAS TRANSFERENCIAS CONSTITUCIONALES



2.3 O Grado de Descentralización de la Federación Brasileña

Avaluar el grado de descentralización existente entre las diversas esferas de gobierno no es tarea fácil, pues hay muchos aspectos subjetivos en una descentralización. Objetivamente, procurase mensurar el volumen del ingreso disponible para cada nivel de gobierno (ingresos propios más las transferencias incondicionales), para el financiamiento de sus proyectos y actividades.

El elemento básico para la medición del grado de descentralización es la llamada **razón de descentralización (RD)**, que puede ser aplicada tanto del punto de vista de los gastos como de los ingresos (Gremaud).

RD = Gastos subnacionales / Gastos totales (nacionales y subnacionales)

o

RD = Ingresos subnacionales / Ingresos totales (nacionales y subnacionales)

Se vio que la federación brasileña cuenta con tres niveles gubernamentales autónomos: la Unión, los Estados (incluyéndose el Distrito Federal) y los Municipios. Para efecto de cálculo de la RD, se considera el gobierno subnacional como siendo el conjunto de los estados (incluyéndose el Distrito Federal) más los municipios.

En Brasil, la repartición de los ingresos disponibles entre los tres niveles de gobierno en el año de 2000 fue la siguiente (valores en R\$ 1.000):

INGRESO DISPONIBLE

Esfera de gobierno	Ingreso disponible	%
Unión	216.518	59,88
Estados y Distrito Federal	90.859	25,13
Municipios	54.194	14,99
Total	361.571	100,00

Fuente de datos: Copat/SRF

Por tanto, **el grado de descentralización de Brasil es del orden del 40%**, o sea, el 40% de los recursos tributarios pertenecen al nivel subnacional.

La tabla elaborada por el Fondo Monetario Internacional - FMI, que identifica la atribución de gastos en razón de los gastos totales del gobierno, para países unitarios y federales seleccionados, presenta los siguientes resultados:

GASTOS TOTALES

País	Año	Gobierno Central	Gobierno Regional	Gobierno Local
Australia	1995	58,97	36,03	5,00
Bielo-Rusia	1992	70,73	0,00	29,23
Bulgaria	1996	88,36	0,00	11,64
Canadá	1993	41,72	41,20	17,08
República Checa	1995	79,12	0,00	20,88
Dinamarca	1995 ^p	56,01	0,00	43,99
Estonia	1995	81,09	0,00	18,91
Francia	1993	82,41	0,00	17,59
Alemania	1991	61,08	22,43	16,00
Hungría	1990	80,91	0,00	19,09
Islandia	1993	76,09	0,00	23,91
Irlanda	1993	75,92	0,00	24,08
Latvia	1996	74,64	0,00	25,36
Lituania	1996	73,58	0,00	26,42
Luxemburgo	1994	84,65	0,00	15,35
Holanda	1995	76,43	0,00	23,57
Noruega	1994	68,41	0,00	31,59
Polonia	1996	80,52	0,00	19,48
Rusia	1995 ^p	62,40	0,00	37,60
Suiza	1991	49,67	29,15	21,28
Reino Unido	1995	77,30	0,00	22,70
Estados Unidos	1994	53,39	25,63	20,98
PROMEDIO		70,61	7,04	22,35
Coeficiente de variación		0,18	1,94	0,37
Mínimo		41,72	0,00	5,00
Máximo		88,36	41,20	43,99

Fuente: FMI, Estadísticas Financieras Gubernamentales, 1997

Se observa que Brasil posee un RD bien mayor que los **29,39%** de promedio de los países presentados (suma de los promedios de los gobiernos regionales y locales). Comparando Brasil con los países tradicionalmente federales presentados, tenemos el siguiente cuadro:

PAÍSES FEDERALES
(Gastos totales)

País	Año	gobierno Central	gobierno Regional	gobierno Local
Australia	1995	58,97	36,03	5,00
Brasil	2000	59,88	25,13	14,99
Canadá	1993	41,72	41,20	17,08
Alemania	1991	61,08	22,43	16,00
Rusia	1995 p	62,40	0,00	37,60
Suiza	1991	49,67	29,15	21,28
Estados Unidos	1994	53,39	25,63	20,98

Fuente de datos: FMI, Estadísticas Financieras Gubernamentales, 1997

Se verifica que Brasil se encuentra con su RD inferior al de Canadá, de Suiza y de los Estados Unidos, y próximo al de Australia (no obstante en esta última la participación relativa de los gobiernos locales sea muy pequeña). La propia Alemania que posee un sistema federativo cooperativo bastante desarrollado, posee un grado de descentralización inferior al brasileño. Así, bajo el aspecto de la distribución de recursos disponibles entre las esferas de gobierno, el Brasil es un país fuertemente descentralizado.

3. Mecanismos de cooperación entre administraciones tributarias

Vistos los fundamentos del federalismo fiscal brasileño, se puede pasar al análisis de los mecanismos de cooperación existentes entre las administraciones tributarias de los tres niveles de gobierno. Debe señalarse que no obstante que Brasil sea una federación marcada por la fuerte descentralización política y tributaria, por diferentes razones no se alcanzó un elevado grado de cooperación entre los órganos gubernamentales en el campo de la administración tributaria.

Las dificultades de integración y cooperación entre las administraciones tributarias tienen diferentes causas, pero entre ellas debe destacarse en primer lugar, que el proceso de maduración del federalismo brasileño, es un proceso reciente. De hecho, solamente hace menos de dos décadas que Brasil viene vivenciado la descentralización federativa concomitante al pluralismo político, al mismo tiempo en que solo a partir de los años 1990, el país tuvo acceso a la tecnología que permitiera construir soluciones para un intercambio ágil y permanente de informaciones.

Otro aspecto a ser considerado en la dificultad de obtención de una cooperación efectiva, es la propia disparidad socioeconómica entre los diversos estados / municipios del Brasil, derivada de la concentración de renta en el país. Eso genera una

considerable diferencia entre el nivel tecnológico, de formación de los recursos humanos, de capacidad administrativa y de concepción de modelos de gestión entre las diversas administraciones tributarias. Así, muchas de las soluciones deben ser niveladas por lo bajo, de modo que tomen en cuenta a los estados más pobres, pero con ello se acaba por no satisfacer a los más ricos. Por no atender a los estados más ricos y al propio gobierno federal, las soluciones acaban por ser abortadas o adoptadas apenas parcialmente.

También existe la dificultad de construir soluciones cooperativas sin comprometer la autonomía de los gobiernos subnacionales. De un modo general, estados y municipios desean fijar el rumbo de sus políticas independientemente del gobierno federal. Cualquier solución que implique abrir mano de instrumentos propios, para adoptar mecanismos compartidos genera aprensión, en el sentido de que puede incentivar una dependencia en relación con las determinaciones del gobierno federal.

Por su vez, el gobierno federal históricamente más bien preparado en términos de recursos humanos y materiales que el promedio de los gobiernos subnacionales (mismo por haberse beneficiado con los ciclos de centralismo político), siempre vio su posición con cierta hegemonía y, por lo tanto, no tenía incentivos para compartir informaciones o establecer mecanismos de cooperación intergubernamental.

Considerados esos factores, deben realmente verse con buenos ojos y de forma bastante positiva, todos los esfuerzos hechos por los tres niveles de gobierno en los últimos años con el objetivo de aproximación y cooperación administrativa. A partir de esos esfuerzos, hay experiencias bastante innovadoras que pasaremos a presentar enseguida y que pueden ser “casos” para estudio de cooperación en federaciones de países en desarrollo.

Vale mencionar aun, que indudablemente cualquier negociación es mucho más factible a nivel estadual de gobierno, pues la interacción con y entre los 5.500 municipios es imposible de ser hecha directamente, y sólo puede realizarse mediante representación. Por lo tanto, por la propia forma del federalismo brasileño, será más fácil instituir mecanismos de cooperación entre los estados, inclusive por la importancia del impuesto que ellos administran (ICMS), el que fuerza la existencia de un plano mínimo de entendimiento. No obstante, presentaremos también importantes mecanismos que buscan la integración de los tres niveles de gobierno incluyendo, consecuentemente, los municipios.

Los mecanismos de cooperación a ser presentados pueden ser clasificados como:

- órganos de gestión cooperativa: el Consejo Nacional de Política Hacendaria - Confaz;
- mecanismos de trueque de informaciones: el Sistema Integrado de Informaciones sobre operaciones Interestaduais con Mercaderías y Servicios -Sintegra y el Sistema Nacional Integrado de Informaciones Económico-Fiscales - Sinief;

- mecanismos de administración cooperativa: el Catastro Único y la Clasificación Nacional de actividades Económicas - CNAE-Fiscal); y
- modelos de tributación conjunta: el Sistema Integrado de Pago de Impuestos y Contribuciones de las Microempresas y Empresas de Pequeño Porte - Simples.

Hay, pues, diversas formas de alcanzar la integración entre diferentes administraciones tributarias, siendo que cada tipo de mecanismo exige mayor o menor pérdida de autonomía/decisión propia por parte de los órganos intervinientes.

3.1 Órganos de cooperación Federativa

El principal órgano de cooperación federativa del país es el **Consejo Nacional de Política Hacendaria – Confaz**, creado por la Ley-Complementaria nº 24, de 7 de enero de 1975. El **Confaz** es un órgano colegiado, con representantes del Ministerio de Hacienda (Secretaría-Ejecutiva, Procuraduría-General de la Hacienda Nacional, Secretaría de Ingresos Federales y Secretaría del Tesoro Nacional), que preside el Consejo, y de las **27** Secretarías de Hacienda de los Estados.

Sus finalidades básicas son:

- Promover la celebración de convenios concediendo o revocando beneficios fiscales en el ICMS (impuesto que representa en promedio el 90% de los ingresos tributarios estatales y que ha sido instrumento de intensa guerra fiscal – vale mencionar que decisiones sobre beneficio fiscal deben ser aprobadas por unanimidad);
- sugerir medidas visando la simplificación, la armonía de exigencias legales, y la reducción de gastos decurrentes de obligaciones tributarias accesorias, con reflejos favorables en el costo de comercialización de mercaderías y servicios;
- promover estudios y sugerir alteraciones visando el perfeccionamiento del Sistema Tributario Nacional, como mecanismo de desenvolvimiento económico y social, en los aspectos de inter-relación entre tributaciones federal y estatal.

El Confaz cuenta con una Secretaría-Ejecutiva, y con una Comisión Técnica Permanente - Cotepe, que actúa como órgano técnico por medio de reuniones y grupos de trabajo. La Cotepe tiene como finalidad la coordinación de los trabajos relacionados con la política y administración del ICMS, visando el establecimiento de medidas uniformes en el tratamiento de ese tributo en todo el territorio nacional, así como opinar sobre cuestiones relacionadas con la aplicación de las normas previstas en el Sistema Integrado de Informaciones económico-Fiscales - Sinief. Además de eso, compete a la Cotepe asesorar al Ministro de Hacienda y a los Secretarios Estadales, en asuntos y directrices básicas sobre la política tributaria del ICMS, y coordinar la actuación de los 54 grupos de trabajo actualmente existentes, de los cuales destacamos los siguientes:

- GT-01: Crímenes Contra el Orden tributario;
- GT-06: Sistema Nacional Integrado de Informaciones económico-Fiscales - Sinief;
- GT-08: Evaluación del Impacto de las desgravaciones en el ICMS;
- GT-12: Comercio Electrónico;
- GT-15: Sintegra/ICMS;
- GT-16: Catastro Nacional de la Persona Jurídica - CNPJ;
- GT-26: beneficios Fiscales;
- GT-34: Substitución tributaria;
- GT-37: Impuesto Sobre la Propiedad de Vehículos Automotores – IPVA;
- GT-46: Equipamientos Emisores de Cupón Fiscal - ECF;
- GT-47: Reforma tributaria y Acompañamiento Legislativo;
- GT-52: Sistema de Informaciones sobre Substituto Tributario - SIST;
- GT-53: Recaudación de Tributos; y
- GT-54: Comercio Exterior.

De estos grupos de trabajo, se destacan algunos con claro objetivo de cooperación entre las administraciones tributarias, los cuales acaban produciendo soluciones en términos de mecanismos de interacción para trueque de informaciones o de modelos administrativos de cooperación. De esa forma, el Confaz como órgano colegiado con participantes hacendísticos de los gobiernos federal y estadual, crea el ambiente y las condiciones necesarias para que, juntos, diferentes niveles de gobierno puedan trabajar en la construcción de soluciones cooperativas.

No obstante, el CONFAZ no es un órgano federativo completo, por no incluir representantes municipales y aun en su ámbito de actuación actual, muchas veces tiene su objetivo debilitado por no disponer de mecanismos de sanción sobre sus miembros.

Pasemos pues al examen, como estudio de casos, de algunas experiencias en desarrollo en el ámbito del CONFAZ y, también, en el ámbito de la Comisión Nacional de Clasificación – CONCLA, que cuenta con una efectiva representación de los tres niveles de gobierno, para tomar decisiones referentes a la clasificación de actividades económicas.

3.2 Mecanismos de Trueque de Informaciones

3.2.1 Sistema Nacional Integrado de Informaciones económico-Fiscales - Sinief.

En 1970 el Ministro de Hacienda y los Secretarios de Hacienda de los Estados celebraron el convenio para la creación del **SINIEF**, como mecanismo de cooperación entre los principales órganos de la administración tributaria y como instrumento facilitador del intercambio de informaciones entre la Unión y los Estados.

El Sinief fue así el marco inicial de cooperación entre las administraciones tributarias federal y estatales, aun antes de la creación del Confaz. Es cierto que por la propia falta de un órgano coordinador, muchos de los objetivos del Sinief tardaron años para ser efectivamente implementados. De cualquier modo, como será visto adelante, algunas de sus propuestas fueron semillas que, actualmente, han generado frutos en favor de la cooperación entre las administraciones tributarias.

El convenio Sinief tuvo como premisas:

- la unificación de los libros y documentos fiscales a ser utilizados por los contribuyentes, en los diversos niveles de gobierno;
- la creación de un Sistema de Informaciones económico-Fiscales adecuado para promover la recolección, elaboración y distribución de datos básicos, esenciales a la implantación de una política tributaria realista;
- la racionalización y la integración de los controles fiscales y de la auditoría-fiscal, basados en informaciones que tienen como fuente los registros y la documentación fiscal de los contribuyentes;
- la implantación de un sistema básico y homogéneo de informaciones para el conocimiento, rápido y preciso, de las estadísticas indispensables para la formulación de políticas económico-fiscales en los diversos niveles de gobierno; y,
- la simplificación y la armonización de las exigencias legales para reducir gastos decurrentes de obligaciones tributarias accesorias, con reflejos favorables en el costo de la comercialización de las mercaderías;

El advenimiento del convenio Sinief proporcionó varios avances para las administraciones tributarias brasileñas, avances estos que facilitaron el trueque de informaciones entre las administraciones tributarias. Entre ellos, destacamos los siguientes:

- determinó que los catastros de las administraciones tributarias en todos los niveles de gobierno, poseyesen el registro del número de inscripción del Catastro General de contribuyentes del Ministerio de Hacienda, hoy denominado Catastro Nacional de la Persona Jurídica – CNPJ. Esta determinación facilita el trueque de informaciones entre las administraciones tributarias, pues al solicitar informaciones de una determinada empresa, solo es necesario informar su número de inscripción en el CNPJ, no necesitando de informaciones complementarias para que se pueda identificar correctamente al contribuyente;
- unificó todos los documentos y libros fiscales utilizados por los contribuyentes, teniendo estos documentos validez jurídica para las administraciones tributarias de las tres esferas de gobierno. Vale destacar que los libros fiscales y la Nota Fiscal de

Ventas, son los insumos básicos para la obtención de las informaciones tributarias. Cabe a los estados la regulación de esta materia;

- estableció una codificación única para las actividades económicas y para las operaciones y prestaciones fiscales; y
- creó el **CFOP – Código Fiscal de operaciones**, que tiene por finalidad identificar las operaciones y prestaciones de entrada y salida de mercaderías y servicios. Es obligatorio que conste este código en las Notas Fiscales de Venta y en los libros fiscales, permitiendo que las administraciones tributarias identifiquen, con claridad, que operaciones están siendo realizadas por las empresas.

En cuanto a la codificación de las actividades económicas de las empresas, por ejemplo, el convenio determinó que las partes signatarias adoptarían un “**Código de actividades económicas**” que sería elaborado por una comisión nombrada por los Secretarios de Hacienda, a fin de mantener la uniformidad necesaria para el funcionamiento del Sistema Nacional Integrado de Informaciones económico-Fiscales.

Sin embargo, la realidad fue un poco diferente. Pasados varios años de la celebración del convenio Sinief, cada administración tributaria aun poseía una codificación económica diferenciada, dificultando la agregación de las informaciones económico-fiscales y perjudicando el desenvolvimiento de estudios tributarios sectoriales.

Esa fue así una simiente plantada por el Sinief que solamente comenzó a brotar décadas más tarde, mas que hoy es un proyecto de cooperación que ha avanzado substancialmente y que, por eso, merece destacarse para ser analizado como un caso aparte.

3.2.2 Sistema Integrado de Informaciones sobre operaciones Interestaduais con mercaderías y servicios - Sintegra

El Sintegra fue previsto en el ámbito de la COTEPE en 1997, y tuvo su Régimen aprobado en octubre del 2000. El Sistema fue desarrollado por los estados brasileños, con el objetivo de controlar electrónicamente las informaciones sobre operaciones de entradas y salidas ínter estaduais de mercaderías.

Las informaciones integrantes del Sistema se subdividen en:

- I- catastrales de acceso público (simplificadas) y restricto (completas);
- II- sobre operaciones interestaduais con mercaderías y prestación de servicios, para acceso restricto a las unidades federadas; y
- III- sobre omisiones de entrega de archivos.

El acceso a las informaciones catastrales simplificadas debe ser hecho por medio de la red pública de informaciones – Internet, en el domicilio www.sintegra.gov.br. El acceso a las informaciones catastrales completas obedece a las sistemáticas de seguridad de cada unidad federada.

El Sintegra es un sistema informatizado desarrollado por los estados brasileños, con el objetivo de controlar electrónicamente las operaciones de entradas e salidas interestaduais de mercaderías.

El Sintegra fue proyectado en los moldes del Vies – Value Added Tax Information Exchange System de la Unión Europea, esto porque el mayor impuesto de los estados brasileños, el ICMS, es un impuesto al valor agregado con características semejantes a el Impuesto sobre Valor Agregado - IVA europeo y, teniendo su atribución de competencia los estados, en nivel subnacional, se asemeja a la nueva situación de los países que componen la Unión Europea.

En el Sintegra cada unidad federada recibe, mensualmente, los archivos magnéticos con el registro fiscal de la totalidad de las prestaciones y operaciones ínter estaduais de entradas y salidas, efectuadas por los contribuyentes establecidos en su circunscripción y realizadas en el mes anterior, debiendo disponibilizarlas en red para acceso por los demás estados en el plazo de 15 días. Anteriormente, el contribuyente encaminaba informaciones para cada unidad federada en la cual tuviese realizado operaciones mercantiles.

El proyecto Sintegra superó los objetivos iniciales de control informatizado de las operaciones de entradas y salidas interestaduais de mercaderías, para se tornar un “PORTAL” (web) de integración entre las Unidades Federadas, compuesto de los siguientes sistemas:

- 1) **RIS - Red Intranet Sintegra: red privada (*Virtual Private Network - VPN*)**, que interliga las redes locales de las Secretarías estaduais de Hacienda distribuidas en las capitales del país. La red posee sistemas de seguridad adecuados a las exigencias de los fiscos estaduais, en función del secreto fiscal a que están sometidos;
- 2) **Programa Validador:** sistema para validación y recepción de las informaciones electrónicas de los contribuyentes;
- 3) **Bancos de Datos:** servidores para almacenamiento de las informaciones recibidas por los contribuyentes. Los servidores están localizados en las secretarías estaduais de Hacienda e interligados por la RIS;
- 4) **SVBD – Sistema de Verificación y Chequeo de Datos:** sistema informatizado que posibilita los cruces necesarios para la auditoría electrónica de los datos residentes en los bancos de datos;

- 5) **PVF-E – Pedido de Verificación Fiscal – Electrónico:** sistema que permite que los estados soliciten la verificación de informaciones de contribuyentes residentes en otros estados; y,
- 6) **Pase Sintegra:** sistema informatizado de control y acompañamiento de las mercaderías interestaduais en tránsito.

Así, el Sintegra ha revolucionado el mecanismo de trueque de informaciones entre los estados brasileños que, en verdad, hace pocos años ni siquiera podían pensar en tener una balanza comercial interestadual confiable, dada la magnitud de la disparidad entre las informaciones existentes.

En cuanto a la integración con el gobierno federal, está en camino hacer efectiva la participación de la Secretaría de Ingresos Federales (SRF) en el proyecto. La SRF posee convenios de trueque de informaciones con todos los estados de la federación. Esos convenios son bilaterales, lo que demanda un excesivo trabajo por parte de la SRF en atender las solicitudes, muchas veces semejantes pero en formatos diferentes, provenientes de los estados.

Con el advenimiento del proyecto Sintegra, la SRF está buscando por medio de esta herramienta optimizar el proceso de trueque de informaciones con los estados brasileños. Como ejemplo de esta optimización, cabe citar los casos de las informaciones de comercio exterior solicitadas a la SRF, por los estados y de las informaciones de las Notas Fiscales de Venta solicitadas a los estados por la SRF.

En el primer caso, varios estados brasileños han solicitado a la SRF las informaciones de las exportaciones e importaciones brasileñas. Esas solicitudes abarcan diferentes conjuntos de datos por distintos períodos de determinación, y con lay outs también diferentes. Por este motivo, para cada estado la SRF realiza un procesamiento en sus sistemas para disponibilizar los archivos solicitados. Esos archivos son entregados en cintas magnéticas o mediante transmisión de datos. A partir del Sintegra será posible realizar un único procesamiento, con datos, periodicidad y formatos únicos, previamente acordados entre los estados, y disponibilizarlo en la red Sintegra para acceso de todos los estados.

En cuanto al segundo caso, la SRF ha buscado en los estados informaciones de Notas Fiscales de Venta, para sus actividades de auditoría fiscal. Sin embargo, no siempre la SRF recibe las informaciones oportunamente y en algunos casos ni siquiera las recibe. Con la plena implantación del Sintegra, las informaciones que la SRF necesita estarán en bancos de datos interligados por la RIS, pudiendo la SRF solicitarlas por medio de la red, con datos, periodicidad y formatos únicos, previamente acordados con los estados, y capturar el resultado del procesamiento en la propia red SINTEGRA.

Para que los trueques de informaciones puedan ser realizadas a través del SINTEGRA, serán necesarios los siguientes pasos:

- que la SRF se torne un integrante más de la red Sintegra, que ya cuenta en la actualidad con la totalidad de los 27 estados de la federación;
- que los convenios de trueque de informaciones entre los estados y la SRF dejen de ser bilaterales y pasen a ser multilaterales, preferentemente abarcando la totalidad de los 27 estados brasileños;
- que la SRF disponibilice un servidor dedicado a la red Sintegra, el equipamiento para almacenamiento temporal de los datos de la SRF solicitados por los estados y de los datos de los estados solicitados por la SRF;
- que sean desarrollados los aplicativos necesarios para la implementación de los trueques de informaciones vía red Sintegra.

Es importante destacar que tanto las rutinas de solicitud de informaciones de la SRF para los estados, bien como las rutinas de solicitudes de los estados para la SRF, por medio del Sintegra, podrán ser totalmente automatizadas.

3.3 Mecanismos Administrativos de cooperación

3.3.1 Clasificación Nacional de actividades económicas – CNAE

La clasificación de actividades económicas es el instrumento operacional utilizado para el ordenamiento de las unidades de producción existentes en el país, para posibilitar la visión de la organización económica sobre la cual actúa la administración pública. La uniformidad de la codificación entre las diversas fuentes de informaciones, es de fundamental importancia para la toma de decisiones institucionales y para el establecimiento de políticas sectoriales.

Considerando la función estratégica del código de actividades en la organización de las estadísticas económicas y de los catastros de persona jurídica, en el ámbito de la administración pública, su uniformización se impone como condición para la articulación entre fuentes, ampliando el potencial de análisis y crítica de las informaciones disponibles en todos los países y, sobretudo, en bloques económicos organizados¹.

En Brasil, aun teniéndose propuesto el ajuste SINIEF en 1970, el proceso de padronización de la clasificación de actividades utilizada por los órganos signatarios del CONFAZ, solamente avanzó en la segunda mitad de los años 90. En el ámbito federal,

¹ Las Naciones Unidas mantienen la Standard Industrial Classification of All Economic Activities – ISIC como referencia para la compatibilidad internacional. El Eurostat estableció la Nomenclatura estadística de Actividades económicas de la Comunidad Europea – NACE, de conformidad con las orientaciones de la ONU, reglamentando su uso en todos los países del bloque europeo. Los Estados Unidos, Canadá y México disponen de una nomenclatura común con el mismo fin, actualizada en 1997, o North American Industry Classification System – NAICS.

en mediados de los años 80, hubo buena experiencia de unificación de las tablas utilizadas por los órganos del registro mercantil (Juntas Comerciales, reglamentadas por el Departamento Nacional de Registro del comercio) y de la administración tributaria de la Unión (Secretaría de Ingresos Federal). Sin embargo, el paso más amplio fue dado a partir de 1993 por iniciativa del órgano oficial de estadística del país, Instituto brasileño de Geografía y estadística – IBGE, junto con los principales órganos de la administración pública federal. El trabajo contó con la participación de entidades de ramas empresariales y resultó en la publicación, en 1994, de la Clasificación Nacional de actividades económicas – CNAE, con el objetivo de garantizar la padronización de las estadísticas nacionales y la compatibilidad de las informaciones nacionales con la clasificación internacional de las Naciones Unidas.

Los órganos del gobierno federal pasaron a adoptar la CNAE a partir de 1995, inclusive la Secretaría de Ingresos Federales. Los estados y los municipios continuaban trabajando con tablas propias, definidas en momentos distintos con variados grados de elaboración, no compatibles entre sí o con la propia CNAE. La comparación de informaciones sectoriales de fuentes distintas era una actividad compleja y no siempre posible, con resultados poco consistentes para la toma de decisiones. Además de la multiplicidad de tablas existentes para la clasificación económica, el hecho de que con frecuencia la codificación de las actividades quedaba restringida al área de actuación de cada órgano, contribuía para la heterogeneidad de la calidad de las informaciones.

La CNAE no se adecuaba a las necesidades de los Estados y municipios brasileños que necesitaban de mayor detalle de las actividades económicas, para actuar en estratos territoriales correspondientes a las de sus competencias tributarias. La construcción de la tabla fue retomada en 1997, en la época de los estudios para un catastro tributario unificado, bajo la coordinación de la Secretaría de Ingresos Federales, con la participación de representantes de las esferas estadual y municipal. El trabajo contó con la orientación técnica del IBGE y extendió la padronización a las necesidades subnacionales de gobierno. El desdoblamiento de la CNAE para uso de la administración tributaria, acrecentó un nivel más a la estructura de códigos de la tabla, y fue publicado por la Comisión Nacional de Clasificación – CONCLA, con la denominación de CNAE-Fiscal, en 26/06/98.

El grupo de trabajo que elaboró la CNAE-Fiscal fue oficializado como una Subcomisión Técnica de carácter permanente, en el ámbito de la CONCLA, con el objetivo de promover la padronización nacional de la clasificación de actividades económicas y de orientar y apoyar los órganos usuarios en cuanto a la aplicación de la tabla, de forma que se garantice la uniformidad de la codificación. El resultado esperado apunta para la mejoría de la calidad del sistema de informaciones del país.

Así, en los últimos años, el Brasil ha consolidado una creciente interacción entre el sistema estadístico del país y los órganos responsables por los principales registros y catastros administrativos del gobierno, a ejemplo de países en estadio más avanzado de desarrollo. Es importante considerar que la práctica cooperativa en este sentido

permite racionalizar costos con las pesquisas económicas y sociales y, al mismo tiempo, complementar adecuadamente las informaciones estadísticas producidas e imprimir más efectividad a la actuación gubernamental, en especial bajo el aspecto económico-tributario.

La orientación técnica para aplicación de los códigos de actividades económicas se torna de fundamental importancia en este contexto, sobretodo en un país federativo. El contexto de Brasil, con acentuada autonomía normativa y administrativa de las tres esferas de gobierno y la adopción de ciertos procedimientos, rechazados en la buena práctica internacional, por parte de los órganos federales y de órganos estaduais de los Estados más desarrollados - en especial la auto-atribución del código de actividades a cargo del propio empresario, acentúan el desafío de la codificación uniforme en el país. La solución brasileña para garantizar la uniformidad nacional de la codificación identificadora de la organización económica del país, viene siendo construida en los últimos años de forma participativa, en el ámbito de la Subcomisión Técnica de la CNAE-Fiscal.

El trabajo de implementación de la CNAE-Fiscal constituye una experiencia de cooperación entre los entes federativos considerada, actualmente, un ejemplo exitoso de actuación conjunta de las tres esferas de gobierno de Brasil. El trabajo realizado ya recorrió diversas etapas:

1. padronización de las tablas de actividades económicas (fase federal – 93/95 e fase estadual/municipal – 97/98);
2. constitución de un forum para la construcción de soluciones conjuntas - Subcomisión Técnica de la CNAE-Fiscal, organizada de conformidad con el Régimen Interno publicado oficialmente, con composición bien definida, previsión de dos reuniones deliberativas por año y decisiones por consenso (98/99);
3. implantación gradual de la tabla padronizada en los diversos órganos usuarios (ya iniciada);
4. construcción de instrumentos de apoyo a la tabla (99/2000);
5. actualización de la tabla, para acompañar el dinamismo de la organización económica y atender las necesidades de los órganos usuarios (99/2000);
6. adaptación de los conceptos y convenciones de clasificación - padrones ONU - a la práctica administrativa nacional y redacción de un manual de orientación de la codificación (99/2001);
7. publicación oficial de normas y orientaciones para la codificación en CNAE-Fiscal, por la CONCLA (2002, iniciada);

8. estudios de mecanismos de control de calidad de la codificación y de una propuesta de implementación de un sistema centralizado, para garantizar la uniformidad nacional de la codificación, con actualizaciones compartidas (2001-2003, iniciado).

La CNAE-Fiscal viene sendo implantada gradualmente en todo el país. La Secretaría de Ingresos Federales utiliza la CNAE-Fiscal en el Catastro Nacional de la Persona Jurídica - CNPJ desde diciembre de 1998. La CNAE-Fiscal está implantada en los catastros de trece estados de la federación (feb/2002) y todos los demás estados de la federación participan de los trabajos y, por fuerza de un convenio (Ajustes SINIEF 02/99 e 09/2001) en el ámbito del CONFAZ, deberán concluir la implantación hasta diciembre/2002. Veintidós Prefecturas de capitales estaduais participan de los trabajos de la Subcomisión Técnica de la CNAE-Fiscal y ocho de ellas ya concluyeron la implantación de la nueva tabla, procedimiento que es apoyado y recomendado por la Asociación brasileña de Secretarías de Finanzas de las Capitales – ABRASF que mantiene un representante en la Subcomisión, especialmente designado para el acompañamiento de los trabajos.

El “formulario de actualización de la CNAE-Fiscal” fue presentado en el ámbito del convenio de cooperación estadística entre la Unión Europea y el MERCOSUR + Chile, por constituir un ejemplo de gestión participativa de clasificaciones con apoyo de un instrumento informatizado (Santiago de Chile, mar/2001).

Informaciones sobre la Subcomisión Técnica de la CNAE-Fiscal y el trabajo realizado están disponibles en el site www.ibge.gov.br/concla

3.3.2 El Catastro Nacional de la Persona Jurídica – CNPJ

El CNPJ es administrado por la Secretaría de Ingresos Federales y constituye un catastro de personas jurídicas de derecho público y privado en la administración tributaria, de carácter obligatorio. El CNPJ substituyó el antiguo Catastro General de contribuyentes - CGC del Ministerio de Hacienda, a partir del 01/07/1998, como propuesta de racionalización de recursos y procedimientos de los diversos catastros existentes, y de cooperación entre las administraciones tributarias de diferentes niveles de gobierno en Brasil, con amplia simplificación de las obligaciones exigibles al empresariado.

Al ser creado, el CNPJ preveía la adhesión de todos los órganos de hacienda de las administraciones estaduais y municipales, visando la integración nacional del catastro tributario. Debido, principalmente a la ausencia de un mecanismo adecuado de gestión cooperativa, hasta el momento, son pocos los órganos signatarios. Además las dificultades de orden operacional, sobretudo en el ámbito tecnológico, han retardado la efectividad en el alcance de este objetivo aun entre sus pocos signatarios.

Una nueva alternativa viene surgiendo con la firma en marzo del corriente año, de un convenio para desarrollo de un proyecto de unificación del mecanismo de catastramiento utilizado por la Secretaría da Ingresos Federales (CNPJ, vía site SRF

en la internet) y por el Estado de San Pablo (DECA electrónica, vía Puesto Fiscal Virtual). El proyecto resultará en un portal virtual compartido entre la Secretaría de Ingresos Federales y la Hacienda Estadual, para el catastramiento de empresas con sede en el Estado de San Pablo.

Este acuerdo entre la mayor administración tributaria estadual y el gobierno federal, ciertamente podrá configurarse como inductor de un proceso de unificación nacional, si no de los catastros de los contribuyentes personas jurídicas, por lo menos de los procedimientos de catastramiento en la administración pública. Es evidente el beneficio a la sociedad, en el sentido de la simplificación del cumplimiento de obligaciones por las unidades empresariales y de la calidad decurrente, de la entrada de los datos unificada. Queda postergada, en un proceso de indiscutible maduración institucional común a las tres esferas de gobierno, la racionalización de costos de administración de los sinnúmeros catastros que continuarán existiendo simultáneamente, lo que resulta en diversas superposiciones territoriales de los mismos datos.

3.4 Modelos de Tributación Conjunta

El Sistema Integrado de Pago de Impuestos y Contribuciones de las Microempresas y de las Empresas de Pequeño Porte – Simples

Creado en 1996, el Simples dispone sobre el régimen tributario de las micro y pequeñas empresas y del tratamiento diferenciado, simplificado y favorecido relativo a los impuestos y a las contribuciones incluidas en la ley que lo establece.

La inscripción en el Simples proporciona un pago mensual unificado de los siguientes impuestos y contribuciones de competencia del gobierno federal:

- a) Imposto de Renta de las personas Jurídicas - IRPJ;
- b) Contribución para los Programas de integración Social y de Formación del Patrimonio del Servidor Público - PIS/Pasep;
- c) Contribución Social sobre la Utilidad Neta - CSLL;
- d) Contribución para Financiamiento de la Seguridad Social - Cofins;
- e) Impuesto sobre Productos Industrializados - IPI;
- f) Contribuciones para la Seguridad Social, a cargo de la persona jurídica (INSS - cuota patronal).

Además de esto, visando la integración operacional entre las administraciones tributarias, el Simples puede incluir el **Impuesto sobre operaciones Relativas a la Circulación de mercaderías y sobre servicios de Transporte Interestadual e Intermunicipal – ICMS**, de competencia estadual y el **Impuesto sobre servicios de**

cualquier Naturaleza – ISS, de competencia municipal, debido por microempresas y empresas de pequeño porte, desde que la unidad federada o municipio en que esté establecida adhiera a él mediante convenio.

Los convenios son bilaterales y tienen como partes la Unión, representada por la Secretaría de Ingresos Federales, y la unidad federada o municipio, pudiendo limitarse a la hipótesis de microempresa o de empresa de pequeño porte.

La inscripción en el Simples veda, para la microempresa o empresa de pequeño porte, la utilización o destinación de cualquier valor a título de incentivo fiscal, como así también la apropiación o la transferencia de créditos relativos al IPI y al ICMS.

A pesar de todo el éxito del Simples en lo que atañe a la simplificación y reducción de costos para micro y pequeñas empresas, no hay como negar la baja adhesión al sistema por parte de los gobiernos subnacionales. De hecho, no hay estados con convenio y apenas 124 municipios adhirieron al sistema². Sobre esto caben algunos comentarios.

En primer lugar, es obvio que de cierta forma esa falta de adhesión perjudicó la concepción global y unitaria del sistema. La idea de tener una relación única de la administración tributaria con el contribuyente, que integrase los tres niveles de gobierno, quedó perjudicada. Esto hace que el contribuyente continúe teniendo que prestar cuentas a gobiernos distintos, precisando acompañar cambios de legislación y alícuotas en cada jurisdicción fiscal en que opera y, sobretodo, estando sujeto a los problemas del valor agregado relatados en el ítem anterior. En resumen, a pesar de que su relación con el gobierno federal está mejor, la cuestión de tener que prestar cuentas a gobiernos distintos continua.

En segundo lugar, es preciso tener claro que la fuerte descentralización federativa brasileña, conjugada a algunas tentativas frustradas de programas integrados entre Unión y estados, constituye la principal razón política que inviabilizó la firma de los convenios. En verdad, la tónica de los argumentos de los gobiernos subnacionales en cualquier proceso de reforma en el Brasil, ha sido la búsqueda de mayor autonomía tributaria. Un sistema como el Simples va contra ese deseo de mayor independencia de los estados y municipios, pues les retira la capacidad de legislar sobre el impuesto, dejándolos a merced de las normas del gobierno federal. Sin duda, esa es una cuestión muy particular del Brasil y que debe ser respetada, pues hace parte de la madurez de nuestras relaciones federativas.

En tercer lugar, además del argumento político, los gobiernos subnacionales temen depender apenas de transferencias federales, perdiendo su poder de ajustar alícuotas o disminuir exenciones en un período de mayor necesidad de ingresos y de fiscalizar efectivamente el impuesto. Más que esto, dada la gran diversidad económico-tributaria

² Ya hubo tres adhesiones estaduais (Marañón, Rondonia y Distrito Federal), pero todos los convenios fueron denunciados. Los 124 gobiernos locales que adhirieron también no constituyen un conjunto significativo, frente a los 5.500 municipios existentes en el país.

existente entre los estados brasileños, los límites y alícuotas sugeridos por el gobierno federal pueden no adecuarse a la realidad de determinada jurisdicción, especialmente las más pobres.

Por último, es importante que quede claro que la falta de adhesión no implica tratamiento igualitario del ICMS e ISS entre pequeñas y grandes empresas en el país. Muy por el contrario, casi todos los estados instituyeron algún sistema de tratamiento favorecido para pequeñas empresas, algunas veces similares al Simples, pero que se adaptan a la realidad local o regional. En general, los gobiernos permiten que el impuesto sea pagado en bases presumidas sobre la facturación o como una cuota-fija (independiente de las ventas del período). No en tanto, cada gobierno fijó límites propios de concepción de la pequeña empresa y aplica reglas particulares en su legislación. Es lógico que esa falta de armonización de criterios está lejos de ser una situación ideal, pero lo importante es que, dadas las condiciones federativas del país, las micro y pequeñas empresas están, de hecho, disfrutando de algún sistema favorecido, no importando sus peculiaridades locales.

4. Consideraciones Finales: dificultades, efectividad y perspectivas.

Se vio en este trabajo que el Brasil es una República Federativa con elevado grado de descentralización y autonomía de sus entes federados. Esa característica acaba por generar un *trade-off* entre autonomía y cooperación. En general, cuanto mayor la autonomía, mayor es la necesidad de mecanismos de cooperación, pero, más difícil es implementar modelos de cooperación sin herir la propia autonomía.

Sobretudo por la cuestión de la autonomía en las relaciones federativas, a pesar de diversas iniciativas de integración nacional existentes en la legislación brasileña, aun es bajo el grado de cooperación entre las administraciones tributarias, sea en la padronización y trueque de informaciones, sea en la ejecución de actividades operacionales y gerenciales.

Por ejemplo, el Brasil aun persigue la unificación catastral de los contribuyentes en cuanto avanza en el sentido del perfeccionamiento de la clasificación sectorial de los mismos y, consecuentemente, de la mejoría de la calidad del sistema de informaciones institucionales. Verificase que mucho ya fue alcanzado, pero aun hay un largo camino a ser recorrido en la búsqueda de una actuación cooperativa entre los diferentes niveles de gobierno, que resulte en la ampliación del conocimiento del potencial contributivo de los diversos sectores de la economía y en la aplicación adecuada del sistema tributario, con la debida simplificación del cumplimiento de las obligaciones de la sociedad frente a la administración pública.

Es cierto que mucho ya fue alcanzado, inclusive con la reciente firma de un convenio entre la Secretaría de Ingresos Federales y el Estado de San Pablo para implantar el catastramiento unificado, pero aun hay un gran espacio para perfeccionar y nacionalizar esos mecanismos.

Los mecanismos de trueque de informaciones han recibido gran atención por parte de las administraciones tributarias y, sin duda el SINTEGRA surge como el mejor ejemplo de suceso en esa área. En verdad, el sistema solamente será efectivamente un mecanismo de trueque de informaciones entre niveles de gobierno distintos, con la participación de la Secretaría de Ingresos Federales, que ya está evaluando su adhesión al SINTEGRA.

Con relación a la creación del SIMPLES, este sistema simplificado no obstante posibilite plena integración del tratamiento fiscal de las micro y pequeñas empresas, en los tres niveles de gobierno, no logró los resultados esperados del punto de vista de la cooperación intergubernamental. La baja adhesión de los estados y municipios al sistema, se debe principalmente a la dificultad de negociar soluciones que se adecuen a exigencias diferentes entre los tres niveles de gobierno. Así, considerando inclusive la elevada autonomía tributaria de las administraciones sub-nacionales, se prefirió crear programas similares a nivel estadual y municipal, en paralelo al sistema del gobierno federal, lo que ciertamente huyó de los objetivos iniciales del SIMPLES.

Por lo tanto, queda claro que los desafíos son grandes y la tarea de establecer un efectivo sistema de cooperación, en un país federativo fuertemente descentralizado, es bastante compleja. Es importante destacar que la integración es un proceso que debe ser madurado a lo largo del tiempo, en la medida que las administraciones tributarias perciban que su acción conjunta es más eficaz que el aislamiento. Esa es, con certeza, la tendencia actual de las administraciones tributarias brasileñas, que están en un proceso de aproximación y cooperación. Las experiencias anteriores, aun no habiendo logrado los resultados esperados, han generado un ambiente pro-integración y demostrado que este es el camino correcto a seguir.