UNIVERSIDADE ESTADUAL DO TOCANTINS – UNITINS

CAMPUS DE AUGUSTINÓPOLIS

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

KADSON LUZ SOUSA

IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO AMBIENTE EMPRESARIAL BRASILEIRO

AUGUSTINÓPOLIS - TO
2024

KADSON LUZ SOUSA

IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO AMBIENTE EMPRESARIAL BRASILEIRO

Projeto de Pesquisa apresentado à Universidade Estadual do Tocantins - UNITINS, como requisito parcial para a avaliação da disciplina de Trabalho de Conclusão de Curso – TCC I.

ORIENTADOR: Prof.ª. Me. Aristótheles Pantoja de Almeida

AUGUSTINÓPOLIS - TO

2024

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
Sistema de Bibliotecas da Universidade Estadual do Tocantins

S725i

SOUSA, KADSON
IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO AMBIENTE EMPRESARIAL BRASILEIRO. KADSON SOUSA. - Augustinópolis, TO, 2024

Monografia Graduação - Universidade Estadual do Tocantins – Câmpus Universitário de Augustinópolis - Curso de Ciências Contábeis, 2024.

Orientador: Aristótheles Almeida

Coorientadora: Jucicléia Izidoro

1. IMPACTOS DA REFORMA. 2. TRIBUTO. 3. AMBIENTE EMPRESARIAL. 4. LEIS.

CDD 003

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS – A reprodução total ou parcial, de qualquer forma ou por qualquer meio deste documento é autorizado desde que citada a fonte. A violação dos direitos do autor (Lei nº 9.610/98) é crime estabelecido pelo artigo 184 do Código Penal.

Elaborado pelo sistema de geração automatica de ficha catalográfica da UNITINS com os dados fornecidos pelo(a) autor(a).

Universidade Estadual do Tocantins – UNITINS

Pró-Reitoria de Graduação

Diretoria de Administração Acadêmica

KADSON LUZ SOUSA

IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO AMBIENTE EMPRESARIAL BRASILEIRO

Aprovado em: 5 / 12 / 2024

Maria Aldiléia Silva de Melo

Profª (examinadora) Maria Aldiléia Silva de Melo - UNITINS

Me. Em Ciências Contábeis - UNISINOS

Raquel Batista dos Santos

Profº (examinador) Raquel Batista Dos Santos - UNITINS

Me. Em Ciências Ambientais pela Universidade de Taubaté (2022)

Presidente de Orientação:

Aristótheles Pantoja de Almeida

Prof.ª (orientador) Aristotheles Pantoja De Almeida - UNITINS

Me. Em Desenvolvimento Da Amazônia Sustentável -UNIFAP

Conceito Final: Aprovação / Aprovado

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, que iluminou meu caminho e me deu forças para superar os desafios desta jornada.

À minha mãe, Ceiça Luz, minha base, meu porto seguro. Sua sabedoria, amor incondicional e incentivo constante me impulsionaram a seguir em frente, mesmo nos momentos mais difíceis. Obrigado por acreditar em mim quando eu mesmo duvidei.

À minha namorada, Camilla Costa, minha companheira e inspiração. Sua paciência, apoio e carinho foram fundamentais durante todo esse processo. Você esteve ao meu lado nos momentos de maior cansaço e me lembrou da importância de persistir.

Ao professor Aristotheles, cuja orientação foi indispensável para a realização deste trabalho. Agradeço por sua dedicação, paciência e por compartilhar seu conhecimento de forma tão generosa. Seu incentivo me ajudou a alcançar um nível de aprendizado que levarei para a vida inteira.

A todos que, direta ou indiretamente, contribuíram para a realização deste projeto, deixo aqui a minha gratidão.

Todo conhecimento é luz que dissipa a ignorância.

Allan Kardec

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ADCT - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias

CBS - Contribuição sobre Bens e Serviços

Cofins - Contribuição para o financiamento da seguridade social

COM - Contribuição de Melhoria

COSIP - Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública

CPMF - Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira

CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CTN - Código Tributário Nacional

EC - Emenda Constitucional

FEF - Fundo de Estabilização Fiscal

FNDR - Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional

FNDR - Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional

FSE - FSE - Fundo Social Europeu

IBS - Imposto sobre Bens e Serviços

ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

INSS - Instituto Nacional do Seguro Social

IOF - Imposto sobre Operações Financeiras

IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados

IPMF - Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira

IPTU - Imposto Predial e Territorial Urbano

IPVA - Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

IRPF - Imposto de Renda das Pessoas Físicas

IS - Imposto Seletivo

ISS - Imposto Sobre Serviços

ITCMD - Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação

IVA - Imposto sobre Valor Agregado

PEC - Proposta de Emenda à Constituição

PIS - Programa de Integração Social

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 PIB E PRODUTIVIDADE 29
Figura 2 EMPREGO 30
Figura 3EFEITOS REDISTRIBUTIVOS SOBRE A RECEITA POR UF E NÍVEL DE RENDA 32
Figura 4 EFEITO REDISTRIBUTIVO SOBRE A RECEITA LÍQUIDA DOS MUNICÍPIOS (2022)33

RESUMO

O sistema tributário brasileiro é amplamente reconhecido como um dos mais complexos e ineficientes do mundo. Há muito tempo, diversas demandas clamavam por uma reforma que simplifica a tributação no país e corrigisse uma série de problemas que afetam o crescimento, a produtividade e a eficiência da economia brasileira, o sistema vigente não é simples, justo e eficaz, necessitando urgentemente de mudanças estruturais para otimizar a arrecadação e impulsionar a economia. O Congresso Nacional, ciente dessas necessidades, empreendeu esforços significativos para implementar a necessária mudança na legislação tributária, desde a apresentação das Propostas de Emenda à Constituição (PECs) 45/2019, na Câmara dos Deputados, e 110/2019, no Senado Federal, houve um foco inicial na reestruturação dos impostos sobre o consumo. Finalmente, após um amplo e prolongado debate, a reforma foi aprovada em 15 de dezembro de 2023, resultando em um texto final da PEC 45/2019 bastante alterado em comparação com sua versão original. A ideia inicial de implementar uma alíquota única para o Imposto sobre Valor Agregado (IVA) dual brasileiro – composto pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) federal e pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) estadual e municipal – não prevaleceu. Em seu lugar, foi prevista a existência de quatro alíquotas diferenciadas para produtos, serviços e setores econômicos, várias exceções e regimes especiais foram introduzidos, mantendo-se o Simples Nacional e a Zona Franca de Manaus, foram criados fundos de compensação e desenvolvimento para assegurar a transição e o equilíbrio fiscal entre as diferentes regiões do país. Apesar das alterações, a essência da proposta foi preservada, contemplando elementos essenciais como o fim da cumulatividade, a definição do fato gerador no destino e não na origem, a implementação de regras nacionais uniformes, o fim da guerra fiscal entre estados e a garantia de transparência para o contribuinte, que agora poderá saber exatamente o que está pagando em impostos.

Palavras-chave: Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS)

ABSTRACT

The Brazilian tax system is widely recognized as one of the most complex and inefficient in the world. For a long time, several demands called for a reform that would simplify taxation in the country and correct a series of problems that affect the growth, productivity and efficiency of the Brazilian economy, the current system is not simple, fair and effective, urgently needing structural changes to optimize revenue and boost the economy. The National Congress, aware of these needs, has made significant efforts to implement the necessary change in tax legislation, since the presentation of Constitutional Amendment Proposals (PECs) 45/2019, in the Chamber of Deputies, and 110/2019, in the Federal Senate, there was an initial focus on restructuring consumption taxes. Finally, after a broad and prolonged debate, the reform was approved on December 15, 2023, resulting in a final text of PEC 45/2019 that was significantly altered compared to its original version. The initial idea of implementing a single rate for the Brazilian dual Value Added Tax (VAT) – composed of the federal Contribution on Goods and Services (CBS) and the state and municipal Goods and Services Tax (IBS) – did not prevail. In its place, the existence of four differentiated rates for products, services and economic sectors was foreseen, several exceptions and special regimes were introduced, maintaining the Simples Nacional and the Manaus Free Zone, compensation and development funds were created to ensure the transition and fiscal balance between the different regions of the country. Despite the changes, the essence of the proposal was preserved, covering essential elements such as the end of cumulative activity, the definition of the triggering event at the destination and not at the origin, the implementation of uniform national rules, the end of the fiscal war between states and the guarantee of transparency for taxpayers, who will now be able to know exactly what they are paying in taxes.

Keywords: Goods and Services Tax (IBS). Contribution on Goods and Services (CBS)

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO **11**

2 REVISÃO DA LITERATURA **12**

2.1 Histórico do sistema tributário brasileiro 12

2.2 Panorama do Sistema Tributário Nacional 12

2.3 Principais características do sistema tributário atual 15

2.4 Justificativa de uma Reforma Tributária no Brasil 15

2.5 Reforma Tributária 17

2.5.1 Propostas de reforma tributária em discussão no Congresso Nacional e no governo federal 17

2.5.2 Comparativos das PECs 45/19, 110/19 e 46/22 18

2.5.3 A Emenda Constitucional (EC) 132/2023 20

2.5.4 Projeto de Lei Complementar nº 68 26

2.6 Estudos Correlato 27

2.7 Impactos 28

2.7.1 Impactos macroeconômicos na economia brasileira 28

2.7.2 Impactos regionais projetados 31

2.7.3 Os impactos setoriais 33

2.7.4 Os impactos fiscais 35

2.7.5 Assessoria Especial de Comunicação Social do Ministério da Fazenda 37

3 METODOLOGIA PROPOSTA **39**

3.1 NATUREZA 39

3.2 TIPO DE PESQUISA 39

3.3 PROCEDIMENTOS TÉCNICOS 39

3.4 ABORDAGEM 40

3.5 PLANO PARA ANÁLISE DOS DADOS E DIVULGAÇÃO DOS RESULTADOS 40

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES **41**

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS **43**

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS **45**

1 INTRODUÇÃO

Para reduzir a complexidade do sistema tributário e facilitar que as empresas cumpram suas obrigações fiscais, é essencial reduzir os custos de conformidade e tornar o ambiente de negócios mais favorável. A capacidade das empresas de investir, inovar e competir internacionalmente pode ser prejudicada por impostos altos.

A complexidade do sistema tributário pode resultar em evasão fiscal e sonegação de impostos, reduzindo a receita do governo e dificultando o financiamento de serviços públicos essenciais, como saúde, educação e segurança.

A pesquisa proposta tem como objetivo examinar as mudanças na legislação tributária brasileira e seu impacto sobre as empresas. A reforma tributária é um tema de grande importância para o Brasil, pois afeta diretamente organizações de todos os portes e setores, além de impactar individualmente as empresas, as mudanças nas políticas fiscais exercem influência sobre a economia como um todo. Dada a relevância deste cenário, é fundamental realizar um estudo aprofundado para entender como as reformas podem impactar a viabilidade e competitividade das empresas, bem como o ambiente de negócios de maneira mais ampla.

O problema central desta pesquisa busca responder à seguinte questão: quais são os principais impactos da reforma tributária no ambiente empresarial brasileiro? Com base nessa problemática, duas hipóteses norteiam o estudo, sendo a primeira hipótese sugere que a simplificação do sistema tributário tem o potencial de reduzir custos operacionais e a burocracia, o que poderia resultar em maior eficiência e competitividade para as empresas e a segunda hipótese propõe que as mudanças na legislação tributária podem afetar de forma significativa a estrutura de custos das empresas, exigindo ajustes nas práticas contábeis e financeiras para manterem sua sustentabilidade.

O objetivo geral deste estudo é demonstrar os impactos da reforma tributária no ambiente empresarial brasileiro, identificando as principais mudanças nas obrigações fiscais, para alcançar este propósito, alguns objetivos específicos foram estabelecidos, o primeiro, pretende-se apresentar as principais propostas e alterações que estão sendo discutidas no contexto da reforma tributária em andamento no Brasil, em segundo lugar, será analisado como essas mudanças podem influenciar a contabilidade e a gestão financeira das empresas e por fim, serão identificados os principais desafios e oportunidades que podem surgir para as empresas em decorrência das reformas tributárias.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Histórico do sistema tributário brasileiro

O sistema tributário brasileiro tem um longo histórico de mudanças e adaptações ao longo do tempo. Desde a época colonial, os impostos eram utilizados para arrecadar recursos para a Coroa portuguesa, e essa prática continuou após a independência do Brasil. Durante a República Velha, a tributação tornou-se uma importante fonte de recursos para o Estado, especialmente com o aumento da industrialização do país (Fagnane & Rossi, 2018).

Na Era Vargas, a tributação desempenhou um papel crucial na modernização do país, com a criação do Imposto de Renda em 1922 e a instituição do Sistema Tributário Nacional em 1934. No entanto, o sistema tributário brasileiro permaneceu complexo e desigual até os dias atuais, com a arrecadação concentrada em poucos impostos, como o ICMS e o Imposto de Renda, e uma alta carga tributária sobre empresas e consumidores.

Com a Constituição de 1988, houve uma ampliação das competências tributárias dos estados e municípios, o que aumentou a complexidade do sistema tributário. A partir dos anos 90, foram implementadas algumas reformas tributárias, como a criação do Simples Nacional em 2006, que beneficiou micro e pequenas empresas, e a reforma do Imposto de Renda em 1995, que reduziu as alíquotas e ampliou as faixas de isenção.

Apesar dessas mudanças, o sistema tributário brasileiro continua a apresentar problemas, como alta complexidade, burocracia, desigualdade na distribuição da arrecadação entre os entes federativos e falta de transparência.

2.2 Panorama do Sistema Tributário Nacional

A estrutura tributária do Brasil havia permanecido praticamente inalterada desde a época do Império e, mesmo após a proclamação da República, até a Constituição de 1934, antes da reforma tributária dos anos 1960. O comércio internacional, principalmente o imposto de importação, representava cerca de dois terços da receita total do setor público (Pêgas, 2017).

De acordo com Pêgas (2017), com a primeira constituição republicana, foi introduzido o regime de separação de fontes tributárias, discriminando os impostos de competência da União e dos estados. O imposto de importação ficou a cargo do governo central, enquanto os

estados cobravam o imposto sobre a exportação, sobre imóveis rurais e urbanos, e sobre indústria e profissões.

A partir da constituição de 1934, começou a predominar a cobrança dos impostos internos sobre produtos, sendo permitido aos estados criar e cobrar o imposto sobre vendas e consignações, que se tornou a principal fonte de receita estadual (Pêgas, 2017).

Conforme Faria (2016, p. 9), a Constituição Federal de 1988 é o pilar e a essência do Sistema Tributário Nacional, uma vez que "ela fornece as diretrizes para que os governantes se embasam no momento da cobrança e fiscalização dos tributos".

A Lei nº 5.172/1966, atual Código Tributário Nacional (CTN), é a lei que norteia a aplicabilidade dos tributos, competências, prescrições, limites de cobrança de tributos, atuação dos agentes fazendários, e os direitos e deveres dos contribuintes (Brasil, 1966).

Faria (2016) apresenta os tributos e suas espécies de acordo com o Código Tributário Nacional (CTN). Desta forma, temos:

Impostos: Constituem uma obrigação gerada por uma situação específica (hipótese de incidência e fato gerador) determinada por lei. Eles são uma fonte de receita tributária para o governo e não são vinculados a nenhum gasto específico.

Taxas: São fontes de receitas públicas que estão plenamente vinculadas à utilização efetiva ou potencial de serviços públicos pelos contribuintes.

Contribuições de Melhoria: São cobradas quando o contribuinte obtém benefícios decorrentes de obras públicas.

Durante a Assembleia Constituinte de 1987-88, foi realizada uma nova reforma tributária no país, continuando o processo de descentralização tributária iniciado no final dos anos 1970. Dessa forma, os estados e municípios passaram a contar com maiores receitas tributárias e benefícios ampliados (Almeida; Souza Neto, 2021).

De acordo com Oliveira (2010), foram realizados ajustes após a Constituição de 1988 até o lançamento do Plano Real em 1994. No entanto, esses ajustes não tinham como foco a correção das imperfeições do sistema, mas sim o fortalecimento financeiro da União. As principais medidas foram (Oliveira, 2010, p. 195):

1988: Criação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), com alíquota de 8% para as empresas em geral e de 12% para o setor financeiro, vigendo a partir de 1989. Objetivo: fortalecer o financiamento da seguridade social.

1990: Aumento da alíquota do Finsocial (atual Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins) de 0,6% para 2%; ampliação do campo de incidência do Programa de Integração Social (PIS); e instituição da alíquota de 8% do IOF sobre a riqueza financeira. Objetivo: ajuste fiscal do Plano Collor I.

1993: Exclusividade da Previdência Social na arrecadação do INSS incidente sobre a folha de salários, reduzindo os recursos das demais áreas da seguridade. Objetivo: garantir recursos para o pagamento dos benefícios da Previdência.

Ainda conforme Oliveira (2010, p. 199-200), algumas medidas adotadas e aprovadas na área fiscal entre 1994 e 1998 foram:

1994: Criação do Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira (IPMF); aumento das alíquotas do Imposto de Renda das Pessoas Físicas (IRPF) de 10% para 15% e de 25% para 26,6%, e criação de uma alíquota adicional de 35%; criação do Fundo Social de Emergência (FSE). Objetivo: ajuste fiscal provisório.

1995: Reforma do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ). Objetivo: correção de distorções e aumento da arrecadação.

1996: Criação da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF); prorrogação do FSE, rebatizado como Fundo de Estabilização Fiscal (FEF); ressarcimento do PIS e Cofins aos exportadores e aprovação da Lei Kandir (EC 87/96). Objetivo: aumento de receitas para a saúde, reforço do ajuste fiscal e aumento da competitividade externa.

1997: Aumento da alíquota do IOF de 6% para 15% nas operações de crédito; edição do pacote fiscal contendo 51 medidas para aumentar a arrecadação e reduzir gastos; aumento das alíquotas do IRPF, do Imposto de Renda sobre aplicações, do imposto de importação, do IPI sobre automóveis e do IOF sobre operações de câmbio; prorrogação do FEF e da Contribuição de Melhoria (COM). Objetivo: Reforço do ajuste fiscal e aumento da arrecadação.

1998: Aprovação das reformas administrativa e previdenciária. Objetivo: modernização e ajuste fiscal.

2.3 Principais características do sistema tributário atual

O sistema tributário brasileiro é notoriamente complexo, composto por uma variedade de tributos federais, estaduais e municipais, essa diversidade resulta em uma grande quantidade de obrigações fiscais para empresas e contribuintes. Algumas das principais características do sistema tributário brasileiro incluem (Matias, 2019):

A alta carga tributária no Brasil, coloca-o no ranking de uma das maiores cargas tributárias do mundo, o que impacta diretamente a competitividade das empresas brasileiras, desestimulando muitas vezes o investimento estrangeiro.

A diversidade de tributos, onde o sistema tributário brasileiro é composto por uma grande variedade de tributos, que vão desde impostos sobre a renda e o patrimônio até impostos sobre o consumo, como o ICMS, o IPI e o ISS. Essa diversidade de tributos pode tornar o sistema tributário confuso e burocrático, especialmente para as empresas que operam em várias regiões do país.

A complexidade dos tributos, onde o sistema tributário brasileiro é conhecido por seu emaranhado de regras e regulamentos muitas vezes difíceis de entender e cumprir. Isso pode levar a erros de cálculo e atrasos no pagamento dos tributos, o que pode gerar multas e penalidades para as empresas e contribuintes.

Os diversos regimes de tributação, o atual modelo é marcado pela existência de regimes como o Simples Nacional, o Lucro Presumido e o Lucro Real, que têm regras e alíquotas diferentes para as empresas, dependendo de sua atividade e tamanho.

A evasão fiscal onde a alta carga tributária e a complexidade do sistema tributário podem incentivar a evasão fiscal, seja por meio da sonegação de impostos ou por meio da utilização de planejamento tributário agressivo.

A desigualdade pelo fato de o sistema tributário brasileiro ser considerado regressivo, pois a maior parte da arrecadação vem de impostos indiretos sobre o consumo, que afetam de forma mais intensa os mais pobres. Isso gera uma desigualdade social e econômica, já que a carga tributária não é distribuída de forma equitativa entre os diferentes estratos sociais (Colares, 2023).

2.4 Justificativa de uma Reforma Tributária no Brasil

Nos últimos anos, o debate sobre a necessidade de uma reforma tributária tornou-se ainda mais relevante. Um estudo realizado pelo Conselho Federal de Contabilidade enfatiza a importância desse tema:

> "É inegável que o projeto de Reforma traz um entendimento quase unânime sobre a necessidade de mudança no sistema tributário. O modelo vigente atualmente é complexo, impõe elevados custos de conformidade fiscal e altos níveis de litigância, com reflexos na redução dos níveis de investimento e produtividade da economia brasileira." (CFC, 2023, p. 2)

O Conselho de Federal de Contabilidade, ainda explica que:

> "Todos estão extenuados de ouvir que no Brasil gasta-se 1.501 horas para pagamento de tributos, conforme apuração do Banco Mundial por meio do ranking Doing Business. A média de tempo para cumprir as mesmas obrigações nos países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) é 89% menor. Acreditamos que esses números traduzem a complexidade do sistema tributário nacional e o custo que as empresas têm para se manter em conformidade com a legislação brasileira. Não discordamos, também, que mais da metade dessas horas são atribuídas aos tributos chamados indiretos, que normalmente estão atrelados às cadeias produtivas e de consumo." (CFC, 2021, p.2)

Segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, mais de quatro milhões de normas fiscais foram criadas no país. Esse número expressivo evidencia a complexidade do sistema tributário brasileiro, especialmente no que se refere à tributação sobre bens e serviços, como ICMS, PIS/COFINS, ISS e IPI. A vasta quantidade de leis, decretos, regulamentos e portarias torna o sistema ainda mais desafiador para empresas e contribuintes. Essa complexidade é reforçada por estudos do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA):

> "Tal complexidade é especialmente notável entre os tributos sobre bens e serviços (PIS/Cofins, IPI, ICMS e ISS), nos quais as bases parciais e superpostas requerem classificação/distinção entre produtos e entre produtos e serviços. Nesses tributos, proliferam os benefícios fiscais, os regimes especiais, as isenções e as reduções de bases de cálculo. Outro efeito dessa regulação que é implementada por uma montanha de leis, decretos, regulamentos e portarias é o alto grau de litigiosidade, os elevados custos de conformidade e de administração e as distorções na alocação dos investimentos." (IPEA, 2023, p. 6).

O sistema tributário brasileiro, conforme destacado por Matias-Pereira, configura-se como uma intricada rede de normas e tributos, caracterizando-se não apenas pela complexidade, mas também por sua natureza regressiva e pelas ineficiências que impactam diretamente a dinâmica econômica do país (Matias-Pereira, 2010).

A falta de clareza e transparência no sistema tributário impacta não apenas os cidadãos, mas também as empresas, que enfrentam desafios significativos para gerir seus

tributos e cumprir suas obrigações fiscais. A complexidade e a opacidade que envolvem os tributos e contribuições pagos pela sociedade no Brasil são fruto de uma teia tributária densa e intrincada, que cobre todo o mercado de bens e serviços, conforme destaca o Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social:

> "A falta de visibilidade sobre os impostos pagos pelo cidadão aos fiscos federais, estaduais e municipais, dificultando o exercício da cidadania; a injustiça e a regressividade do sistema tributário nacional, em que as camadas mais pobres da sociedade pagam proporcionalmente mais impostos." (CDES, 2011, p. 11)

Outro ponto relevante é a forma como os impostos e contribuições incidem sobre o consumo, conforme observado por Souza:

> "Essa miríade de tributos sobre o consumo contribui para um sistema caótico, ultrapassado e oneroso. A quantidade de tributos, aliada à complexidade das leis, torna muito difícil o controle e a fiscalização, tanto para empresários, como para os responsáveis pela aplicação da lei tributária" (Souza, 2018, p. 507)

Portanto, os problemas do sistema tributário brasileiro são evidentes: a complexidade, a ineficiência e a multiplicidade de tributos representam desafios urgentes para o cenário atual do país.

2.5 Reforma Tributária

2.5.1 Propostas de reforma tributária em discussão no Congresso Nacional e no governo federal

Nos últimos anos, diversas propostas de reforma tributária têm sido debatidas com o intuito de simplificar o sistema tributário brasileiro, reduzir a carga tributária sobre empresas e consumidores, e fomentar um ambiente mais propício ao investimento e ao desenvolvimento econômico.

Entre as propostas mais significativas, destacam-se as PECs 45/19, 110/19 e 46/22. A PEC 45/19, de autoria do deputado Baleia Rossi, sugere a unificação de cinco tributos sobre o consumo - IPI, ICMS, ISS, PIS e Cofins - em um único imposto denominado Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). Além disso, a PEC prevê a extinção do ICMS e do ISS, que seriam substituídos pelo IBS, e a criação do Imposto Seletivo, que incidirá sobre produtos específicos, como bebidas e cigarros.

A PEC 110/19, de autoria do senador Davi Alcolumbre, propõe uma reforma tributária similar à PEC 45/19, mas com um escopo mais amplo, incluindo a unificação de impostos sobre a renda e a propriedade, além dos impostos sobre consumo. A PEC 110/19 sugere a criação de

dois impostos: o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) é um Imposto Seletivo, que incidiria sobre determinados bens e serviços cujo consumo se deseja desestimular (Medeiros Junior & Cunha, 2022).

Por outro lado, a PEC 46/22, apresentada pelo governo federal em 2022, propõe uma reforma tributária que altera a regra do ICMS, tornando-a federal e aplicável em âmbito nacional, com apenas cinco alíquotas de imposto. Este imposto continuaria a ser administrado pelos Estados e pelo Distrito Federal, como é atualmente. Além disso, a PEC 46/22 propõe a unificação das regras do ISS, impedindo que os municípios criem regras próprias por meio de leis municipais, como tem sido feito até agora.

2.5.2 Comparativos das PECs 45/19, 110/19 e 46/22

Este tópico compara as mudanças constitucionais propostas pela PEC nº 110/2019 do Senado Federal e pela PEC nº 45/2019 da Câmara dos Deputados, ambas visando reformar o sistema tributário brasileiro. Vale destacar que a PEC nº 110/2019 possui conteúdo idêntico ao Substitutivo aprovado na Comissão Especial da PEC nº 293/2004 da Câmara dos Deputados em dezembro de 2018, cujo relator foi o Deputado Luiz Carlos Hauly.

As Propostas de Emenda Constitucional 110/2019 e 45/2019 têm como objetivo comum simplificar e racionalizar a tributação sobre a produção e comercialização de bens e serviços, cuja base tributável é atualmente compartilhada pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Para atingir esse objetivo, ambas as propostas preveem a extinção de diversos tributos e a consolidação das bases tributáveis em dois novos impostos: um Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), semelhante aos impostos sobre valor agregado cobrados na maioria dos países desenvolvidos, e um Imposto Seletivo sobre determinados bens e serviços, semelhante aos excise taxes (Silveira et al., 2018).

Enquanto as PECs 110/2019 e 45/2019 propõem a unificação de diversos tributos em dois novos impostos, a PEC 46/22 prevê uma legislação única para o ICMS e ISS, além de criar a CPRB para empresas de marketplace (Sampaio, 2021).

O Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) é um dos principais impostos propostos nas PECs 110/2019 e 45/2019 para a reforma tributária. Ambas as propostas têm praticamente a mesma base de incidência do IBS, que abrange todos os bens e serviços, incluindo a exploração

de bens e direitos, tangíveis e intangíveis, e a locação de bens. No entanto, as propostas apresentam diferenças significativas em dois pontos principais: a competência tributária do IBS e o número de tributos que seriam substituídos. A PEC 110 prevê que o IBS seria um tributo estadual, com poder de iniciativa reservado a representantes dos Estados e Municípios, enquanto a PEC 45 o define como tributo federal. Em relação ao número de tributos a serem substituídos pelo IBS, a PEC 110 prevê a substituição de nove tributos, enquanto a PEC 45 propõe a substituição de cinco tributos (Ribeiro & Lima, 2022).

Sobre a questão da partilha e vinculação da arrecadação do IBS nas PECs 110/2019 e 45/2019, a PEC 110 propõe que a arrecadação do imposto seja distribuída entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios, com as parcelas de cada ente federativo definidas conforme percentuais previstos na Constituição sobre a receita bruta do IBS. Já a PEC 45 estabelece que cada ente federativo terá sua parcela determinada pela aplicação direta de sua "sub-alíquota" sobre a base de cálculo do imposto.

Quanto à vinculação da arrecadação do IBS, a PEC 110 prevê que o produto da arrecadação seja destinado a despesas e fundos conforme as regras constitucionais propostas. Em contrapartida, a PEC 45 sugere que as destinações estejam vinculadas a parcelas da sub-alíquota de cada ente federativo, definidas para cada destinação constitucional e para a parcela de receita desvinculada (Queiroz et al., 2020).

As PECs 110 e 45 propõem uma transição gradual do sistema de cobrança de tributos. Ambas preveem uma contribuição "teste" de 1% com a mesma base de incidência do IBS, durante um período de um ou dois anos, respectivamente. Após esse período, a transição ocorrerá ao longo de cinco anos na PEC 110 e oito anos na PEC 45, com a substituição dos tributos atuais pelos novos impostos à razão de um quinto ou um oitavo ao ano. No entanto, as propostas diferem quanto à possibilidade de alteração das alíquotas dos tributos a serem substituídos pelos entes federativos (Perrotti & Rocha, 2020).

Em relação à transição da partilha de recursos, a PEC 110 prevê uma transição de quinze anos, onde cada ente federativo receberá uma parcela das receitas dos novos impostos de acordo com a participação na arrecadação dos tributos substituídos. Após a implementação definitiva do novo sistema, a regra de partilha será progressivamente substituída pelo princípio do destino, à razão de um décimo ao ano. Já a PEC 45 prevê uma transição de cinquenta anos, onde Estados, Distrito Federal e Municípios receberão uma compensação pela redução de receitas do ICMS

ou ISS durante os primeiros vinte anos, e, a partir do vigésimo primeiro ano, a receita será distribuída segundo o princípio do destino (Pereira, 2021).

Uma diferença em relação às outras PECs é que a PEC 46/22 não altera os tributos sobre o faturamento como PIS, COFINS e IPI, mantendo o atual ICMS e ISS, com uma regra única aplicável a todo território nacional. A administração desses tributos sobre o faturamento também não é alterada por esta PEC, mantendo o PIS, COFINS e IPI administrados pela União, ISS pelos municípios e ICMS pelos estados.

2.5.3 A Emenda Constitucional (EC) 132/2023

A Emenda Constitucional (EC) 132/2023 introduz importantes mudanças no sistema tributário brasileiro. Antes de analisar as principais alterações, é fundamental compreender os motivos por trás dessa reforma. A reforma visa, entre outras coisas, à unificação dos tributos, com a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), que substituirá o ICMS e o ISS, e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), que substituirá o PIS e a Cofins, e o Imposto Seletivo (IS) será instituído para substituir o IPI, exceto para mercadorias com industrialização incentivada na Zona Franca de Manaus. As principais regras de transição para IBS, CBS e IS são estipuladas nos artigos 125 a 133 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT). Em 2026, o IBS-Teste e a CBS-Teste serão implementados com alíquotas iniciais de 0,1% para o IBS e 0,9% para a CBS e começam a ser cobrados entre 2027 e 2028, a CBS e o IS, enquanto o PIS e a Cofins são extintos e o IPI tem sua alíquota zerada, exceto para produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, de 2029 a 2032, haverá um aumento escalonado do IBS e uma diminuição gradual do ISS e ICMS, com a extinção completa desses impostos prevista para 2033.

Além dessas mudanças, a EC 132/2023 inclui novos princípios tributários no artigo 145, §3º da Constituição Federal, como simplicidade, transparência, justiça tributária, cooperação e defesa do meio ambiente. A emenda também amplia a imunidade recíproca, estendendo-a a autarquias, fundações instituídas e mantidas pelo poder público, e à empresa pública prestadora de serviço postal, a outra alteração significativa é na Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública (COSIP), permitindo seu uso para melhoria do serviço, segurança e preservação de logradouros públicos.

A Emenda Constitucional 132/2023 introduz importantes mudanças nas regras de dois tributos específicos: o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) e o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), estas alterações visam adaptar a legislação tributária às novas realidades econômicas e sociais, promovendo uma maior justiça fiscal e eficiência na arrecadação. A progressividade do ITCMD é reforçada pela emenda, conforme disposto no Art. 155, §1º, VI da Constituição Federal, a cobrança progressiva será taxativa, baseada no valor do quinhão hereditário, legado ou doação, este mecanismo de progressividade visa garantir que a tributação seja proporcional à capacidade econômica do contribuinte, assegurando que aqueles que recebem maiores valores contribuam de forma mais significativa. A aplicação de alíquotas progressivas reflete um princípio de justiça tributária, onde contribuintes com maior capacidade econômica são tributados com alíquotas mais elevadas. As mudanças no IPVA trazidas pela EC 132/2023 incluem uma maior flexibilidade na definição das alíquotas e uma expansão do âmbito de incidência do imposto, as alíquotas do IPVA, conforme o Art. 155, §6º, II da Constituição Federal, poderão variar conforme o tipo, valor, utilização e impacto ambiental dos veículos, essa flexibilidade permite que os Estados ajustem às alíquotas de acordo com características específicas dos veículos, incentivando práticas mais sustentáveis e a utilização de veículos menos poluentes.

A Constituição Federal brasileira, em seu artigo 156, §1º, inciso II, traz disposições importantes sobre a atualização da base de cálculo do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), de acordo com essa norma, a base de cálculo do IPTU pode ser atualizada pelo Poder Executivo, observando critérios previamente estabelecidos em lei municipal, este mecanismo de atualização reflete a necessidade de adaptação do valor do imposto às mudanças econômicas e de mercado, assegurando que a arrecadação tributária se mantenha justa e proporcional ao valor real dos imóveis.

A Emenda Constitucional 132/2023 introduziu mudanças significativas no sistema tributário brasileiro, destacando-se a criação do Imposto Seletivo (IS). Este imposto foi delineado para atuar sobre a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, a seguir, abordaremos os principais aspectos deste imposto. Conforme o Art. 153, VIII da Constituição Federal, a competência para instituir o Imposto Seletivo é da União. Esta competência permite que a União estabeleça impostos sobre atividades e produtos específicos, cujo consumo ou produção seja considerado nocivo à saúde pública ou ao meio ambiente, a regulamentação e os detalhes operacionais deste imposto são definidos por lei complementar (LC).

Conforme a Constituição Federal, Art. 153, §6º, as principais regras IS incluem:

- Não incidência/imunidade (I): exportações, energia elétrica e telecomunicações;
- Monofásico (II): incidirá uma única vez sobre o bem ou serviço;
- Não integra sua própria BC (III): imposto calculado por fora
- Integra a BC (IV): ICMS; ISS, IBS e CBS;
- Bis in idem/bitributação (V): poderá ter o mesmo FG e BC de outros tributos;
- Alíquota (VI): fixada em lei ordinária (específicas ou ad valorem)
- Extração (VII): o imposto será cobrado independentemente da destinação, caso e que a alíquota máxima de 1% do valor de mercado do produto.

O IVA-Dual no sistema tributário brasileiro, composto pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), conforme disposto no Art. 149-B da Constituição Federal, a uniformidade facilita a compreensão e o cumprimento das obrigações tributárias por parte dos contribuintes e simplifica a administração tributária.

As regras uniformes abrangem:

• Fatos Geradores: Definição clara e padronizada dos eventos que desencadeiam a obrigação de pagar o imposto ou contribuição.

• Bases de Cálculo: Critérios homogêneos para determinar o valor sobre o qual os tributos serão calculados.

• Imunidades: Estabelecimento de isenções e imunidades aplicáveis a ambos os tributos, conforme previsto na legislação.

• Regimes Específicos de Tributação: Normas específicas que regulam a aplicação dos tributos em situações particulares, garantindo tratamento equitativo e adequado a diferentes setores e tipos de operações.

Um aspecto crucial do IVA-Dual é a extensão das imunidades previstas no Art. 150, VI da Constituição Federal à CBS, as imunidades são instrumentos que visam proteger certos valores e princípios fundamentais, promovendo justiça social e equidade.

As principais imunidades contempladas incluem:

• Imunidade Recíproca: Isenção tributária aplicada às relações entre entes federativos, evitando a tributação mútua entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

• Imunidade Religiosa: Proteção fiscal para templos de qualquer culto, assegurando a liberdade religiosa e a não interferência estatal nas práticas de fé.

• Imunidade Social: Isenção para instituições de assistência social, promovendo ações de apoio e inclusão social.

• Imunidade Cultural e Musical: Benefícios fiscais para entidades culturais e musicais, incentivando a promoção da cultura e da educação artística no país.

O Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), este imposto será instituído por lei complementar federal, conforme previsto no Art. 156-A da Constituição Federal, envolve uma competência compartilhada entre estados, Distrito Federal e municípios, buscando uma harmonização e eficiência no sistema tributário nacional. Dois princípios fundamentais norteiam a implementação do IBS, a Neutralidade (Art. 156-A, §1º), que assegura que o IBS não distorça as decisões econômicas, ou seja, não deve interferir nas escolhas de produção e consumo, a neutralidade busca minimizar os efeitos negativos da tributação sobre a eficiência econômica, garantindo que o imposto não prejudique a competitividade das empresas nem influencie de forma adversa os preços dos bens e serviços, e a Transparência (Art. 156-A, XIII), implica que os contribuintes devem ter clareza sobre as regras de incidência, bases de cálculo, alíquotas e destinação dos recursos arrecadados, é crucial para aumentar a confiança dos contribuintes no sistema tributário, facilitando o cumprimento voluntário das obrigações fiscais e fortalecendo a legitimidade do imposto.

O IBS incidirá sobre uma ampla gama de operações econômicas, conforme disposto no Art. 156-A, §1º, I e II, incluindo:

• Bens Materiais: Incidência sobre produtos tangíveis, como mercadorias e bens de consumo, assegurando que todas as etapas da cadeia produtiva sejam tributadas de forma uniforme.

• Bens Imateriais: Inclusão de ativos intangíveis, como propriedade intelectual e direitos digitais, reconhecendo a importância crescente desses ativos na economia moderna.

• Serviços: Tributação de serviços de todas as naturezas, refletindo a diversificação da economia e a crescente importância do setor terciário.

• Importações: Aplicação do imposto sobre bens e serviços importados, garantindo a neutralidade competitiva entre produtos nacionais e estrangeiros e contribuindo para uma concorrência justa.

Conforme o Art. 156-A, §1º, IV da Constituição Federal, a legislação do IBS será única e uniforme em todo o país, visa garantir que as regras de incidência, bases de cálculo, imunidades e regimes específicos de tributação sejam as mesmas em todos os estados, Distrito Federal e municípios. Apesar da uniformidade na legislação, a alíquota do IBS será determinada por cada ente federativo através de lei específica, conforme disposto no Art. 156-A, §1º, V, esta flexibilidade permite que estados, Distrito Federal e municípios ajustem as alíquotas de acordo com suas necessidades fiscais e econômicas específicas, proporcionando uma maior autonomia e capacidade de gestão financeira.

Em caso de omissão na definição das alíquotas pelos entes federativos, o Senado Federal tem a competência de fixar uma alíquota de referência, conforme o Art. 156-A, §1º, XII, a alíquota de referência serve como um parâmetro para garantir que a ausência de legislação específica não comprometa a arrecadação e a uniformidade do IBS em todo o território nacional. O IBS aplicará a mesma alíquota para operações de bens e serviços dentro de cada ente federativo, salvo exceções previstas na Constituição, conforme o Art. 156-A, §1º, VI, a abordagem visa simplificar a estrutura tributária e reduzir a complexidade na aplicação do imposto. A uniformidade das alíquotas dentro de cada jurisdição contribui para a equidade tributária, assegurando que todas as operações sejam tratadas de maneira igualitária, no entanto, as exceções constitucionais permitem ajustes necessários para atender a particularidades econômicas ou sociais específicas, garantindo a flexibilidade necessária para políticas fiscais diferenciadas.

Conforme o Art. 156-A, §1º, IX da Constituição Federal, a base de cálculo do IBS não incluirá o próprio IBS, o imposto seletivo (IS), PIS/COFINS e CBS, isso significa que o cálculo do IBS será realizado "por fora", ou seja, sem a inclusão desses tributos na base de cálculo, esse método de cálculo busca evitar a incidência em cascata, onde um imposto é calculado sobre o valor de outro, o que poderia aumentar o valor final dos produtos e serviços de forma significativa. Dessa forma, o IBS será calculado simplesmente pela fórmula: IBS = Base de Cálculo x Alíquota. O cálculo do IBS envolve o somatório das alíquotas do estado e do município de destino da operação, conforme disposto no Art. 156-A, §1º, VII, o valor do IBS será a soma das alíquotas estaduais e municipais aplicáveis à operação.

A fórmula para o cálculo é: IBS = Alíquota Estadual + Alíquota Municipal. Um dos princípios fundamentais do IBS é a não cumulatividade, estabelecida no Art. 156-A, §1º, VIII, o contribuinte compensar o imposto devido com o montante cobrado sobre todas as operações nas quais ele seja adquirente de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou de serviços,

a compensação é essencial para evitar a tributação em cascata e garantir que o imposto seja efetivamente pago apenas sobre o valor agregado em cada etapa da cadeia produtiva, a não cumulatividade exclui exclusivamente as operações consideradas de uso ou consumo pessoal especificadas em lei complementar e outras hipóteses previstas na Constituição.

A Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) é um tributo de competência da União, instituído por Lei Complementar, conforme disposto no Art. 195, V da Constituição Federal, é exclusivamente de competência da União, ao contrário do IBS, que envolve uma competência compartilhada entre estados, Distrito Federal e municípios, implica que a CBS não segue a regra de somatório das alíquotas estaduais e municipais, uma vez que é uma contribuição federal. A gestão e arrecadação da CBS são, portanto, centralizadas na esfera federal, sem a participação dos estados e municípios na definição das alíquotas ou na distribuição das receitas, a arrecadação da CBS não é distribuída pelo Comitê Gestor do IBS, como ocorre com o IBS, a CBS é arrecadada diretamente pela União, que detém a responsabilidade exclusiva sobre sua gestão, isso elimina a necessidade de um comitê gestor intergovernamental para a CBS, diferenciando-se do modelo híbrido de gestão previsto para o IBS no Distrito Federal, que combina competências estaduais e municipais.

Semelhante ao IBS, a CBS não integra sua própria base de cálculo, conforme o Art. 195, §17º da Constituição Federal, inclui a exclusão de outros tributos como o Imposto Seletivo (IS), PIS/COFINS e o próprio IBS, essa metodologia de cálculo “por fora” visa evitar a cumulatividade e a incidência em cascata, garantindo que o tributo seja aplicado apenas sobre o valor agregado em cada etapa da cadeia produtiva.

A EC 132/2023 introduz a possibilidade de devolução parcial da CBS a pessoas físicas através de um sistema de cashback, conforme o Art. 195, §18º da Constituição Federal, a lei ordinária estabelecerá as hipóteses de devolução, incluindo os limites e os beneficiários, com o objetivo de reduzir as desigualdades de renda, o mecanismo de cashback é inovador, pois busca promover justiça fiscal e redistribuição de renda, beneficiando diretamente os consumidores finais e contribuindo para a equidade social.

As alíquotas da CBS podem ser fixadas por lei ordinária, conforme disposto no Art. 195, §15º da Constituição Federal, esta flexibilidade permite ajustes periódicos das alíquotas conforme as necessidades fiscais e econômicas do país, e a regulamentação da CBS por lei ordinária garante que o processo de definição de alíquotas seja mais ágil e responsivo às mudanças nas condições econômicas e sociais.

2.5.4 Projeto de Lei Complementar nº 68

Segundo o Projeto de Lei Complementar nº 68, de 2024:

Artigo 1º: O IBS (Imposto sobre Bens e Serviços) será administrado pelos Estados, Municípios e o Distrito Federal, enquanto a CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços) será responsabilidade da União. Essa divisão visa equilibrar a arrecadação de impostos entre os diferentes níveis de governo, promovendo uma gestão mais eficiente dos recursos públicos.

Artigo 2º: Um dos principais objetivos do projeto é a neutralidade, ou seja, o IBS e a CBS devem ser estruturados de forma a não influenciar as decisões de consumo ou a organização das atividades econômicas. Isso ajuda a evitar impactos negativos, como desestimular certos setores ou favorecer outros de forma injusta.

Artigo 4º: Tanto o IBS quanto a CBS serão aplicados a operações com bens e serviços, sejam elas onerosas (com custo) ou não.

Artigo 5º: Isso inclui doações entre partes relacionadas, ampliando a base de tributação para incluir operações que normalmente poderiam escapar dos impostos.

Artigo 8º: O projeto também busca incentivar as exportações, garantindo imunidade tributária para essas operações, o que aumenta a competitividade dos produtos brasileiros no mercado internacional.

Artigo 9º: As operações realizadas por entes governamentais, como a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, serão isentos de IBS e CBS. Isso reforça o caráter social desses tributos, que incidem principalmente sobre atividades privadas e comerciais.

Artigo 12: A base de cálculo desses tributos será o valor da operação, incluindo juros, encargos e outros tributos adicionais.

Artigo 14: As alíquotas serão determinadas de forma descentralizada: a União definirá a alíquota da CBS, enquanto os Estados e Municípios terão autonomia para fixar as alíquotas do IBS, dentro dos parâmetros estabelecidos pela legislação.

Artigo 28: Um dos mecanismos mais importantes do projeto é o princípio da não cumulatividade. Isso significa que os contribuintes poderão usar créditos de IBS e CBS sobre

operações anteriores, evitando a cobrança em cascata e promovendo um sistema tributário mais justo e eficiente.

2.6 Estudos Correlato

Silveira, Passos e Guedes (2018) realizaram um estudo sobre a Reforma Tributária no Brasil, destacando o arcabouço teórico internacional que a orienta e a necessidade de corrigir as principais distorções do atual sistema tributário nacional. Eles concluíram que uma melhor calibração do sistema tributário brasileiro pode ser alcançada com mudanças na tributação indireta, favorecendo um Imposto sobre Valor Adicionado. Além disso, apontaram que a justiça fiscal pode ser promovida aumentando a tributação sobre capital e patrimônio, conforme as proposições da teoria da tributação ótima.

Silva et al. (2020) analisaram brevemente a formação do sistema tributário brasileiro desde o Brasil Colônia, passando pelo período imperial e pelas constituições republicanas, discutindo os entraves do modelo atual. O estudo teve como objetivo examinar a necessidade da reforma tributária no Brasil, bem como seus benefícios e desafios no contexto das incertezas trazidas pela pandemia de Covid-19. A pesquisa concluiu que a reforma do sistema tributário brasileiro é um processo inadiável, uma vez que a tributação atual coloca a produção nacional em desvantagem competitiva, prejudica a eficiência econômica e desestimula o investimento, agravando ainda mais a crise causada pela pandemia.

Os autores complementam que o sistema tributário é excessivamente complexo, dificultando a harmonização com os sistemas tributários dos parceiros comerciais do Brasil e facilitando a evasão fiscal. Portanto, o próprio sistema tributário do país é um obstáculo ao seu desenvolvimento econômico, e não deve ser mais um problema em um cenário já marcado por calamidades públicas.

Barros (2022) apresentou um panorama da reforma tributária brasileira, resgatando os principais projetos em andamento: PEC 45/2019; PEC 110/2019; Projeto de Lei 3.887/2020; Projeto de Lei 2.337/2021. Segundo o autor, embora existam muitas iniciativas, cada uma com seus prós e contras, somente uma reforma ampla, focada na maior tributação do consumo, seria capaz de reduzir a alta complexidade da legislação brasileira e conter a regressividade do sistema.

Por fim, Maciel, Moraes e Rodrigues (2021) estudaram os principais pontos de cada projeto de reforma tributária em trâmite, comparando-os entre si e com o sistema atual, destacando os possíveis impactos na economia brasileira. Eles apresentaram um panorama do Sistema Tributário Brasileiro, que consideram prejudicial a diversas áreas da economia, especialmente a indústria. A análise dos projetos de reforma, como PEC 110/2019, PEC 45/2019, PL 3.887/2020 e PL 2.337/2021, revelou a necessidade de simplificar a arrecadação dos tributos, aumentar a transparência e reduzir o tempo gasto pelos contribuintes no recolhimento dos tributos. Os autores também vislumbraram potenciais impactos positivos na economia, incluindo uma possível melhoria na taxa de empregabilidade.

2.7 Impactos

2.7.1 Impactos macroeconômicos na economia brasileira

A recente reforma tributária aprovada no Brasil tem como principal objetivo a simplificação e o aprimoramento do sistema tributário nacional, a reforma visa diminuir o grau de litigância judicial e aumentar a transparência, gerando importantes efeitos positivos sobre o Produto Interno Bruto (PIB) potencial, a produtividade econômica e a eficiência geral do sistema tributário.

O Relatório do Grupo de Trabalho sobre a Reforma Tributária do Tribunal de Contas da União (TCU) avaliou os impactos das mudanças propostas com base em dois estudos: um realizado por Bráulio Borges e outro por Edson Domingues e Débora Freire. Conforme descrito no relatório:

> "As mudanças consideradas nas quatro variáveis exógenas afetadas pela reforma tributária resultariam em um aumento do PIB potencial do Brasil de 20,2% em 15 anos (2021-2035) e de 24% no longo prazo. Esse impacto decorre principalmente do aumento da produtividade total dos fatores (14,4% em 15 anos e 16,4% no longo prazo) e do aumento dos investimentos em ativos fixos, que geram uma elevação do estoque de capital de 12,0% em 15 anos e de 15,6% no longo prazo." (BORGES, 2020, apud BRASIL. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2023, p. 17).

Em relação ao estudo realizado por Edson Domingues e Débora Freire, o Tribunal de Contas da União (TCU) destaca:

> "Nos cenários sem o efeito produtividade, o impacto no PIB seria da ordem de 4,14%. Todos os agregados macroeconômicos apresentariam desvio positivo (consumo das

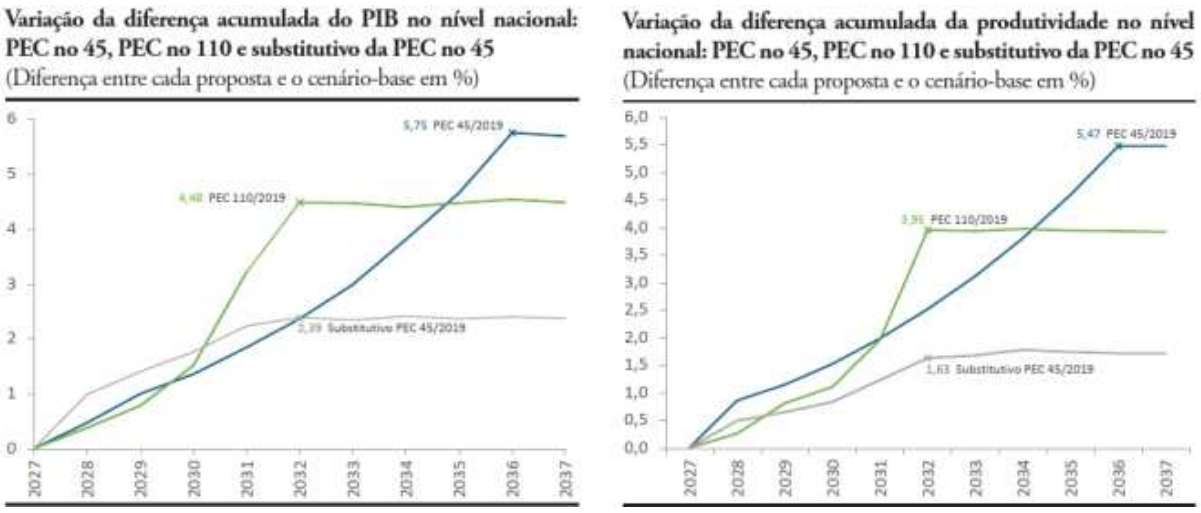
> famílias, investimentos, exportações e importações). Merece destaque o grande aumento do investimento nos cenários padrão e base (superior a 16%), o que mostra, segundo os autores, o quanto as distorções do atual sistema tributário impactam a acumulação de capital na economia brasileira. [...] Foram simulados outros dois cenários, desta vez com ganhos de produtividade, um, otimista, supondo que a produtividade do capital se eleva de modo a que o crescimento do PIB alcança 20%. [...] outro, mais conservador, supondo que a produtividade do capital se eleva de forma a produzir um aumento do PIB potencial de 12% no longo prazo." (DOMINGUES e FREIRE, 2020 apud.BRASIL. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2023, p. 18–19).

É importante destacar que esses dois estudos são o relatório do Tribunal de Contas da União (TCU) baseado no texto do substitutivo da PEC 45/2019, aprovado pela Câmara dos Deputados, sem considerar as alterações introduzidas pelo Senado Federal e as mudanças consolidadas na Emenda Constitucional 132/2023.

O estudo realizado pelo técnico do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), João Maria de Oliveira, fundamentado em uma versão anterior da reforma, especificamente na proposição do Grupo de Trabalho da Câmara, conclui que a reforma tributária produzirá efeitos positivos sobre o Produto Interno Bruto (PIB) e a produtividade, ele observa que esses impactos positivos diminuem à medida que se passa da alíquota única prevista no texto original da PEC 45/2019 para a ampliação das exceções concedidas a setores, bens e serviços:

> "Durante o período de transição, quando gradativamente se substitui o sistema antigo pelo novo, a diferença do PIB realizado em cada cenário cresce. Para a PEC no 45/2019, ao final do período de transição (2036), o PIB cresce 5,75%. Para a PEC nº 110/2019, até 2032 o PIB cresce 4,48%, enquanto para o substitutivo da PEC no 45/2019, também até 2032, cresce 2,39%.". (Oliveira, 2023, p. 13).

Figura 1 *PIB E PRODUTIVIDADE*



Fonte: Gráficos 6 e 7 de Oliveira (2023).

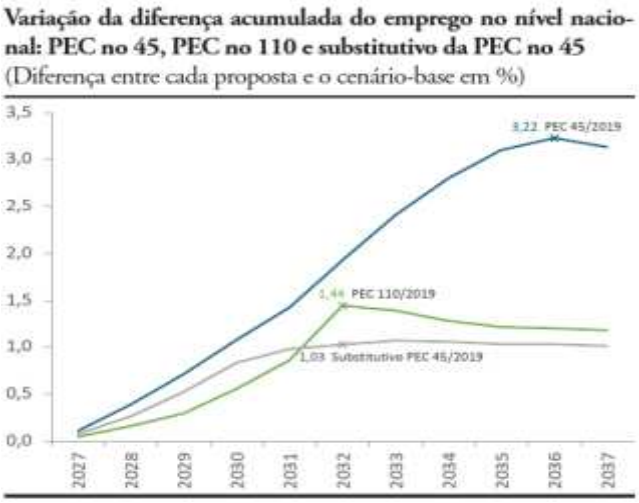
Também em relação aos ganhos de produtividade, João Maria de Oliveira afirma:

> "Os ganhos de produtividade são maiores com a PEC nº 45/2019. O nível de tarifa menor permite quedas maiores dos preços relativos. Embora o substitutivo da PEC no. 45 produza ganhos menores ao final da transição (1,63%), simulação com prazos de transição com mais dois anos produziu ganhos um pouco maiores (1,78%). O período de transição maior sugere também a acomodação em nível de produtividade superior" (Oliveira, 2023, p. 14).

Em relação ao nível de emprego, o estudo do IPEA aponta:

> "Cabe salientar, ainda pelo gráfico 8, que a reforma tributária, independente do cenário, produziria crescimento no emprego agregado da economia combinado com o crescimento da produtividade apresentado no gráfico 7. Isso evidencia como as más alocações geradas pelo sistema tributário sobre consumo de bens e serviços afetam a economia e impedem seu crescimento" (Oliveira, 2023, p. 15).

Figura 2 EMPREGO



Fonte: Gráfico 8 de Oliveira (2023).

Menos otimistas, José Roberto Afonso, Geraldo Biasoto Junior e Murilo Ferreira Viana, ao analisar os impactos setoriais da reforma na expansão da carga tributária e seu repasse para os preços, afirmam:

> "A questão mais relevante, no entanto, não seria a subida ou a descida de preços. O problema maior deve ser a tensão a ser provocada nas decisões econômicas, seja de precificação para o mercado, seja no que toca as expectativas sobre preços de insumos. Com o histórico longo de taxas de juros elevadas para controlar expectativas poderá ser retomada tal prática diante da cultura enraizada nas autoridades monetárias". (Afonso; Junior; Viana, 2023, p. 28).

Eles também expressam preocupação com o que denominam "o claro viés antiemprego" da reforma, baseando-se na consideração de que:

> "Atrelar a geração do tributo aos segmentos que geram valor adicionado, ou seja lucro e remuneração salarial, é completamente equivocado e penaliza os setores empregadores, já penalizados no financiamento da Previdência Social". (Afonso; Junior; Viana, 2023, p. 29).

Independentemente das diferenças de percepção sobre os níveis de ganhos no PIB potencial, na produtividade e no emprego decorrentes da reforma tributária aprovada, todos os estudos e relatórios são unânimes em afirmar que a introdução de exceção na tributação sobre o consumo, com alíquotas diferenciadas e regimes favorecidos, diminui os impactos positivos sobre a economia brasileira. Comparado ao cenário inicial de uma alíquota única, como previsto no texto original da PEC 45/2019, essas exceções resultam em efeitos menos benéficos, uma vez que a alíquota única prevista originalmente seria significativamente menor.

2.7.2 Impactos regionais projetados

Um estudo relevante sobre os impactos regionais da reforma, apesar de muitos aspectos ainda precisarem ser definidos pelo Congresso Nacional, é o de Sérgio Wulff Gobetti e Priscila Kaiser Monteiro. Este estudo foi utilizado como referência para o trabalho do TCU, solicitado pelo relator da PEC 45/2019 no Senado, senador Eduardo Braga.

A Nota Técnica do IPEA evidencia os efeitos redistributivos positivos que a reforma trará, beneficiando 60% dos estados, 82% dos municípios e 70% da população, especialmente as regiões menos desenvolvidas e mais pobres do país. Vale destacar que a transição federativa, com a base de incidência mudando da origem para o destino, será gradual, ocorrendo ao longo de 50 anos, e haverá um seguro receita por meio de um fundo de compensação para perdas de arrecadação (Gobetti; Monteiro, 2023). Após a publicação do estudo, o Senado Federal aprovou a mudança nas regras de partilha do IBS e o aumento do percentual do seguro receita, mas isso não invalida suas conclusões. Segundo o estudo (Figuras 3), a maioria absoluta das unidades da federação terá ganhos, com cerca de 7% da arrecadação sendo redistribuída, totalizando um valor estimado em 54 bilhões de reais ao ano. Mesmo os estados considerados "perdedores" terão os efeitos negativos da reforma atenuados pelo impacto positivo esperado na aceleração do crescimento econômico e pelas compensações do seguro receita.

Figura 3EFEITOS REDISTRIBUTIVOS SOBRE A RECEITA POR UF E NÍVEL DE RENDA

Renda	UF	PIB per capita	Pré-reforma (A)	Pós-reforma (B)	Saldo (B-A)
Baixa	MA	15.294	12.848	15.111	2.263
	PI	17.185	6.386	9.408	3.022
	PB	17.402	8.361	10.089	1.728
	CE	18.168	19.224	22.533	3.309
	AC	18.420	1.948	2.371	423
	AL	18.858	6.946	8.752	1.806
	SE	19.583	5.163	6.134	971
	PE	20.094	23.736	23.837	102
	RN	20.253	8.134	10.360	2.226
	BA	20.496	37.426	40.233	2.807
	AP	21.432	1.508	2.251	743
	PA	24.868	22.185	25.375	3.190
Média	RR	25.388	1.745	1.799	54
	TO	27.448	4.964	5.610	647
	RO	28.722	6.463	5.918	-546
	AM	30.225	15.248	10.136	-5.112
	GO	31.507	26.451	27.259	808
	MG	32.067	78.182	78.772	590
	ES	34.066	18.612	13.007	-5.605
Alta	RS	41.228	47.696	54.395	6.699
	PR	42.414	47.372	54.804	7.432
	RJ	43.408	62.145	71.817	9.672
	MS	43.649	15.346	12.120	-3.226
	SC	48.159	38.300	38.358	58
	MT	50.663	21.423	16.476	-4.947
	SP	51.365	250.756	215.554	-35.202
	DF	87.016	12.751	18.841	6.090
Total		**34.639**	**801.319**	**801.319**	**0**
Baixa		18.454	153.865	176.454	22.588
Média		29.383	151.665	142.502	-9.164
Alta		47.330	495.789	482.364	-13.425

Fonte: Gobetti e Monteiro (2023)

Conforme afirma o documento do Grupo de Trabalho do TCU sobre a Reforma Tributária:

> "Em resumo, as simulações indicam que a longa regra de transição, combinada com o seguro receita e o possível maior crescimento da economia proporcionado pela reforma tributária, pode propiciar ganhos para a maioria dos entes federados ao mesmo tempo que evita ou atenua as perdas de uma minoria, sobretudo nas duas primeiras décadas posteriores às mudanças". (BRASIL. Tribunal de Contas da União, 2023, p. 27).

No caso dos municípios, aproximadamente 82% seriam beneficiados com a redistribuição de 21% das receitas, o que equivale a cerca de 50 bilhões de reais anuais. Quanto ao ISS, 96% das cidades veriam um aumento em sua arrecadação, atualmente altamente concentrada em poucos municípios. Mesmo em um cenário pessimista, com um crescimento médio do PIB de apenas 1,5% ao ano, apenas 32 municípios, entre os 5.568 existentes, apresentariam uma perda real de receita ao final do período de transição de 50 anos. Esses municípios são caracterizados por uma receita per capita muito superior à média nacional.

Figura 4 EFEITO REDISTRIBUTIVO SOBRE A RECEITA LÍQUIDA DOS MUNICÍPIOS (2022)

UF	Ganhos (R$ milhões)	Perdas (R$ milhões)	N Ganhadores	N Perdedores	No Mun	% Ganhadores
AC	212	0	22	0	22	100%
AL	1.011	-81	97	5	102	95%
AM	430	-1.290	47	15	62	76%
AP	301	-47	13	3	16	81%
BA	3.998	-1.864	383	34	417	92%
CE	2.173	-479	174	10	184	95%
DF	832	0	1	0	1	100%
ES	289	-1.579	31	47	78	40%
GO	1.938	-633	167	79	246	68%
MA	2.094	-792	204	13	217	94%
MG	6.326	-3.407	744	109	853	87%
MS	431	-768	32	47	79	41%
MT	468	-1.009	66	75	141	47%
PA	2.892	-1.218	130	14	144	90%
PB	1.115	-144	215	8	223	96%
PE	2.247	-1.470	172	12	184	93%
PI	1.372	-102	212	12	224	95%
PR	4.233	-1.152	361	38	399	90%
RJ	4.191	-3.237	57	35	92	62%
RN	1.093	-211	150	17	167	90%
RO	197	-83	29	23	52	56%
RR	112	-9	10	5	15	67%
RS	4.103	-632	386	111	497	78%
SC	1.919	-940	171	124	295	58%
SE	519	-119	66	9	75	88%
SP	6.941	-29.257	480	165	645	74%
TO	439	-64	119	20	139	86%
Total	**51.876**	**-50.588**	**4.539**	**1.030**	**5.569**	**82%**
Capitais	2.757	-21.940	16	11	27	59%
100 maiores municípios	9.008	-47	106	2	108	98%
PIB per capita < R$ 25 mil	12.305	-68	1.471	24	1.495	98%
População > 80 mil pessoas	22.042	-40.498	290	115	405	72%

Fonte: Gobetti e Monteiro (2023).

2.7.3 Os impactos setoriais

Os autores inicialmente questionam o que consideram a precariedade da discussão da Reforma Tributária em termos de dados, evidências e projeções seguras de seus efeitos. Eles identificam que o debate começou pelo fim, ou seja, pela definição da alíquota do IVA dual brasileiro, que deveria ser a última etapa do processo (Afonso; Junior; Viana, 2023).

Projeções mais efetivas e sólidas sobre o tema só serão possíveis após a aprovação das leis complementares e ordinárias que regulamentarão e detalharam a reforma aprovada no nível constitucional.

Os autores afirmam que duas questões centrais no funcionamento do atual sistema não tiveram solução satisfatória: a devolução de créditos tributários acumulados por longos períodos e o uso indiscriminado da substituição tributária (Afonso; Junior; Viana, 2023).

A metodologia utilizada para o exercício estatístico foi baseada na TRU, um dos componentes do Sistema de Contas Nacionais, publicado pelo IBGE. A última disponível no período do estudo era de 2020, mas os autores optaram por utilizar a base de dados relativa ao ano de 2019 para neutralizar os efeitos econômicos da pandemia.

Inicialmente, buscou-se apurar o valor agregado tributável de 68 setores econômicos e de 128 produtos presentes na TRU, resultando em um valor agregado da produção nacional de 5,37 trilhões de reais, excluindo atividades exportadoras. Após essa projeção inicial, vários ajustes foram introduzidos: excluindo valores relativos ao Simples Nacional, acrescentando a tributação sobre importações destinadas ao consumo final, subtraindo valores dos setores de extração e refino de petróleo, intermediação financeira e atividades imobiliárias, e excluindo a administração, saúde e educação públicas.

Esses ajustes resultaram em uma redução do valor agregado tributável para 3,65 trilhões de reais em 2019. Tributando esse valor pelos IBS/CBS com uma alíquota de 27%, seriam gerados 948 bilhões de reais em tributos, sem considerar sonegação fiscal e litigância judicial. Após estimar os efeitos dos diversos tratamentos preferenciais introduzidos na PEC 45/2019 pela Câmara dos Deputados e pelo Senado Federal, a arrecadação estimada foi de 825 bilhões de reais.

Os autores ponderam que nem todos os setores conseguirão repassar a alteração em sua carga tributária setorial, devido às diferentes elasticidades de preços e outro ajuste realizado foi a validação dos dados até o limite de 30% do excedente operacional bruto, considerando que além desse limite seriam estimuladas práticas de elisão e sonegação fiscais.

Aplicando a alíquota hipotética de 27% sobre o valor ajustado dos 61 setores não excluídos do cálculo, somados à arrecadação relativa ao Simples Nacional, aos 7 setores anteriormente excluídos, ao Imposto Seletivo projetado sobre fumo e bebidas, e ao imposto de importação nas bases do IBS/CBS, subtraindo os valores pela isenção de tributos sobre compras públicas (considerando o consumo intermediário dos governos arbitrado em 40% do valor atual), e ainda subtraindo o valor do crédito gerado pela desoneração dos investimentos (exceto os residenciais), estimado em 171,7 bilhões de reais, chegou-se ao saldo líquido de arrecadação, dentro das novas regras e com a alíquota geral de 27%, de 835,5 bilhões de reais.

No entanto, a arrecadação verificada em 2019 com os tributos a serem extintos pela reforma e substituídos pelo IVA atingiu 916,9 bilhões de reais. Como um dos pilares da reforma proposta e aprovada pelo Congresso Nacional é a manutenção dos atuais patamares de arrecadação, dadas as limitações do quadro fiscal brasileiro que envolvem quase todo o setor público, o estudo identifica uma deficiência de arrecadação equivalente a 81,4 bilhões de reais.

Portanto, com base nesta apuração, o trabalho aponta para uma alíquota geral de 35% e uma alíquota reduzida de 14%, projeção significativamente maior do que as estimadas em outros estudos mencionados, mesmo considerando que cada um trabalhou com textos diferentes derivados das diversas etapas da tramitação parlamentar. É importante notar que nenhum estudo já publicado trabalhou com o texto final aprovado da EC 132/2023, ainda há muito a ser definido na legislação complementar e ordinária que regulamentará a reforma na tributação do consumo e as diversas projeções feitas devem ser consideradas em sua essência, mas relativizadas em sua precisão.

2.7.4 Os impactos fiscais

Além dos impactos macroeconômicos, regionais e setoriais, a reforma tributária aprovada trará um significativo impacto fiscal para a União, devido à criação de dois fundos constitucionais (Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais ou Financeiro-Fiscais e Fundo Nacional de Desenvolvimento) e à autorização para a criação de outros dois fundos por meio de lei complementar (Fundo de Sustentabilidade e Diversificação Econômica do Estado do Amazonas e Fundo de Desenvolvimento Sustentável da Amazônia Ocidental e do Amapá). Os impactos fiscais dos dois fundos autorizados, que visam substituir gradualmente o modelo de incentivo ao desenvolvimento econômico da Amazônia atualmente em vigor, não podem ser avaliados no momento, pois os valores, formas de atualização e regras para utilização dos recursos só serão conhecidos após a aprovação da legislação complementar.

O Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais ou Financeiro-Fiscais chegará a R$32 bilhões em 2028, valor que será repetido em 2029, e os aportes começarão a decrescer R$8 bilhões por ano até o fim de sua vigência em 2032. Os valores expressos na EC 132/2023 serão corrigidos pelo IPCA e, em caso de insuficiência para pagar os benefícios fiscais contratados, a União deverá complementá-los. Este fundo foi criado para atrair o apoio dos governadores e

financiar a transição do modelo de desenvolvimento impulsionado pela "guerra fiscal" para o novo modelo ancorado no Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR).

O FNDR foi criado pelo Congresso Nacional com o objetivo de reduzir as desigualdades regionais e sociais, transferindo recursos da União para os estados e o Distrito Federal para fomentar investimentos em estudos, projetos e obras de infraestrutura; fomentar atividades produtivas visando a geração de emprego e renda; e promover ações voltadas para o desenvolvimento científico-tecnológico e a inovação, preferencialmente com foco em sustentabilidade ambiental e redução das emissões de carbono. Em contrapartida, os estados e o Distrito Federal estão proibidos de criar novos incentivos fiscais.

Os valores envolvidos no FNDR são expressivos, com um aporte inicial da União de R$8 bilhões em 2029, alcançando R$40 bilhões em 2033 e R$60 bilhões em 2043, valores que também serão corrigidos pelo IPCA. Ao contrário do Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais, o FNDR terá caráter permanente.

Eduardo Nogueira (2023), na Nota Técnica nº 53/2023 da Instituição Fiscal Independente (IFI), intitulada "Impactos e riscos fiscais para a União dos novos fundos criados pela PEC 45/2019", procurou estimar o crescimento adicional necessário do PIB, gerado pela própria reforma tributária, para compensar os desembolsos previstos para os dois fundos criados, comparando-os com os cenários de referência da IFI (base, pessimista e otimista).

Com base em outros estudos de diversos especialistas, o trabalho indica que a reforma tributária poderá ter um impacto positivo no crescimento anual do PIB de 0,2% a 1,2%. Comparando com os três cenários propostos pela IFI, Eduardo Nogueira (2023) acredita que apenas no cenário otimista o crescimento adicional será suficiente para cobrir o aumento de despesas causado pela criação dos fundos, tanto no médio quanto no longo prazo.

A Nota Técnica registra a preocupação com o fato de o espaço fiscal adicional necessário para bancar os desembolsos com os fundos criados pela reforma tributária não apresentar crescimento constante, gerando variações bruscas e não lineares em determinados anos, o que pressiona de maneira irregular o Orçamento Geral da União. O estudo também observa o descasamento entre o fluxo de novas despesas criadas e os efeitos esperados com a reforma tributária. Além disso, assinala que a alteração das regras de funcionamento dos atuais Fundos de Participação de Estados (FPE) e Municípios (FPM) introduz um risco fiscal adicional para a União, ao desvincular o valor das transferências do comportamento da arrecadação,

prevendo um valor fixo a ser corrigido pela inflação, o que gerará pressão extra sobre o OGU em caso de queda de arrecadação.

E conclui:

> “Em resumo, embora devam representar saldo positivo no longo prazo, os fundos criados para compensar estados e contribuintes pelo fim das concessões unilaterais de benefícios fiscais devem gerar custos e riscos fiscais adicionais para a União, principalmente no médio prazo."(Nogueira, 2023, p. 7).

2.7.5 Assessoria Especial de Comunicação Social do Ministério da Fazenda

2.7.5.1 Quais serão os principais impactos da Reforma Tributária?

Com base nas informações da Assessoria Especial de Comunicação Social do Ministério da Fazenda, os principais impactos esperados da Reforma Tributária são:

Econômico: A reforma tributária deve gerar um crescimento adicional da economia entre 12% e 20% em 15 anos. Esse aumento, que hoje representaria cerca de R$1,2 trilhão a mais no PIB de 2022, poderia ter significado, caso a reforma já estivesse em vigor há 15 anos, uma média de R$490,00 a mais por mês na renda de cada brasileiro.

Setorial: Mesmo em um cenário conservador, com adoção de uma alíquota padrão sem exceções, a reforma beneficiará todos os setores: o setor agropecuário deverá crescer 10,6%, a indústria 16,6%, e os serviços 10,1%.

Social: A projeção é de que a reforma crie entre 7 e 12 milhões de novos empregos, além de aumentar o poder de compra em todas as faixas de renda, com maior impacto para as populações de menor renda.

Federativo: A mudança na arrecadação, que passará a ser feita no destino (onde ocorre o consumo) em vez de na origem (onde ocorre a produção), beneficiará especialmente os estados e municípios mais pobres, ampliando seus recursos para atender à população. A reforma promete reduzir a diferença de arrecadação entre os municípios mais ricos e os mais pobres de uma razão de 200 vezes para 15 vezes.

2.7.5.2 A Reforma Tributária vai aumentar a carga tributária?

Não. Uma das premissas fundamentais da Reforma Tributária, expressamente prevista no substitutivo da PEC 45/2019 aprovado pela Câmara dos Deputados, é garantir que não haverá aumento da carga tributária. Durante o período de transição, o Senado Federal será responsável por estabelecer e revisar anualmente as alíquotas de referência do IBS e da CBS, de forma a manter a arrecadação nos mesmos níveis dos tributos atuais, assegurando a carga tributária como proporção do PIB. As novas alíquotas serão equivalentes às praticadas atualmente, mas de maneira mais transparente, ademais, a regra geral prevê a adoção de uma alíquota padrão uniforme, aplicável a todas as operações com bens e serviços, promovendo maior simplicidade e isonomia em comparação com o modelo vigente. Ministério da Fazenda (2023)

2.7.5.3 A Reforma Tributária vai aumentar os preços dos produtos e dos serviços?

A Reforma Tributária manterá a carga tributária total sobre o consumo. Contudo, com a adoção de uma alíquota-padrão e a limitação de regimes favorecidos, é possível que os preços de alguns produtos e serviços diminuam, enquanto outros possam sofrer aumento. A transição para o novo modelo tributário foi planejada para garantir que eventuais ajustes nos preços ocorram de forma gradual ao longo do tempo.

Além disso, outros fatores podem contribuir para a redução dos preços para as famílias brasileiras, como a desoneração de investimentos, a eliminação das distorções do sistema tributário atual e a redução de custos relacionados à apuração, pagamento de tributos e disputas administrativas e judiciais. Ministério da Fazenda (2023)

2.7.5.4 A Reforma Tributária vai aumentar os preços dos produtos e dos serviços?

A Reforma Tributária manterá a carga total de impostos sobre o consumo. No entanto, com a introdução de uma alíquota-padrão e a limitação de regimes favorecidos, é possível que os preços de alguns produtos e serviços diminuam, enquanto outros possam aumentar. A transição

para o novo modelo tributário foi projetada para garantir que eventuais ajustes nos preços ocorram gradualmente ao longo do tempo, minimizando impactos imediatos.

Além disso, fatores adicionais podem contribuir para a redução dos preços para as famílias brasileiras, como a desoneração de investimentos, a correção das distorções do sistema atual e a diminuição dos custos relacionados à apuração e ao pagamento de tributos, bem como das disputas administrativas e judiciais associadas aos tributos vigentes. Ministério da Fazenda (2023)

3. METODOLOGIA PROPOSTA

3.1 NATUREZA

Segundo Appolinário (2011, p. 146), a pesquisa básica tem como objetivo principal "o avanço do conhecimento científico, sem nenhuma preocupação com a aplicabilidade imediata dos resultados a serem colhidos".

3.2 TIPO DE PESQUISA

A pesquisa bibliográfica, segundo Severino (2007), é aquela que se realiza a partir:

> [...] registro disponível, decorrente de pesquisas anteriores, em documentos impressos, como livros, artigos, teses etc. Utilizam-se dados de categorias teóricas já trabalhadas por outros pesquisadores e devidamente registrados. Os textos tornam-se fontes dos temas a serem pesquisados. O pesquisador trabalha a partir de contribuições dos autores dos estudos analíticos constantes dos textos (SEVERINO, 2007, p.122).

3.3 PROCEDIMENTOS TÉCNICOS

A pesquisa em questão utiliza mecanismos bibliográficos. A pesquisa bibliográfica, conforme definida por Gil (2008, p. 50), "se desenvolve a partir de material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos".

3.4 ABORDAGEM

Rodrigues e Limena (2006, p. 90) definem a abordagem qualitativa como:

> Quando não emprega procedimentos estatísticos ou não tem, como objetivo principal, abordar o problema a partir desses procedimentos. É utilizada para investigar problemas que os procedimentos estatísticos não podem alcançar ou representar, em virtude de sua complexidade. Entre esses problemas, poderemos destacar aspectos psicológicos, opiniões, comportamentos, atitudes de indivíduos ou de grupos. Por meio da abordagem qualitativa, o pesquisador tenta descrever a complexidade de uma determinada hipótese, analisar a interação entre as variáveis e ainda interpretar os dados, fatos e teorias.

Conforme destacado por Appolinário (2011), na pesquisa qualitativa, os dados são obtidos a partir das interações sociais e subjetivamente analisados pelo pesquisador, uma vez que nesta modalidade o foco está voltado para compreender os fenômenos em questão.

3.5 PLANO PARA ANÁLISE DOS DADOS E DIVULGAÇÃO DOS RESULTADOS

Por se tratar de uma pesquisa documental, a coleta de dados será realizada por meio da análise de artigos que tratam da temática, incluindo as variáveis relacionadas ao assunto. Além disso, serão utilizadas como referência pesquisas de estudos anteriores que abordam a Reforma Tributária. Essas fontes fornecerão insights e dados valiosos para o desenvolvimento do estudo.

Para uma análise mais fundamentada, também serão consultadas as leis que envolvem a EC 132/2023, a Reforma Tributária, o ADCT (Art. 124) e as regras estipuladas nos artigos 125 a 133. Além disso, serão considerados os Princípios Tributários (CF, Art. 145, §3º) e as Regras do IS (CF, 153, §6º).

Ao término da pesquisa, os resultados serão apresentados por meio de defesa pública do Trabalho de Conclusão de Curso de Ciências Contábeis e divulgados em eventos promovidos ou participados pela Universidade Estadual do Tocantins (UNITINS). Além disso, os resultados estarão disponíveis para a comunidade acadêmica interna e externa na biblioteca da UNITINS, para aqueles que se interessarem pelo tema ou desejarem explorar as informações coletadas.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

A análise revelou que a Reforma Tributária trará efeitos significativos para a economia brasileira, sobretudo na simplificação e aprimoramento do sistema tributário. Estudos do Tribunal de Contas da União (TCU) projetam um aumento potencial do PIB entre 20,2% e 24% em um horizonte de 15 anos, impulsionado principalmente pela elevação da produtividade dos fatores em até 16,4% e pelo crescimento dos investimentos em ativos fixos, estimados em 15,6% no longo prazo.

Conforme estudos de Domingues e Freire, a eliminação de distorções no sistema atual deve gerar um desvio positivo em diversos indicadores macroeconômicos, como o consumo das famílias e os investimentos. No cenário otimista, a produtividade do capital poderia levar a um aumento de 20% no PIB, enquanto, em um cenário conservador, o crescimento estimado seria de 12%. Ainda assim, a ampliação de exceções e regimes favorecidos reduz o impacto positivo, como demonstrado pelas simulações de João Maria de Oliveira, que registraram um menor crescimento do PIB em cenários com maior complexidade tributária.

A reforma apresenta grande potencial para redistribuir receitas de maneira mais equitativa entre estados e municípios. Segundo Gobetti e Monteiro, cerca de 82% dos municípios serão beneficiados com uma redistribuição equivalente a 50 bilhões de reais anuais, além de uma maior arrecadação de ISS em 96% das cidades, hoje concentrada em poucos municípios.

Mesmo em um cenário pessimista, com crescimento médio do PIB de apenas 1,5% ao ano, apenas 32 municípios teriam perda real de receita ao fim da transição de 50 anos. Esses municípios apresentam receitas per capita superiores à média nacional, indicando que o modelo de redistribuição beneficia principalmente regiões menos desenvolvidas.

No âmbito setorial, a adoção de uma alíquota padrão uniforme e a substituição de diversos tributos por um modelo de IVA dual (CBS e IBS) trarão efeitos variados. Estima-se que a indústria terá um crescimento de 16,6%, o setor agropecuário de 10,6%, e os serviços de 10,1%. Entretanto, alguns autores alertam para tensões relacionadas à precificação de insumos e produtos, destacando a necessidade de ajustes para evitar que setores intensivos em emprego sejam desproporcionalmente impactados.

Apesar disso, a reforma é vista como uma oportunidade de eliminar práticas ineficientes, como a substituição tributária e o acúmulo de créditos fiscais, que dificultam o funcionamento do sistema atual.

A reforma também apresenta impactos sociais significativos. Projeções indicam a criação de 7 a 12 milhões de novos empregos, com maior poder de compra para todas as faixas de renda, especialmente para os mais pobres. A mudança no modelo de arrecadação do local de origem para o destino deve beneficiar estados e municípios menos desenvolvidos, contribuindo para a redução das desigualdades regionais.

Ademais, o potencial aumento de renda proporcionado pelo crescimento econômico estimado em até 20% terá reflexos diretos na qualidade de vida da população, com impactos positivos sobre consumo, investimentos e serviços públicos.

Apesar das projeções positivas, existem riscos e desafios associados à implementação da reforma. O aumento de regimes especiais e exceções tributárias reduz o impacto esperado de crescimento do PIB e produtividade. Além disso, há preocupações com a sustentabilidade fiscal devido à criação de novos fundos, como o Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais e o Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional, que podem gerar pressões adicionais no orçamento público.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho analisou os impactos da Reforma Tributária no ambiente empresarial brasileiro, com enfoque nos desafios e benefícios apresentados pela substituição do sistema tributário atual por um modelo simplificado e mais eficiente. A partir de estudos acadêmicos, técnicos e relatórios institucionais, foi possível compreender o potencial transformador da reforma, bem como os desafios associados à sua implementação.

A principal conclusão é que a Reforma Tributária representa uma oportunidade para corrigir distorções históricas do sistema fiscal brasileiro, como a cumulatividade, a guerra fiscal e a complexidade excessiva. Essas características têm sido apontadas como barreiras ao crescimento econômico e à competitividade das empresas. A simplificação do sistema, através da unificação de tributos em um modelo de IVA dual (CBS e IBS), promete melhorar a produtividade, reduzir custos administrativos e atrair novos investimentos.

No âmbito macroeconômico, as projeções indicam um crescimento significativo do Produto Interno Bruto (PIB) no longo prazo, com estimativas que variam entre 12% e 20% em 15 anos, dependendo do cenário considerado. Esse aumento será impulsionado por ganhos de produtividade e pela eliminação de ineficiências no sistema atual. Além disso, espera-se um impacto positivo sobre o emprego, com a criação de até 12 milhões de novos postos de trabalho, especialmente em setores de maior sensibilidade à redução da carga tributária.

Os impactos sociais e regionais também são notáveis. A redistribuição de receitas entre estados e municípios, baseada no princípio do destino, beneficiará especialmente as regiões menos desenvolvidas do país, contribuindo para a redução das desigualdades sociais e econômicas. Municípios e estados com menor arrecadação terão acesso a uma maior parcela das receitas, promovendo justiça fiscal e ampliando sua capacidade de investimento em políticas públicas.

Contudo, é importante reconhecer os desafios que acompanham a implementação da reforma. A transição para o novo sistema demandará ajustes complexos, tanto por parte das empresas quanto dos entes federativos. A criação de regimes diferenciados e exceções tributárias poderá reduzir os ganhos esperados de simplificação e eficiência, como apontado por diversos estudos. Além disso, os impactos fiscais para a União, devido à criação de fundos de compensação e desenvolvimento, representam um ponto de atenção, pois podem gerar pressões sobre o orçamento público no médio prazo.

Outro aspecto crítico é a necessidade de regulamentação complementar e a definição clara das alíquotas e critérios de repartição das receitas. Essas etapas serão fundamentais para garantir a efetividade do modelo proposto e evitar distorções que comprometem os objetivos da reforma.

Por fim, a Reforma Tributária não deve ser vista apenas como uma mudança técnica, mas como um passo em direção a um sistema mais justo, transparente e alinhado às melhores práticas internacionais. Seu sucesso dependerá da capacidade de conciliar interesses distintos e de executar as mudanças de maneira equilibrada e gradual. Este trabalho contribuiu para a compreensão desse complexo processo, destacando tanto as oportunidades quanto os desafios, e reforça a importância de um debate qualificado para assegurar os melhores resultados possíveis para a sociedade brasileira.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AFONSO, José Roberto; JUNIOR, Geraldo Biasoto; VIANA, Murilo Ferreira. Reforma da tributação indireta: uma simulação de impactos setoriais. Conjuntura Econômica, [s. l.], v. 77, n. 10, 2023. Disponível em: https://www18.fgv.br/mailing/2023/ibre/Revista_Conjuntura_Outubro/9399474/22/. Acesso em: 15 jun. 2024.

ALCANTARA, Charles. NETO, Floriano Martins de Sá. SOUZA, João Marcos. de et al. A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. Disponível em: https://www.mprj.mp.br/documents/20184/1330165/A_reforma_tributaria_necessaria.pdf. Acesso em: 15/11/2023.

ALMEIDA, Eduardo Rodrigues de. O debate da Reforma Tributária para com os Projetos

APPOLINÁRIO, Fabio. Dicionário de Metodologia Científica. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

Artigo 145 da Constituição Federal de 1988. Disponível em: < https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10672339/artigo-145-da-constituicao-federal-de-1988>. Acesso em: 11 jun. 2024. Acesso em: 11 jun. 2024.

Artigo 149A da Constituição Federal de 1988. Disponível em: < https://www.jusbrasil.com.br/topicos/27996624/artigo-149a-da-constituicao-federal-de-1988>. Acesso em: 11 jun. 2024. Acesso em: 11 jun. 2024.

ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS. Disponível em:<https://legis.senado.leg.br/norma/604119/publicacao/16434816>. Acesso em: 11 jun. 2024. Acesso em: 11 jun. 2024.

BARROS, Maurício. Panorama da necessária reforma tributária brasileira. Educafoco, v. 3, n. 1, 2022.

BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 25 out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em: 07 jun. 2024.

BRASIL. MINISTÉRIO DA FAZENDA. SECRETARIA EXTRAORDINÁRIA DA REFORMA TRIBUTÁRIA. Alíquota-padrão da tributação do consumo de bens e serviços no âmbito da Reforma Tributária. Brasília, DF: Ministério da Fazenda, 2023.

BRASIL. Presidência da República. Emenda Constitucional no 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 15 jun. 2024.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar nº 68, de 2024. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/Projetos/Ato_2023_2026/2024/PLP/plp-068.htm. Acesso em: 22 set. 2024.

BRASIL. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Resultados do Grupo de Trabalho sobre a Reforma Tributaria. Brasília, DF: Tribunal de Contas da União - TCU, 2023. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/60/E6/37/FC/3C6FA8108DD885A8F18818A8/Relatorio%20Completo%20-

%20Resultados%20do%20Grupo%20de%20Trabalho%20sobre%20a%20Reforma%20Tributaria.pdf. Acesso em: 15 jun. 2024.

Brasil: Um registro da reflexão do Ipea no biênio 2008-2009. Brasília: Instituto de Pesquisa

CÂMARA DOS DEPUTADOS. Proposta de Emenda à Constituição nº 45/2019. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833. Acesso em: 24 set. 2024.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. Reforma Tributária: comparativo das PECs em tramitação. Disponível em: https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/reforma-tributaria-comparativo-das-pecs-em-tramitacao-2019. Acesso em: 24 set. 2024.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. Texto-base da reforma tributária é aprovado em 2º turno. Disponível em: https://www.camara.leg.br/noticias/978331-texto-base-da-reforma-tributaria-e-aprovado-em-2-turno-acompanhe. Acesso em: 24 set. 2024.

CASTRO, J. A.; SANTOS, C. H. M.; RIBEIRO, J. A. C. (Orgs.). Tributação e Equidade no

Colares, L. G. (2023). Progressividade, redução da desigualdade e federação: caminhos para

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Estudo técnico sobre os reflexos da Reforma Tributária nas empresas de serviços contábeis. Brasília: CFC, 2023. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2023/08/Versao_14_08_ReformaTributaria_CFC ServicosContabeis.final_.pdf. Acesso em: 15/11/2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE; FEDERAÇÃO NACIONAL DAS EMPRESAS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS; INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL. Um ponto de vista sobre a Reforma Tributária, 2021. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2021/03/Nota_reforma_tributaria.pdf. Acesso em: 26/11/2023.

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. Disponível em: < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 11 jun. 2024. Acesso em: 11 jun. 2024.

Econômica Aplicada, 2010. p. 153-212. EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 132, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2023. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm>. Acesso em: 11 jun. 2024. Acesso em: 11 jun. 2024.

Especial CADIP. REFORMA TRIBUTÁRIA EC Nº 132/2023 (PEC 45/2019). CADIP, 2024.

Fagnani, E. & Rossi, P. (2018). Desenvolvimento, desigualdade e reforma tributária no Brasil. In: A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas / Eduardo Fagnani (organizador). Brasília: ANFIP: FENAFISCO: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. 804 p. ISBN: 978-85-62102- 27-1/ CDU 336.22.

FARIA, Ramon Alberto Cunha de. Contabilidade Tributária. Porto Alegre: SAGAH, 2016.

GIL, Antonio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GOBETTI, Sérgio Wulff; MONTEIRO, Priscila Kaiser. Impactos redistributivos da reforma tributária: estimativas atualizadas: Carta de Conjuntura: n. 60, jul./set. 2023. Brasília, DF: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, IPEA, 2023. Nota de Conjuntura. Disponível em: https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/12384. Acesso em: 15 jun. 2024.

GOBETTI, Sergio. MONTEIRO, Priscila Kaiser. ORAIR, Rodrigo Octávio. Impactos redistributivos (na Federação) da reforma tributária. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), 2023. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/cartadeconjuntura/wp-content/uploads/2023/05/230531_nota_17.pdf. Acesso em: 20/11/2023.

MACIEL, Lucas Pires; MORAES, Lucas Oliveira; RODRIGUES, Vinícius Henrique. Impactos da reforma tributária: breve análise econômica a partir dos projetos em trâmite. ETIC - Encontro de Iniciação Científica, v. 17, n. 17, 2021.

Matias, N. S. (2019). Análise das propostas em tramitação no congresso brasileiro em relação à unificação dos impostos: propostas de emendas 45/2019 e 110/2019.

MATIAS-PEREIRA, José. Finanças Públicas: a política orçamentária no Brasil. 5° ed. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

Medeiros Junior, A. C. F., & Cunha, C. R. (2022). Reforma Tributária: Análise dos projetos de emenda constitucional 45/19 e 110/19 e a tributação da tecnologia. Revista de Direito Tributário e Financeiro, 8(1).

multidimensionais em Ciências Humanas. Brasília: Líber Livros Editora, 2006.

NOGUEIRA, Eduardo. Impactos e riscos ficais para a União dos novos fundos criados pela PEC 45/2019. Brasília, DF: Instituição Fiscal Independente, 2023. Nota Técnica

NÚCLEO DE TRIBUTAÇÃO DO INSPER. Contencioso tributário no Brasil. Relatório 2020, ano de referência 2019. São Paulo, SP: Insper, 2020. Disponível em: https://www.insper.edu.br/wpcontent/uploads/2021/01/Contencioso_tributario_relatorio2020_vf10.pdf. Acesso em: 15 jun. 2024.

OLIVEIRA, F. A. A Evolução da Estrutura Tributária e do Fisco Brasileiro: 1889-2009. In:

OLIVEIRA, João Maria de. Propostas de reforma tributária e seus impactos: Uma avaliação comparativa: Carta de Conjuntura: n. 60, jul./set. 2023. Brasília, DF: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, IPEA, 2023. Nota de Conjuntura. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/cartadeconjuntura/wpcontent/uploads/2023/07/230706_cc_60_nota_01_reforma_tributaria.pdf.

Parágrafo 2 Artigo 150 da Constituição Federal de 1988. Disponível em: < https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10670220/paragrafo-2-artigo-150-da-constituicao-federal-de-1988>. Acesso em: 11 jun. 2024. Acesso em: 11 jun. 2024.

PÊGAS, Paulo Henrique. Manual de contabilidade tributária. Grupo Gen-Atlas, 2017.

Pereira, T. G. (2021). PEC 45/2019, PEC 110/2019 e PL 3887/2020: uma análise sobre as propostas de mudança em nossa legislação tributária.

Perrotti, B. R., & Rocha, F. F. (2020). Um estudo sobre os efeitos da PEC 45/19 sobre a desigualdade no Brasil à luz da teoria moderna.

Queiroz, R. V., Martins, M. C., & Soken, D. S. (2020). Estudo de avaliação sobre a proposta da emenda constitucional de "PEC 45/2019" e o que muda em termos de arrecadação para os municípios. Encontro Internacional De Gestão, Desenvolvimento E Inovação (EIGEDIN), 4(1).

Ribeiro, R. R., & Lima, I. A. (2022). Os municípios diante do paradigma da reforma tributária: entre atores e espectadores: The municipalities facing the tax reform paradigm: between actors and spectators. Latin American Journal of Development, 4(4), 1541–1557.

RODRIGUES, Maria Lucia; LIMENA, Maria Margarida Cavalcanti (Orgs.). Metodologias

Sampaio, A. L. D. P. (2021). Reforma tributária: uma análise das propostas de emenda constitucional e suas principais críticas.

SEVERINO, Antonio Joaquim. Metodologia do Trabalho Científico. São Paulo: Cortez, 2007.

SILVA, Gabriela Eduarda Marques et al. Reforma tributária: seria afinal uma solução econômica diante da pandemia que o país enfrenta? Brazilian Journal of Development, v. 6, n. 10, p. 79755-79772, 2020.

Silveira, F. G., Passos, L., & Guedes, D. R. (2018). Reforma tributária no Brasil: por onde começar? Saúde Em Debate, 42, 212–225.

SILVEIRA, Fernando Gaiger; PASSOS, Luana; GUEDES, Dyeggo Rocha. Reforma tributária no Brasil: por onde começar? Saúde em Debate, v. 42, p. 212-225, 2018.

uma reforma tributária. Editora Dialética.