



UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALFENAS - UNIFAL
INSTITUTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS - ICSA



Isabela Aparecida Felix

REFORMA TRIBUTÁRIA: POSSÍVEIS IMPLICAÇÕES DAS PROPOSTAS NA ECONOMIA BRASILEIRA

Varginha/MG
2020

Isabela Aparecida Felix

**REFORMA TRIBUTÁRIA: POSSÍVEIS IMPLICAÇÕES
DAS PROPOSTAS NA ECONOMIA BRASILEIRA**

Trabalho de Conclusão apresentado como parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharela em Ciências e Economia pela Universidade Federal de Alfenas-Campus Varginha.

Orientadora: Professora Fabiana Silva
Simão

Varginha/MG
2020

Isabela Aparecida Felix

REFORMA TRIBUTÁRIA: POSSÍVEIS IMPLICAÇÕES DAS PROPOSTAS NA ECONOMIA BRASILEIRA

A Banca examinadora abaixo-assinada aprova o trabalho de conclusão de Programa Integrado de Ensino, Pesquisa e Extensão - PIEPEX (TCP) apresentado como parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharela em Interdisciplinar em Ciências e Economia da Universidade Federal de Alfenas – Campus Varginha.

Aprovada em: 28/10/2020

Professora: Fabiana Silva Simão (UNIFAL - Orientadora)

Professor: Mestre Hugo Lucindo Ferreira (UNIFAL)

Professor: Doutor Leandro Rivelli Teixeira Nogueira (UNIFAL)

Dedico esse trabalho a Deus, minha família e todos que contribuíram nesse meu processo de aprendizagem.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus e Maria por serem minhas bases, sustento e por sempre cuidarem tão bem de cada detalhe em minha vida.

Aos meus familiares, peças-chaves em minha vida, princípios e valores. Que nunca medem esforços para que eu alcance meus sonhos e seja feliz.

Aos meus amigos que foram apoio e incentivo fundamental nessa etapa da minha vida.

A todos os professores que já tive, de modo especial, aos da UNIFAL, por toda garra em ensinar com grande qualidade. À minha orientadora Fabiana da Silva Simão por toda paciência, auxílio, dedicação e ensinamentos.

A Universidade Federal de Alfenas, em especial Campus de Varginha, no nome de todos os funcionários por tornarem o ambiente sempre agradável para os estudos e por todos os apoios acadêmicos.

RESUMO

De acordo com a evidente necessidade de mudanças no atual Sistema Tributário Nacional, foram apresentadas duas propostas de Emenda à Constituição Federal (PEC 45/2019 e PEC 110/2019) e um Projeto de Lei nº 3887/2020 (Contribuição sobre Operações com Bens e Serviços) para uma Reforma Tributária no país. Com isto, o presente estudo teve como objetivo estudar como as propostas poderão interferir na economia brasileira. Com este intuito o artigo apresenta o Sistema Tributário Nacional, e os impactos que ele possui na economia do país, posteriormente são exibidas as propostas em tramite e considerações que elas podem trazer. Como resultados o trabalho evidencia que a carga tributária de um país é importante para seu desenvolvimento econômico, no caso do Brasil, suas legislações a respeito provocam determinados desacertos à sua economia, como por exemplo, a volatilidade de investimento, as brechas para distorções maléficas e evasão fiscal. Embora as propostas de reforma caminhem em direção de um melhor sistema tributário, ainda possui muitos equívocos, como a alta carga tributária e tributação sobre renda, a serem aperfeiçoados.

Palavras chaves: Reforma Tributária, Sistema Tributário Nacional, tributos, economia.

ABSTRACT

In accordance with the evident need for changes in the current National Tax System, two proposals for Amendment to the Federal Constitution (PEC 45/2019 and PEC 110/2019) and a Bill no. 3887/2020 (Contribution on Transactions with Goods) and Services) for Tax Reform in the country. With this, the present study aimed to study how the proposals may interfere in the Brazilian economy. To this end, the article presents the National Tax System, and the impacts it has on the country's economy, later on, the proposals in process and considerations they may bring are displayed. As a result, the work shows that the tax burden of a country is important for its economic development, in the case of Brazil, its legislation in this respect causes certain mistakes in its economy, such as, for example, the volatility of investment, the gaps for harmful distortions and tax evasion. Although the reform proposals are moving towards a better tax system, there are still many misunderstandings, such as the high tax burden and income taxation, to be improved.

Key words: Tax Reform, National Tax System, taxes, economy.

LISTA DE ABREVIACÕES E SIGLAS

BNDE - Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico

CBS - Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços

CCIF - Centro de Cidadania Fiscal

CF - Constituição Federal

CIDE - Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico

CEF – Caixa Econômica Federal

COFINS - Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CTB – Carga Tributária Bruta

CTN - Código Tributário Nacional

EC - Emenda Constitucional

FGTS - Fundo de Garantia sobre Tempo de Serviço

FMI - Fundo Monetário Internacional

IBPT - Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação

IBS - Imposto sobre Bens e Serviços

ICM – Imposto sobre Circulação de Mercadoria

ICMS - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

IE - Imposto sobre Exportação de Produtos Nacionais ou Nacionalizados

II - Imposto sobre Importação de Produtos Estrangeiros

INSS - Instituto Nacional de Seguridade Social

IOF - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou Relativas a Títulos ou Valores Imobiliários

IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados

IPTU - Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana

IPVA - Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

IR - Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza

ISS - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

ITBI - Imposto sobre a Transmissão *Inter Vivos*, a qualquer Título, por Ato Oneroso, Imóveis, exceto os de Garantia, bem como Cessão de Direitos à sua Aquisição

ITCMD - Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos

ITR - Imposto Territorial Rural

IVA - Imposto sobre Valor Adicionado

MEI - Microempreendedores Individuais

PEC - Proposta de Emenda Constitucional

PIS/PASEP - Programa de Integração Social e Formação do Patrimônio do Servidor Público

PJ - Pessoa Jurídica

PL - Projeto de Lei

RICMS - Regulamento do ICMS

SUS - Sistema Único de Saúde

STN – Sistema Tributário Nacional

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
2 REVISÃO LITERÁRIA	12
2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	12
2.1.1 Breve Trajetória da Tributação no Brasil	12
2.1.2 Atual Sistema Tributário Nacional.....	13
2.1.2.1 Limitações de Tributar	13
2.2 TRIBUTOS.....	14
2.2.1 Espécies de Tributos.....	15
2.2.2 Competência Tributária.....	17
2.3 IMPACTOS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NA ECONOMIA BRASILEIRA	19
2.3.1 Impactos no Governo	19
2.3.2 Impacto nas Empresas	20
3 METODOLOGIA	21
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS	22
4.1 REFORMA TRIBUTÁRIA.....	22
4.1.1 PEC 45/2019	22
4.1.2 PEC 110/2019	25
4.1.3 Projeto de Lei nº 3887/2020	26
4.2 CONSIDERAÇÕES DAS PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA NA ECONOMIA BRASILEIRA	28
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	30
REFERÊNCIAS	32
APÊNDICE	35

1 INTRODUÇÃO

O sistema tributário de um país é um dos principais pilares de estruturação do Estado, provedor de recursos para sua devida operacionalidade, por extrair recursos da sociedade, esse interage diretamente com o ambiente econômico o afetando de diversas formas. Por isso, a efetiva implementação de um sistema de qualidade é vista como um dos principais pilares para permitir um desenvolvimento de longo prazo à economia Brasileira (RODOVALHO, 2019).

Combater as distorções causadas pela estrutura fiscal de um país deve ser prioridade na agenda de uma nação, sendo que a busca por justiça social passa, necessariamente, pela realização da justiça tributária. No entanto, tal objetivo só pode ser atingido hoje por intermédio de uma profunda mudança na estrutura do Sistema Tributário Nacional, que proporcione uma melhor distribuição dos tributos existentes, principalmente aqueles incidentes sobre o consumo (GASSEN; ARÁUJO; PAULINO, 2012).

A reforma do Sistema Tributário Nacional é alvo de diversas discussões entre pesquisadores, empresários, políticos, economistas, entre outros, isto dado à alta complexidade da legislação brasileira a respeito de tributação e também seu peso para as pessoas jurídicas, que de acordo com dados da Receita Federal é a segunda maior carga tributária da América Latina, perdendo apenas para Cuba.

Baseado isto, o presente estudo designou-se a estudar como as propostas para uma reforma tributária do Sistema Tributário Nacional, poderão repercutir na economia brasileira, a fim de melhor compreensão do mesmo. O estudo dispõe como objetivo secundário, expor sucintamente como é o sistema tributário nacional, e seus impactos para a economia, considerando como parâmetros o governo e as pessoas jurídicas. Para isso, o trabalho elaborou uma revisão de literatura e uma pesquisa qualitativa realizada com profissionais da área contábil.

Para atingir os propósitos o trabalho dispõe de outras três principais seções, além desta introdução e das considerações finais. Sendo a primeira uma revisão de literatura, subdivida em tópicos a respeito do Sistema Tributário Nacional e os impactos que ele possui na economia do país, posteriormente são apresentados à metodologia utilizada para o desenvolvimento do estudo. E por fim, na quarta seção é apresentada uma análise dos resultados do trabalho, sendo as propostas em tramite para a reforma tributaria e discussões a

respeito das mesmas em torno da economia.

O estudo da Reforma Tributária justifica-se dado as recorrentes discussões em âmbito político e organizacional. Além de contribuir para melhor entendimento sobre um assunto importante a todo cidadão, principalmente no que se diz respeito à incidência de tributos sobre consumo. Permite ainda uma percepção das dificuldades e custos que as empresas enfrentam para manter o fisco correto, dada com a complexidade da legislação.

2 REVISÃO LITERÁRIA

2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

2.1.1 Breve Trajetória da Tributação no Brasil

A República brasileira herdou do Império boa parte da estrutura tributária, sendo adotada pela Constituição Federal de 24 de fevereiro de 1891 sem muitas modificações. A economia eminentemente agrícola e extremamente aberta, a principal fonte de receitas públicas durante esta época era o comércio exterior, particularmente o imposto de importação que chegou a corresponder a cerca de 2/3 da receita pública (VARSAÑO, 1996).

Segundo Varsano (1996) a Constituição de 1934 foi a primeira a promover importantes alterações na estrutura tributária do país, instituindo a cobrança de impostos internos sobre produtos, que rapidamente tornou - se a principal fonte de receita superando a arrecadação com impostos de importação. Outras inovações importantes trazidas com tal foram às competências privativas para os Estados e Municípios, e a repartição das receitas de tributos entre diferentes esferas de governo.

A Constituição de 1946 não trouxe alterações muito significativas ao sistema já existente, porém de acordo com Pêgas (2017) “nos 20 anos seguintes à constituição de 1946, observou-se um aumento cada vez maior da importância dos tributos indiretos sobre o produto”.

O governo brasileiro comandou um esforço de desenvolvimento industrial, criando o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico (BNDE) em 1952 e buscando atrair capital estrangeiro para o país, todavia tal apoio gerou um crescimento nas despesas que não pode ser acompanhado pelo das receitas, o que contribuiu para levar o país frente a uma crise econômica e política. Com isto, no final de 1963, foi criada a Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda a fim de reorganizar e modernizar a administração fiscal federal

(VARSAÑO, 1996).

Sendo assim, conforme Pêgas (2017) entre os anos de 1965 e 1967 foi criada uma emenda constitucional, originando em um sistema, e não um conjunto de arrecadações, tecnicamente avançado para a época. Este período foi marcado também pela criação do imposto sobre circulação de mercadoria (ICM) e do imposto sobre produtos industrializados (IPI).

O sistema tributário criado pela Constituição de 1988, diferente dos outros, foi fruto de um processo participativo e teoricamente democrático, sendo, entretanto os principais protagonistas os políticos da época. O mesmo trouxe grandes modificações para a tributação do país (VARSAÑO, 1996).

2.1.2 Atual Sistema Tributário Nacional

O atual Sistema Tributário Nacional é sancionado na CF/1988, e legalmente estruturado na Lei Complementar nº 5172/66, na qual é delineado o Código Tributário Nacional (CTN), o mesmo institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

A CF/1988 “é a carta Magna do país que constitui e define a estrutura e o Estado de direito. [...] Prevalece sobre todas as demais leis. Só pode ser alterada via Emenda Constitucional” (PÊGAS, 2017).

Com relação à incidência, de acordo com o CTN é possível tributar sobre: renda (tributos diretos, cobrados sobre o produto do capital, do trabalho e da combinação de ambos); patrimônio (tributos cobrados sobre patrimônio das pessoas físicas e jurídicas); consumo (tributos indiretos, que incidem sobre a cadeia produtiva) e encargos sociais (contribuições cobradas sobre a folha de pagamento) (PÊGAS, 2017).

De acordo com um estudo realizado em 2019 pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação, o Brasil possui mais de 790 mil normas vigentes, sendo que desde a CF/1988 foram mais de 6 milhões de normas editadas, em ordem decrescente tendo em maior número os Municípios, Estados e por fim a União. Além disso, contam também com obrigações acessórias: declarações, formulários, livros, guias, entre outras. Isto faz com que as empresas desembolsem significativa parte de seus faturamentos a fim de formar uma equipe de funcionários eficientes para o fisco (DIAS, 2005).

2.1.2.1 Limitações de Tributar

A CF/1988 impele ainda princípios constitucionais tributários a fim de limitar o poder e evitar possíveis abusos impostos pelo governo em alguma ocasião, sendo os seguintes:

- Princípio da Legalidade: “exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça” (BRASIL, 1988);
- Princípio da Isonomia Tributária: Instituído pelo inciso II do art. 150º, assegura para que não haja privilégios em questões de tratamento a quaisquer contribuintes que estejam em homólogo cenário;
- Princípio da Irretroatividade Tributária: As alterações e constituição dos tributos só podem ser cobradas após vigor da Lei que estabelece o mesmo, os fatos ocorridos anteriormente não podem ser movidos. (BRASIL, 1988);
- Princípio da Anterioridade e Noventena: Não se podem cobrar tributos “no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou” (BRASIL, 1988), com exceção expressa na CF/1988, em casos de alterações de alíquotas em contribuições sociais e impostos federais. Como complemento a alínea c também do inciso III do art. 150º, estabelece a efetiva aplicação do tributo somente após noventa dias da publicação da lei, a fim de evitar que os entes federativos aumentem seus tributos em leis publicadas no fim do exercício financeiro;
- Reserva de Lei Complementar: Tem como fundamento assegurar de que a maioria da representatividade do povo seja a favor de quaisquer tributos que se deseje criar no momento, isto porque só com uma Lei Complementar pode estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, e uma Lei Complementar exige um quórum mais qualificado;
- Reserva de Lei para Renúncia Fiscal: Para que seja concebida uma isenção, subsídio, redução de base de cálculo, concessão de crédito de presumido, anistia ou remissão relativo a tributo, se faz necessário uma lei instituída pelo ente responsável por arrecadar o tributo (BRASIL, 1988).

2.2 TRIBUTOS

De acordo com o art. 3º do Código Tributário Nacional tributo é “[...] toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua

sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1966).

Destrinchando em concordância com a Lei, é válido ressaltar que só pode ser considerado como tributo, se tiver caráter de obrigatoriedade, ou seja, é algo imposto ao contribuinte, não tendo, portanto, como evadir-se. Além de não ser considerado como uma punição, como no caso de multas. Continuamente todo tributo é advindo de um fato gerador exposto em lei, o que impede de serem cobrados tributos esporádicos e indevidos, e por fim o pagamento do próprio não pode ser realizado através de bens e serviços.

Um tributo possui alguns elementos fundamentais para sua subsistência, que são: contribuinte, fato gerador, base de cálculo e alíquota.

Contribuinte: conforme Pêgas (2017) é o sujeito passivo da obrigação tributária, podendo ser contribuinte de fato e que suporta o ônus tributário ou contribuinte responsável que a lei determina para responder a obrigação tributária;

Fato Gerador: o ato que dá origem à obrigação tributária, regido pela lei 5172/66 pode ser de obrigação principal, que remete à natureza pecuniária ou obrigação acessória, sendo um dever administrativo como a escrituração fiscal e declarações;

Base de Cálculo: o montante advindo do fato gerador, ao qual em cima será calculado o tributo;

Alíquota: percentual, estabelecido legalmente, aplicado à base de cálculo que resultará no valor da arrecadação do tributo.

Os tributos possuem três diferentes funções: a função fiscal; extrafiscal e parafiscal. Sendo a primeira delas, a função fiscal mais conhecida e utilizada, tem índole arrecadatória provedora de recursos para a sobrevivência do Estado. A extrafiscal tem como finalidade intervir sobre a economia e a sociedade, buscando regula-las e manter o equilíbrio ideal do país. Por fim, um tributo pode apresentar função parafiscal, no qual ele arrecada recursos para custear atividades que não são diretamente exercidas pelo governo, e sim por entidades que promovem atividades de melhoria a sociedade e a economia.

2.2.1 Espécies de Tributos

Ainda de acordo com o CTN no Brasil possui cinco espécies distintas de tributação, sendo: Impostos, Taxas, Contribuições de Melhoria, Contribuições Sociais, Econômicas e Especiais, e Empréstimos Compulsórios.

Impostos, conforme o art. 16º da Lei 5.172/66 “é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte” (BRASIL, 1966), desta forma o imposto se dá por meio de uma ação de contribuinte, podendo incidir sobre díspares realizações e são competentes à União, os Estados, Distrito Federal e Municípios, sendo respectivamente distribuídas legalmente.

Taxas, segundo art. 77º do Código Tributário Nacional “[...] no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição” (BRASIL, 1966).

De acordo com Pêgas (2017), a expressão “poder de polícia” tem como significado disciplinar, por via da administração pública, atividades de interesses públicos, tais como: segurança, higiene, boa ordem, costumes, disciplina da produção, do mercado, tranquilidade pública e respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

As Contribuições de Melhorias, conforme o art. 81 da lei 5172/66:

A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado (BRASIL, 1966).

Para serem cobradas, as mesmas devem estar dentro de requisitos legalmente definidos, como: orçamento da obra; delimitação de zona beneficiada, prazos, entre outros.

Contribuições Sociais, Econômicas e Especiais: as arrecadações com contribuições de caráter social são destinadas ao custeio da Seguridade Social, geralmente em sua maior parte são arrecadadas com as pessoas jurídicas (PJ), incidindo sobre folhas de salários, lucros, receitas e faturamentos. Já as Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), são utilizadas quando há necessidade de intervenção da União na economia do país, além das CIDE, as contribuições econômicas, bem como as especiais são aquelas cobradas embasadas na lei pelos sindicatos e profissões regulamentadas.

Por fim, os Empréstimos Compulsórios podem ser instituídos pela União, “para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência ou o caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.” (PÊGAS, 2017).

2.2.2 Competência Tributária

A arrecadação dos tributos é distribuída através de competências devida à União, Estados Federados e Distrito Federal e aos Municípios, sendo decretada a cada um dos mesmos pela CF/1988, conforme tabela abaixo.

Tabela 1 – Tabela de Tributos

TRIBUTO	COMPETÊNCIA	ESPÉCIE	CARACTERÍSTICAS
Impostos sobre Importação de Produtos Estrangeiros (II)	Federal	Imposto	Incide sobre quaisquer entradas físicas de bens tangíveis no território; auxilia na administração da atividade aduaneira e a monitorizar as operações de comércio exterior (HASHIMOTO, 2006).
Imposto sobre Exportação de Produtos Nacionais ou Nacionalizados (IE)	Federal	Imposto	Incide sobre todas as operações de exportações de produtos nacionais ou nacionalizados; possui caráter regulatório (HASHIMOTO, 2006).
Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR)	Federal	Imposto	Incide sobre a Renda (produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) e Proventos (acréscimos patrimoniais não compreendidos na definição de renda) (BRASIL, 1966).
Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)	Federal	Imposto	Possui como fato gerador o desembarco aduaneiro de produtos estrangeiros, ou a saída de produto do estabelecimento industrial (BRASIL, 2010). É de caráter não cumulativo.
Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou Relativas a Títulos ou Valores Imobiliários (IOF)	Federal	Imposto	Incide sobre operações de crédito; operações de câmbio seja em moeda nacional, estrangeira ou documento que a represente; e sobre a aquisição, cessão, resgate, repactuação ou pagamento para liquidação de títulos e valores mobiliários (BRASIL, 2007).
Imposto Territorial Rural (ITR)	Federal	Imposto	Incide sobre a propriedade, domínio útil ou posse de imóvel que não se encontra em área urbana. Possui incidência é anual, e é utilizado no combate latifúndios improdutivos (HASHIMOTO, 2006).
Programa de Integração Social e Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP)	Federal	Contribuições Sociais	Contribuição não cumulativa, arrecadadas pelas PJ. Responsável por assegurar recursos em formas de rendimentos ou abonos-salariais aos trabalhadores.

Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS)	Federal	Contribuições Sociais	Tem como objetivo ajudar no custeamento da seguridade social, recolhida por PJ. É uma contribuição não cumulativa.
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	Federal	Contribuições Sociais	Incide sobre o lucro do exercício, antes da provisão para o imposto de renda, com alíquota de 9% , salvo exceções. Tem como finalidade o custeio da seguridade social (BRASIL, 1988).
Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS)	Federal	Contribuições Sociais	Devido por parte das PJ, com um percentual de 25% sobre sua folha de salários, e do empregado com percentual que varia entre 8%, 9% e 11% de acordo com seu salário, descontado de seu holerite, além do pagamento feito por autônomos.
Fundo de Garantia sobre Tempo de Serviço (FGTS)	Federal	Contribuições Sociais	Tem como finalidade criar um fundo para o empregado, sendo nutrido todo mês, através de 8% sobre seu salário. É devido ao empregador, e administrado pela Caixa Econômica Federal (CEF).
Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD)	Estadual	Imposto	Incide sobre a transmissão de bens móveis e seus respectivos direitos, e também sobre títulos e créditos por processo de doação. Tem alíquotas máximas definidas pelo Senado Federal (BRASIL, 1988).
Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)	Estadual	Imposto	Tem como fato gerador operações relativas à circulação de mercadorias; prestações de serviços de transporte e comunicação; entrada de mercadoria ou bem importados do exterior; sobre o serviço iniciado ou prestado no exterior. Possui como acréscimo em sua base de cálculo o II, IPI e IOF. É a principal fonte de arrecadação estadual.
Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)	Estadual	Imposto	Tem incidência anual, e possui como fato gerador a posse de veículo automotor de qualquer espécie. É cobrado de acordo com o valor do veículo.
Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU)	Municipal	Imposto	Incide anualmente sobre as propriedades que estão situadas em zona urbana. Tem diferentes alíquotas de acordo com a localização e finalidade de cada propriedade.
Imposto sobre a Transmissão Inter Vivos, a qualquer Título, por Ato Oneroso, Imóveis, exceto os de Garantia,	Municipal	Imposto	Tem por fato gerador as transferências inter vivos, dadas em seu título, porém não incide sobre transmissão de bens ou direitos do patrimônio de pessoa jurídica, nem decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção (BRASIL, 1988).

bem como Cessão de
Direitos à sua Aquisição
(ITBI)

Imposto sobre Serviços
de Qualquer Natureza
(ISS)

Municipal

Imposto

Possui como fato gerador a prestação de serviços constante em uma lista anexo da mesma, ainda que não seja a atividade principal do prestador. É devido no município do prestador.

Fonte: Elaborada pelo autor

2.3 IMPACTOS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NA ECONOMIA BRASILEIRA

2.3.1 Impactos no Governo

O Sistema Tributário de um país e suas arrecadações são de grande importância para seu Governo, uma vez que, está diretamente ligado ao desenvolvimento econômico do mesmo, sendo que os tributos é uma das principais fontes de financiamento para o custeio de programas sociais, diretamente relacionados com um dos fatores influentes para um apazível crescimento econômico de um país.

Segundo Mattos (2017) o tributo além de ser a principal fonte de recursos para o Estado, tem também um papel importante no aprimoramento dos mecanismos de mercado, portanto há um contrato, explicitamente ou implicitamente, entre governo e sociedade, no qual o Estado preza pelo bem estar e crescimento econômico e o povo por outro lado fornece recursos para isto.

É essencial para a sobrevivência de um governo sua arrecadação, sendo grande parte da mesma advinda da cobrança de tributos, conforme Santiago e Silva (2005) “O Estado necessita de contribuições de todos os integrantes da sociedade na medida de sua capacidade contributiva, com a finalidade de atingir o bem comum atendendo as despesas políticas”.

“A arrecadação de tributos federais em 2019 totalizou R\$ 1,537 trilhão, um crescimento real de 1,69% em comparação ao ano anterior. Corrigido pela inflação, o valor chegou a R\$ 1,568 trilhão, o maior volume desde 2014, de 1,598 trilhão” (FRAGA, 2020). De acordo com dados divulgados pela Receita Federal, entre os fatores que contribuíram para impulsionar essa receita, está uma alta de 3,27% na venda de bens e 1% na comercialização de serviços, sendo que o IR foi o principal responsável pelos ganhos do governo, o tributo sobre os rendimentos de empresas, junto com as CSLL registraram alta em 11,09%.

“Os efeitos de políticas fiscais relacionados os gastos públicos são positivos e persistentes, no sentido de que maiores impostos e menor eficiência dos gastos públicos, tendem a prejudicar o crescimento da economia” (CARVALHO FILHO; BUENO, 2018). Porém, fatores como transparência, eficiência e resultado na aplicação dos recursos públicos, são balizadores dos índices de governança dos países e na formação do nível de confiança dos investidores (CASTOR, 1999 apud CARVALHO FILHO; BUENO, 2018). Para além de uma carga tributária alta, se faz mais necessário uma boa aplicação dos recursos arrecadados com a mesma.

No Brasil, como políticas de transparências é possível ter acesso há algumas informações através de plataformas como o portal da transparência <portaldatransparencia.gov.br>; e o portal da secretaria do Tesouro Nacional <tesourotransparente.gov.br>. Além disto, na plataforma impostometro.com.br é possível acompanhar a arrecadação (geral, por âmbitos de competência e por impostos), no qual na presente data de escrita do presente estudo (28 de setembro de 2020), já havia sido arrecadado de modo geral em 2020 o valor de R\$1.502.008.875.304.98 em impostos no Brasil.

2.3.2 Impacto nas Empresas

A carga tributária de um país é um dos fatores que impactam diretamente os investimentos e empreendedores, e conseqüentemente seu crescimento econômico isto porque o impacto que ela tem sobre as empresas é de grande relevância, dado que grande parte do que viria a ser lucro para as mesmas, acabam por ser pagamento de tributos.

No último ano, a carga tributária bruta (CTB), de acordo com o boletim do Tesouro Nacional teve uma participação de 33,17% do PIB, com um crescimento de 1,69% em relação ao ano de 2018. “Na decomposição a CTB dos governos estaduais apresentou crescimento de 0,15 p.p. do PIB, dos governos municipais houve aumento de 0,08 p.p. do PIB, e do governo central teve redução de 0,20 p.p. do PIB” (BRASIL, 2020, p. 01). Quando ao comparar dois períodos distintos, constata – se um aumento de proporção, tributos/PIB, é geralmente originado por aumento de alíquotas ou base de cálculo, maior abrangência do fato gerador ou ainda por instituição de novos tributos (HASHIMOTO, 2006).

O cenário econômico mundial tem apresentado ao longo dos anos oscilações que afetam o ciclo de vida das empresas, sua rentabilidade e o crescimento da riqueza dos países onde atuam. Isto ocorre porque altas cargas tributárias reduzem o lucro e a competitividade das empresas afetando o retorno do investimento e reduzindo o seu

fluxo de caixa, o que pode comprometer o crescimento econômico do país, dado que a transformação da atividade econômica e do desenvolvimento de cada nação dependem do desempenho das empresas (CARVALHO FILHO; BUENO, 2018).

De acordo com os profissionais da área contábil entrevistados na pesquisa em anexo, além do peso da carga tributária em cima das empresas, outro problema enfrentado é a complexidade do Sistema Tributário Brasileiro, com muitas alterações de leis e normas. Conforme o site da Câmara dos Deputados, uma empresa brasileira leva em média 1.958 horas para pagar tributos, e dispara em primeiro lugar como país que mais demanda tempo para o fisco, sendo que em média os outros países levam 206 horas apenas (CÂMARA DOS DEPUTADOS, 2020).

Além da hesitação em investimentos, muitas empresas acabam por seguir o caminho da evasão fiscal, que consiste em toda ação consciente, espontânea, dolosa ou intencional do contribuinte através de meios ilícitos para evitar, eliminar, reduzir ou retardar o pagamento do tributo devido, o que causa um desfalque na arrecadação do governo. Embora existam punições (multas) para este ato, se o mesmo não for descoberto, de acordo com McKinsey (2004) a empresa pode ter uma vantagem em até 30% no preço final, sendo que o comércio varejista alimentício, por exemplo, pode até triplicar com a sonegação de impostos.

3 METODOLOGIA

O presente trabalho trata-se de uma pesquisa exploratória na busca de conhecimento sobre o Sistema Tributária Nacional e a respeito da Reforma Tributária. O método utilizado para seu desenvolvimento foi uma revisão bibliográfica feita através de vários autores, utilizando literaturas que já foram divulgadas com relação ao tema. Para isto foram utilizados livros, artigos científicos, publicações avulsas e legislações brasileiras.

Ademais, foi elaborada uma pesquisa qualitativa, com dados descritivos através de um questionário aplicado a três profissionais da área contábil atuantes no mercado, a fim de captar a percepção desses profissionais sobre como o Sistema Tributário Nacional influencia as empresas, bem como as propostas em trâmite para a Reforma Tributária. Isto para se obter uma melhor discussão do estudo.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 REFORMA TRIBUTÁRIA

Embora o atual Sistema Tributário Nacional, já tenha passado por diversas discussões e mudanças ao longo da história brasileira, até chegar a CF/1988, uma reforma tributária no mesmo é crucial para que o país se desenvolva melhor e cresça economicamente. As principais ineficiências do sistema tributário nacional se refletem além de aspectos de distribuições de renda, volatilidade de crescimento, baixo nível de investimentos e composição de carga tributária. Mas também é de grande importância na organização dos tributos sobre bens e serviços, considerando que eficiência é o menor impacto sobre as decisões de investimentos e produção (FAGNANI, 2018).

Exclusivamente sobre a carga tributária, Frias (2018 apud MATIAS, 2019) afirma que embora o Brasil esteja na média dos países desenvolvidos, ele não se desenvolve tanto quanto outros, devido ao como a carga tributária é composta, a composição atual gera ineficiência fiscal e motiva a injustiça social, sendo que os tributos sobre consumo correspondem a 80% da arrecadação nacional, enquanto a renda e patrimônio respondem por 20%, nos países desenvolvidos ocorre o inverso.

Para além da carga tributária brasileira em si, existe um alto custo burocrático para o pagamento do tributo, por conta de sua complexidade, conforme aponta a pesquisa realizada com os contadores, especialmente devido a não unificação de leis tributárias, prejudicando a economia brasileira, dando espaços a más interpretações, evasão fiscal e fraudes.

Em uma linha cronológica, tem a PEC 45/2019 apresentada à câmara dos deputados em abril de 2019 pelo Deputado Baleia Rossi, seguidamente em julho de 2019 o Senador Davi Alcolumbre colocou em pauta a PEC 110/2019 no Senado, por fim o atual Ministro da Economia Paulo Guedes, apresentou em julho de 2020 sua proposta a respeito, a criação da CBS, a mesma faz ainda um apanhado das duas PEC.

4.1.1 PEC 45/2019

A proposta de emenda da constituição 45/2019, que trata da Reforma Tributária, foi criada pelo Deputado Baleia Rossi, em abril de 2019, teve como parâmetro a proposta de reforma tributária desenvolvida pelo Centro de Cidadania Fiscal (CCiF), instituição

independente constituída para pensar melhorias do Sistema Tributário Nacional com base nos princípios da simplicidade, neutralidade, equidade e transparência. A mesma propõe a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), que substituirá cinco tributos do atual sistema tributário brasileiro, o ICMS, ISS, IPI, PIS e COFINS. Com isto, o deputado espera simplificar radicalmente o Sistema Tributário Nacional, sem reduzir autonomia dos Estados e Municípios, erradicar a guerra fiscal, melhorar a segurança jurídica e os investimentos.

O imposto será regulamentado por Lei Complementar, e unifica a tributação sobre o consumo no país, sendo de competência comum da União, dos Estados e Distrito Federal e Municípios, a arrecadação seria direcionada à um caixa separado do tesouro nacional, e a União, que por sua vez distribuirá o valor arrecadado proporcionalmente ao saldo líquido entre débitos e créditos do imposto atribuível a cada ente, nos termos da lei complementar (MATIAS, 2019). No caso de operações intermunicipais e interestaduais, o imposto será devido no local de destino do bem ou da prestação do serviço.

O IBS além de incidir sobre as operações com bens e serviços, incidiria também sobre os intangíveis; direitos; locação de bens e importações dos mesmos. Notoriamente e legalmente o imposto não incidirá sobre exportações (BRASIL, 2019).

Seguindo o modelo de tributação de consumo e serviço das maiorias dos países, o IBS seria um imposto sobre valor adicionado (IVA), portanto terá caráter não cumulativo, sendo que os contribuintes, que são PJ, pagariam apenas pelo que foi agregado pelos mesmos em seu processo, compensando o imposto pago em etapas anteriores. Além disto, o imposto não poderia ser objeto de isenções, incentivos ou benefícios tributários ou financeiros, de qualquer tipo (BRASIL, 2019).

Os Estados e Municípios teriam autonomia apenas no que se diz respeito à alíquota, sendo que de acordo com especificações legais, cada um poderia estabelecer a sua própria alíquota, visto isso, a alíquota aplicável à base de cálculo seria formada pela soma das alíquotas fixadas pela União, Estados ou Distrito Federal e Municípios.

Ademais, a PEC 45/2019 estabelece o destino dos recursos arrecadados com o imposto em cada um dos entes competentes, sendo de competência da União:

- (i) seguridade social (destinação atual da Cofins);
- (ii) financiamento do programa do seguro-desemprego e do abono salarial (destinação atual de 60% da receita do PIS);
- (iii) financiamento de programas de desenvolvimento econômico (destinação atual de 40% da receita do PIS, transferida ao BNDES);
- (iv) Fundo de Participação dos Estados (destinação atual de 21,5% da receita do IPI);
- (v) Fundo de Participação dos Municípios (destinação atual de 24,5% da receita do IPI);

- (vi) programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e CentroOeste (destinação atual de 3% da receita do IPI);
- (vii) transferências aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados (destinação atual de 10% da receita do IPI);
- (viii) manutenção e desenvolvimento do ensino (destinação atual de 18% da receita do IPI, líquida das transferências aos Estados e Municípios) (LIMA; et al., 2019).

Os Estados e o Distrito Federal deveriam alocar as arrecadações com o imposto aos seguintes fins:

- (i) transferência aos municípios do Estado (destinação atual de 25% da receita do ICMS);
- (ii) manutenção e desenvolvimento do ensino (destinação atual de 25% da receita do ICMS, líquida das transferências aos municípios, de que trata o item “i” desta lista);
- (iii) ações e serviços públicos de saúde (destinação atual de 12% da receita do ICMS, líquida das transferências aos municípios, de que trata o item “i” desta lista);
- (iv) outras destinações do ICMS eventualmente previstas na Constituição do Estado;
- (v) recursos de alocação livre (correspondente à receita do ICMS não vinculada às demais destinações desta lista) (LIMA; et al., 2019).

Por fim, as alíquotas recolhidas pelos municípios, deveriam ser distribuídas à:

- (i) manutenção e desenvolvimento do ensino (destinação atual de 25% da receita do ISS);
- (ii) ações e serviços públicos de saúde (destinação atual de 15% da receita do ISS);
- (iii) outras destinações do ISS eventualmente previstas na Lei Orgânica do Município;
- (iv) recursos de alocação livre (correspondente à receita do ISS não vinculada às demais destinações desta lista) (LIMA; et al., 2019).

A união poderá ainda em qualquer momento posterior que julgar necessário instituir impostos seletivos, com finalidade extrafiscal, a fim de desestimular o consumo de determinados bens, serviços e direitos (BRASIL, 2019).

A respeito da transição do atual sistema tributário sobre consumo de bens e serviços para o proposto “[...] será feita em dez anos, sendo os dois primeiros anos um período de teste e os oito anos seguintes o período de transição propriamente dito” (BRASIL, 2019), no período de teste, o IBS será cobrado à alíquota de 1% apenas pela União, compensando na alíquota da COFINS, já no período pós-teste e de transição efetiva a alíquota do IBS seria cobrada pela União, Estados ou Distrito Federal e Municípios e aumentaria gradativamente de acordo com a redução nas alíquotas de cada um dos cinco tributos substituídos, que será de 1/8 anualmente, sendo totalmente extintos após oito anos. Porém, a repartição dos tributos só estaria efetivamente transformada em um longo prazo de 50 anos.

4.1.2 PEC 110/2019

Elaborada pelo senador Davi Alcolumbre e outros, a Proposta de Emenda à Constituição Federal 110/2019, foi apresentada ao senado em julho de 2019. Segundo Matias (2019), a mesma possui conteúdo análogo ao Substitutivo aprovado na PEC 293/2004 da Câmara dos Deputados em dezembro de 2018, dispõe do mesmo objetivo geral da PEC 45/2019, ou seja, visa à simplificação do atual Sistema Tributário Nacional, e por consequência um crescimento da economia brasileira, também com a criação de um Imposto sobre Operações com Bens e Serviços (IBS), um IVA, ou seja, de caráter não cumulativo.

A proposta reestrutura todo o sistema tributário brasileiro. A ideia é simplificar o atual sistema, permitindo a unificação de tributos sobre o consumo e, ao mesmo tempo, reduzindo o impacto sobre os mais pobres. Aumenta-se gradativamente os impostos sobre a renda e sobre o patrimônio e melhora-se a eficácia da arrecadação, com menos burocracia. Sem alterar a carga tributária, espera-se conseguir menor custo de produção; aumento da competitividade; menor custo de contratação; mais empregos; maior poder de consumo; volta do círculo virtuoso e crescimento importante da economia (BRASIL, 2019).

Conforme dita à emenda, o IBS terá competência estadual, e será instituído e regulamentado por Lei Complementar e substituirão nove tributos atuais de todos os entes competentes, os tributos a serem extintos são IPI, ICMS, ISS, PIS/PASEP, COFINS, IOF, CIDE e Salário - Educação. Além das operações com bens e serviços, o imposto incidirá também em importações, locações e cessões de bens e direitos, e operações com bens e direitos intangíveis, e terá incidência sobre alimentos e medicamentos, e quaisquer exportações. Em regra geral, não serão permitidos incentivos e benefícios fiscais, porém há algumas exceções, que poderão ser instituídas na Lei Complementar, como por exemplo, em transportes públicos coletivos, saneamento básico, educação infantil, entre outros (BRASIL, 2019).

Distintamente da PEC 45/2019, a alíquota será padrão, aplicada de maneira uniforme em todo o território nacional, podendo diferir apenas para determinados bens e serviços, estabelecidos anteriormente pela Lei Complementar da qual será regido.

A PEC 110/2019 concede também, um imposto sobre bens e serviços específicos (imposto seletivo), que incidirão sobre operações com petróleo e seus derivados, combustíveis e lubrificantes de qualquer origem, gás natural, cigarros e outros produtos do fumo, energia elétrica, serviços de telecomunicações a que se refere o art. 21, XI, da

Constituição Federal, bebidas alcoólicas e não alcoólicas, e veículos automotores novos, terrestres, aquáticos e aéreos. O mesmo terá índole arrecadatória e será de competência federal (BRASIL, 2019).

O período de transição previsto, nesta proposta, é de cinco anos, no primeiro ano será feito um teste, no qual será cobrado com a alíquota de 1%. Todavia, “a transição total será de quinze anos, onde cada ente federativo receberá uma parcela das receitas dos impostos novos referente a participação que cada um teve na arrecadação” (MATIAS, 2019)

A PEC 110/2019 contempla ainda algumas inovações, como a conceituação de aumentar a tributação sobre a renda e patrimônio; extinguir a CSLL, porém incorpora-la ao IR que teria sua porcentagem ampliada; mudança da competência do ITCMD que passaria a ser federal; o IPVA passaria a abranger aeronaves e embarcações e seria de competência total dos municípios; e criação de adicional ao IBS para financiar a previdência social e criação de fundos estadual e municipal.

4.1.3 Projeto de Lei nº 3887/2020

A proposta para Reforma Tributária do Governo, Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS), é regida pelo Projeto de Lei nº 3887/2020, criada por Paulo Guedes, atual ministro da economia do Brasil, de acordo com o mesmo, a proposta irá acabar com os tributos diferenciados para vários setores e com mais de uma centena de regimes especiais, cooperando para um sistema mais simples, neutro e homogêneo, tornando a apuração das empresas mais eficientes, impulsionando a produtividade e o crescimento econômico.

A proposta visa extinguir as contribuições sociais PIS/PASEP e COFINS, substituindo as pela Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS), mantendo sua competência a União, a mesma unifica as alíquotas no percentual de 12%, exceto para instituições financeiras que terão alíquota de 5,8% e empresas submetidas ao regime monofásico, que possui suas especificações previstas no projeto legal.

Incidirá sobre operações com bens e serviços em relação às operações no mercado interno; e em relação às operações de importação. Sendo seu fato gerador o aferimento da receita bruta das pessoas jurídicas do direito privado, assim como os acréscimos recorrentes a mesma, como multas e encargos. A contribuição não incidirá sobre receitas decorrentes de exportações para o exterior (BRASIL, 2020).

Serão deduzidos da Base de Cálculo da contribuição, os valores de ICMS, ISS, descontos incondicionais e da própria CBS, todos destacados devidamente em documento fiscal, ou seja, distintamente do PIS e COFINS, o cálculo da contribuição é feito por fora (BRASIL, 2020).

A implementação inicial do regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no começo dos anos 2000 não foi suficiente para evitar a tributação em cascata, pois várias limitações foram impostas e, em razão delas, diversas complexidades surgiram. Dada essa experiência, a CBS terá sua não cumulatividade operacionalizada de forma simples: o tributo incidente nas etapas anteriores e destacado no documento fiscal permitirá o creditamento para abatimento das contribuições incidentes nas etapas posteriores (BRASIL, 2020).

Ou seja, a CBS trata-se de um Imposto sobre seu Valor Agregado (IVA), o contribuinte só irá pagar sobre o valor que o mesmo agregou ao produto ou serviço, o valor já incidido em etapas anteriores e destacado em documento fiscal, tornam-se créditos a serem descontados em processos posteriores (VERSANI, 2020).

No que se diz respeito à incidência monofásica, a CBS, incidirá somente sobre produtores e importadores de combustível, incluindo biodiesel, e de cigarros, tendo suas alíquotas ditadas em tabela anexa ao regulamento da contribuição. Acabando assim, com a alíquota nula existente no PIS e COFINS.

Por fim, a PL n° 3887/2020, não abrange as micro e pequenas empresas enquadradas Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES NACIONAL). Porém a Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS), diferente do PIS e COFINS, permitirá crédito de aquisições de bens e serviços de pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional, exceto Microempreendedores (MEI), sendo que a mesma deverá destacar o valor em documento fiscal apenas para fins de crédito (BRASIL, 2020).

Tabela 2 – Principais Pontos das Propostas

PROPOSTAS	TRIBUTO	UNIFICAÇÃO	COMPETÊNCIA	BENEFÍCIOS	TRANSIÇÃO
PEC 45/2019	Imposto sobre Bens e Serviços (IBS)	ICMS, ISS, IPI, PIS e COFINS	Compartilhada entre os entes federativos.	Não seriam permitidos.	10 anos.
PEC 110/2019	Imposto sobre Bens e Serviços (IBS)	ICMS, ISS, IPI, PIS, COFINS, IOF, CIDE, Salário-Educação	Estadual	Permitido algumas isenções, estabelecidas na lei.	5 anos.

PL 3887/2020	Contribuição sobre Operações com Bens e Serviços(CBS)	PIS/PASEP e COFINS	Federal	Incidência Monofásica, estabelecidas em lista do PL.	Após vigor da Lei.
--------------	-------------------------------------------------------	--------------------	---------	------------------------------------------------------	--------------------

Fonte: Elaborada pelo autor

Como observado na tabela 2, todas as propostas visam à simplificação do Sistema Tributário Nacional, com a criação de um tributo de caráter não cumulativo, e a unificação de alguns tributos atuais. No entanto elas se diferem nos tributos a serem unificados, nas competências, na flexibilidade da concessão de benefícios fiscais e também em seus prazos de transição.

4.2 CONSIDERAÇÕES DAS PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA NA ECONOMIA BRASILEIRA

Quaisquer reformas referentes à Constituição de um país são pensadas a fim de trazer benefícios à população e bem estar econômico ao país, pois como visto sua tributação afeta diretamente seu crescimento econômico, além disto, diversas entrevistas dadas pelos criadores das propostas de reforma indicaram como principal objetivo um desenvolvimento econômico brasileiro melhor, através de aumento nos investimentos e produção.

A julgar pelas discussões governamentais hoje, quiçá o primeiro passo da Reforma será a execução da proposta do Ministro da Economia Paulo Guedes, mas também uma possível unificação das PEC 45/2019 e PEC 110/2019 virão em seguida. Todavia, não se existe uma confirmação certa de que isto acontecerá e muito menos de que será somente esta mudança. Sem a efetiva aceitação de uma proposta e a prática da mesma, é difícil citar quais impactos, positivos ou negativos, à Reforma Tributária irá causar para o país.

No entanto existem algumas expectativas com a reforma a ser implantada, sendo que se espera um crescimento no número de oportunidades de emprego, uma vez que a simplificação dos impostos fomenta os investimentos em diversos setores; o sistema tributário nacional torne-se mais claro e provoque melhor entendimento dos impostos a serem cobrados; e melhor realocação de recursos nas empresas, que não serão definidos com base na conquista de benefícios tributários.

A construção teórica das duas propostas e o projeto de lei, com a unificação e substituição de impostos atuais problemáticos por um imposto do tipo IVA bem constituído, se faz evidente um avanço em matéria tributária indo de encontro às características desejáveis de um bom sistema tributário, visto que os tributos a serem substituídos geram, hoje, distorções maléficas ao ambiente econômico brasileiro e a correção dos mesmos deve abrir espaço a um melhor ambiente de negócios e permitir uma situação mais favorável ao desenvolvimento do país (RODOVALHO, 2019).

A mudança no princípio do destino, tornando de competência o local do consumo final, tanto em questões de alíquota quanto receita, juntamente com a não concessão de benefícios fiscais, se revela um ótimo instrumento para inibir a guerra fiscal. Uma vez que, um Estado não poderia conceder melhores condições fiscais do que outro a fim de “forçar” a empresa a se instalar em seu território, sem as distorções causadas pela guerra fiscal as empresas passariam a se instalar levando em conta critérios mais econômicos e menos fiscais, trazendo resultados positivos à produtividade econômica (RODOVALHO, 2019). No entanto Lima, Bezerra Neto, et al., (2019) afirma que isto implicaria também em reformas nas esferas estadual e municipal, visto que, apenas seis estados apresentam situação fiscal “boa” ou “muito boa” para conseguir acompanhar a reforma sem sofrer com a mesma.

Um ponto muito importante a ser evidenciado é o poder destinado a União de fazer alterações e possíveis criações de novos tributos que julgar necessários ao decorrer dos anos. Se por um lado faz sentido, visto que não se pode prever o futuro, por outro, entretanto, essa facilidade em se alterar o sistema deve ser utilizada respeitando os princípios econômicos de um sistema tributário ideal, a fim de não tomar os mesmos erros repetidamente. O atual sistema tributário segundo Rodovalho, (2019) “[...] quando proposto, era mais enxuto do que nos dias atuais, novas regras e especificações foram adicionadas ao longo do tempo, sendo que essas, em sua maioria, não foram tomadas as devidas precauções em relação aos seus impactos econômicos, trazendo diversos prejuízos à atividade econômica”.

O fato de colocar todos os bens de consumo em um único patamar cobrando de forma uniforme a mesma alíquota para todos, há uma grande ameaça aos pequenos empresários, que são a maioria da força produtiva do país. Diante disso, Fernandes (2020) comenta

Quando a gente fala de uma empresa industrial, pode ser bacana. A reforma pode trazer redução de custos. E quando a gente fala de empresas prestadoras de serviço? Nós temos uma possibilidade de créditos muito menor e possivelmente o impacto dessa tributação vai aumentar a carga tributária (FERNANDES, 2020).

Atualmente, no regime de PIS/COFINS existem empresas que pagam aproximadamente 3% de tributos, com a mudança proposta, terão que pagar 12%, desta forma, existe em alguns casos, uma majoração na tributação, e isto, fará com que os consumidores finais sintam os efeitos da reforma de forma pesada com alguns produtos que ficarão mais caros após ela (FERNANDES, 2020).

Tanto a PEC 45/2019 quanto a PEC 110/2019 propõe a criação de um imposto seletivo a fim de desestimular o consumo de alguns bens que causem externalidades negativas, contudo, nenhuma das propostas leva em consideração a recomendação do Fundo Monetário Internacional para um sistema tributário ideal, que é a incidência sobre bens de luxo. Se sua base de incidência fosse ampliada e englobasse os bens de luxo, contribuiria para maior equidade ao sistema (RODOVALHO, 2019).

Por fim, os resultados da Reforma só se dariam ao longo prazo, visto seu tempo de transição, considerado pela maioria dos pesquisadores muito longo para a tecnologia que já existe hoje. Além disto, o sistema será adaptado na base de “tentativa e erro”, e nos primeiros anos o país teria de conviver com dois modelos paralelos, os contribuintes teriam de prestar contas aos níveis de fiscalização já existentes e ainda ao criado com a reforma (LIMA; BEZERRA NETO; et al., 2019).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho desenvolveu uma revisão que buscou de maneira clara e objetiva discutir as propostas para a reforma tributária e possíveis considerações que elas trariam a economia do país. Como resultado da pesquisa com os profissionais da área contábil e de acordo com os autores tratados no texto, o atual STN possui algumas deformidades, que dão brechas a distorções maléficas, além de causar grande gasto às empresas devido a sua complexidade, sendo questões como estas são prejudiciais ao desenvolvimento econômico de um país.

As duas PEC e o PL em pauta visam como objetivo central a criação de um IVA, que de acordo com os pesquisadores apresentados é um grande passo na busca de um sistema tributária ideal para um país, apresentando certos pontos positivos para a economia. Todavia, nenhuma delas busca a redução da carga tributária para as empresas, muito menos para os consumidores finais.

De acordo com o resultado da pesquisa realizada na área contábil para melhor elaboração do trabalho, a principal ineficiência do STN é sua complexidade. E embora as propostas para a reforma ofereça significativa simplificação de legislação, no curto prazo, as mesmas, teriam um efeito ao contrário disto, visto que, que o período inicial da transição será devido os tributos já vigentes mais o IVA.

Não se vê propósito de uma sociedade mais justa em nenhuma das propostas aqui apresentadas, uma vez que beneficia os mais ricos em detrimento dos mais pobres, pela cobrança da maioria dos tributos sobre o consumo ao invés de ser sobre a propriedade e as altas rendas e ganhos. Além disto, possuem um tratamento igualitário para todos os bens e serviços com uma alíquota única, sendo que a criação de faixas de tributação sobre o consumo seria o ideal, levando em consideração os pequenos empresários, responsáveis por grande parte da produção do país.

Por fim, trabalho deixa em aberto, a possibilidade de um estudo futuro com a efetiva reforma tributária já escolhida e aplicada ao país. E também assume que para além das questões discutidas aqui, se faz necessário abordagem de combate à corrupção e sonegação fiscal, gestão de recursos arrecadados, entre outros, e também de variáveis macroeconômicas, a fim de se ter um resultado mais amplo e claro de um sistema tributário brasileiro mais justo e eficiente, e conseqüentemente um crescimento econômico e melhor desenvolvimento do Brasil.

REFERÊNCIAS

BRASIL, Receita Federal. **Relatórios do Resultado da Arrecadação**. Disponível em: <<http://www.receita.economia.gov.br/dados/receitadata/arrecadacao/relatorios-do-resultado-da-arrecadacao>> Acesso 17 out 2020.

_____. Tesouro Nacional. **Estimativa da Carga Tributária Bruta no Brasil 2019**. Disponível em: <<https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/carga-tributaria-do-governo-geral/2019/114>> Acesso 17 out. 2020.

_____. **Decreto N° 6.306**, 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/decreto/d6306.htm> Acesso em 30 ago. 2020.

_____. **Decreto N° 7.212**, 2010. Disponível em: <<https://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/823433/decreto-7212-10>> Acesso em 30 ago. 2020.

_____. **Lei N° 5.172**, 1966. Disponível em: <www.planalto.gov.br/CCiVil_03/LEIS/L5172.htm> Acesso em 28 ago. 2020.

_____. **Lei N° 7.689**, 1988. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/legislacao/lei7689.htm>> Acesso em 30 ago. 2020.

_____. **Lei N° 87**, 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm> Acesso em 01 set. 2020.

_____. **Projeto de Lei N° 3.887**, 2020. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2258196>> Acesso 27 out. 2020.

_____. **Proposta de Emenda à Constituição N° 110**, 2019. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137699>> Acesso 26 out. 2020.

_____. **Proposta de Emenda à Constituição N° 45**, 2019. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>> . Acesso em: 26 out. 2020.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil**, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm Acesso em 28 ago. 2020.

CAMARA DOS DEPUTADOS. **Reforma Tributária: entenda a proposta**, 2020. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/internet/agencia/infograficos-html5/ReformaTributaria/index.html>> Acesso em 30 set. 2020.

CARVALHO FILHO, M. H.s; BUENO, N. P. O efeito da carga tributária no crescimento da economia. **Revista Gestão & Tecnologia**, v. 18, n. 3,2018.

DIAS, E. F. **O impacto da carga tributária brasileira nas empresas**, 2005.

ELLERY JR, R.; GOMES, V. Política fiscal, choques de oferta e a expansão econômica de 2003-2007. **BBR-Brazilian Business Review**, v. 11, n. 3, p. 56-80, 2014.

FAGNANI, E. A Reforma Tributária Necessária: Diagnóstico e Premissas. São Paulo: **Plataforma Política Social**, 2018.

FERNANDES, F. **O que muda com a Reforma Tributária que está em discussão no Congresso?** Disponível em: <<https://www.uninter.com/noticias/o-que-muda-com-a-reforma-tributaria-que-esta-em-discussao-no-congresso>> Acesso 04 out. 2020.

FRAGA, F. **Arrecadação federal com impostos chega a R\$ 1,537 trilhão em 2019**. Disponível em: <<https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2020-01/arrecadacao-federal-com-impostos-chega-r-1537-trilhoes-em-2019#>> Acesso em 17 out. 2020.

GASSEN, V.; ARAÚJO, P. J. S; PAULINO, S. R. F. **Tributação sobre o consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos**. Equidade e eficiência da matriz tributária brasileira: diálogos sobre Estado, Constituição e Direito Tributário. Brasília: Consulex, 2012.

HASHIMOTO, R. **Carga tributária brasileira: uma análise do seu impacto na economia e as propostas para a reforma tributária**. Tese de Doutorado. Universidade Federal do Paraná, 2006.

IMPOSTÔMETRO. Disponível em: <<https://impostometro.com.br/>> Acesso em 28 set. 2020.

LIMA, M. F. A.; BEZERRA FILHO, F. C.; et al. **UNO OU TRINO: OS (POSSÍVEIS) IMPACTOS DA PEC 45/2019 NA DESCENTRALIZAÇÃO FISCAL BRASILEIRA**. Revista Interdisciplinar em Violência e Saúde, v. 2, n. 1, 2019.

MATIAS, N, S. **Análise das propostas em tramitação no congresso brasileiro em relação à unificação dos impostos: propostas de emendas 45/2019 e 110/2019**. BS thesis. Universidade Federal do Rio Grande do Norte, 2019.

MATTOS, A. J. N. **Maximização da utilidade esperada, planejamento tributário e governança corporativa**. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo, 2017.

MCKINSEY. **Eliminando as barreiras ao crescimento econômico e à economia formal no Brasil**, 2004.

PÊGAS, H. P. **Manual de Contabilidade Tributária**. São Paulo: Atlas, 2017.

RODOVALHO, F. A. **Proposta de Emenda Constitucional nº 45/2019: caminho para um bom sistema tributário?**, 2019.

SANTIAGO, M. F.; SILVA, J. L. G. Evolução e composição da carga tributária brasileira. **Revista Brasileira de Gestão e Desenvolvimento Regional**, v. 2, n. 1, 2005.

SILVA, L. L.; et al. A influência do desempenho tributário e gestão fiscal no Índice Firjan de Desenvolvimento (IFDM) dos municípios de Minas Gerais. **Revista de Ciências Humanas**, Viçosa, 2013.

VARSAÑO, R. A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas, 1996.

VERSANI, R. O que é a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS)? Disponível em: <https://enotas.com.br/blog/cbs/> Acesso 02 out. 2020.

APÊNDICE

Pesquisa para Conclusão de PIEPEX: Propostas da Reforma Tributária na visão do profissional contábil.

Respondida pelos contadores: Camila Adam, Geziel Vitor Rodrigues e Wagner Vitor Henrique.

	Camila Adam	Geziel Vitor Rodrigues	Wagner Vitor Henrique
De acordo com seu ponto de vista, quais as principais deficiências do Sistema Tributário Brasileiro?	Muita burocracia. Muitas leis. Muito complexo.	Dificuldade em consultas onde uma lei está revogado, joga para o outra que teve alteração e por ai vai, muito complexa.	Complexidade da legislação, tem que ser simplificada até para agilizar a parte de fiscalização.
Você considera a carga tributária brasileira prejudicial para as empresas?	Sim.	Sim considero.	Sim e muito.
Você está por dentro das propostas para a reforma tributária? Explique brevemente.	Não, apenas notícias.	Não a que está tramitando, mas vi algumas entrevistas.	Não ainda não analisei as propostas.
Você acredita que as PEC 45/2019, PEC 110/2019 e PL n° 3887/2020 podem sanar as deficiências	Pelo que percebo nas notícias sim.	Se for como a implantação do Simples Nacional no início vai ser ótima o problema é se ficar alterando, porque o simples hoje não é nada simples.	Esperamos que sim, mas não acredito que vá resolver, na verdade não querem resolver.

que você enxerga no Sistema Tributário?

Em sua opinião, quais mudanças são necessárias para que a carga tributária seja menor para as empresas?

Simplificação da carga tributária.

Um cálculo direto e objetivo com diminuição das obrigações acessórias.

Uma justa tributação, como disse atrás e muita complexa nossa legislação.

Se as propostas de reforma tributária discutidas atualmente entrassem em vigor, como você acha que sua profissão seria afetada?

Facilitaria a vida do contador.

Esperamos que nossa profissão melhore, aguardamos muito simplificação do sistema, esta cada vez mais difícil acompanhar tanta mudança no sistema.

Qual a sua opinião sobre a forma com que, se aprovadas, ocorrerá a transição das mudanças no sistema tributário?

Concordo com forma gradual. Talvez em dois a três anos. Seria melhor iniciar por alguns negócios primeiro.

Toda mudança tem uma certa resistência, e com as reformas tem que ser de fora gradual e constante para que seja alterado essa loucura que é o nosso sistema tributário.

Creio que vai ser lenta, porque envolve vários órgãos e esferas do governo e ninguém quer perder nessas. A politicagem sem entra em ação para aprovar uma coisa aqui e outra a li a seu favor.