

Universidade Federal de Alfenas – UNIFAL MG
Instituto de Ciências Sociais Aplicadas – ICSA

Grazielle Roque da Silva

REFORMA TRIBUTÁRIA
OS DOIS LADOS DA TRIBUTAÇÃO

Varginha – MG

2022

Universidade Federal de Alfenas – UNIFAL MG
Instituto de Ciências Sociais Aplicadas – ICSA

Grazielle Roque da Silva

REFORMA TRIBUTÁRIA
OS DOIS LADOS DA TRIBUTAÇÃO

Trabalho de conclusão de Piepex apresentado ao Instituto de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal de Alfenas como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciência e Economia.

Orientador: Marçal Serafim Cândido

Varginha – MG

2022

RESUMO

O objetivo do artigo é apresentar uma reflexão sobre a reforma tributária e seus efeitos na economia brasileira através de uma análise sobre uma possível reformulação do sistema tributário nacional e as alterações que o mesmo ocasiona na economia brasileira. O estudo consiste em uma revisão bibliográfica sobre o tema em discussão no qual se baseia na Proposta de Emenda Constitucional (PEC) 45/2019 e tem como objetivo mostrar os efeitos do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e faz um breve comparativo com a PEC 110/2019 mostrando a diferença entre elas. O estudo faz análises sobre a regressividade e progressividade do sistema tributário vigente e as implicações que uma mudança na tributação brasileira causa na economia, de maneira que essa reestruturação elimine as distorções e otimize o sistema tributário. O sistema tributário é um instrumento de arrecadação justa e neutra utilizado para subsidiar serviços públicos, mas com o passar dos anos e com a falta de atualizações tornou-se oneroso, obsoleto, além de causar distorções na economia brasileira como alteração nas receitas do governo e no bem-estar das famílias, mas reformular o sistema tributário brasileiro tornando-o mais justo pode provocar efeitos contrários daqueles propostos na reformulação do sistema tributário nacional, ou seja, a reforma tributária ela se depara com alguns *trade-offs* que tem sérias consequências para toda população. Uma implicação esplanada de maneira sucinta neste artigo é o efeito que a reforma tributária venha a ter caso não dê certo como resultar no aumento da carga tributária e nas práticas de evasão fiscal agravando os problemas de tributação no Brasil.

Palavras-chave: Economia; Reforma Tributária, PEC 45/2019.

SUMÁRIO

1. Introdução	5
2. Reflexões sobre a reforma tributária e seus efeitos na economia brasileira.	7
2.1 Os impactos da reforma tributária pelas perspectivas da macroeconomia	8
2.2 Tributação e os reflexos sobre a receita e as preferências do consumidor	10
2.3. ICMS e guerra fiscal	13
2.4. PEC 45/2019 - ICMS e sua reformulação para o IBS	16
3. Resultados e análises	18
4. Considerações finais	23
Referências	25

1. Introdução

Até o presente momento da escrita deste artigo está em andamento no congresso nacional análises e discussões de propostas a respeito da reforma tributária. Segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), até o ano de 2020 quando a constituição federal completou trinta e dois anos de existência havia cerca de 419.387 normas tributárias editadas, compostas por dezesseis emendas constitucionais tributárias, e a criação de diversos tributos como as contribuições de intervenção de domínio econômico, contribuição para o financiamento da seguridade social, câmara interbancária de pagamentos, contribuição provisória sobre movimentação financeira, entre outros, em sua maioria majorados, como mostra o estudo do instituto de planejamento e tributação (AMARAL et al, 2020).

Ao longo desses trinta e dois anos o sistema tributário brasileiro tornou-se complexo, obsoleto e oneroso para toda a população e para o governo que tem sua receita prejudicada, uma vez que diversos impostos com alíquotas altas e amparado por uma legislação tributária ultrapassada e de possível interpretação faz com que o cenário para práticas de evasão fiscal seja propício, além de provocar efeitos contrários como a diminuição no consumo (FRANCO, 2015).

Orair e Gobetti (2018, p. 213) ressaltam

A avaliação de sistemas tributários— isto é, o conjunto de regras legais que disciplinam o exercício do poder impositivo pelos diversos órgãos públicos na forma de tributos cobrados no país — é notoriamente controverso no Brasil e em todo lugar. O sistema tributário desempenha papel central em uma economia moderna na medida em que afeta de múltiplas (e complexas) maneiras o padrão de crescimento econômico e a competitividade nacional, assim como a distribuição social e regional da renda, e pode atuar tanto como um elemento de suporte quanto um obstáculo ao desenvolvimento. É também crucial delimitar com quanto cada grupo de cidadãos e empresas de quais regiões geográficas do país terá de arcar para financiar que tipo (e tamanho) de Estado e de provisão de serviços e bens públicos (ORAIR; GOBETTI, 2018, p. 213).

A tributação exerce um papel fundamental na economia, ela afeta a população como um todo e seus resultados têm impacto direto sobre as contas do governo. Em vista disto esta pesquisa a partir da seção 2 irá fazer uma revisão bibliográfica por meio de uma metodologia descritiva para discorrer a respeito da reforma tributária brasileira e que atualmente está em debate no congresso nacional, na seção 2.1 será tratado a reformulação do sistema tributário brasileiro sob as perspectivas macroeconômicas.

A seção 2.2 traz uma abordagem sobre a reforma tributária de acordo com as características microeconômicas como a alteração das preferências dos consumidores devido a alta tributação dos bens e serviços de acordo com a disponibilidade de renda. A seção 2.3 faz

abordagens sobre o ICMS e a guerra fiscal, e mostra diferentes pontos de vista sobre a reforma tributária se deve haver ou não a reformulação da mesma e os efeitos que serão ocasionados devido a essa decisão.

A seção 2.4 é onde ocorre os esclarecimentos e análises sobre a proposta de emenda constitucional 45/2019 e a mudança dos impostos para o IBS, a seção 4 mostra as análises e os resultados gerados a partir das pesquisas para este artigo, por fim a seção 5 aborda as considerações finais a respeito da reforma tributária e seus reflexos na economia.

O artigo faz uso de uma metodologia descritiva exploratória com base em uma revisão bibliográfica no artigo *Por que o sistema tributário brasileiro precisa ser reformado* de Appy (2015), para discorrer sobre a reforma tributária que está em debate no congresso nacional, com o objetivo tornar o tema reforma tributária mais compreensível para um melhor entendimento do problema que este artigo trata.

A metodologia exploratória consiste em aproximar o problema o qual o artigo propôs a discussão com a realidade vigente, no caso a reforma tributária e os reflexos que a mesma tem sem a reformulação na economia e os possíveis efeitos caso a mesma ocorresse.

Para Zikmund (2000) a pesquisa exploratória é definida como

Os estudos exploratórios servem para diagnosticar situações, buscar alternativas ou descobrir novas ideias. Esses trabalhos são conduzidos durante o estágio inicial de um processo de pesquisa mais amplo, em que se procura esclarecer e definir a natureza de um problema e gerar mais informações que possam ser adquiridas para a realização de futuras pesquisas conclusivas. Dessa forma, mesmo quando já existem conhecimentos do pesquisador sobre o assunto, a pesquisa exploratória também é útil, pois, normalmente, para um mesmo fato organizacional, pode haver inúmeras explicações alternativas, e sua utilização permitirá ao pesquisador tomar conhecimento, se não de todas, pelo menos de algumas delas (ZIKMUND, 2000, s. p.)

Para compreender a estrutura tributária brasileira e a necessidade da reformulação no sistema tributário nacional foram buscadas informações sobre os aspectos da reforma tributária e os efeitos microeconômicos e macroeconômicos que a mesma exerce na economia brasileira.

É feita uma análise sobre a reforma tributária em termos gerais e segue para as reflexões da reformulação do sistema tributário nacional sobre a ótica da macroeconomia e da microeconomia e quais os possíveis impactos que a reformulação da estrutura tributária nacional terá na economia, é analisado as causas da guerra fiscal e como a reforma tributária contribui para que a mesma seja extinta. Também são analisados pontos sobre a proposta de emenda constitucional 45/2019 formulada pelo centro de cidadania fiscal, acompanhado pelos resultados e análises da pesquisa.

2. Reflexões sobre a reforma tributária e seus efeitos na economia brasileira.

O sistema tributário nacional é composto por uma base tributária obsoleta e onerosa que afetam toda a população, principalmente as classes mais baixas que arcam com os efeitos da pesada carga tributária inseridas no consumo, em função dos tributos indiretos que são altos e que compõem o valor final dos produtos e os encarece, isto deixa em evidência a regressividade do sistema tributário nacional (ORAIR; GOBETTI, 2018).

Segundo Orair e Gobetti (2018, p. 225)

Resumindo, a carga brasileira caracteriza-se por níveis relativamente elevados de tributação sobre a produção de bens e serviços e sobre a folha salarial e o lucro das empresas, cuja contrapartida é o baixo peso da tributação direta sobre a renda das pessoas físicas (ORAIR; GOBETTI, 2018, p. 225).

A tributação no Brasil se tornou um problema econômico e social, o que nos faz refletir sobre a necessidade de sua reformulação para promover um ambiente favorável e estável que contribua para o crescimento econômico e a redução da desigualdade no país (AFONSO et al, 2017).

Um dos temas em debate no congresso nacional sobre a reforma tributária gira em torno da arrecadação sobre o princípio da capacidade contributiva, que ocorre através do aumento das alíquotas para contribuintes pessoas jurídicas, da taxação de imposto sobre grandes fortunas (IGF), que é um imposto que consta na constituição federal expresso no artigo 153, mas que ainda não foi regulamentado.

O debate que envolve o imposto sobre grandes fortunas e o aumento das alíquotas das pessoas jurídicas é uma das opções para uma arrecadação mais justa, mas não devemos desconsiderar as implicações que tais regulamentações como esta impactam a economia (MESSIAS et al, 2021).

Desonerar grande parte da população e aumentar a tributação sobre quem detém os meios de produção faz com que esses indivíduos que geram empregos procurem alternativas para arcar com uma menor tributação, através de práticas ilícitas de evasão fiscal como a sonegação de impostos expressa na lei nº 4.729 artigo 1º e é caracterizada como crime (MESSIAS et al, 2021).

Como se pode ver, as práticas de evasão fiscal utilizadas para que o contribuinte arque de forma irregular com uma menor carga tributária de maneira ilícita é considerada crime além de ser passível de detenção. As práticas de evasão fiscal são ineficientes e prejudiciais para a economia, devido a alteração nas arrecadações de impostos, além de causar danos financeiros e penais para o contribuinte que faz uso da mesma (FRANCO, 2015).

O aumento da tributação sobre aqueles que têm um maior patrimônio faz com que esses indivíduos procurem alternativas para não sofrerem uma diminuição de sua lucratividade, uma das opções seria passar a produzir fora do Brasil e importar os produtos para o país (MESSIAS et al, 2021).

Essa medida possivelmente acarretaria em um maior nível de desemprego e um aumento das importações de produtos, já que os mesmos passariam a não ser fabricados no país, o que iria contribuir para um aumento significativo dos preços, além de causar a diminuição das receitas do governo gerada pela arrecadação de tributos (MESSIAS et al, 2021).

Atualmente há diversas propostas e projetos de lei que tem por objetivo simplificar e otimizar o sistema tributário nacional, algumas delas são a PEC 45/2019 com a criação do imposto sobre bens e serviços, a PEC 110/2019, a reforma federal através do projeto de lei 3.887/200 que propõe a criação da Contribuição de Bens e Serviços (CBS).

2.1 Os impactos da reforma tributária pelas perspectivas da macroeconomia

De acordo com Calgaro (2019), para o governo atual a reforma tributária representa um papel fundamental para economia, em análise no Supremo Tribunal Federal (STF) estão em estudo diversas propostas, sendo as principais a proposta de emenda constitucional nº 45/2019 e a PEC nº 110/2019, as duas propostas tem como objetivo principal a simplificação na arrecadação dos tributos, em ambas propostas a carga tributária sofre uma alteração discreta e a cobrança é transferida da produção para o consumo.

Para compreender a tributação sobre o consumo podemos aplicar a regra de Ramsey, de acordo com Siqueira et al (2004) a mesma apresenta o critério da eficiência e defende que a estrutura do imposto ótimo sobre as mercadorias é aquela que resulta em uma diminuição apropriada na procura por um bem, incitada pela estrutura tributária, a qual será a mesma para todos os bens.

Segundo Siqueira et al (2004)

Se o único instrumento tributário à disposição do governo é um imposto sobre o consumo de bens e serviços, qual é a estrutura de alíquotas consistente com a geração de uma dada receita para o governo ao menor custo em termos de perda de eficiência? (SIQUEIRA et al, 2004, p. 178).

Dessa maneira observamos que o método da eficiência resulta em uma estrutura tributária regressiva independente das demandas. Essa característica acontece em decorrência da demanda por bens necessários como alimentação ser menos elástica quando comparada a bens supérfluos.

A reforma tributária atinge diversos setores da economia e é refletida em todas as regiões do país. Apesar da necessidade de uma reforma tributária, o tema gera divergências entre os parlamentares que não chegam a um consenso, devido a falta de concordância em relação às discussões ocasionadas pela reforma tributária como a instauração do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF).

A reforma tributária é uma medida que afeta toda população brasileira e tem como objetivo a ação em termos reais de melhoria, o que implica em mudanças tanto micro quanto macroeconômicas. Uma melhor estruturação do sistema tributário brasileiro, tende a estimular a produção e o consumo, o que conseqüentemente gera impactos positivos em diversos outros setores, no entanto sua regressividade resulta em efeitos contrários. Smith (1988) em sua obra *A Riquezas das Nações*, faz uma menção a tributação e seus efeitos negativos devido a alta tributação.

Smith (1988, p. 145) defende que

Impostos altos, às vezes pelo fato de reduzirem o consumo das mercadorias taxadas, às vezes por estimularem o contrabando, frequentemente trazem para o Governo uma receita inferior àquela que se poderia obter com impostos mais baixos. Quando a diminuição da receita é efeito da redução do consumo, só pode haver um remédio: diminuir o imposto. Quando a diminuição da receita é efeito do estímulo dado ao contrabando, talvez isso possa ser remediado de duas maneiras: diminuindo a tentação do contrabando ou aumentando a dificuldade de contrabandear. A única maneira de diminuir a tentação do contrabando é baixar o imposto; e para dificultar mais o contrabando, a única solução consiste em criar um sistema de administração que seja mais adequado para impedi-lo (SMITH, 1988, p. 145).

Atualmente o que ocorre é um desestímulo do consumo, prejuízo nas receitas do governo, e substituição das cestas de preferência dos indivíduos, mas tornar o sistema de regressivo para progressivo com um aumento da tributação para quem detém um maior capital resulta em mudanças que podem ter efeitos contrários ao crescimento econômico e diminuição da desigualdade (SMITH, 1988).

A partir do momento que ocorre um aumento na quantidade de imposto para empresários e produtores, os mesmos acabam por repassar essas mudanças aos produtos, ou até mesmo podem optar por retirar seus meios de produção do Brasil e levá-los para outros países que tenham uma tributação mais vantajosa.

Os níveis de importação do produto e o custo que o mesmo terá no mercado serão afetados, os níveis de desemprego tendem a aumentar assim como as práticas de evasão fiscal e por consequência a receita do governo sofrerá reduções (ORAIR; GOBETTI, 2018).

Segundo Orair e Gobetti (2018, p. 218)

Mais recentemente, esse tipo de proposição vem encontrando eco no mainstream da teoria econômica, que promoveu uma revisão sobre o papel da tributação na desigualdade. Essa revisão recente deriva de uma evolução metodológica e histórica da teoria da tributação ótima, que, originalmente, com base no alegado trade-off entre equidade e eficiência e em hipóteses muito restritivas sobre o comportamento individual e a dinâmica econômica, produziu modelos extremos nas décadas de 1970 e 1980, em que as rendas do capital não deveriam ser tributadas para não distorcer incentivos econômicos (ORAIR; GOBETTI, 2018, p. 218).

Appy (2015) destaca que o sistema tributário brasileiro causa distorções no mercado e prejudica a eficiência econômica, o que resulta na dificuldade do montante de produção para atingir sua capacidade máxima com o uso de uma mesma quantidade de fatores primários, onde os níveis de receita permaneceriam os mesmos, caso a economia fosse organizada de maneira mais eficiente. O autor enfatiza que as distorções de alocação se devem em especial a tributação de bens e serviços, acompanhada pela folha de salários e a renda do capital.

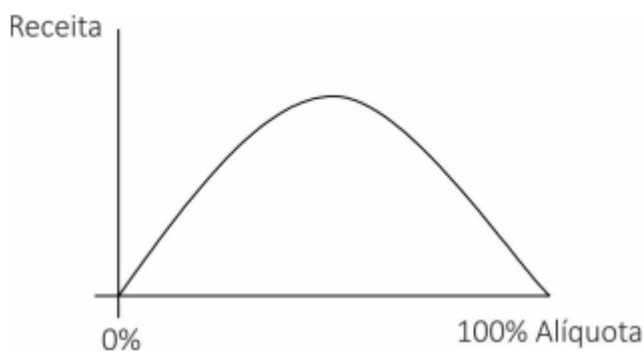
Appy (2015) menciona alguns resultados negativos gerados devido a cumulatividade tributária inserida na cobrança dos tributos referentes a bens e serviços tais como a onerosidade de custos dos investimentos e das exportações, a falta de transparência na cobrança de tributos na produção e comercialização do bem ou serviço.

A cumulatividade devido a verticalização da produção com o objetivo de minimizar o tributo provoca efeitos na organização da produção em função da produtividade, ou seja, sem incidências cumulativas há a possibilidade de se organizar a produção com maior eficiência, especialização e ganhos de escala (APPY, 2015).

2.2 Tributação e os reflexos sobre a receita e as preferências do consumidor

Segundo Alves e Moreira (2004) há uma relação entre alíquotas e receita que é expressa pela curva de Laffer, onde é mostrado que manter tudo mais constante e aumentar as alíquotas dos impostos causa um aumento abaixo do esperado na receita fiscal, ou seja, um aumento das taxas resulta em diminuição das receitas, como vemos no gráfico abaixo.

Gráfico 1 - A curva de Laffer



Fonte: Laffer (1979).

A curva de Laffer como vemos acima mostra apenas como os impostos influenciam a base da tributação e os níveis de atividade produtiva, não possibilitando concluir qual é o ponto ótimo da carga tributária (ALVES; MOREIRA, 2004).

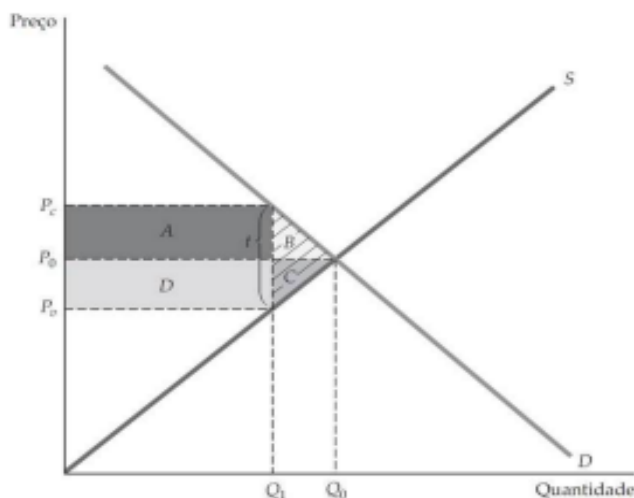
Devido a tributação indireta com alíquotas consideravelmente altas inseridas nos bens e serviços que são repassadas ao consumidor e encarecem as mercadorias como no caso do imposto de circulação de mercadorias o ICMS, a população em sua maioria passa a recorrer a bens e serviços mais baratos, isso interfere na mudança de suas preferências para ajustar o consumo a sua renda (JUNQUEIRA, 2011).

Segundo Junqueira (2011) o ICMS não é um imposto neutro, ele causa alterações nas preferências das famílias e das empresas. Os consumidores passam a optar por cestas preferidas de acordo com todo seu conjunto orçamentário. Os consumidores escolhem uma combinação de mercadorias que maximizem sua satisfação mas que ao mesmo tempo se adeque ao orçamento limitado de que dispõe.

De acordo com Pindyck e Rubinfeld (2006)

Deve-se notar que o princípio da neutralidade encontra respaldo nas premissas liberais de mercado perfeito e não intervenção estatal. Os economistas liberais defendiam que a tributação reduziria o excedente de consumidores e produtores, gerando o denominado peso morto e reduzindo o bem-estar social (PINDYCK; RUBINFELD, 2006, p.201).

Gráfico 2 - Efeito do imposto sobre o bem-estar



Fonte: Adaptado de Rocha (2012).

Segundo Rocha (2012) como vemos no gráfico acima, o equilíbrio de mercado é composto por algumas condições onde a quantidade vendida e o preço pago pelos consumidores (P_c) situam-se na curva de demanda, e a quantidade vendida e o preço recebido pelos vendedores (P_v) se encontram na curva de oferta, devido o interesse dos vendedores que irão receber o valor líquido do imposto. Neste caso, segundo Rocha (2012), "a carga fiscal é compartilhada aproximadamente em partes iguais por compradores e vendedores" (ROCHA, 2012), onde o peso morto se encontra em B e C.

A incidência da tributação sobre o consumo é alta, os tributos pagos sobre os bens e serviços são chamados de impostos indiretos e têm um papel fundamental na reforma tributária. No Brasil existem cinco tipos de impostos indiretos, sendo eles: O Programa de Integração Social e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

IPI, PIS/PASEP e COFINS são tributos federais de natureza cumulativa ou não cumulativa, quando cumulativo sua tributação ocorrerá em todas as etapas podendo ocorrer o efeito cascata causado pela dupla tributação, quando não cumulativo será tributado apenas uma

vez em cada etapa sem sofrer o efeito cascata, o ISS é atribuído aos municípios e é um imposto cumulativo, o ICMS é um imposto não cumulativo e de responsabilidade do estadual.

Quadro 1 - Tributos que incidem sobre o consumo

PIS/PASEP e Cofins	IPI	ISS	ICMS
Incidem apenas sobre as empresas. São tributos de incidência cumulativa e não cumulativa: parte do imposto é cobrado sobre o valor líquido, enquanto a outra parte é aplicada sobre valores que já contemplam tributação.	Incide apenas sobre a indústria, com diferentes alíquotas para cada segmento, é um imposto de natureza não cumulativa.	Incide sobre os serviços, e é um tributo de natureza cumulativa.	Incide sobre os bens e serviços de comunicação e transporte interestadual e intermunicipal. O ICMS é tributado em duas etapas, a primeira é no estado de origem e a segunda no destino. É um tributo de natureza não cumulativa

Fonte: Adaptado de Roubicek (2019).

O tema em debate na reforma tributária é sobre os diferentes tributos incidindo sobre os bens e serviços na ponta final que é a do consumo e que resultam no efeito cascata, onde o bem ou serviço é tributado mais de uma vez, encarecendo seu valor final devido sua cumulatividade (POLITIZE, 2019).

2.3. ICMS e guerra fiscal

A guerra fiscal resulta da teoria do federalismo fiscal, onde os tributos com maior mobilidade na economia passam a ser de responsabilidade dos entes federativos. Essa autonomia dos estados gera conflitos devido a concessão de benefícios de modo unilateral com a finalidade de atrair investimentos para os estados devido a migração de empresas e fábricas onde o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) seria aplicado com alíquotas mais vantajosas (CAMARGO, 2004).

Segundo Camargo (2004)

Ao deflagrar a guerra fiscal os entes federados praticam um jogo não cooperativo, cujo objetivo é maximizar a quantidade de recursos a ser investido em seu território em

detrimento das demais unidades. Porém, além de se expor a discussão sobre quem ganha e quem perde, (...) há outros efeitos danosos à Federação, cujas consequências são o agravamento de distorções na eficiência alocativa dos recursos e das próprias desigualdades regionais (CAMARGO, 2004, p. 192).

Apesar de estimular o investimento, o ICMS gera uma competitividade excessiva entre os entes federativos devido às alíquotas diferenciadas que cada estado oferece para seus investidores, isso resulta em distorções nas bases tributárias. Segundo Orair e Gobetti (2018) a atuação da política regional ao dar benefícios fiscais ao ICMS gera uma guerra predatória entre estados.

“No caso brasileiro, a harmonização de legislação do ICMS poderia ser uma forma de diminuir a guerra fiscal, sem desrespeito ao pacto federativo” (MENIN JUNIOR, 2006, p. 35). O ICMS é o principal imposto de arrecadação dos estados, na reforma tributária sua reformulação é um dos pontos em destaque, por ser instrumento causador das disputas fiscais, é caracterizado por sua regressividade e incide assiduamente sobre o consumo, de acordo com dados do impostômetro, no ano de 2019 o ICMS teve uma alta na participação do Produto Interno Bruto (PIB) de 6,80% para 7,04% (IMPOSTÔMETRO). “Soma-se a este cenário a existência de 27 legislações diferentes regulando o imposto sobre o consumo de maior arrecadação nacional, o ICMS” (NOBRE, 2019).

Com o intuito de cessar a guerra fiscal uma das propostas que está em debate é sobre a PEC 45/2019 que foi elaborada pelo centro de cidadania fiscal e apresentada pelo deputado Baleia Rossi na câmara dos deputados, como se verá adiante a PEC 45/2019 tem sua base em 6 pontos principais no qual consta a extinção de cinco tributos, a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e uma alíquota para o IBS, além de tratar da seletividade do imposto, neutralidade, compensação de perdas e a flexibilidade da gestão fiscal (APPY, 2015).

Segundo Appy (2015), um dos autores da PEC 45/2019 afirma que a mesma visa uma melhoria no sistema tributário nacional, com foco na tributação de bens e serviços, ela propõe que a tributação ocorra na origem e não onde acontece a produção do bem, o que minimiza a guerra fiscal, eleva a produtividade das empresas e contribui para o crescimento econômico.

O Brasil conta com uma grande quantidade de tentativas de reformulação da estrutura tributária como as emendas n. 05/1961, n. 18/1965 e à Constituição de 1946, além das diversas propostas de leis complementares e emendas constitucionais, onde em sua maioria não obteve ou não foi cumprido com os resultados esperados. A reforma tributária necessita de uma boa estruturação e apresentação, que vise o crescimento econômico de forma eficaz (BIRD, 2010)

Segundo Bird (2010)

Reforma tributária requer um campeão viável e politicamente relevante que assuma a reforma e seja capaz de “vendê-la”. Aparência também importa. “Vender” a reforma depende não apenas do conteúdo da política pública, mas também de como ela é apresentada. Isso é verdade porque a percepção é realidade em uma extensão considerável no mundo da política. Sem benefícios visíveis que se sobreponham aos custos visíveis da tributação, novas políticas tributárias provavelmente não serão aceitas (mesmo que elas sejam melhores do que as políticas que pretendem substituir). Finalmente, detalhes importam. O destino da política pública pode ser alterado de acordo com o modo que determinados grupos particulares percebem que seus interesses serão afetados pela proposta de reforma tributária (BIRD, 2010, p. 4).

A reforma tributária é complexa, pois ao mesmo tempo que a mesma se faz necessária devido a sua onerosidade, ela não pode se limitar apenas em ser um instrumento de redução da desigualdade, para que a aprovação da mesma se torne possível.

Borges (2011) defende que uma reformulação do sistema tributário é uma tentativa frustrada de sanar os problemas de desigualdades sociais e má distribuição de benefícios, pois essas tentativas falham e agravam o sistema tributário, o que resulta em um aumento ainda maior da carga tributária (BARRETO, 2005).

De acordo com Borges (2011, p. 383)

Nas experiências de reforma tributária, identifica-se, sempre, em seu ponto terminal, a frustração de legítimas expectativas nacionais quanto aos seus benefícios. Ela é ingenuamente visualizada como o modo de instauração do paraíso fiscal na terra, remédio infalível para todos os males que enfermam o sistema tributário nacional. [...] Se a essência de um fenômeno é a invariância, a essência da reforma tributária, sob falsa aparência de aperfeiçoamento do sistema, é o aumento da carga tributária. Esse aumento é o que sempre resta experiência do passado. O que fica do que passou. Essa lição não é porém considerada na análise da reforma (BORGES, 2011, p. 383).

Em contrapartida de acordo com o centro de cidadania fiscal, onde o membro da diretoria Appy (2015) autor da PEC 45/2019 afirma que o Brasil necessita de uma reforma do sistema tributário para evitar distorções econômicas alocativas provocadas pela não reformulação da estrutura tributária nacional e que prejudicam a capacidade produtiva do país, Appy (2015) defende um sistema tributário neutro, transparente, imparcial e justo que pode ser alcançado por meio da reforma tributária

2.4. PEC 45/2019 - ICMS e sua reformulação para o IBS

A PEC 45/2019 formulada pelo centro de cidadania fiscal (C.CiF) composta por estudos do economista Bernard Appy, tramita na câmara dos deputados e tem como relator Luiz Felipe Baleia Tenuto Rossi (MDB-SP).

Ela visa a substituição de cinco tributos, que são o ISS, PIS, COFINS, IPI e ICMS, os unificando em apenas um impostos que adota a nomenclatura de imposto sobre bens e serviços (IBS), nele a receita seria repartida com os estados, municípios e com a união (APPY, 2015).

Segundo Rossi et al (2019)

Tem como objetivo propor uma ampla reforma do modelo brasileiro de tributação de bens e serviços, através da substituição de cinco tributos atuais por um único imposto sobre bens e serviços (IBS). Os tributos que serão substituídos pelo IBS são: (i) imposto sobre produtos industrializados (IPI); (ii) imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS); (iii) imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS); (iv) contribuição para o financiamento da seguridade social (Cofins); e (v) contribuição para o Programa de Integração Social (PIS). O IBS terá as características de um bom imposto sobre o valor adicionado (IVA), modelo adotado pela maioria dos países para a tributação do consumo de bens e serviços (ROSSI et al, 2019).

O imposto sobre bens e serviços (IBS) se assemelha ao imposto de valor adicionado (IVA), o IVA é uma forma de arrecadação utilizada por diversos países, inclusive os pertencentes à União Européia e países membros da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), ele tributo indireto que incide sobre todas as operações de consumo de qualquer natureza de bens ou serviços, e é um imposto não cumulativo.

A transformação do ICMS em IBS reduziria os custos e a complexidade do pagamento e da arrecadação dos impostos e evitaria a litigiosidade que envolve esse processo (APPY, 2015).

O quadro a seguir traz os principais pontos do imposto sobre bens e serviços previsto na PEC 45/2019 criada pelo centro de cidadania fiscal C.CiF.

Quadro 2 - Proposta da PEC 45/2019 formulada pelo centro de cidadania fiscal a respeito da criação do imposto sobre bens e serviços, o IBS.

TRIBUTOS EXTINTOS	São cinco tributos extintos: três de competência da União (IPI, PIS e COFINS) e dois de Estados e Municípios (ICMS e ISS). Entre 2014 e 2017, esses impostos arrecadaram em média 12,3% do PIB
----------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

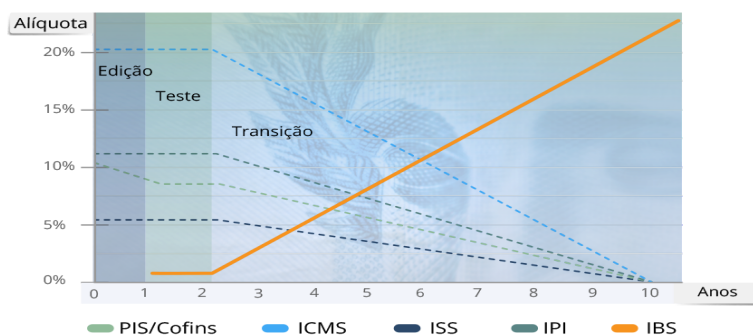
ALÍQUOTAS IBS	A alíquota é definida por meio de lei específica de cada Ente. União, Estados e Municípios também são responsáveis por regulamentar e gerir o imposto. Não é permitida a concessão de benefícios tributários, nem a diferenciação de alíquotas entre bens e serviços. A alíquota requerida para gerar as mesmas receitas proporcionadas pelos tributos extintos é estimada em 25,3%.
IMPOSTO SELETIVO	Além do IBS, prevê a criação do imposto seletivo. De competência da União, ele tem como intenção desestimular o consumo de certos bens e serviços, como cigarros e bebidas.
NEUTRALIDADE	Mantém a mesma participação dos entes na distribuição de receitas. Isso porque as alíquotas do IBS são calculadas de modo a gerar a mesma receita produzida pelos tributos extintos.
COMPENSAÇÃO DE PERDAS	Prevê um mecanismo temporário de compensação de perdas, caso estados e municípios sejam prejudicados com a reforma tributária. Nos primeiros 20 anos, os estados e municípios recebem o valor real da receita com ICM e ISS, além do dinheiro IBS calculado a partir do local do consumo. Nos 30 anos seguintes, o critério do valor real das receitas diminui de forma linear em favor do local do consumo.
FLEXIBILIDADE DE GESTÃO FISCAL	Dá flexibilidade para que a União, estados e municípios alterem a alíquota do IBS.

Fonte: Brasil. Agência Senado (2020).

O quadro acima mostra as características do IBS, como a extinção dos tributos, a alíquota do IBS, a seletividade, neutralidade desse imposto e a flexibilidade de gestão fiscal do mesmo. O IBS será semelhante ao IVA, mas o IBS será composto por uma unificação das alíquotas federais, municipais e estaduais, sua incidência será a ampla base de bens, serviços e direitos, centralizado no consumo e cobrado em todas as etapas de produção e comercialização é de caráter não cumulativo, e utiliza meios para que ocorra as devoluções de créditos acumulados pelos exportadores, irá assegurar o crédito imediato do recolhimento pago na aquisição de bens de capital, e irá incidir sobre as operações de importação, seja na forma de insumo, ou consumo final (APPY 2015).

Como se pode ver a seguir, a PEC 45/2019 estima uma transição de dez anos e sem a diminuição da carga tributária, nela também está inserida imposto seletivo federal, que engloba bens e serviços que se deseja desestimular o consumo, como bebidas alcoólicas e cigarros.

Gráfico 3 - O período do sistema transitório na adesão da PEC 45/2019



Fonte: Câmara dos Deputados.

Segundo informações divulgadas pela câmara dos deputados e que representam o gráfico acima, a transição tributária será efetuada em duas fases, a primeira irá ocorrer em um período teste de dois anos com redução da COFINS, sem interferência sem reflexo sobre os estados e municípios e com alíquota do imposto sobre circulação de bens e serviços de 1%. Nos anos seguintes as alíquotas vão se reduzir em $\frac{1}{8}$ ao ano até sua extinção e a do IBS irá aumentar gradativamente para suprir a arrecadação anterior (CÂMARA DOS DEPUTADOS).

3. Resultados e análises

A tributação deveria ser instrumento de arrecadação dos estados que gera recursos para subsidiar os serviços públicos. A tributação é pautada em uma estrutura justa e neutra, propícia para contribuir com o crescimento econômico, mas isso não ocorre no sistema tributário atual em vigor no Brasil (MENIN JUNIOR, 2021).

De acordo com Menin Junior (2021)

A tributação garante ao Estado os recursos necessários para a prestação dos serviços públicos e, em última análise, para a defesa dos direitos individuais, sendo, portanto, um ônus legítimo, decorrente do pacto social. Cabe ao Estado, assim, desenvolver e implantar um sistema tributário justo, neutro e simples, bem como capaz de gerar os recursos necessários para fazer face às despesas públicas. No Brasil, contudo, a tributação é injusta, complexa e ineficiente, além de acarretar disputas entre os entes da federação (MENIN JUNIOR, 2021, p. 19).

No Brasil o sistema tributário obsoleto causa injustiças com uma tributação alta sobre o consumo e gera disputas entre os estados. Sua onerosidade excessiva, e sua alta complexidade, resulta em práticas de evasão fiscal, e por consequência causa prejuízos para os cofres públicos, aos indivíduos, e reflexos negativos na economia.

Segundo Barbosa e Siqueira (2001)

A eficiência econômica está relacionada com as distorções que um sistema tributário provoca no comportamento dos agentes econômicos. Um sistema tributário é dito eficiente quando a alocação do recurso é feita de modo a minimizar interferências nas decisões econômicas dos agentes (BARBOSA; SIQUEIRA, 2001, p. 5).

O sistema tributário tem papel fundamental na economia, pois é através dos tributos que são captados recursos para subsidiar diversos setores públicos como educação, transporte, saúde, entre outras. A partir do momento que ocorrem práticas evasivas os efeitos são sentidos por outros setores.

Segundo Mendes (2008)

Os custos administrativos do fisco são baixos, a capacidade de arrecadação e o desenvolvimento institucional são bons, mas prevalecem altos índices de sonegação e evasão. O ônus fiscal recai sobre um conjunto pequeno de contribuintes (MENDES, 2008, p. 4).

Uma tributação excessiva além de incentivar as práticas de evasão fiscal gera uma diminuição na arrecadação tributária, o alto imposto sobre o consumo faz com que muitas famílias diminuam o consumo de vários bens devido ao alto preço das mercadorias, resultado de altos tributos sobre o consumo.

Apesar da PEC 45/2019 ser uma das principais, também tem a PEC 110/2019 que está em pauta no senado federal e analisada por uma comissão especial nesta casa, a PEC possui como relator o senador Roberto Rocha (PSDB-MA).

A PEC 110/2019 faz uso de um texto aprovado na comissão da câmara no ano de 2018, ela traz a substituição de nove tributos que são IPI, IOF, PIS/Pasep, Cofins, Salário-Educação, CIDE - Combustíveis, todos federais, ICMS estadual e o ISS municipal, os transformando no IBS e criando um novo tributo denominado de imposto seletivo que irá incidir sobre determinados bens e serviços (BRASIL, SENADO FEDERAL, 2019)

A proposta de emenda constitucional 110/2019 tem como característica fundamental assim como a PEC 45/2019 a simplificação do sistema tributário nacional por meio da unificação

de tributos, transformando cinco tributos principais atualmente em apenas um, que é o Imposto Sobre Valor Adicionado (IBS).

No caso da PEC 110/2019 a unificação abrange nove tributos, além do aumento parcial sobre a renda e o patrimônio, minimizando os efeitos sobre a população mais pobre e proporcionando a retomada do crescimento econômico do país com geração de empregos, aumento do consumo, menor custo para produção e aumento da competitividade (ALCOLUMBRE et al, 2019).

De acordo com Alcolumbre et al (2019)

São extintos 9 tributos (IPI, IOF, PIS/Pasep, Cofins, Salário-Educação, Cide Combustíveis, todos federais, ICMS estadual e o Imposto sobre Serviços – ISS municipal). No lugar deles, é criado um imposto sobre o valor agregado de competência estadual, chamado de Imposto sobre Operações com Bens e Serviços (IBS), é um imposto sobre bens e serviços específicos (Imposto Seletivo), de competência federal. O IBS seria criado nos moldes do que existe em países industrializados, e sem tributar medicamentos e alimentos. Como será de competência estadual, mas com uma única legislação federal, a arrecadação deve ser administrada por uma associação de fiscos estaduais. O Imposto Seletivo, por sua vez, incidirá sobre produtos específicos, como petróleo e derivados; combustíveis e lubrificantes; cigarros; energia elétrica e serviços de telecomunicações. A lei complementar definirá quais os produtos e serviços estarão incluídos no Imposto Seletivo. Sobre os demais produtos, incidirá o IBS estadual. Além disso, é extinta também a CSLL, incorporada pelo IR, que por isso terá suas alíquotas ampliadas. 18 O Imposto de Renda (IR) é mantido na esfera federal, bem como o ITR, que onera a propriedade rural. Além da fusão ou extinção de tributos, há alteração das competências tributárias da União, estados, Distrito Federal e municípios (ALCOLUMBRE et al, 2019)

Como se pode ver segundo Alcolumbre et al, 2019 a PEC 110/2019 se depara com problemas, apesar de prezar pela simplificação do sistema tributária e minimizar os efeitos sobre a população mais pobre através de uma carga tributária menor inserida no consumo, ela causa o efeito oposto, com o aumento da tributação sobre a renda e os bens e serviços.

As propostas 45/2019 e a 110/2019 divergem em diversos pontos, um deles é em relação ao tempo de implementação, a PEC 45/2019 tem um período de implementação de 10 anos com distribuição do IBS entre os Estados ocorreria em 50 anos. Já a PEC 110/2019 com a tributação na origem tem um período de implementação de 15 anos (NOBRE, 2019).

Outro ponto de divergência entre as PECs está na forma de fiscalização, apesar de ambas atribuírem a forma controle ao Estado, na PEC 45/2019 a fiscalização é orientada pelo FISCO dos três entes federados. Já na PEC 110/2019 a fiscalização ocorre pelos três entes federados, e a arrecadação seria feita por meio de uma câmara de compensação (NOBRE, 2019).

Segundo Nobre (2019)

Em relação à eficiência, ambas as propostas apresentam a cobrança centralizada por contribuinte minimizando os custos no cumprimento de obrigações das empresas, mas atribuindo ao Poder Público a construção de mecanismos de controle. Para tanto, a PEC 45/19 prevê uma fiscalização coordenada pelos Fiscos dos três entes federados e um supersistema nacional. Por sua vez, a PEC 110/19 propõe uma fiscalização integrada pelos três entes e a arrecadação realizada por meio de uma câmara de compensação (NOBRE, 2019, P. 277).

O Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), analisou os impactos da PEC 45/2019 no combate das desigualdades sociais e concluiu que a parte menos favorecida financeiramente da população arca com 26,7% da destinação de sua renda com a tributação sobre consumo, já os mais ricos arcam com apenas 10,1%.

Ainda de acordo com o IPEA, a reforma tributária minimizaria essas diferenças de maneira sutil, com a redução de 26,7% para 24,3% em relação aos pobres, o que vem a causar um aumento na contribuição de 10,1% para 11,2% para os ricos (ORAIR; GOBETTI, 2019, p.36).

Segundo Orair e Gobetti (2019)

A incidência de impostos continua decrescendo à medida que caminhamos da base para o topo da distribuição: de 24,3% da renda do décimo mais pobre para 11,2% da renda do mais rico. Os pesos dos impostos na renda, contudo, caem um pouco para os nove primeiros décimos da distribuição, e a única exceção é o décimo mais rico, que vê sua tributação ligeiramente aumentada (ORAIR; GOBETTI, 2019, p.36).

De acordo com o impostômetro, que mensura a arrecadação de impostos no Brasil, até o dia 23 de março de 2022 o mesmo marcava a quantia arrecadada de tributos de R\$ 675.700.200 e subindo, com isso podemos observar o alto valor que é arrecadado com tributação ao decorrer do ano.

O centro de cidadania fiscal traz estudos sobre a proposta de reforma do modelo brasileiro de tributação de bens e serviços e sobre a tributação e a produtividade no Brasil, no qual evidenciam as distorções existentes no modelo tributário atual e mostram como a tributação pode cooperar com o aumento da capacidade produtiva para alavancar a economia do país, mesmo com a redução discreta da carga tributária com a reforma, como mostram os dados do IPEA.

Apesar do sistema tributário nacional vigente ser obsoleto, oneroso e prejudicial à economia, a votação para que a tributação no Brasil seja reformulada se tornou um impasse no

supremo tribunal federal, pois mexer com a estrutura tributária implica em sérias mudanças para toda população, inclusive para quem detém o capital.

Para Barreto (2005)

Todos preconizam e aceitam uma reforma tributária: a União, desde que cresça a sua fatia no todo; os Estados-membros, desde que aumentem suas receitas, os Municípios desde que possam contar com mais recursos; no outro lado, sozinho [...] o espoliado contribuinte, que, na contramão, quer redução de tributos [...] (BARRETO, 2005, p.2).

Para que haja uma reformulação no sistema tributário nacional os interesses pessoais de cada classe e estado devem ser postos de lado e visar um bem maior, caso contrário sempre haverá conflitos a respeito da reforma tributária (BARRETO, 2005). O Quadro a seguir mostra diferentes concepções sobre a reforma tributária.

Quadro 3 - Concepções sobre a estrutura tributária.

AUTOR	REFORMA TRIBUTÁRIA
JUNQUEIRA (2011)	A alta tributação altera a cesta de preferência dos consumidores, que optam por cestas que se adequem ao orçamento que dispõe. Uma reformulação do sistema tributário que reduza a tributação dos bens e serviços resulta em um aumento do consumo das famílias que passam a ter maior acesso a outros bens e serviços que se tornam acessíveis devido à diminuição da tributação.
APPY (2015)	Autor da PEC 45/2019, defende a simplificação do sistema tributário nacional com o propósito de ajustar as distorções de mercado e gerar uma eficiência econômica. A PEC 45/2019 tem alguns efeitos, dentre eles um aumento sutil na arrecadação de tributos dos ricos e diminuição da tributação da população pobre.
SMITH (1988)	Aumentar ligeiramente a tributação dos mais ricos pode resultar em efeitos contrários ao crescimento econômico, um dos efeitos contrários é o possível aumento das práticas de evasão fiscal.
BORGES (2011)	Defende que uma reformulação do sistema tributário é uma tentativa frustrada de sanar os problemas de desigualdades sociais e má distribuição de benefícios, pois essas tentativas falham e agravam o sistema tributário, o que resulta em um aumento ainda maior da carga tributária.

Fonte: Elaboração própria.

Como pode ser observado no quadro acima, há diversas concepções sobre a reforma tributária em sua maioria mostrando que a mesma tem que ser bem elaborada e não pode ser vista como única solução para correção das distorções sociais e econômicas, pois pode vir a causar efeitos contrários ao proposto.

Para que a reforma tributária se torne possível é necessário que haja um consenso entre todas as partes, como grandes empresários e estados abrirem mão de seus interesses pessoais para que a reforma seja aprovada e beneficie a população como um todo e não apenas parte dela.

4. Considerações finais

Após o estudo evidenciado acima mostra-se que há a necessidade de uma reforma no sistema tributário brasileiro, mas essa reformulação se mostra tão complexa quanto o sistema tributário vigente. De acordo com o estudo do centro de cidadania fiscal sobre tributação e produtividade no Brasil mostra que a mesma pode aumentar a partir da reformulação da estrutura tributária brasileira.

A linha tênue existente entre tributação como instrumento de redução das desigualdades e crescimento econômico pode ser facilmente rompida e provocar efeitos contrários dos propostos o que nos leva a um *trade-off* entre, reformular o sistema tributário brasileiro de maneira sucinta e manter os níveis de produção e investimentos no país fluindo, reformar de maneira mais vigorosa e elevar ainda mais os níveis de desigualdade existentes no país ou reformular e arcar com as consequências negativas que podem surgir caso o que foi proposto não seja cumprido e resulte em altos encargos tributários.

De acordo com o proposto pela PEC 45/2019, a reforma tributária não apenas irá simplificar o sistema tributário nacional, mas também passa a ser uma saída para apaziguar a guerra fiscal existente entre os estados brasileiros, ela se torna um instrumento de otimização de melhorias da circulação de mercadoria no mercado interno para estimular a economia nacional e acabar com as distorções econômicas causadas pelo ICMS presente no sistema tributário em vigor, que já se mostrou obsoleto e oneroso para todos os contribuintes e para os estados.

A não reformulação desse sistema implica em efeitos como a permanência da onerosidade excessiva comum a toda população, que resulta em práticas fiscais evasivas que prejudicam a arrecadação, contribui para o aumento dos crimes de sonegação e por consequência geram impactos negativos na receita do governo e prejudica o crescimento econômico do país.

A partir da análise de dados sobre a reforma tributária mostrou que esta medida é sempre postergada por se deparar com obstáculos que dificultam uma decisão imparcial como cita

Barreto (2005). Os dados sobre a reforma tributária mostram como há mais de quinze anos atrás o sistema tributário no Brasil já não atendia as necessidades e se discutia a reforma tributária. Houve uma dificuldade em encontrar dados que vão em direções opostas da reforma tributária, o que faz desta dificuldade um possível tema para discussões futuras a respeito do porquê não se fazer uma reforma tributária.

Referências

AFONSO, J.R., et al. **Tributação e desigualdade**. Belo Horizonte(MG): Letramento, 2017.

APPY, B. **Por que o sistema tributário brasileiro precisa ser reformado**. **Interesse Nacional**. n° 3, p. 65-81, out/dez 2015.

ALCOLUMBRE, D. **Davi Alcolumbre diz que reforma tributária é prioridade e descarta novos impostos**. Brasil, Agência Senado. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2019/12/20/davi-alcolumbre-diz-que-reforma-tributaria-e-prioridade-e-descarta-novos-impostos>. Acesso em 13 de dezembro de 2021.

AMARAL, G.; et al. **Quantidade de normas editadas no Brasil nos 32 anos da constituição federal de 1988**. Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT). 2019. Disponível em: <https://ibpt.com.br/quantidade-de-normas-editadas-no-brasil-30-anos-da-constituicao-federal-de-1988/>. Acesso em 19 de agosto de 2021.

BARBOSA, A. ; SIQUEIRA, R. **Imposto ótimo sobre o consumo: resenha da teoria e uma aplicação ao caso brasileiro**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA. Rio de Janeiro, 2001. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_0811.pdf. Acesso em 20 de dezembro de 2021.

BRASIL. **Lei Federal N° 4.729, DE 14 DE JULHO DE 1965**. Define o crime de sonegação fiscal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/14729.htm. Acesso em 08 de setembro de 2021.

BRASIL. Agência Senado. **Reforma tributária é prioridade deste ano no Congresso**. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2020/01/27/reforma-tributaria-e-prioridade-deste-ano-no-congresso>. Acesso em 17 de agosto de 2021.

BRASIL. Senado Federal. **Proposta de Emenda à Constituição nº 45/2019**. Deputado Estadual Baleia Rossi (MDB/SP). Câmara dos Deputados. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em:

<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>. Acesso em 03 de setembro de 2021.

BRASIL. Senado Federal. **PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº 110, DE 2019**. Disponível em:

<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7977850&ts=1639065179859&dispositio n=inline>. Acesso em 12 de dezembro de 2021.

BRASIL. Senado Federal. **Senado debate quatro propostas de imposto sobre grandes fortunas**. 2020. Disponível em:

<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2020/03/27/senado-debate-quatro-propostas-de-i mposto-sobre-grandes-fortunas>. Acesso em 05 de agosto de 2021.

BARRETO, A. F. **Tributação e conjuntura nacional**. Segurança jurídica na tributação e Estado de direito. São Paulo: Noeses, 2005.

BIRD, R. **Taxation and Development. Economic Premise**, n. 34, 2010. Disponível em: <https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/10150/569440BRI0Econ10Box353751B01PUBLIC1.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em 08 de março de 2022

BORGES, J. S. M. **Desequilíbrios regionais e reforma tributária**. Revista de Direito Tributário, n. 33, p. 50-63, 1985.

BORGES, J. S. M. **A Reforma Tributária: seus modelos e sua crítica**. In: SANTI, Eurico M. D. de (Coord.). Tributação e desenvolvimento: homenagem ao professor Aires Barreto. São Paulo: Quartier Latin, 2011. (Tributação e Desenvolvimento), p. 383-388.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Reforma tributária: entenda a proposta**. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/internet/agencia/infograficos-html5/ReformaTributaria/index.html>. Acesso em 17 de agosto de 2021.

CAMARGO, G. B. **A guerra fiscal e seus efeitos: Autonomia x Centralização.** In: CONTI, José Maurício (Org.). Federalismo Fiscal. Barueri, SP: Manole, 2004.

CALGARO, F. **Reforma tributária: entenda as propostas em discussão no Congresso.**

Disponível em:

<https://g1.globo.com/politica/noticia/2019/09/02/reforma-tributaria-entenda-aspropostas-em-discussao-no-congresso.ghtml>. Acesso em 11 de dezembro de 2021.

CENTRO DE CIDADANIA FISCAL (C.CiF). **Reforma do modelo brasileiro de tributação de bens e serviços.** Nota técnica versão 2.2. São Paulo: CCiF, 2019.

Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-IBS-v2_2.pdf. Acesso em 20 de agosto de 2021.

FRANCO, L. (2015). **A sonegação fiscal como consequência da alta carga tributária brasileira.** (Dissertação de mestrado, Escola de Direito de Brasília, Instituto Brasiliense de Direito Público).

Disponível em:

https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/1820/1/Monografia_Luciana%20Viana%20da%20Silva%20Franco.pdf. Acesso em 10 de setembro de 2021.

IMPOSTÔMETRO. **Carga tributária sobe para 33,58% do Produto Interno Bruto.**

Disponível em: <https://impostometro.com.br/Noticias/Interna?idNoticia=444>. Acesso em 20 de setembro de 2021.

IMPOSTÔMETRO. Disponível em: <https://impostometro.com.br/>. Acesso em 10 de setembro de 2021.

JUNQUEIRA, M. O. **O nó tributário: porque não se aprova uma reforma tributária no Brasil.** São Paulo, tese de doutorado. Departamento de Ciência Política da Universidade de São Paulo.

MENIN JUNIOR, R. **A reforma tributária brasileira: Uma análise principiológica das propostas de reforma do sistema tributário brasileiro.** Revista processus multidisciplinar ano II, Vol. II, n.03, jan.- jun., 2021 ISSN: 2675- 6595.

Disponível em: <http://periodicos.processus.com.br/index.php/multi/article/view/329/421>. Acesso em 20 de dezembro de 2021.

LAFFER, A. **Statement prepared for the joint economic committee**. In: LAFFER, A. B.; SEYMOUR, J. P. (Ed.). *The economics of the tax revolt: a reader*. New York: Harcourt Brace Jovanovich, 1979.

LEI FEDERAL nº 4.502/62 artigo 71. **Dispõe sobre o imposto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4502.htm. Acesso em 17 de agosto de 2021.

MENDES, M. **Os sistemas tributários de Brasil, Rússia, China, Índia e México: Comparação das Características gerais**. Consultoria Legislativa do Senado Federal. Centro de estudos. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/textos-para-discussao/td-49-os-sistemas-tributarios-de-brasil-russia-china-india-e-mexico-comparacao-das-caracteristicas-gerais>. Acesso em 20 de dezembro de 2021.

MESSIAS, L. S. et al. **Vale a pena instituir o IGF?**. Uma análise dos efeitos econômicos do imposto a partir de experiências internacionais. São Paulo: Insper, 2021. Disponível em: https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2021/05/IGF_V7.pdf. Acesso em 07 de setembro de 2021.

NOBRE, S. **As propostas de reforma sob o viés do sistema tributário adequado**. Disponível em: <https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rftp/article/view/205/118>. Acesso em 20 de dezembro de 2021.

ORAIR, R. O.; GOBETTI, S. W. INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (IPEA). **Reforma tributária e federalismo fiscal: Uma análise das propostas de criação de um novo imposto sobre o valor adicionado para o Brasil**. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_2530_web.pdf. Acesso em 08 de setembro de 2021.

ORAIR, R. O.; GOBETTI, S. W. **Reforma Tributária no Brasil: princípios norteadores e propostas em debate**. Disponível em:

<https://www.scielo.br/j/nec/a/SPvDStxHz47863pCGcxWTHN/?lang=pt&format=pdf>. Acesso em 08 de setembro de 2021.

PINDYCK, S. ; RUBENFELD, L. **Microeconomia**. 6ª ed. Ed. Pearson Prentice hall. São Paulo: 2006.

POLITIZE. **Reforma Tributária: Conheça as propostas que estão em disputa**. Disponível em: <https://www.politize.com.br/reforma-tributaria-quais-impostosmudar/>. Acesso em 11 de dezembro de 2021.

ROUBICEK, M. **Quais os principais nós do sistema tributário brasileiro**.

Disponível em:

<https://www.nexojournal.com.br/expresso/2019/08/13/Quaisos-principais-n%C3%B3s-do-sistema-tribut%C3%A1rio-brasileiro>. Acesso em 12 de dezembro de 2021.

ROCHA, F. M. da. **Fundamentos de Microeconomia: Capítulo 4. Análise de mercados competitivos**. Disponível em:

<https://epge.fgv.br/we/Graduacao/FundamentosMicroeconomiaII/2012?action=AttachFile&do=get&target=FundMicro-4.pdf>. Acesso em 30 de março de 2022.

SIQUEIRA, R. de; NOGUEIRA, J. BARBOSA, A. **Economia do Setor Público no Brasil**. 6ª reimpressão. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

SMITH, A. **A riqueza das nações**. São Paulo: Nova Cultural, 1988.

ZIKMUND, W. **Business research methods**. 5.ed. Fort Worth, TX: Dryden, 2000.