

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA – UFU
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS – FACIC
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

FLÁVIA LOPES CARRIJO

REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL:
impactos na vida do cidadão

UBERLÂNDIA
DEZEMBRO DE 2022

FLÁVIA LOPES CARRIJO

**REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL:
impactos na vida do cidadão**

Artigo Acadêmico apresentado como requisito parcial para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia.

Orientador: Prof. Me. Wanderson Luiz de Paula

**UBERLÂNDIA
DEZEMBRO DE 2022**

FLÁVIA LOPES CARRIJO

Reforma tributária no Brasil: impactos na vida do cidadão

Artigo Acadêmico apresentado a Faculdade Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Banca de Avaliação:

Prof. Me. Wanderson Luiz de Paula
Orientador

Prof. Xxxxxx
Membro

Prof. Xxxxxx
Membro

Uberlândia (MG), 31 de Dezembro de 2022.

RESUMO

O presente estudo teve como objetivo avaliar quais seriam os impactos de uma reforma tributária no Brasil, na vida dos cidadãos. Por meio de uma pesquisa descritiva, qualitativa, bibliográfica e documental, foram analisadas as propostas em tramitação no congresso que buscam a reforma tributária, bem como foram apresentados os possíveis impactos destas propostas, no caso de aprovação. Para tal, foram analisados cinco projetos apresentados no Congresso nos anos de 2019 a 2021: as Propostas de Emenda Constitucional (PEC) 45, 110 e 128/2019 e os Projetos de Lei (PL) 3.887/2020 e 2.337/2021. Os resultados obtidos demonstram que as PEC 45 e 110/2019, ao extinguirem impostos existentes e criar um imposto único, acarretaria em um montante considerável de renúncia fiscal, com projeções de 2021 a 2036, chegando a R\$ 5,8 e R\$ 4,5 milhões respectivamente, sendo a primeira cerca de 28% mais onerosa. O PL 3.887/2020 ao propor a unificação do PIS com a Cofins, altera o cálculo do ICMS, excluindo os valores da Contribuição sobre Movimentação de Bens e Serviços (CBS) da base de cálculo do ICMS. Por fim, o PL 2.337/2021 propôs a alteração da legislação do Imposto de Renda Pessoa Física e Jurídica. Para Pessoas Físicas, a faixa de isenção passaria de R\$ 1.903,98 para R\$ 2.500,00 e para Pessoas Físicas, o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) começaria a incidir sobre os Lucros ou dividendos, onerando a carga tributária anual das empresas. Até a finalização desta pesquisa nenhum dos projetos ou propostas foi votado no Senado.

Palavras-chave: Reforma Tributária. Impactos. Carga tributária. Projetos de Lei. Proposta de Emenda Constitucional.

ABSTRACT

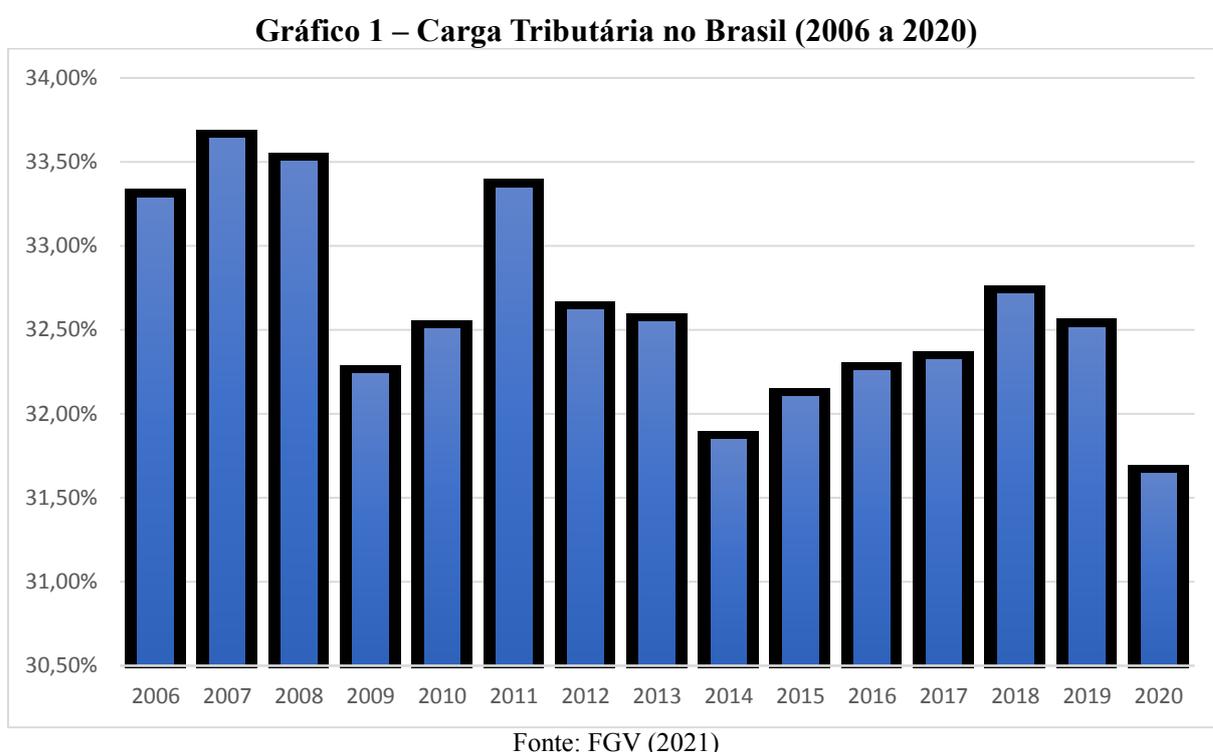
The present study aimed to assess the impacts of a tax reform in Brazil on the lives of citizens. Through a descriptive, qualitative, bibliographical and documental research, the proposals under discussion in Congress that seek tax reform were analyzed, as well as the possible impacts of these proposals, in the case of approval, were presented. To this end, five bills presented in Congress from 2019 to 2021 were analyzed: Constitutional Amendment Proposals (PEC) 45, 110 and 128/2019 and Bills (PL) 3,887/2020 and 2,337/2021. The results obtained demonstrate that PEC 45 and 110/2019, by extinguishing existing taxes and creating a single tax, would result in a considerable amount of tax waiver, with projections from 2021 to 2036, reaching R\$ 5.8 and R\$ 4 .5 million respectively, the former being around 28% more expensive. PL 3.887/2020, when proposing the unification of PIS with Cofins, changes the calculation of ICMS, excluding the amounts of the Contribution on Movement of Goods and Services (CBS) from the ICMS calculation base. Finally, PL 2,337/2021 proposed the amendment of the Individual and Legal Income Tax legislation. For Individuals, the exemption range would increase from BRL 1,903.98 to BRL 2,500.00 and for Individuals, the Withholding Income Tax (IRRF) would begin to be levied on Profits or dividends, increasing the annual tax burden of companies. Until the completion of this survey, none of the projects or proposals had been voted on in the Senate.

Keywords: *Tax Reform. Impacts. Tax Burden. Law Projects. Proposed Constitutional Amendment.*

1 INTRODUÇÃO

A tributação é essencial para o exercício dos demais poderes que emanam do Estado, uma vez que possibilita a atuação de uma soberania que torne efetivo o contrato social estabelecido com os cidadãos (GONDIM FILHO, 2017).

Muito se discute sobre a complexidade da tributação no Brasil e argumenta-se que seja elevada para os padrões do país. O Gráfico 1 ilustra o crescimento da carga tributária no Brasil em relação ao PIB, no período de 15 anos (2006 a 2020).



Observa-se, no Gráfico 1, um panorama da carga tributária no Brasil, de 2006 a 2020. Em relação aos países da OCDE, o sistema tributário nacional posiciona-se abaixo da média da Organização (34,2% do PIB nos países da OCDE em 2016), com 32,2%, de acordo com dados divulgados pelo Instituto de Estudos para o Desenvolvimento Industrial (IEDI, 2021).

Assim, diante da recorrente discussão acerca da necessidade de uma reforma tributária na política brasileira, propõe-se a responder à seguinte questão de pesquisa: quais serão os impactos de uma reforma tributária na vida dos cidadãos brasileiros, considerando a atual conjuntura socioeconômica do Brasil?

A presente pesquisa tem como objetivo geral avaliar quais seriam os impactos de uma reforma tributária no Brasil, na vida dos cidadãos. Como objetivos específicos tem-se: (i)

analisar as propostas e projetos de lei que buscam a reforma tributária; (ii) comparar os impactos que cada proposta de reforma tributária teria ao ser implantada.

Este estudo se justifica pela relevância dos tributos na vida dos cidadãos, e desta forma, analisar os impactos que uma reforma nesta área traria à população se mostra importante do ponto de vista econômico e social.

Este estudo se encontra estruturado em cinco seções, contando com esta introdução. A segunda seção está composta pelo embasamento teórico e os principais trabalhos acerca do tema. Na sequência, o terceiro capítulo apresenta a metodologia da pesquisa. A seção quatro contém as análises dos resultados da pesquisa e a quinta e última conta com as conclusões finais.

2 EMBASAMENTO TEÓRICO

2.1 Panorama do Sistema Tributário Nacional

Antes da Reforma Tributária dos anos 1960, a estrutura tributária se mantinha desde a época do império, mesmo após a proclamação da república, permanecendo até a Constituição de 1934. A principal fonte de receitas públicas era proveniente do comércio exterior, com destaque para o imposto de importação, chegando a dois terços da receita total do setor público (PÊGAS, 2017).

De acordo com Pêgas (2017), com a primeira constituição republicana, foi introduzido o regime de separação de fontes tributárias, com discriminação dos impostos de competência da União e dos estados. O imposto de importação ficou a cargo do governo central, enquanto os estados cobravam o imposto sobre a exportação, sobre imóveis rurais e urbanos e sobre indústria e profissões.

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

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

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

Faria (2016) apresenta os tributos e suas espécies, de acordo com o CTN. Desta forma, tem-se:

- **Impostos:** constituído mediante situação geradora (hipótese de incidência e fato gerador) mediante lei, que se dará como fonte de receita tributária ao governo, não sendo vinculado a nenhum gasto;
- **Taxas:** são fontes de receitas públicas que estão plenamente vinculadas a utilização efetiva ou potencial por pares de contribuintes na obtenção de serviços públicos;
- **Contribuições de melhoria:** são cobradas quando o contribuinte obtém benefícios por obras públicas.

Durante a Assembleia Constituinte de 1987-88 foi feita uma nova reforma tributária no país, a qual deu prosseguimento ao processo de descentralização tributária iniciado no final dos anos 1970. Desta forma os estados e municípios passariam a contar com maiores receitas tributárias e maiores benefícios (ALMEIDA; SOUZA NETO, 2021).

A principal alteração trazida pela reforma tributária de 1988 diz respeito, portanto, à competência e a distribuição de receitas tributárias entre os entes federativos. O Quadro 1 apresenta a distribuição das competências tributárias após a reforma da Constituição de 1988.

Quadro 1 – Distribuição das competências tributárias após a Constituição de 1988

<p>União</p> <p>Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) Imposto Territorial Rural (ITR) Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) Imposto sobre Importações Imposto sobre Exportações</p>
<p>Estados</p> <p>Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) Imposto sobre Causa Mortis e Doações Imposto sobre Veículos Automotores (IPVA)</p>
<p>Municípios</p> <p>Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) Imposto sobre Transmissão Inter Vivos Imposto sobre Vendas a Varejo de Combustíveis Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)</p>

Fonte: adaptado de Oliveira (2010)

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

- 1988: criação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), com alíquota de 8% para as empresas em geral e de 12% para o setor financeiro, a última para vigorar a partir de 1989. Objetivo: fortalecer o mecanismo de financiamento da seguridade social;
- 1990: aumento da alíquota do Finsocial (atual Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins) de 0,6% para 2%; ampliação do campo de incidência do Programa de Integração Social (PIS); e instituição da alíquota de 8% do IOF cobrado sobre a riqueza financeira. Objetivo: ajuste fiscal do Plano Collor I;
- 1993: torna exclusiva da Previdência Social a arrecadação do INSS incidente sobre a folha de salários, reduzindo os recursos das demais áreas da seguridade. Objetivo: garantir recursos para o pagamento dos benefícios da Previdência.

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

- 1994: criação do Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira (IPMF); aumento das alíquotas do imposto de renda das pessoas físicas (IRPF) de 10% para 15% e de 25% para 26,6% e criação de uma alíquota adicional de 35%; criação do Fundo Social de Emergência (FSE). Objetivo: ajuste fiscal provisório;
- 1995: reforma do imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ). Objetivo: correção de distorções e aumento da arrecadação;
- 1996: criação da contribuição provisória sobre movimentação financeira; prorrogação do FSE, rebatizado Fundo de Estabilização Fiscal (FEF); ressarcimento do PIS e Cofins aos exportadores e aprovação da Lei Kandir (EC 87/96). Objetivo: aumento de receitas para a saúde; reforço do ajuste fiscal; aumento de competitividade externa;
- 1997: aumento da alíquota do IOF e 6% para 15% nas operações de crédito; edição do pacote fiscal contendo 51 medidas para aumentar a arrecadação e reduzir gastos; aumento das alíquotas do IRPF, do Imposto de renda (IR) sobre aplicações, do imposto de importação, do IPI sobre automóveis e do IOF sobre operações de câmbio; prorrogação do FEF e da COM. Objetivo: reforço do ajuste e aumento da arrecadação;
- 1998: aprovação das reformas administrativa e previdenciária. Objetivo: modernização e ajuste fiscal.

Oliveira (2010) apresenta ainda as alterações realizadas de 1999 a 2009 na área fiscal e tributária, conforme pode ser observado no Quadro 2.

Quadro 2 – Medidas adotadas na área fiscal e tributária (1999-2009)

Ano	Medida
1999	Aumento da alíquota da Cofins de 2% para 3% e mudança na base de cálculo, substituindo o faturamento pela receita bruta. Extensão da cobrança da Cofins às instituições financeiras. Prorrogação da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF) e elevação de sua alíquota para 0,38%. Elevação da alíquota da CSLL para empresas não financeiras, de 8% para 12%, até 31/01/2000.
2000	Criação da Desvinculação da Receita da União (DRU), em substituição ao FEF, a vigorar entre 2000 e 2003. Aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).
2001	Criação da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide)-combustíveis.
2002	Extinção parcial da cumulatividade do PIS. Prorrogação da CPMF até 31/12/2004.
2003	Aprovação das reformas tributária e previdenciária. Prorrogação da CPMF e da DRU até 2007. Aumento da alíquota da CSLL das empresas optantes pelo regime de lucro presumido, de 12% para 32%.
2004	Extinção parcial da cumulatividade da Cofins. Medidas destinadas à desoneração dos investimentos e ao estímulo à poupança de longo prazo. Modificação, a partir de 2005, das alíquotas do IR incidentes sobre o rendimento das aplicações financeiras, visando incentivo à poupança de longo prazo. Regulamentação das Parcerias Público-Privadas (PPPs). Edição da MP 232 (“MP do mal”), para compensar perdas de receitas esperadas com a correção da tabela do IRPF.
2005	Edição da MP 252 (“MP do bem”), que promoveu várias alterações no sistema tributário.
2006	Criação do Refis II.
2007	Lançamento do PAC. Início da flexibilização da política fiscal.
2008	Cobrança de 1,5% do IOF cobrado sobre os ganhos do capital estrangeiro em aplicações de renda fixa. Isenção, para exportadores, de IOF incidente sobre operações de câmbio. Modificação, com redução do imposto, das alíquotas do IRPF, com o objetivo de fortalecer a demanda interna e mitigar os efeitos da crise mundial. Redução do IPI sobre carros novos e do IOF nas operações de crédito das pessoas físicas, a fim de atenuar as consequências da crise mundial.
2009	Prorrogação da redução do IPI sobre carros novos, redução da Cofins sobre motocicletas e redução do IPI para os setores de material de construção e eletrodomésticos, como armas anticrise.

Fonte: Oliveira (2010, p. 204)

Como pode ser observado no panorama apresentado por Oliveira (2010) a preocupação que levou às medidas e alterações realizadas na área fiscal e tributária fortalecem o estado, aumentam a arrecadação, previnem crises, para o governo. Entretanto, como advertem Maciel, Moraes e Rodrigues (2021), há um baixo índice de retorno da arrecadação dos tributos no Brasil, demonstrando que a reforma tributária é necessária no sentido de melhoria do sistema tributário e da contraprestação ao contribuinte.

Isto posto, a seção seguinte apresenta os projetos de reforma tributária que tramitam no Congresso Nacional.

2.2 Projetos de Reforma Tributária

Dentre os projetos que tramitam no Congresso Nacional, destacam-se cinco propostas de reforma tributária: (i) PEC 45/2019; (ii) PEC 110/2019; (iii) PEC 128/2019; (iv) PL 3.887/2020 e (v) PL 2.337/2021.

A PEC 45/2019 é um projeto desenvolvido pelo Centro de Cidadania Fiscal (CCiF), observando os princípios da simplicidade, neutralidade, transparência e equidade. Sua proposta é a alteração do atual STN por meio da extinção de cinco tributos: IPI, PIS e Cofins (União); ICMS (estadual) e ISS (municipal). Em contrapartida seria criado um tributo de competência da União: Imposto Sobre Bens e Serviços – IBS, nos moldes do Imposto Sobre o Valor Agregado (IVA), com alíquota uniforme para todos os bens, direitos ou serviços (SILVA; SANTOS, 2021).

A PEC 110/2019 é um projeto de emenda constitucional que tem como objetivo a união de nove e a criação de dois novos tributos. Segundo a PEC 110/2019, os tributos que poderiam ser extintos são: ISS (municipal); ICMS (estadual) e o IPI, IOF, PIS, Pasep, Cofins, Salário-Educação e o Cide-Combustíveis (Federal) (MACIEL; MORAES; RODRIGUES, 2021).

De acordo com Silva e Santos (2021), a proposta da PEC 110/2019 é a simplificação do modelo atual do STN. Se aprovada, ela reuniria os tributos supracitados em um, chamado Imposto Sobre Bens e Serviços (IBS) de competência estadual e outro, Imposto Seletivo (IS) de competência da União.

Há ainda a PEC 128/2019, que assim como as anteriores, propõe a criação do Imposto Sobre Bens e Serviços (IBS). Este imposto incidiria sobre a arrecadação federal, em substituição ao Imposto sobre Operações Financeiras (IOF); estadual, em substituição ao ICMS; e sobre a arrecadação municipal, em substituição ao ISS (MIRANDA, 2019). Esta proposta aumentaria a transparência do sistema tributário, com a cobrança do IBS sem inclusão do próprio tributo na base de cálculo do outro. Busca ainda simplificar o sistema de arrecadação, com a substituição de diversos tributos incidentes sobre bens e serviços por apenas dois (ARAÚJO, 2021).

Almeida e Souza Neto (2021) apresentam o PL 3.887/2020, que objetiva substituir o PIS e Cofins (de competência da União) incidentes sobre operações de bens e serviços por uma Contribuição sobre Operações de Bens e Serviços (CBS), que tem como modelo teórico tributário o IVA, com alíquota de 12%, incidente sobre a receita bruta de cada operação no mercado interno e importações, tendo como contribuintes as pessoas de natureza jurídica.

O projeto de lei 3.887/2020 prevê ainda uma alíquota de 5,7% para uma série de segmentos econômicos, como instituições financeiras, sociedades corretoras de títulos e câmbio,

entidades de previdência, seguradoras e operadoras de saúde, entre outros (ALMEIDA; SOUZA NETO, 2021).

Por fim, o PL 2.337/2021 tem por objetivo alterar a legislação que rege o Imposto de Renda e quaisquer proventos de pessoa física e jurídica, bem como a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Segundo Maciel, Moraes e Rodrigues (2021) a proposta é reduzir a alíquota do IR para pessoas jurídicas de 15% para 5% e para pessoas físicas, o aumento da faixa de isenção de R\$ 1.903,98 para R\$ 2.500,00, além de reajustar os valores das demais faixas.

Diante deste contexto, na próxima seção são apresentados trabalhos correlatos, que servirão de embasamento para a presente pesquisa.

2.3 Estudos Correlatos

Os textos analisados abordaram as motivações e argumentos quanto a necessidade de uma reforma tributária no Brasil. Gondim Filho (2017) apresenta os principais pontos da proposta de Reforma Tributária em discussão à época do artigo e faz uma breve avaliação da proposta de reforma, sob a ótica do Pacto Federativo; do estímulo à retomada do crescimento econômico; da meritocracia e do protagonismo municipal. Em seguida, traça mitos e verdades sobre a carga tributária brasileira, em que é divulgado com frequência que esta seja elevada e que desta forma, o sistema tributário nacional é injusto.

Machado e Balthazar (2017), por sua vez, se propuseram a realizar uma reflexão sobre a real necessidade de uma reforma tributária no Brasil e sua utilização como instrumento de realização de justiça distributiva. Buscaram assim demonstrar causalidade entre tributação e bem comum, ou seja, o bem comum como uma legitimação da tributação justa. Para tal, apresenta notas sobre a formação do sistema tributário brasileiro, que teria se respaldado no conjunto de normas portuguesas vigentes na época do descobrimento. Já havia, portanto, um ‘direito tributário’, que dispunha de princípios, regras e institutos disciplinadores da atividade tributária. Já no que diz respeito à reforma atual, é um desejo já manifestado por diversos setores da sociedade, especialmente pelo imaginário coletivo de que o sistema tributário vigente se mostra ineficiente e incapaz de atender as demandas dos cidadãos.

Fagnani e Rossi (2018) realizaram um trabalho cujo objetivo foi discutir o papel da reforma tributária em um projeto nacional de desenvolvimento que priorize a distribuição da renda e a transformação social. Para isso, na primeira parte, apresentam-se as desigualdades sociais brasileiras em vários dos seus aspectos – como renda, riqueza e acesso aos bens sociais –, e discute-se o impacto da política fiscal nessa desigualdade, tanto pelo lado do gasto social,

que ameniza as desigualdades, quanto pelo lado da carga tributária, que preserva e reproduz a desigualdade social no Brasil. A segunda parte do artigo se dedica a apresentar um projeto de desenvolvimento no qual a distribuição de renda e o gasto social são motores do crescimento. Para os autores, a justiça fiscal deveria ser o ponto de partida para a implantação de um projeto social de desenvolvimento. É uma condição necessária, porém insuficiente, pois é necessário que o sistema tributário forneça suporte financeiro para o Estado Social em decorrência do seu papel na melhoria dos padrões de bem-estar, tanto na aplicação de oferta pública de bens e serviços sociais básicos, quanto na redução de desigualdades da renda.

Orair e Gobetti (2018) apresentam o que viria a ser o Sistema Tributário Ideal, apresentando alguns princípios norteadores de uma proposta de reforma que busque aproximar a estrutura tributária brasileira a um 'sistema ideal'. Segundo os autores, o ponto de partida são seus objetivos básicos: arrecadação, eficiência e equidade. Além dos objetivos básicos, há ainda um aspecto a ser considerado: os sistemas tributários são historicamente determinados e delimitados pelas tendências internacionais no campo da tributação. Desta forma, destacam-se: (i) homogeneização da tributação sobre bens e serviços, na forma de um IVA (imposto sobre valor adicionado); (ii) conceituação ampla da base tributável do IVA; (iii) revisão de benefícios tributários; (iv) gradual esgotamento dos modelos baseados na tributação sobre folha salarial e (v) erosão da base tributável e pressão para quedas das alíquotas sobre o lucro das empresas diante da crescente mobilidade de capital.

Silveira, Passos e Guedes (2018) realizaram um estudo que trabalhou com as questões que envolvem uma Reforma Tributária no Brasil, realçando o arcabouço teórico que o orienta no plano internacional e a necessidade de corrigir as principais distorções provenientes do atual arranjo tributário nacional. Concluíram que uma melhor calibração do sistema tributário brasileiro pode ser alçada com a mudança na tributação indireta a favor de um Imposto sobre Valor Adicionado, e que a justiça fiscal, pode ser galgada acentuando a tributação sobre capital e patrimônio, em conformidade com as proposições teóricas da revisão da teoria da tributação ótima.

Silva *et al.* (2020) fizeram uma breve análise da formação do sistema tributário brasileiro dos tempos do Brasil Colônia, percorrendo o período imperial e constituições republicanas, para discorrer a respeito de entraves que sofre o modelo atual do sistema tributário nacional. A finalidade foi promover um estudo sobre a necessidade da reforma tributária no Brasil, bem como seus benefícios e desafios diante do cenário atual, em meio às incertezas trazidas pela pandemia de Covid-19, que a economia brasileira enfrenta. Seria, afinal, uma solução impreterível neste momento ou deveria ser adiada, como vem sendo até hoje, devido

ao momento de calamidade que o país enfrenta? Concluíram que os fatores ainda mais visíveis diante da pandemia mundial tornam a reforma do sistema tributário brasileiro um processo inadiável. A tributação coloca em desvantagem competitiva a produção nacional, prejudica a eficiência econômica e desestimula o investimento, isso agrava ainda mais a crise que naturalmente a pandemia causa no sistema nacional.

Os autores complementam ainda que o sistema tributário é excessivamente complexo, tanto que dificulta a harmonização com sistemas tributários dos parceiros comerciais do Brasil e facilitam a evasão fiscal. Portanto, o próprio sistema tributário do país é um obstáculo ao seu desenvolvimento econômico. Obstáculos é o que não faltam no cenário atual de calamidade pública, o sistema tributário nacional não deve ser um deles e sim um instrumento para superá-los (SILVA *et al.*, 2020).

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

Por fim, Maciel, Moraes e Rodrigues (2021) buscaram estudar os principais pontos de cada projeto de reforma tributária atualmente em trâmite, colocando-os em perspectiva entre si, bem como em comparação com o atual sistema de tributação, de modo a destacar os possíveis impactos na economia brasileira. Para tal, apresentaram um breve panorama do atual Sistema Tributário Brasileiro, o qual os autores consideram responsável por prejudicar diversas áreas da economia, especialmente a indústria. Em seguida apresentam a análise dos projetos de reforma, como: PEC 110/2019, PEC 45/2019; PL 3.887/2020 e PL 2.337/2021. Os autores afirmam ainda que a reforma é necessária, sendo possível vislumbrar um potencial de mudanças positivas como a simplicidade da arrecadação dos tributos, ao unir alguns destes. Outro ponto seria a maior transparência dos tributos, promovendo maior acesso às pessoas e empresas quanto aos tributos que estão sendo pagos em cada produto e serviço. Além destes, uma mudança significativa para as empresas seria em relação à quantidade de tempo gasto pelo contribuinte para realizar o recolhimento dos tributos. Os autores complementam ainda com a apresentação de possíveis impactos econômicos, vislumbrando até uma melhora na taxa de empregabilidade.

3 METODOLOGIA

A presente pesquisa se classifica como descritiva, do ponto de vista dos objetivos. Conforme Gil (2002), a pesquisa descritiva é aquela que se propõe a descrever as características de determinada população ou fenômeno, ou ainda o estabelecimento de relações entre as variáveis, onde o pesquisador não interfere nos fatos.

Quanto à abordagem do problema é caracterizada como qualitativa, uma vez que “na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado” (RAUPP; BEUREN, 2006, p. 91). Acrescenta-se ainda que a pesquisa qualitativa “visa destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo, haja vista a superficialidade deste último” (RAUPP; BEUREN, 2006, p. 92).

É ainda uma pesquisa bibliográfica e documental, pois busca explicar o problema com base em contribuições teóricas já publicadas além de legislação pertinente, como projetos de lei sobre a reforma tributária para se compreender como esta afetaria a vida dos cidadãos. Silva e Menezes (2005) afirmam que pesquisas bibliográficas são desenvolvidas com base em material já publicado (livros, artigos de periódicos, etc.), e pesquisas documentais se baseiam em materiais que não receberam um tratamento analítico.

A coleta de dados foi realizada na forma de levantamento bibliográfico e documental, tanto de artigos publicados, no período de dez anos (2012 a 2021), além das propostas e projetos de lei que tramitam atualmente no congresso, até a data de 31 de outubro de 2022, quando se findou a presente pesquisa. Ao todo foram analisadas cinco propostas, a saber: as Propostas de Emenda Constitucional: PEC 45/2019; PEC 110/2019; PEC 128/2019 e os Projetos de Lei: PL 3.887/2020 e PL 2.337/2021.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

O presente estudo teve como objetivo geral avaliar quais seriam os impactos de uma reforma tributária no Brasil, na vida dos cidadãos. Desta forma, para se alcançar este objetivo, foram elencados dois objetivos específicos, sendo o primeiro, analisar as propostas e projetos de lei que buscam a reforma tributária. Em seguida, para atingir ao segundo objetivo específico, buscou-se comparar os impactos que cada proposta de reforma tributária teria ao ser implantada, de acordo com a análise da redação e cada proposta, como se segue neste tópico.

4.1 PEC 45/2019

Ementa: Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências.

A PEC 45/2019, advinda da Câmara dos Deputados, prevê a extinção de cinco tributos: IPI, PIS e Cofins (União); ICMS (estadual) e ISS (municipal) criando, em contrapartida o Imposto Sobre Bens e Serviços – IBS, nos moldes do Imposto Sobre o Valor Agregado (IVA) de competência da União, com alíquota uniforme para todos os bens, direitos ou serviços (SILVA; SANTOS, 2021).

A Quadro 3 a seguir busca comparar os impostos que a PEC 45/2019 propõe extinguir com o novo imposto proposto, o IBS.

Quadro 3 – Comparação entre os impostos existentes e o IBS (PEC 45/2019)

Impostos que seriam extintos pela PEC 45/2019	Novo imposto: Imposto Sobre Bens e Serviços (IBS)
<p>IPI – Imposto sobre produtos Industrializados Fato gerador: na importação e na operação interna (saída do produto da indústria). Contribuintes: importador; industrial; estabelecimento equiparado a indústria e aos que consumirem ou utilizarem em outra finalidade (exceto o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos)</p>	<p>1. O imposto sobre bens e serviços: I – Incidirá também sobre: a) os intangíveis; b) a cessão e o licenciamento de direitos; c) a locação de bens; d) as importações de bens, tangíveis e intangíveis, serviços e direitos;</p>
<p>PIS e Cofins Incidência: 1. no faturamento ou o auferimento de receitas, para pessoas jurídicas de direito privado; 2. no pagamento da folha de salários, para entidades de relevância social determinadas em lei; 3. na arrecadação mensal de receitas correntes e o recebimento mensal de recursos, para entidades de direito público.</p>	<p>II – Será regulado exclusivamente pela lei complementar referida no caput deste artigo; III – será não-cumulativo, compensando-se o imposto devido em cada operação com aquele incidente nas etapas anteriores; IV – Não será objeto de concessão de isenções, incentivos ou benefícios tributários ou financeiros, inclusive de redução de base de cálculo ou de crédito presumido ou outorgado, ou sob qualquer outra forma que resulte, direta ou indiretamente, em carga tributária menor que a decorrente da aplicação das alíquotas nominais;</p>
<p>ICMS - estados Imposto plurifásico, real, proporcional e de caráter fiscal Fato gerador: 1. Circulação de mercadoria; 2. Serviço de transporte interestadual e intermunicipal; 3. Serviços de comunicação.</p>	<p>V – Não incidirá sobre as exportações, assegurada a manutenção dos créditos; VI – Terá alíquota uniforme para todos os bens, tangíveis e intangíveis, serviços e direitos, podendo variar entre Estados, Distrito Federal e Municípios.</p>
<p>ISS – municípios Fato Gerador: prestação de serviço Contribuinte: prestador de serviço, empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento físico.</p>	<p>2. A alíquota do imposto aplicável a cada operação será formada pela soma das alíquotas fixadas pela União, pelos Estados ou Distrito Federal e pelos Municípios; 3. Nas operações interestaduais e intermunicipais: I – Incidirá a alíquota do Estado ou Distrito Federal e do Município de destino; II – O imposto pertencerá ao Estado ou Distrito Federal e ao Município de destino.</p>

Fonte: RFB (2019); Pimenta (2015); Rossi (2019)

Conforme pode ser observado no Quadro 3, a proposta elaborada pelo Deputado Rossi (2019) prevê a extinção de tributos relevantes, como o PIS e a Cofins, que servem de apoio para custear gastos com os trabalhadores do país. O PIS se destina ao pagamento de seguro-desemprego e outros benefícios e a Cofins arca com gastos da seguridade social, sem apontar uma substituição aos mesmos (RODRIGUES, 2022).

A situação atual da referida PEC 45/2019, de acordo com o portal da Câmara dos Deputados, é que a mesma está pronta para pauta no Plenário. Em decisão da Mesa Diretora, em maio de 2021, resolveu avocar ao Plenário esta Proposta de Emenda à Constituição.

4.2 PEC 110/2019

Ementa: Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências.

A PEC 110/2019 é uma proposta de emenda constitucional, do Senado Federal, que sugere alterações nos artigos da Constituição Federal, com vistas a simplificar o Sistema Tributário Nacional. Sua diretriz principal é a instituição de um modelo dual do Imposto de Valor Agregado (IVA). O IVA subnacional seria composto pelo IBS, resultado da fusão do ICMS (estadual) com o ISS (municipal), além da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) que unificaria os tributos federais (IPI, PIS, Cofins e Cofins-importação, CIDE-Combustíveis), que formaria o IVA Federal (AGÊNCIA SENADO, 2022a).

Em 31 de maio de 2022, a votação da PEC 110/2019 foi adiada por falta de quórum, onde eram necessários no mínimo 14 senadores para deliberação. O relator da matéria, senador Roberto Rocha, acredita que houve uma espécie de boicote à votação, já que a proposta de reforma tributária não é um assunto que agrada a todos. Rocha acrescentou que a base de consumo é que gera impostos indiretos, que ele mesmo classifica como “os mais severos do planeta”. Seriam eles o ICMS, o ISS, o IPI, o PIS e a Cofins (AGÊNCIA SENADO, 2022b).

De acordo com Rocha:

no país, quem mais paga imposto, proporcionalmente, é o pobre. Não é o rico. Nessa proposta, por exemplo, estamos incluindo para pagar IPVA, avião, helicóptero e iate. Porque, no Brasil, só paga o IPVA carro e moto. Não é justo. E isso fere interesses. E interesses de quem? Há interesses fortíssimos que há 50 anos trabalham nesse país para termos um pandemônio tributário. Fala do Senador Roberto Rocha (AGÊNCIA SENADO, 2022b).

A atual situação da PEC 110/2019 data de 31 de maio de 2022, quando a mesma está pronta para a pauta na comissão. Ao todo, até esta data, foram sugeridas 253 emendas à PEC, das quais foram acatadas 70 delas, total ou parcialmente.

Ao comparar as duas Propostas de Emenda Constitucional (PEC 45/2019 e PEC 110/2019), a Instituição Fiscal Independente (IFI) considera a primeira mais flexível para que os estados possam obter equilíbrio em suas contas, enquanto a segunda pode aumentar a participação dos municípios na distribuição dos tributos (SENADO NOTÍCIAS, 2019a).

4.3 PEC 128/2019

Ementa: Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências.

A Proposta de Emenda Constitucional nº 128/2019 possui proposta semelhante às duas anteriores, ao criar um IVA Dual, por meio do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) diferindo destas ao considerar o Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), de competência da União. O novo imposto inclui ainda a substituição do ICMS e do ISS, assim como as PECs 45/2019 e 110/2019.

Na proposta do Deputado Luis Miranda são considerados cerca de 80% do texto da PEC 45/2019 proposta por Rossi (2019), priorizando a redução da carga tributária sobre o dia a dia dos cidadãos e empresas, mantendo prerrogativas tributárias de estados e municípios (MIRANDA, 2019). Seu objetivo é, portanto, reduzir a participação dos impostos no consumo e aumentar a tributação sobre a renda e lucros (CÂMARA DOS DEPUTADOS, 2019).

Outra crítica em relação às PECs 45/2019; 110/2019 e 128/2019, é que todas apresentam falhas, com propostas de alíquotas uniformes e transição longa entre o sistema tributário atual e as novas regras. Outra falha apostada em audiência pública na Comissão de Direitos Humanos (CDH) é que estas PECs não estão dando devida atenção às microempresas e empresas de pequeno porte (SENADO NOTÍCIAS, 2019b).

4.4 PL 3.887/2020

Ementa: Institui a Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços - CBS, e altera a legislação tributária federal.

O PL 3.887/2020 é um projeto com sugestões para a reforma tributária enviado pelo governo federal. Esse projeto se baseia na unificação do PIS com a Cofins para criação a Contribuição sobre Movimentação de Bens e Serviços (CBS). O cálculo da CBS se daria 'por fora' e seriam excluídos os valores da CBS e do ICMS de sua base de cálculo (ARAÚJO, 2021).

Santos e Araújo (2020) realizaram um comparativo entre as três principais propostas de reforma tributária: PEC 45/2019, proposta pela Câmara dos Deputados, PEC 110/2019, proposta pelo Senado Federal e o PL 3.887/2020, proposto pelo governo. O Quadro constante no Anexo A buscou sintetizar as ideias centrais de cada projeto.

Outra análise importante refere-se ao valor projetado da renúncia fiscal recuperado pelas PECs 45/2019 e 110/2019, elaborado por Souza (2021), conforme apresentado na tabela 1 a seguir.

Tabela 1 – Valor projetado da renúncia fiscal recuperado pelas PECs nº 45/2019 e 110/2019, para 2021 a 2036, em milhões de reais

Ano	Valor total da renúncia	
	PEC 45/2019	PEC 110/2019
2021	R\$ 206.535,42	R\$ 162.794,88
2022	R\$ 232.113,58	R\$ 185.678,93
2023	R\$ 244.468,89	R\$ 190.257,18
2024	R\$ 262.223,91	R\$ 206.856,79
2025	R\$ 279.998,37	R\$ 220.878,27
2026	R\$ 298.977,64	R\$ 265.850,18
2027	R\$ 319.243,40	R\$ 251.836,93
2028	R\$ 340.882,84	R\$ 268.907,33
2029	R\$ 363.989,07	R\$ 287.134,81
2030	R\$ 388.661,53	R\$ 306.597,82
2031	R\$ 415.006,38	R\$ 327.380,09
2032	R\$ 443.139,97	R\$ 349.571,07
2033	R\$ 473.174,35	R\$ 373.266,22
2034	R\$ 505.247,77	R\$ 298.567,52
2035	R\$ 539.495,24	R\$ 425.583,83
2036	R\$ 576.064,12	R\$ 454.431,40
TOTAL	R\$ 5.889.222,48	R\$ 4.575.593,25

Fonte: Souza (2021, p. 37)

Conforme o Tesouro Nacional (2021), a renúncia fiscal pode ser entendida como incentivos fiscais concedidos, anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique em redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Para os cálculos apresentados na Tabela 1, Souza (2021) considerou os valores referentes as renúncias fiscais de cada tributo (ICMS, ISS, IPI, PIS, Cofins, Pasep, IOS, CIDE-Combustível e Salário Educação) e projetadas para os próximos dezesseis anos (2021 a 2036). Para tal, o autor utilizou a média da proporção da renúncia em relação ao PIB dos anos de 2021 a 2023 (que resultou em média de 2,71% da renúncia em relação ao PIB para proposta da Câmara e em 2,14% para a proposta do Senado). Em seguida, aplicou-se essa média para a projeção da renúncia até o ano de 2036.

Fica nítida a diferença de renúncia fiscal entre as duas propostas, sendo a PEC 45/2019 mais onerosa, uma vez que a renúncia fiscal total do período é cerca de 28% maior que a referente à PEC 110/2019, para o mesmo período projetado.

4.5 PL 2.337/2021

Ementa: Altera a legislação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza das Pessoas Físicas e das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

O Projeto de Lei nº 2.337/2021 tem por objetivo alterar a legislação que rege o Imposto de Renda e quaisquer proventos de pessoa física e jurídica, bem como a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

De acordo com o texto do referido projeto, a faixa de isenção do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) passaria de R\$ 1.903,98 para R\$ 2.500,00 mensais. Já o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) seria reduzido de 15% para 8%, tornando-se vigente após a implantação de um adicional de 1,5% da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM) que incidirá sobre a extração do ferro, cobre, bauxita, ouro, manganês, caulim, níquel, nióbio e lítio (MARTINS, 2021). Martins (2021) acrescenta ainda que para empresas com lucros mensais acima de R\$ 20 mil no mês continuam tendo a taxa adicional de 10% após a reforma.

No caso da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), lucros e dividendos teria o corte de 1% na contribuição, condicionado à redução de incentivos tributários à indústria farmacêutica, gás natural canalizado, carvão mineral, produtos químicos, farmacêuticos e hospitalares (MARTINS, 2021).

A CSLL, segundo Martins (2021) passaria de 9% para 8% para empresas em geral, de 15% para 14% para instituições financeiras variadas e de 20% para 19% para os bancos.

A Tabela 2, a seguir, esboça uma simulação da tributação atual e da tributação a partir da aprovação do PL 2.337/2021, para uma empresa de prestação e serviços em geral.

Tabela 2 – Simulação da Tributação atual x tributação com o PL 2.337/2021

Atual	Valor	%	PL 2.337/2021	Valor	%
Receita	1.000.000,00	100%	Receita	1.000.000,00	100%
(-) Despesas	-680.000,00		(-) Despesas	-680.000,00	
(=) Lucro antes do IR/CS	320.000,00		(=) Lucro antes do IR/CS	320.000,00	
(-) IR 15% (a)	-48.000,00		(-) IR 8% (a)	-25.600,00	
(-) AD IR 10% (b)	-8.000,00		(-) AD IR 10% (b)	-8.000,00	
(-) CS 9% (c)	-28.800,00		(-) CS 8% (c)	-25.600,00	
(=) Lucro Líquido	235.200,00		(=) Lucro Líquido	260.800,00	

IRRF 15% sobre Lucros ou Dividendos (d)	0,00	IRRF 15% sobre Lucros ou Dividendos (d)	39.120,00
TOTAL (a + b + c + d)	-84.800,00	TOTAL (a + b + c + d)	-98.320,00

Fonte: Camargos Contadores (2021)

A Tabela 2 representa um exemplo de como ficaria a tributação diante da aprovação do PL 2.337/2021. De acordo com Camargos Contadores (2021), o exemplo se aplica tanto a uma empresa do lucro presumido, como uma empresa do lucro real que não usufrua de benefícios fiscais.

O PL 2.337/2021 foi aprovado na câmara e aguarda apreciação do Senado. A alteração proposta, se aprovada no Senado, reajusta ainda a faixa de isenção de R\$ 1.903,98 para R\$ 2.500,00 (SENADO NOTÍCIAS, 2022a).

Os projetos de Reforma Tributária não avançaram no primeiro semestre de 2022 e devem ficar para 2023, de acordo com Senado Notícias (2022b). O presidente do senado afirmou ainda que a PEC 110/2019 é uma prioridade, uma vez que já se encontra em discussão.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve como objetivo avaliar os impactos de uma reforma tributária no Brasil, na vida dos cidadãos. Por meio de uma pesquisa descritiva, qualitativa, bibliográfica e documental, foram analisadas as propostas e projetos de lei em tramitação no congresso que buscam a reforma tributária, assim como foram apresentados os possíveis impactos destas propostas, no caso de aprovação.

Os projetos analisados foram as Propostas de Emenda Constitucional (PEC) de números 45/2019, 110/2019 e 128/2019 e os Projetos de Lei (PL) números 3.887/2020 e 2.337/2021, até 31 de outubro de 2022. Nenhum dos projetos, no entanto, foi aprovado a tempo da conclusão desta pesquisa.

Quanto aos possíveis impactos ocasionados por essas medidas, destacam-se as PEC 45/2019 e 110/2019, em que ambas propõem a extinção de impostos existentes para a criação de um único imposto sobre bens e serviços, o IBS, semelhante ao Imposto sobre o Valor Agregado (IVA). Já a PEC 128/2019 se assemelha as duas anteriores, porém considera o Imposto sobre Operações Financeiras (IOF).

Ao se projetar o valor de renúncia fiscal ocasionada pelas PEC 45 e 110/2019, de acordo do Souza (2021), chega-se aos montantes de aproximadamente R\$ 5,8 milhões e R\$ 4,5 milhões para cada uma das duas PEC, respectivamente. A projeção considerou o período de 16 anos

(2021 a 2036) e usou como referência os tributos que seriam extintos pelas medidas (ICMS, ISS, IPI, PIS, Cofins, Pasep, IOS, CIDE-Combustível e Salário Educação). Os cálculos evidenciam que a PEC 45/2019 seria 28% mais onerosa que a PEC 110/2019.

O PL 3.887/2020 propôs a unificação dos PIS com a Cofins para criação da Contribuição sobre Movimentação de Bens e Serviços (CBS). Conforme Araújo (2021), seu cálculo se daria ‘por fora’ excluindo os valores da CBS e do ICMS de sua base de cálculo.

Por fim, o PL 2.337/2021 se propõe a alterar a legislação que rege o Imposto de Renda tanto para pessoa física (PF) quanto para pessoa jurídica (PJ). No caso da PF, seria feito o reajuste da faixa de isenção de R\$ 1.903,98 para R\$ 2.500,00 no Imposto de Renda. Já para PJ, o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) passaria a incidir sobre os Lucros ou dividendos onerando em mais de 15,9% o empresário, no que tange sua carga tributária atual. Tal cálculo seria válido tanto para uma empresa do lucro presumido quanto para uma empresa do lucro real que não usufrua de benefícios fiscais.

Este estudo teve como principal limitação a inconclusão das votações dos projetos no Senado, e considerando o ano eleitoral, tais propostas devem voltar a ser apreciadas apenas em 2023. Sugere-se para pesquisas futuras, o aprofundamento nas discussões existentes quanto a uma efetiva Reforma Tributária no Brasil.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA CÂMARA DE NOTÍCIAS. Reforma tributária: nova PEC retoma tributação sobre dividendos e cria IVA dual. **Câmara dos Deputados**. 2019. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/noticias/576691-reforma-tributaria-nova-pec-cria-imposto-sobre-movimentacao-financeira-e-mantem-ipi/>>. Acesso em: 18 jun 2022.

AGÊNCIA SENADO. Reforma Tributária volta à pauta da CCJ nesta terça. **Senado Federal**. 2022a. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2022/05/30/reforma-tributaria-volta-a-pauta-da-ccj-nesta-terca>>. Acesso em: 18 jun 2022.

AGÊNCIA SENADO. Sem consenso e quórum, votação da reforma tributária é adiada na CCJ. **Senado Federal**. 2022b. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2022/05/31/sem-consenso-e-quorum-votacao-da-reforma-tributaria-e-adiada-na-ccj>>. Acesso em: 18 jun 2022.

ALCOLUMBRE, Davi. **Proposta de Emenda Constitucional n. 110 de 2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7977850&ts=1654087970632&disposition=inline>>. Acesso em: 15 jun 2022.

ALMEIDA, Eduardo Rodrigues de. **O debate da Reforma Tributária para com os Projetos de Lei 3887/2020 e 2337/21 e a PEC 45/2019**: percepção dos professores da área tributária das IES da cidade de Mossoró. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) Departamento de Ciências Sociais Aplicadas, Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal Rural do Semi-Árido – UFERSA. 2021.

ARAÚJO, Marquezan. REFORMA TRIBUTÁRIA: PEC 128/2019 anteviu momento de crise, afirma Luis Miranda. **Brasil 61**, 18 de fev. 2021. Disponível em: <<https://brasil61.com/noticias/reforma-tributaria-pec-128-2019-anteviu-momento-de-crise-afirma-luis-miranda-pind212450>>. Acesso em: 18 jun 2022.

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

BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 25 out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em: 26 fev. 2022.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 15 jun 2022.

CAMARGOS CONTADORES. **Tributação de lucros ou dividendos – PL 2337/ 2021**. 2021. Disponível em: <<https://camargoscontadores.com.br/tributacao-de-lucros-ou-dividendos-pl-2337-2021/>>. Acesso em 18 jun 2022.

FAGNANI, Eduardo; ROSSI, Pedro. Desenvolvimento, desigualdade e reforma tributária no Brasil. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas**. Brasília: ANFIP; FENAFISCO: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

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

FGV. **Observatório de Política Fiscal. 2021**. Disponível em: <<https://observatorio-politica-fiscal.ibre.fgv.br/series-historicas/carga-tributaria/carga-tributaria-no-brasil-1990-2020>>. Acesso em: 31 jan. 2022.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2002.

GONDIM FILHO, Jurandir Gurgel. O momento para a Reforma Tributária no Brasil. **Revista Controle: Doutrinas e artigos**, v. 15, n. 2, p. 41-72, 2017.

IEDI. **Princípios Para a Reforma do Sistema Tributário Brasileiro**. 2021. Disponível em: <https://www.iedi.org.br/cartas/carta_iedi_n_1078.html#:~:text=Na%20OCDE%2C%20os%20tributos%20sobre,sobre%20bens%20e%20servi%C3%A7os%2C%20respectivamente.>. Acesso em: 25 jan. 2022.

MACHADO, Carlos Henrique; BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. A Reforma Tributária como Instrumento de Efetivação da Justiça Distributiva: uma abordagem histórica. **Sequência (Florianópolis)**, p. 221-252, 2017.

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

MARTINS, Raphael. **Reforma do IR: entenda o que pode mudar na tributação das empresas**. 2021. Disponível em: <<https://g1.globo.com/economia/noticia/2021/09/03/reforma-do-ir-entenda-o-que-pode-mudar-na-tributacao-das-empresas.ghtml>>. Acesso em: 18 jun 2022.

MIRANDA, Luis. **Proposta de Emenda Constitucional n. 128 de 2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1792380&filenome=PEC+128/2019>. Acesso em: 15 jun 2022.

OLIVEIRA, F. A. A Evolução da Estrutura Tributária e do Fisco Brasileiro: 1889-2009. In: CASTRO, J. A.; SANTOS, C. H. M.; RIBEIRO, J. A. C. (Orgs.). **Tributação e Equidade no Brasil**: Um registro da reflexão do Ipea no biênio 2008-2009. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2010. p. 153-212.

ORAIR, Rodrigo; GOBETTI, Sérgio. Reforma Tributária no Brasil. **Novos Estudos CEBRAP**, v. 37, n. 2, p. 191-211, 2018.

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

PIMENTA, Luciana. **Tributário para quem odeia tributário**. 2. Ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia de Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais. In: BEUREN, I. M. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2006. Cap.3, p. 76-97.

RFB. Receita Federal do Brasil. **IPI - Imposto sobre produtos industrializados**. 2019. Disponível em: <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/tributos/ipi#1--fato-gerador>>. Acesso em: 15 Jun 2022.

RODRIGUES, Ana Luiza. Pis e Cofins: o que são e como calcular? **Rede Jornal Contábil**. 2022. Disponível em: <<https://www.jornalcontabil.com.br/pis-e-cofins-o-que-sao-e-como-calculiar/>>. Acesso em 15 jun 2022.

ROSSI, Baleia. **Proposta de Emenda Constitucional n. 45 de 2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filenome=PEC+45/2019>. Acesso em: 15 jun 2022.

SANTOS, Antônio Marcos Silva; ARAÚJO, José Evande Carvalho. Comparativo entre as propostas de reforma tributária em discussão no Congresso Nacional (Câmara/Senado/Governo). Câmara dos Deputados. 2020. Disponível em: <https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/40039/comparativo_propostas_reforma_santos.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 18 jun 2022.

SENADO NOTÍCIAS. **IFI aponta que PEC de reforma tributária proveniente da Câmara é mais flexível.** 2019a. Disponível em:

<<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2019/10/14/ifi-aponta-que-pec-de-reforma-tributaria-proveniente-da-camara-e-mais-flexivel>>. Acesso em 18 jun 2022.

SENADO NOTÍCIAS. **Reforma tributária desconsidera pequenas empresas, avaliam debatedores.** 2019b. Disponível em:

<<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2019/11/07/reforma-tributaria-desconsidera-pequenas-empresas-avaliam-debatedores>>. Acesso em 18 jun 2022.

SENADO NOTÍCIAS. **Projetos evitam que quem ganha menos passe a pagar IR por defasagem da tabela.** 2022b. Disponível em:

<<https://www12.senado.leg.br/noticia7s/materias/2022/07/21/projetos-evitam-que-quem-ganha-menos-passe-a-pagar-ir-por-defasagem-da-tabela#:~:text=J%C3%A1%20o%20PL%202.337%2F2021,%24%20%2C5%20mil%20men>sais>. Acesso em 31 out 2022.

SENADO NOTÍCIAS. **Reforma tributária deve ficar para 2023.** 2022b. Disponível em:

<<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2022/07/27/reforma-tributaria-deve-ficar-para-2023>>. Acesso em 31 out 2022.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação.** 4. Ed. Florianópolis: UFSC, 2005.

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

SILVA, Thiago Lopes et al. **A análise dos projetos de reforma tributária face à preservação do mínimo existencial.** Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) Curso de Direito da Universidade Católica do Salvador – UCSAL. 2021.

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

SOUZA, Moisés Geraldo C. M. C. **Impactos da Reforma Tributária nos tributos sobre o consumo:** comparativo entre o sistema atual e as PEC 45/2019 e PEC 110/2019. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel) Ciências Contábeis. Universidade Federal da Paraíba. João Pessoa, 2021.

TESOURO NACIONAL. Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF). 11. Ed., versão 3, Brasília, 2021. Disponível em: <<https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-demonstrativos-fiscais-mdf/2020/26>>. Acesso em: 18 jun 2022.

ANEXO A - Síntese das propostas de emenda à Constituição

	PEC 45/2019	PEC 110/2019	PL 3.887/2020
Escopo	Apresentadas na forma de propostas de emenda à Constituição, o que faz com que sejam mais amplas, trazendo a previsão de tributos e regras gerais, que devem posteriormente ser implementados em leis específicas;		Apresentado na forma de projeto de lei que institui uma contribuição social.
Tributos Criados e Extintos	Cria Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e impostos seletivos, e extingue cinco tributos: IPI, PIS, Cofins, ICMS e ISS;	Cria um IBS e um Imposto Seletivo, e extingue nove tributos: IPI, IOF, PIS, Papep, Cofins, CIDE-Combustíveis, Salário-Educação, ICMS e ISS;	institui a Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS) e extingue dois tributos: PIS e Cofins.
Competência Tributária	O IBS é um imposto instituído por meio de lei complementar federal (exceto em relação à fixação da parcela das alíquotas destinadas à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, a ser definida por lei ordinária de cada ente federativo);	O IBS é um imposto instituído pelo Congresso Nacional por meio de lei complementar, com poder de iniciativa reservado basicamente a representantes dos Estados e Municípios (exceto por uma comissão mista de Senadores e Deputados Federais criada especificamente para esse fim ou por bancada estadual);	É uma contribuição social federal.
Base de Incidência	Incidência do IBS sobre todos os bens e serviços, incluindo a exploração de bens e direitos, tangíveis e intangíveis, e a locação de bens, nas operações no mercado interno e na importação. Não incidência do tributo na exportação;		Também se pretende a incidência ampla da CBS nas operações no mercado interno e na importação, e não incidência na exportação, apesar de a lei ter adotado formulação diversa das PECs na definição do fato gerador.
Alíquota	Cada ente federativo fixará uma parcela da alíquota total do IBS por meio de lei ordinária, federal, estadual, distrital ou municipal (uma espécie de “sub-alíquota”), aplicável a todos os bens e serviços destinados a cada ente federado; portanto, a alíquota pode diferir em cada Município/Estado, mas é única para todos os bens e serviços lá consumidos;	Lei complementar fixará as alíquotas do IBS, havendo uma alíquota padrão, mas podendo ser fixadas alíquotas diferenciadas para determinados bens ou serviços; portanto, a alíquota pode diferir, dependendo do bem ou serviço, mas é aplicada de maneira uniforme em todo o território nacional;	12%, salvo na incidência monofásica a que se sujeitam os bens do Anexo II (combustíveis, gás, cigarro), que têm alíquotas próprias, e para as instituições financeiras, que têm alíquota de 5,8% sobre uma base de cálculo diferenciada.
Não cumulatividade	As três proposições pretendem adotar o regime de crédito financeiro, permitindo que qualquer crédito vinculado à atividade empresarial possa ser descontado dos IBS/CBS devidos e garantindo-se a devolução dos créditos acumulados. No texto da PEC 45 e do PL 3887, não há restrição explícita ao aproveitamento de créditos relativos a bens ou serviços caracterizados como de uso ou consumo pessoal, embora se perceba, nas justificativas das proposições, ser essa a intenção de seus autores.		

continua...

continuação

	PEC 45/2019	PEC 110/2019	PL 3.887/2020
Concessão de benefícios fiscais	Não permite a concessão de benefício fiscal;	Autoriza a concessão de benefícios fiscais (por lei complementar) nas operações com i) alimentos, inclusive os destinados ao consumo animal; ii) medicamentos; iii) transporte público coletivo de passageiros urbano e de caráter urbano; iv) bens do ativo imobilizado; v) saneamento básico; e vi) educação infantil, ensino fundamental, médio e superior e educação profissional;	Estão previstos os casos de isenção a seguir: a) entidades: i) templos de qualquer culto; ii) partidos políticos, incluídas as suas fundações; iii) sindicatos, federações e confederações; e iv) condomínios edifícios residenciais; b) receitas: decorrentes: i) da prestação de serviços de saúde, desde que recebidas do SUS; ii) da venda de produtos integrantes da cesta básica; iii) da prestação de serviços de transporte público coletivo municipal e intermunicipal, interestadual e internacional de caráter urbano de passageiros, por meio rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário; iv) da venda de imóvel residencial novo ou usado para pessoa natural; v) da venda de materiais e equipamentos e da prestação de serviços a eles vinculados, efetuadas diretamente à Itaipu Binacional; vi) do fornecimento de energia elétrica realizado pela Itaipu Binacional; vii) dos atos praticados entre as cooperativas e seus associados, exceto as cooperativas de consumo; viii) da venda para pessoa jurídica de produtos <i>in natura</i> conforme descrito no PL; e ix) da revenda dos produtos sujeitos à incidência monofásica, desde que tenham sido tributados na forma da lei; c) Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio: são isentas as receitas decorrentes da venda de bens: i) realizada por estabelecimento de pessoa jurídica localizado fora dessas áreas para estabelecimento de pessoa jurídica localizado nessas áreas; e ii) entre estabelecimentos de pessoas jurídicas localizados nessas áreas.
Regimes Especiais	Não são autorizados regimes especiais;		Incidência monofásica da CBS, em que caberá a produtores e importadores o recolhimento da contribuição sobre as receitas decorrentes de operações com: i) gasolinas e suas correntes; ii) óleo diesel e suas correntes; iii) gás liquefeito de petróleo (GLP), derivado de petróleo ou de gás natural; iv) gás natural; v) querosene de aviação; vi) biodiesel; vii) álcool, inclusive para fins carburantes; e viii) cigarros e cigarrilhas.

continua...

conclusão

	PEC 45/2019	PEC 110/2019	PL 3.887/2020
--	-------------	--------------	---------------

<p>Vinculação da arrecadação do IBS (saúde, educação, fundos constitucionais, seguro-desemprego, BNDES etc.)</p>	<p>As destinações estão vinculadas a parcelas da “sub-alíquota” de cada ente federativo, fixadas em pontos percentuais e denominadas “alíquotas singulares”;</p>	<p>O produto da arrecadação do imposto é vinculado às despesas e aos fundos mediante aplicação de percentual sobre a arrecadação para definir a entrega direta de recursos (fundos constitucionais, seguro desemprego, BNDES) ou piso mínimo de gastos (saúde, educação);</p>	<p>A arrecadação decorrente da CBS será destinada à seguridade social, nos termos do art. 195 da Constituição Federal, sem prejuízo da destinação de recursos para o financiamento das finalidades estabelecidas pelo art. 239 da Constituição Federal.</p>
<p>Transição do sistema de cobrança dos tributos</p>	<p>Durante dois anos é cobrada uma contribuição “teste” de 1% sobre a mesma base de incidência do IBS, e, depois, a transição dura oito anos, sendo os atuais tributos substituídos pelos novos tributos à razão de um oitavo ao ano;</p>	<p>Durante um ano é cobrada uma contribuição “teste” de 1% sobre a mesma base de incidência do IBS, e, depois, a transição dura cinco anos, sendo os atuais tributos substituídos pelos novos tributos à razão de um quinto ao ano;</p>	<p>i) <i>vacatio legis</i> de seis meses a partir da publicação da lei de instituição da contribuição; ii) utilização do saldo de créditos apropriados com base na legislação anterior; iii) manutenção da apropriação de créditos calculados sobre a depreciação ou amortização de ativos adquiridos sob a égide dos regimes de tributação anteriores; e iv) manutenção da apropriação de créditos sobre devoluções, já na vigência das novas regras, de vendas efetuadas anteriormente à CBS.</p>
<p>Outras matérias</p>	<p>Prevê a criação de impostos seletivos, de índole extrafiscal, cobrados sobre determinados bens, serviços ou direitos (não especificados na PEC) com o objetivo de desestimular o consumo;</p>	<p>Prevê a criação de um imposto seletivo, de índole arrecadatória, cobrado sobre operações com i) petróleo e seus derivados; ii) combustíveis e lubrificantes de qualquer origem, iii) gás natural; iv) cigarros e outros produtos do fumo; v) energia elétrica; vi) serviços de telecomunicações a que se refere o art. 21, XI, da Constituição Federal; vii) bebidas alcoólicas e não alcoólicas; e viii) veículos automotores novos, terrestres, aquáticos e aéreos. Além disso, promove alterações na CSLL, no IPVA e no ITCMD, cria fundos, e traz diversas normas gerais de índole tributária;</p>	<p>Traz diversos dispositivos sobre a fiscalização, arrecadação e cobrança da CBS.</p>

Fonte: Santos e Araújo (2020)