

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA - UFU**  
**FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS - FACIC**  
**GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ISABELLA APARECIDA MARCOMINO**

**A PERCEPÇÃO DOS PROFISSIONAIS CONTADORES SOBRE OS IMPACTOS DA  
REFORMA TRIBUTÁRIA**

**UBERLÂNDIA**  
**OUTUBRO DE 2023**

**ISABELLA APARECIDA MARCOMINO**

**A PERCEPÇÃO DOS PROFISSIONAIS CONTADORES SOBRE OS IMPACTOS DA  
REFORMA TRIBUTÁRIA**

Monografia apresentada à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Orientadora: Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Mônica Aparecida Ferreira**

**UBERLÂNDIA  
OUTUBRO DE 2023**

**ISABELLA APARECIDA MARCOMINO**

**A percepção dos profissionais contadores sobre os impactos da reforma tributária**

Monografia apresentada à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Banca de Avaliação:**

---

Blind Review  
Orientador

---

Blind Review  
Membro

---

Blind Review  
Membro

**Uberlândia (MG), 16 de outubro de 2023**

## RESUMO

O sistema tributário brasileiro, devido à sua complexidade e às particularidades que impactam tanto as empresas quanto a profissão contábil, tem sido objeto de discussão para simplificação durante muito tempo. Essa simplificação resultou na criação de propostas de emenda à Constituição em 2019, a PEC 110/2019 e a PEC 45/2019. Esse marco na legislação tributária brasileira representa um passo significativo no processo de uma possível reforma tributária. Diante desse contexto, este estudo se propôs a responder à seguinte questão: qual a percepção dos profissionais da área contábil acerca das possíveis mudanças decorrentes da reforma tributária? Como objetivo geral, estabeleceu-se identificar a percepção dos contadores em relação às possíveis mudanças decorrentes da reforma tributária no Brasil. A pesquisa foi realizada por meio de entrevistas, adotando uma abordagem qualitativa e descritiva. Os resultados das entrevistas revelaram diversidade de opiniões, embora tenham sido identificados pontos em comum. Esses incluem mudanças na maneira como certas atividades são conduzidas, a expectativa de que o sistema se torne mais simples e transparente, além dos desafios durante o período de transição. Nota-se que a maioria dos entrevistados não espera uma redução da carga tributária, o que vai contra algumas perspectivas apresentadas na literatura. Espera-se que este estudo contribua para uma compreensão mais aprofundada das percepções dos contadores em relação à reforma tributária no Brasil.

Palavras-chave: Tributos. Reforma Tributária. Sistema Tributário.

## **ABSTRACT**

*The Brazilian tax system, due to its complexity and the particularities that impact both companies and the accounting profession, has been the subject of discussion for simplification for a long time. This simplification resulted in the creation of proposed amendments to the Constitution in 2019, to PEC 110/2019 and PEC 45/2019. This milestone in Brazilian tax legislation represents a significant step in the process of possible tax reform. Given this context, this study aimed to verify the perception of accounting professionals about the possible changes resulting from tax reform? The general objective is to identify the perception of tax professionals in relation to possible changes resulting from tax reform in Brazil. The research was carried out through interviews, adopting a qualitative and descriptive approach. The results of the interviews revealed a diversity of opinions, although common points were identified. These include changes to the way certain activities are conducted, the expectation that the system will become simpler and more transparent, and challenges during the transition period. It should be noted that the majority of interviewees do not expect a reduction in the tax burden, which goes against some perspectives in the literature. It is hoped that this study will contribute to a more in-depth understanding of accountants' perceptions regarding tax reform in Brazil.*

*Keywords: Tributes. Tax reform. Tax system.*

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CBS: Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços  
CF: Constituição Federal  
CFC: Conselho Federal de Contabilidade  
Cofins: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social  
CPC: Comitê de Pronunciamentos Contábeis  
CRC: Conselho Regional de Contabilidade  
IBS: Imposto sobre Bens e Serviços  
ICMS: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços  
IPEA: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada  
IPI: Imposto sobre Produtos Industrializados  
IR: Imposto de Renda  
IVA: Imposto sobre o Valor Agregado  
NBC: Norma Brasileira de Contabilidade  
Pasep: Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público  
PEC: Proposta de Emenda Constitucional  
PIS: Programa de Integração Social  
PL: Projeto de Lei

## SUMÁRIO

|          |  |           |
|----------|--|-----------|
| <b>1</b> | <b>INTRODUÇÃO .....</b>  | <b>1</b>  |
| <b>2</b> | <b>REFERENCIAL TEÓRICO .....</b>   | <b>3</b>  |
| 2.1      | <b>Sistema Tributário .....</b>  | <b>3</b>  |
| 2.2      | <b>Reforma Tributária.....</b>   | <b>5</b>  |
| 2.3      | <b>Reforma Tributária e a Contabilidade.....</b>   | <b>7</b>  |
| <b>3</b> | <b>ASPECTOS METODOLÓGICOS.....</b>   | <b>8</b>  |
| <b>4</b> | <b>ANÁLISE DOS RESULTADOS.....</b>   | <b>10</b> |
| 4.1      | <b>Roteiro Semiestruturado e Perfil dos Entrevistados.....</b>                             | <b>10</b> |
| 4.2      | <b>Conhecimento sobre Atualizações da Reforma Tributária.....</b>                          | <b>11</b> |
| 4.3      | <b>Percepção sobre as Mudanças mais Significativas Oriundas da Reforma Tributária.....</b> | <b>13</b> |
| 4.4      | <b>Mudanças na Atuação do Profissional de Contabilidade .....</b>                          | <b>11</b> |
| 4.5      | <b>Processo de Transição da Reforma Tributária .....</b>                                   | <b>15</b> |
| 4.6      | <b>Principais Mudanças para os Contribuintes .....</b>                                     | <b>16</b> |
| 4.7      | <b>Mudanças para Micro e Pequenas Empresas.....</b>  | <b>19</b> |
| <b>5</b> | <b>CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>  | <b>20</b> |
|          | <b>REFERÊNCIAS .....</b>   | <b>23</b> |

# 1 INTRODUÇÃO

Abreu, Pereira e Urquiza (2022) evidenciam que o atual sistema tributário brasileiro não está alinhado com a realidade da sociedade brasileira, sendo caracterizado como um modelo burocrático e oneroso, o que limita as possibilidades de crescimento econômico do país. Appy (2018) destaca que o sistema tributário brasileiro atual é considerado como um dos piores do mundo e o resultado desse sistema complexo são várias horas despendidas com as obrigações tributárias, que dificulta a produtividade do país, além de apresentar brechas, fazendo com que as pessoas de alta renda sejam menos tributadas.

Nesse contexto, segundo Lima (1999), a complexidade do sistema tributário brasileiro resulta em custos elevados, tanto para as autoridades fiscais quanto para os contribuintes. Além disso, a diversidade de alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), juntamente com a cumulatividade de alguns tributos, como Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), constituem obstáculos à eficiência econômica.

Vale pontuar que o sistema tributário vigente afeta diretamente as empresas, seja na alta carga tributária ou na carga horária extensa para que se possa cumprir com as suas obrigações fiscais, o que por sua vez também resulta em custos (Bez-Batti, 2017). Além disso, Appy (2018) relata que esse sistema tributário complexo tem como consequência alto custo de recolhimento de impostos e incerteza por parte dos contribuintes, tanto no meio judiciário quanto no meio administrativo.

Caracterizando a legislação e o sistema tributário, observa-se que há diversos decretos e leis corroborando para um sistema tributário bem complexo e caro. Com isso, intensificou-se a discussão a respeito de uma reforma tributária por meio da reformulação das leis que tratam dos impostos no Brasil.

Sachsida e Simas (2018) evidenciaram que a necessidade de implementar uma reforma tributária no Brasil é importante e urgente. Visto que, de acordo com um estudo realizado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), a carga tributária varia de 33,82% a 36%, evidenciando a elevada tributação no país e um sistema burocrático (Sachsida; Simas, 2018).

Portanto, é fundamental que se leve em consideração a reforma tributária como uma oportunidade para aprimorar os aspectos fiscais e a eficiência do sistema tributário brasileiro. Assim, garantindo um ambiente mais favorável para as empresas e o crescimento econômico do país.



Andrade *et al.* (2021) relatam que para simplificar o sistema tributário, houve a criação de duas Proposta de Emenda Constitucional (PEC), a PEC 45/2019 e a PEC 110/2019, cujas finalidades, de maneira geral, consistem em simplificar a arrecadação.

Diante do que foi exposto, nota-se que é necessário buscar entender de que forma a reforma tributária irá afetar as empresas. Desse modo, considerando o atual sistema tributário nacional, o estudo apresenta o seguinte problema de pesquisa: Qual a percepção dos profissionais da área contábil acerca das possíveis mudanças decorrentes da reforma tributária?

Como objetivo geral, buscou-se identificar a percepção dos contadores em relação as possíveis mudanças decorrentes da reforma tributária no Brasil. Além disso, de maneira a atingir o propósito da pesquisa, determinou-se os seguintes objetivos específicos:

- a) identificar o conhecimento dos profissionais de contabilidade acerca das mudanças propostas pela reforma tributária no âmbito empresarial;

Por meio desse objetivo específico espera-se avaliar o entendimento dos contadores em relação às mudanças tributárias propostas. Identificar o nível de conhecimento permite avaliar se há lacunas de informação ou necessidade de capacitação para que esses profissionais estejam preparados para lidar com as mudanças.

- b) verificar a percepção dos contadores no que tange a simplificação do sistema tributário brasileiro após uma possível reforma tributária; e

Espera-se identificar como os contadores percebem o impacto da reforma tributária na simplificação do sistema tributário. Esse aspecto é relevante, já que evidência se as mudanças estão alinhadas com a expectativa de tornar o sistema mais acessível e menos complexo para empresas e profissionais.

- c) identificar a percepção dos contadores a respeito das possíveis mudanças na profissão do contador após a reforma tributária.

Por fim, por meio desse objetivo específico espera-se compreender como os contadores veem as mudanças em sua profissão após a reforma tributária, identificando se esperam novas responsabilidades, desafios ou oportunidades em decorrência das mudanças tributárias.

Este estudo se justifica por abordar questões importantes que afetam o país de forma geral, seja o meio empresarial, contribuintes ou a sociedade como um todo. Destaca-se também a temática relevante e que gera grande especulação ao ser discutida.

Além disso, o estudo se justifica por buscar identificar as possíveis mudanças com a reforma tributária, principalmente na área empresarial, visto que é uma área que sofre consequências do atual sistema tributário, sendo uma delas o alto custo para cumprir com as obrigações fiscais. Vale pontuar a importância de identificar as consequências da reforma, pois,

por exemplo, com base nessas identificações, profissionais poderão se preparar a fim de se manterem em suas funções, além de colaborar com empresas para que se mantenham no mercado.

Como contribuição, este estudo visa fomentar e acrescentar à literatura existente sobre a percepção da reforma tributária e seu impacto na esfera empresarial. Além disso, pretende contribuir também com os profissionais da área contábil, destacando as potenciais transformações e implicações decorrentes da reforma tributária.

Na próxima seção é apresentado o referencial teórico do estudo. Dessa forma, são evidenciados e discutidos alguns conceitos, definições e perspectivas que fundamentam a pesquisa e que estão presente na literatura, contribuindo para o embasamento deste estudo.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Sistema Tributário**

Segundo Paulsen (2020), a tributação é um elemento atrelado ao Estado, independentemente de sua natureza democrática ou autoritária, uma vez que a arrecadação de recursos é crucial para sua sustentação e a execução de suas atividades, sem levar em consideração questões políticas.

Silva *et al.* (2020) demonstram que, ao longo do tempo, estabeleceu-se uma conexão entre a tributação e o bem-estar coletivo. Nos dias atuais, o Estado utiliza os tributos como meios de garantir recursos para a população, investindo em serviços públicos e promovendo melhorias sociais em prol do bem comum. Nesse sentido, os tributos representaram e mantêm-se como uma manifestação de poder.

De acordo com Orair e Gobetti (2018), o Brasil apresenta uma alta carga tributária em comparação aos modelos internacionais. Porém, entende-se que parte disso pode ser justificado pela garantia de bem-estar para sociedade, que demonstram aspectos de uma estrutura regressiva e ineficiente.

Santiago e Silva (2006) afirmam que a Constituição Federal (CF) é a responsável pela estrutura e formação dos tributos envolvidos no sistema. Sendo esse sistema composto por impostos divididos em federais, estaduais e municipais, além das contribuições e taxas, que também compõe o sistema tributário.

Complementarmente, Abreu, Pereira e Urquiza (2022) destacam que com a CF, o sistema tributário trouxe uma maior segurança ao contribuinte, por existir a autonomia entre estados e municípios, mas que, desde o princípio, esse sistema recebe críticas por ser considerado oneroso e pouco transparente, realizando uma arrecadação alta e regressiva.

Segundo Andrade (2007) o Brasil enfrenta uma guerra fiscal devido ao formato do seu sistema tributário. O sistema tributário deu as esferas independências, porém não definiu regulamentos que possam controlar os efeitos e as reações da guerra.

Dentre os problemas que o sistema tributário proporciona, Paula (2018) destaca a complexidade do sistema, fazendo com que empresas busquem por uma estrutura que não só cumpram as obrigações, mas também gere menos custos possíveis, identificando caminhos que possibilitam gastos menores com tributos.

Nota-se então, que as empresas não apenas buscam maneiras de evitar altos custos ao cumprir com suas obrigações, mas também acabam dedicando um considerável número de horas para atender à essas demandas. Conforme Bez-Batti (2017), uma pesquisa realizada, em 2012, pela PwC revelou que, globalmente, a média de tempo despendida para cumprir obrigações fiscais era de 268 horas. Na América do Sul esse número subia para 618 horas e, especificamente no Brasil, chegava a 2.600 horas (Bez-Batti, 2017).

Nesse sentido, para que as obrigações sejam cumpridas gerando o menor número de gastos possíveis, é necessário que as empresas tenham um planejamento tributário, que caso esteja de acordo com as leis, pode trazer segurança e ainda ser uma estratégia que ajuda a empresa a se manter no mercado.

Silva *et al.* (2020) reforçam que o sistema tributário é notoriamente complexo, a tal ponto que dificulta a harmonização com os sistemas tributários dos parceiros comerciais do Brasil e facilita a evasão fiscal. Nesse sentido, o próprio sistema tributário do país se configura como uma barreira ao seu desenvolvimento econômico.

Diante das evidências de que o sistema tributário brasileiro é complexo e representa uma barreira ao desenvolvimento econômico do país, a necessidade de uma reforma tributária se torna mais evidente do que nunca. No próximo tópico serão apresentados estudos encontrados na literatura que abordam a definição e questões envolvendo uma reforma tributária, além das possíveis alterações que uma reforma pode produzir no sistema tributário de um país.

## 2.2 Reforma Tributária

Carrijo (2020) evidencia que uma reforma tributária consiste na reestruturação dos impostos e dos procedimentos relacionados à sua arrecadação. Uma das propostas frequentes em discussão é a consolidação de diversos tributos em uma única contribuição. Os propósitos dessa modificação englobam a simplificação do processo de arrecadação e o aprimoramento da transparência nesse sistema.

Luz Neto (2020) destaca que reforma tributária é uma iniciativa essencial para aprimorar a competitividade do país, especialmente quando comparado às nações com custos de produção e transação mais baixos, tornando-as mais competitivas. Além de sua importância, a reforma tributária traz consigo desafios, dentre eles as interações entre os estados e a União Federal e sua autonomia.

No entanto, Silva *et al.* (2020) argumentam que as questões sobre Reforma Tributária não são um fenômeno inédito, único ou algo atual. Ao longo da progressão do sistema tributário foram implementadas modificações nos critérios e métodos de arrecadação de tributos, acompanhadas por avanços na preservação dos direitos individuais e na promoção da justiça social.

Porém, Junqueira (2015) retrata que a necessidade de uma reforma tributária já não se limita mais à opinião de especialistas, tornando-se uma demanda em todo o país, uma vez que os contribuintes esperam por uma simplificação do sistema e pela redução da carga tributária. Ainda segundo Junqueira (2015), nota-se alguns problemas no sistema tributário, tais como: o excesso de burocracia, que não apenas incentiva a informalidade e a sonegação, mas também eleva os custos de transação e prejudica a eficiência geral da economia; a regressividade, que resulta da carga tributária composta por tributos indiretos e contribui significativamente para a grande disparidade de renda no país; a guerra fiscal, na qual os estados oferecem reduções tributárias para atrair investimentos, criando distorções econômicas que comprometem o sistema tributário e induzem a uma alocação ineficaz de investimentos.

Complementarmente, Silva *et al.* (2020) relata que é essencial realizar uma adaptação que acompanhe a evolução estrutural da economia brasileira e restaure os princípios constitucionais fundamentais da justiça fiscal, a equidade, a progressividade e a capacidade contributiva. Por essa razão, frequentemente se menciona a reforma tributária como uma solução para diversos desafios enfrentados pelo Brasil.

Segundo Lima (1999), a respeito da reforma tributária, verifica-se que o sistema tributário ideal é diferente de um sistema tributário possível. Isso ocorre devido ao limite

causado pela restrição das áreas econômicas e políticas. Porém, entende-se que é necessário alterar o sistema tributário brasileiro mesmo que as características de um sistema tributário ideal não sejam atendidas (Lima, 1999). Além disso, o autor também reconhece as dificuldades em encontrar um meio de realizar a reforma de uma maneira justa e eficiente.

Andrade (2007) afirma que para que haja incentivo ao crescimento econômico, deve-se ocorrer uma reforma tributária. Porém, o autor destaca que o processo deve ser feito com cuidado, visto que áreas como as indústrias, consumidores e até mesmo as esferas do governo estão envolvidas.

Logo, a possibilidade de uma reforma tributária existe devido à capacidade de modificar um sistema que se mostra falho ou inadequado, como traz Santos (2023). Conforme destacado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 1996), o sistema de tributação não é algo isolado da realidade política e social em que suas regras se desenvolvem. Pelo contrário, é um ponto de conflito onde diversos interesses econômicos se chocam na busca por melhorar sua posição relativa em relação à parcela da carga tributária que precisa ser distribuída.

No Brasil, na Câmara dos Deputados (Brasil, 2019) a discussão sobre a reforma tributária tem se estendido por vários anos. Atualmente, duas propostas de emenda constitucional (PEC 45/2019 e PEC 101/2019) e o projeto de lei (PL 3.887/2020) estão em tramitação no Congresso Nacional. Essas propostas estão em curso com o objetivo comum de simplificar o sistema tributário nacional e agilizar a tributação sobre a produção e comercialização de bens e serviços, uma base tributária compartilhada entre a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios.

A PEC 45/2019, como aponta Spada (2023), visa simplificar o sistema tributário nacional, principalmente no que diz respeito aos impostos sobre o consumo, como o ICMS e o IPI. Essa PEC propõe a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), que unificaria diversos tributos federais, estaduais e municipais em um único imposto. Essa proposta tem como objetivo reduzir a complexidade tributária, aumentar a transparência e a eficiência na arrecadação de impostos.

Por sua vez, assim como a PEC 45/2019, a PEC 110/2019 também busca simplificar o sistema tributário nacional. Ela prevê a criação de um imposto seletivo, que incidiria sobre produtos específicos, como bebidas alcoólicas e cigarros. Também propõe a manutenção da autonomia dos estados para legislar sobre o ICMS e a manutenção da cobrança do Imposto de Renda (IR) sobre lucros e dividendos.

Já a PL 3.887/2020, como aponta Santos (2021), foi elaborado pelo Poder Executivo e tem como principal objetivo a substituição do Programa de Formação do Patrimônio do

Servidor Público (Pasep), PIS e Cofins pela Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS). Se for aprovado, ele entrará em vigor seis meses após sua provável aprovação, sem um período de transição.

O próximo tópico aborda a conexão entre o contador, a contabilidade e o sistema tributário, destacando também os elementos que demonstram como uma reforma tributária pode influenciar nas atividades desse profissional.

### **2.3 Reforma Tributária e a Contabilidade**

Como apresentado, o sistema tributário e uma possível reforma tributária gera impacto na sociedade como um todo. Não seria diferente para o contador e os profissionais envolvidos com contabilidade.

Como traz Oliveira *et al.* (2012), uma das funções atribuídas ao contador envolve a preparação das demonstrações contábeis e das notas explicativas correspondentes. Todas essas informações têm como base os registros contábeis e são importantes para diversos usuários, como investidores, financiadores, credores, governos, órgãos reguladores e autoridades tributárias (Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC, 2019a).

Nesse caminho, Barbalho (2013) evidencia que contabilidade representa a principal fonte de informações que o governo utiliza para calcular o montante de tributos sobre a renda a ser coletado das empresas. Apesar da existência de alternativas para a arrecadação, o governo utiliza os dados fornecidos pela contabilidade.

Outro aspecto importante, como destacado por Paula (2018), é o fato de que os contadores desempenham também um papel relevante no planejamento tributário, o qual pode ser uma ferramenta eficaz para a competitividade das empresas. Esse planejamento visa, principalmente, a redução dos gastos com tributos, o que, por sua vez, pode resultar em maior disponibilidade de recursos para investimentos destinados ao crescimento do negócio.

Diante do que foi exposto, nota-se que os contadores desempenham um papel significativo na gestão tributária. Conforme destacam Oliveira *et al.* (2012), a gestão tributária é um setor relevante de uma organização, com responsabilidades de escrituração fiscal, controle, orientação e planejamento tributário. A realização dessas funções deve ser conduzida, preferencialmente, por profissionais da contabilidade.

Por fim, Cardoso e Brito (2022) evidenciam que a compreensão de como a simplificação do Sistema Tributário Nacional pode afetar o papel do contador se torna relevante quando o contexto do planejamento tributário é examinado. Considerando a implementação de um

sistema de imposto único, especialmente para micro e pequenas empresas, é possível que o planejamento tributário se torne uma atividade dispensável, o que poderia eventualmente resultar na dispensa do contador (Cardoso; Brito 2022). No entanto, em grandes empresas, devido à sua complexidade, é provável que a atuação do contador não seja afetada de maneira significativa (Cardoso; Brito 2022).

### 3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Nesta seção é delineado os métodos empregados na condução deste estudo, juntamente com outros elementos relevantes relacionados à pesquisa.

Inicialmente, vale ressaltar que este estudo se classifica como aplicado. Segundo Ott e Soldera (2012), a pesquisa pode ser classificada como aplicada quando se tem como objetivo a produção de conhecimento com aplicação prática. Isso implica na busca por identificar possíveis problemas específicos que tenham relevância em um contexto particular.

Além disso, o estudo se classifica também como descritivo. De acordo com Gil (1999), esse tipo de pesquisa é notadamente marcado pela descrição das características de uma população ou fenômeno específico. Essas pesquisas, em sua maioria, assumem a forma de levantamentos, frequentemente referidos como pesquisas de campo. Elas têm como propósito principal a obtenção de informações sobre as opiniões, atitudes e crenças de uma dada população (Gil, 1999).

Em relação a abordagem, a presente pesquisa se enquadra como qualitativa, que segundo Raupp e Beuren (2006), refere-se a pesquisa que estuda um determinado fenômeno natural com uma visão mais aprofundada, além de possibilitar a investigação de problemas sob diferentes perspectivas. Além disso, Ott e Soldera (2012) evidenciam que a pesquisa qualitativa se destaca por não necessitar da aplicação de métodos e técnicas estatísticas.

Na pesquisa qualitativa, a fonte primária de coleta de dados é o ambiente natural e o pesquisador assume o papel fundamental como instrumento. Geralmente, a análise dos dados é realizada de maneira indutiva, priorizando o exame do processo e a compreensão de seu significado como focos centrais de abordagem (Ott; Soldera 2012).

Para construção dos dados, foi realizada entrevistas com sete profissionais, que possuem o registro ativo no CRC e atuantes na área contábil de escritórios de contabilidade ou empresas de uma cidade do interior do estado de São Paulo. A escolha de contadores se justifica por

serem profissionais que são impactados diretamente com a mudanças e reforma tributária, como evidencia o estudo de Ribeiro e Pinto (2014).

Para a escolha dos entrevistados, utilizou-se o critério de acessibilidade, alguns dos profissionais eram conhecidos e outros foram indicados por amigos. Ott e Soldera (2012) explicam que os elementos são selecionados com base no critério de acessibilidade, uma vez que apenas aqueles que responderam a entrevista foram considerados para análise.

As entrevistas ocorrem em setembro de 2023 e foram gravadas por meio do *software* MSTeams© e transcritas de forma integral, gerando 27 páginas de transcrição. O Quadro 1 apresenta o roteiro semiestruturado das questões que foram formuladas e direcionadas aos entrevistados neste estudo.

Quadro 1 - Roteiro de entrevista semiestruturado

|           |  |
|-----------|--|
| Questão 1 | Você tem acompanhado as discussões e propostas relacionadas à reforma tributária? Se sim, poderia listar os pontos que julga como sendo os mais relevantes?  |
| Questão 2 | Você acredita que a reforma tributária trará mudanças significativas na atuação do profissional contábil? Se sim, quais?   |
| Questão 3 | Na sua opinião, a reforma tributária trará mudanças significativas em relação ao tempo de cumprimento das obrigações acessórias?   |
| Questão 4 | Sabemos que as mudanças relacionadas à reforma tributária acontecerão de forma gradativa. Poderia me contar um pouco mais sobre o que você acredita que pode acontecer nesse período de transição? Acredita que haverá grandes alterações em termos de legislação? |
| Questão 5 | Quais as principais mudanças você acredita que a reforma tributária gera aos contribuintes de forma geral?   |
| Questão 6 | Você acredita que reforma tributária pode incentivar a formalização de novas empresas? Se sim, por quê?  |
| Questão 7 | Você acredita que a reforma tributária impacta de forma distinta as micro e pequenas empresas? Se sim, por quê?  |

Fonte: Elaborado pela autora.

Após construção dos dados a partir das entrevistas procedeu com a análise dos dados. A análise de conteúdo teve como finalidade examinar e analisar os dados do estudo. Segundo Bardin (1977), a análise de conteúdo é um conjunto de técnicas destinadas à análise de comunicações. A autora separa a análise de conteúdo em três etapas, sendo elas: a pré-análise, a exploração e o tratamento dos resultados.

A pré-análise tem como finalidade a organização e consiste em três tarefas, sendo elas a escolha dos materiais que serão analisados, elaboração das hipóteses e formulação dos indicadores que serão usados para chegar às inferências. A etapa de exploração consiste em codificar o material estudado, ou seja, transformar os dados obtidos até que possam ser usados como índices. A última etapa, a do tratamento dos resultados, consiste em formular uma conclusão com base nos resultados obtidos.



## 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste tópico são apresentados os principais resultados encontrados com base nas entrevistas realizadas com contadores acerca das possíveis mudanças que ocorrerão a partir da aprovação da reforma tributária.

### 4.1 Perfil dos Entrevistados

Cada entrevistado respondeu a sete questionamentos direcionados a entender o seu nível de conhecimento acerca das mudanças relacionadas à reforma tributária. Adicionalmente, realizou-se também perguntas que buscam traçar o perfil do profissional entrevistado, tais como se tem o registro ativo no Conselho Regional de Contabilidade (CRC) e o ramo de atividade que está atuando atualmente. Foi questionado também a idade e o tempo de atuação no mercado como contador, porém essas perguntas foram realizadas pelo *WhatsApp*®, meio utilizado para entrar em contato com os profissionais.

O Quadro 2 sintetiza o perfil dos entrevistados.

Quadro 2 - Perfil dos entrevistados

| Entrevistado   | Sexo      | Formação                                       | Idade   | Tempo de profissão | Segmento empresarial que atua                  |
|----------------|-----------|--|---------|--------------------|--|
| Entrevistado 1 | Masculino | Ciências Contábeis e Administração de Empresas | 55 anos | 31 anos            | Escritório Contábil                            |
| Entrevistado 2 | Feminino  | Ciências Contábeis                             | 37 anos | 16 anos            | Usina de açúcar                                |
| Entrevistado 3 | Masculino | Ciências Contábeis                             | 49 anos | 28 anos            | Comercial exportadora do setor sucroenergético |
| Entrevistado 4 | Masculino | Ciências contábeis e Direito                   | 44 anos | 22 anos            | Escritório Contábil                            |
| Entrevistado 5 | Masculino | Ciências Contábeis                             | 45 anos | 27 anos            | Usina de açúcar                                |
| Entrevistado 6 | Masculino | Direito e Ciências Contábeis                   | 40 anos | 17 anos            | Escritório de advocacia                        |
| Entrevistado 7 | Masculino | Ciências Contábeis                             | 41 anos | 15 anos            | Escritório Contábil                            |

Fonte: Elaborado pela autora.

A partir da análise do perfil dos respondentes, verificou-se que todos os profissionais possuem registro ativo junto ao CRC. Quanto ao segmento de atuação, observou-se que três trabalham em escritório de contabilidade, quatro são contadores em empresas, um dos profissionais trabalha em uma exportadora do setor sucroenergético, dois trabalham em usina de açúcar e outro profissional trabalha em escritório de advocacia no qual exerce consultoria

tributária. Quanto a idade, constatou-se que o mais novo tem 37 anos e quanto ao tempo de atuação, verificou-se que todos apresentam mais de 15 anos na carreira.

No próximo tópico são abordados os principais pontos referentes ao nível de conhecimento dos profissionais acerca da reforma tributária.

#### **4.2 Conhecimento sobre Atualizações da Reforma Tributária**

No tocante à reforma tributária, a Questão 1 visa identificar se os profissionais têm acompanhado as discussões sobre esse tema e identificar quais aspectos eles consideram mais relevantes.

Com base nas respostas obtidas, quatro profissionais afirmaram que acompanharam o assunto de maneira superficial, um afirmou que tem acompanhado bastante e os outros dois apenas disseram que tem acompanhado. Esse achado corrobora com o estudo realizado com profissionais de contabilidade do Rio Grande do Sul. Segundo a pesquisa conduzida por Oliveira (2020), 27,5% dos profissionais de contabilidade quando questionados sobre seu conhecimento em relação à PEC 45/2019 avaliaram ter um conhecimento regular, enquanto 70,6% indicaram ter conhecimento insuficiente e apenas 2% afirmaram possuir conhecimento suficiente sobre o assunto.

#### **4.3 Mudanças na Atuação do Profissional de Contabilidade**

A segunda pergunta buscava identificar se os profissionais esperam mudanças significativas na atuação do profissional contábil após a reforma tributária e quais seriam essas mudanças. Com as respostas obtidas, cinco entrevistados concordam que haverá mudanças, porém, obteve-se diferentes perspectivas abordadas. Um dos entrevistados acredita que haverá uma junção dos departamentos, isto é, o departamento pessoal, de contabilidade e o fiscal, onde todos passarão a trabalhar juntos, como mostra este trecho da fala do Entrevistado 1:

Eu acredito que sim, por quê hoje, inclusive, a gente já tem alguns problemas nesse sentido hoje. Porque com as bonificações de guias de Darf. É aqueles setores que, historicamente, tinha departamento de contabilidade, departamento fiscal, departamento pessoal. Eles vão ter que estar muito mais juntos. Porque aquele cálculo que era feito no fiscal e fazia o Darf dele e o pessoal que fazia o Darf dele hoje vai se juntar numa única guia. Isso está transformando a forma da gente fazer a distribuição de funções dentro do escritório (Entrevistado 1).

No entanto, o Entrevistado 2 pontuou a necessidade de especialização a fim de prestar uma boa consultoria para as empresas, visto que, devido a mudança, pode ser necessário rever estratégias. Este trecho ilustra seu ponto de vista:

É, eu acho que vai trazer mudanças significativas sim no seguinte sentido, profissional da área contábil, vai ter que se especializar para ele dar consultoria para as empresas, principalmente escritórios, “Qual que é a melhor forma?”. Porque muitas das empresas vão ter que mexer, inclusive nos seus locais de atuação (Entrevistado 2).

Em concordância com o Entrevistado 2, a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) PG 100 traz como dever do profissional contábil a competência profissional, que exige conhecimento e habilidade para que possam prestar serviços em conformidade com a legislação, normas técnicas e práticas e técnicas adequadas (CPC, 2019b).

Já o Entrevistado 3 acredita na queda da demanda por obrigações acessórias, como ele menciona neste trecho: “eu acredito que sim, porque vai diminuir a demanda por obrigações acessórias, cumprimentos desnecessários, redundantes”. A respeito das obrigações acessórias, Silva (2021) pontua uma melhora, isto é, a entrega tornaria um processo mais rápido e haveria queda nas declarações. Seguindo a mesma ideia, Oliveira (2019) entende que a unificação dos impostos facilitará o cumprimento com as obrigações, tanto as principais como as acessórias.

Além disso, ainda a respeito das mudanças na atuação dos profissionais, os entrevistados pontuaram também dificuldade inicial devido ao tempo de transição, que vai cobrar adaptação e estudos dos profissionais, como também haverá a necessidade de calcular os tributos atuais e os novos previstos na reforma, gerando assim uma complicação para o profissional. Segundo o Entrevistado 5, “sim, e muitas não é, até porque ele vai ter um período de transição e nesse período, além de você já calcular os tributos atuais, você teria que inserir os novos”.

A respeito do período de transição da PEC 45/2019, é pontuado por Oliveira (2019) que, após o ano de referência, que é o ano que dá início ao período de transição, haverá cobrança do IBS e seguindo a mesma proporção, as alíquotas da Cofins serão reduzidas. Ou seja, durante esse período haverá cobrança dos impostos do sistema tributário vigente e do novo sistema tributário, assim como é afirmado pelo Entrevistado 5.

Ao se tratar do tempo de cumprimento das obrigações acessórias, um dos profissionais acredita que não haverá muita mudança, devido a digitalização das informações. A ideia é afirmada no seguinte trecho da entrevista do Entrevistado 1:

Acredito que não, porque as rotinas elas já vão estar todas montadas. Acho que a forma de recolher, que vai ser diferente e hoje a tecnologia da informação está muito,

está muito digital, as informações estão sendo muito digitalizadas, então eu acredito que em termos de tempo não vai demorar tanto mais não (Entrevistado 1).

Porém, cinco profissionais acreditam que essa mudança ocorrerá a longo prazo. Entre esses entrevistados, três afirmaram que não se espera muita mudança inicialmente, visto que durante o período de transição haverá a cobrança dos impostos do sistema atual e do novo sistema, porém presumem que, a longo prazo, o tempo de cumprimento pode diminuir. O Entrevistado 5 afirma que “também vejo que sim, porque, principalmente num momento de transição, porque vai ser mais tributos para você apurar e recolher. Imagino que o tempo será o mesmo com mais informações a serem incluídas”. Para Entrevistado 6:

O período de transição vai ter que andar com esse regime atual e com o regime novo. Então, no começo, mesmo tendo essa lei falando de simplificação, a gente não vai ver isso na prática, a gente só vai ver a hora que for realmente acabando o primeiro sistema e fica só no segundo (Entrevistado 6).

Em conformidade com os entrevistados que esperam essa diminuição no tempo das obrigações acessórias, Oliveira (2019) afirma que a reforma tributária seria a solução de alguns problemas, entre eles, o alto tempo exigido para que as obrigações acessórias sejam cumpridas. Silva (2021) também entende que a reforma tributária, quanto as obrigações acessórias, pode acelerar a entrega.

Por fim, o Entrevistado 4 afirmou que ainda não houve mudanças quanto as instruções normativas e que pode haver mudanças quanto ao sistema e *layout*. Em suas palavras, “não chegaram no ponto ainda das instruções normativas, das entregas de obrigações [...] se tiver, vai ter algumas adaptações, adaptações de *layout*, de questão de sistema para poder transmitir aí as obrigações” (Entrevistado 4).

É possível identificar que ao serem questionados quanto as mudanças de atuação do profissional e quanto ao tempo de cumprimento das obrigações acessórias, os entrevistados mencionaram o período de transição, tema abordado no próximo tópico.

#### **4.4 Percepção sobre as Mudanças mais Significativas Oriundas da Reforma Tributária**

Quanto aos aspectos que consideraram mais significativos relacionados à reforma tributária, dois profissionais destacaram a unificação dos impostos e três mencionaram a tentativa de simplificação do sistema tributário como um todo. Esse posicionamento está em

consonância com Maciel, Moraes e Rodrigues (2021), que reconhecem que a unificação dos tributos contribui para simplificar o sistema.

O Entrevistado 3 afirma que tem “acompanhado pouco e o que eu vejo como mais relevante, positivamente é a diminuição da burocracia ou a tentativa diminuir um pouco essas obrigações acessórias. Simplificação isso para mim é muito positivo”. Já o Entrevistado 1 fala que “sim, tenho acompanhado, não de uma forma detalhada. A gente tem visto de forma superficial. O que a gente tem visto é que essa nova forma de tributar, eles estão querendo unificar o máximo de impostos numa guia só”.

No entanto, houve um profissional que expressou desconfiança quanto à simplificação do sistema. Outros dois entrevistados ressaltaram que ainda existem questões a serem discutidas e partes a serem definidas em lei complementar, como pode ser observado neste trecho da entrevista do Entrevistado 6: “mas a forma que está sendo feita, que ainda não é a mais adequada, a meu ver, porque tá sendo tudo é feito na nessa primeira fase, é como vai ser, é efetuado por lei complementar”.

O Entrevistado 5 também afirma que:

Sim, tenho acompanhado. E assim, de mais relevante, no nosso ponto de vista, é que não está trazendo grandes simplificações, porque a quantidade de tributos que apresentou praticamente é o mesmo número de tributos que tinha antes. E outro ponto que ficou bem confuso nessa reforma é que assim ele fala muito em eventos posteriores (Entrevistado 5).

Em consonância com os Entrevistados 5 e 6, quanto as partes a serem definidas em lei complementar, ao longo da PEC 45/2019 é possível identificar pontos no qual é mencionado o que será definido em lei complementar. Um exemplo está presente na PEC 45/2019 (Brasil, 2019), seção V-A “do imposto dos estados, do distrito federal e dos municípios” do artigo 156-A, que afirma que o imposto sobre bens e serviços atribuídos pelo Distrito Federal, estados e municípios serão designados por uma lei complementar.

Nota-se que os entrevistados reconhecem que a reforma tributária pode trazer a unificação e simplificação do sistema tributário, assim como são defendidas pelos autores Maciel, Moraes e Rodrigues (2021). Porém, é possível notar que há profissional que não espera por essa simplificação, como também é defendido por Maciel, Moraes e Rodrigues (2021). Além disso, os entrevistados pontuaram também sobre as partes que serão definidos em lei complementar, assim como é mostrado na PEC 45/2019.

#### 4.5 Processo de Transição da Reforma Tributária

Ao serem questionados quanto ao tempo de transição e adaptação das mudanças ocasionadas pela reforma tributária, os entrevistados tendem a apontar que haverá mudanças ao longo do tempo na legislação, a fim de adaptar as dificuldades que poderão surgir. Quanto à motivação que levaria a essas mudanças, houve diferentes pontuações, como por exemplo, o aumento da carga tributária, necessidade de adequação e até mesmo enxugamento da legislação. O Entrevistado 1 evidencia essa questão, ao declarar que: “eu acredito que eles vão trabalhar para amentar a carga tributária. É o que o governo está querendo fazer. Ele está trabalhando, falando muita conversa para no final o discurso é querer aumentar ainda mais a carga tributária”.

Já o Entrevistado 3: “eu acredito que sim. Esse é o objetivo que é o acredito que está regendo tudo isso, o enxugamento da legislação, que ninguém entende nem quem fez, difícil ser cumprida”. O Entrevistado 4, por sua vez, afirma que:

Provavelmente 90% do que está lá hoje que foi aprovado, vai ser alterado na hora de implementar até a implementação final dela. É porque vai abrir discussão com as entidades, né? Então as forças das entidades, seja entidades como CRC, entidades como Fiesp, entidades, da parte de construção civil. Ela vai começar a abrir discussão e vai ter também muito pleito de empresas de entidades. [...] Enfim, vai ter uma severa discussão aí ao longo do tempo de implementação que eu acredito que vai forçar várias mudanças dela (Entrevistado 4).

Quanto ao aumento da carga tributária, Silva (2021) defende que uma das vantagens que pode vir com a reforma tributária é a queda da carga tributária, o que diverge do ponto de vista do Entrevistado 1 que acha que pode acontecer um aumento da carga tributária. Além disso, o Entrevistado 2 pontuou que dentro do período de transição pode haver mais de um governo dirigindo o país, isto é, governos com visões e objetivos diferentes, o que pode gerar diretrizes distintas ao longo desse período:

Que eu acho que é um cenário incerto. Eu acredito que por essa reforma, ela demanda bastante tempo [...]. Inclusive, é mais de um governo, né vigente. Não pensar, né? Porque a gente entende que governos distintos têm pensamentos distintos. Pode ser que o próximo governo que venha não tenha a sequência que o pensamento que esse governo está tendo (Entrevistado 2).

O Entrevistado 7 espera que a mudança maior será na prática e, em termos de legislação, a mudança vai ser menor, como ele afirma: “eu acho que na mudança da legislação vai ser

haverá mudanças um pouco menor e na prova e na produção um pouco maior”. Diferente da opinião do Entrevistado 3, que espera que 90% dos termos aprovados sofrerão alterações.

Nota-se, quanto as alterações da legislação durante o período de legislação, que as opiniões entre os entrevistados divergem. Sendo possível identificar diferenças em suas justificativas.

#### **4.6 Principais Mudanças para os Contribuintes e a Formalização de Novas Empresas**

A Questão 5 indagou “quais as principais mudanças que você acredita que gera aos contribuintes de fora geral?” e as respostas obtidas tiveram pontuações diferentes, como a facilidade, praticidade, maior dificuldade de sonegação, queda das horas de trabalho. Porém, o tema carga dos impostos teve uma posição em comum entre quatro entrevistados. Entre esses quatro entrevistados, três acreditam que não haverá queda na carga tributária e um deles, o Entrevistado 5, ressalva que se trata de algo que ainda precisa ser definido.

Conforme o Entrevistado 1, “infelizmente o brasileiro vai ter que pagar mais imposto e outra com essa unificação, vai facilitar mais para o governo arrecadar, vai ficar mais difícil de sonegar”. Já o Entrevistado 3 acredita “que pode se tornar pouco mais enxuta, um pouco mais transparente. Mas não espero que vá haver uma queda de carga tributária”.

Para o Entrevistado 2 “é uma visão mais Clara, né? dos tributos, um. Facilidade a gente espera que seja [...]. Então, pode ser que não diminua a carga tributária. Pode ser, mas em termos de trabalho, de manuseio desse dessa máquina de tributos aí do Brasil, acho que vai melhorar sim”. Enquanto para o Entrevistado 5, “muita coisa ficou sem ser citada como será, a própria alíquota dos novos tributos, ainda não foi dita, né? É, mas o que mais preocupa todas as empresas é realmente, que taxa que a alíquota será essa, né?”.

Sobre a carga tributária, Silva (2021) ressalta que se espera que haja queda na carga tributária. Já Almeida *et al.* (2021) colocam, como um dos pontos positivos, menores alíquotas em alguns setores, e ressaltam que com diminuição de custos em alguns setores ocorrerá, também, a redução da carga tributária para empresas e consumidores. Porém, as opiniões dos entrevistados vão contra esses estudos, pois acreditam que não haverá queda da carga tributária.

O Entrevistado 3 pontou a queda das horas e do trabalho despendido. Segundo esse entrevistado: “apenas a diminuição do trabalho e as horas despendidas, acredito que vai tornar um pouco mais enxuta” (Entrevistado 3).

Com base em uma pesquisa realizada com profissionais da região do Rio Grande do Sul, Schmidt, Bertollo e Zanotto (2020) identificou que ao serem questionados se as demandas de

trabalho serão simplificadas após a reforma tributária, 24 dos 78 profissionais que participaram da pesquisa se apresentaram neutros diante a questão e 23 profissionais concordaram.

Ainda sobre a quinta questão, o Entrevistado 7 menciona que os profissionais deverão ter atenção e pontua que com a mudança de sistema tributário, isto é, com a implementação do CBS, haverá mudanças de *layout*:

Atenção dele vai ser apurar corretamente o imposto, já que mudou a forma. [...]Por exemplo, essas declarações novas que vão surgir, vai ter que ter um sistema para atender, vai ter que ter um provedor para atender, vai ter que ter uma consultoria diferente, porque está mudando muita coisa. [...] Quando mudar para o CBS, aquele outro imposto vai mudar todo o *layout*, então tudo que a gente está acostumado a fazer, vai fazer, porém com novo *layout*, uma nova cara, um novo imposto, uma nova forma” (Entrevistado 7).

O Entrevistado 4 também aborda a mudança de *layout*, como discutido na seção 4.4. Ele afirma que: “se tiver, vai ter algumas adaptações, adaptações de *layout* de questão de sistema para poder transmitir aí as obrigações” (Entrevistado 4).

Já o Entrevistado 6 ressalta que a reforma tributária traz a não cumulatividade e, segundo Oliveira (2019), o IBS será um imposto não cumulativo. Friedmann e Barros (2023), explicam que a cumulatividade existente no atual sistema tributário será eliminada com a adoção do imposto sobre o valor agregado (IVA).

Ao serem questionados a respeito da formalização de novas empresas, a carga tributária ainda é uma questão. O Entrevistado 1 não acredita na formalização caso a carga tributária seja aumentada:

Se uma vez a carga tributária aumentar, né? Eu não sei se vai ser tão bom assim para aumentar novas empresas, não. O que pode acontecer, vamos supor, se aumentar o desemprego, por exemplo. O brasileiro, ele vai ter que se virar, aí ele vai ter que se transformar em algum. É, é microempreendedor individual (Entrevistado 1).

A ideia mencionada pelo Entrevistado 1 corrobora com Vale, Corrêa e Reis (2014), que em seu estudo realizado com empreendedores, buscavam identificar o que levava as pessoas a empreender. Segundo Vale, Corrêa e Reis (2014), 12% dos indivíduos mencionaram o desemprego como motivo para empreender.

Já o Entrevistado 2 também pontuou a alíquota como uma questão e ele acredita que se a alíquota for aumentada, conseqüentemente, aumentará também a emissão de serviço sem nota:

Formalização não sei te dizer, eu acho, na minha opinião, se o ramo de serviço, vou te colocar minha opinião, se ele for ter uma alíquota, aumenta, eu acho que isso



favorece a é como que eu posso usar palavra? A emissão de serviço sem nota (Entrevistado 2).

Seguindo parcialmente a ideia do Entrevistado 2, Macedo (2020) conclui, com base nas opiniões dos entrevistados em sua pesquisa, que a informalidade e a sonegação de impostos aumentam à medida que os custos com as obrigações acessórias também aumentam.

Os Entrevistados 4 e 7 afirmaram que não tem relação. Segundo o Entrevistado 7, o que leva as pessoas a empreender são outros fatores:

A reforma não vai aumentar o número de empresas. Na minha opinião, pode ser que depois do decorrer, aquilo que eu estou falando pode melhorar e surgir, porque o que forma a empresa hoje não é o Brasil cobra por pelo Brasil tem x taxa, vale a pena abrir empresa? Pelo contrário, a carga tributária no Brasil é a mais pesada do mundo. Então, o que leva uma pessoa a abrir uma empresa? São fatores externos (Entrevistado 7).

Os Entrevistados 5 e 6 reconhecem que essa é a ideia inicial, porém não acreditam que isso de fato vai acontecer:

Então eu acho que o objetivo da reforma era esse, né? É fazer aquilo que tem anos que se vem falando em fazer [...]. Tem empresas de fora que pegasse mais confiança no Brasil e trouxesse até novos investimentos, mas contextualizando o que foi escrito até o momento, não vejo como isso de uma boa repercussão (Entrevistado 5).

A ideia inicial, seria isso, mas não nessa reforma específica que a gente está falando. [...] Se vim essa reforma também do imposto de renda aqui aí tem que ser analisada para poder ver se essa ideia do imposto sobre o consumo nessa primeira reforma tributária vai fazer sentido com a segunda e aí, vamos conseguir ter essa formalização de empregos e empresas, como é o propagado (Entrevistado 6).

Por outro lado, o Entrevistado 3 acredita que a reforma tributária pode contribuir com a abertura de novas empresas. Ele pontua também as dificuldades que os empreendedores atuais tem quanto ao sistema tributário:

Sem dúvida, sem dúvida, eu acho que hoje a questão tributária é um grande desafio, um grande obstáculo. Um enorme obstáculo. E muitas empresas que se enveredam a atuar no mercado é muitas vezes se complicam. É se enchem de penalidades de riscos, de exposições que muitas vezes não tem nem se dão conta (Entrevistado 3).

Oliveira Junior (2021) concorda que a carga tributária e a complexidade do sistema são obstáculos para as empresas e reconhece como solução a gestão tributária. Porém, para que ela ocorra é necessário pessoas qualificadas e especializadas para que se possa melhorar o entendimento.

#### 4.7 Mudanças para Micro e Pequenas Empresas

A Questão 7 busca saber se os profissionais acreditam se as micro e pequenas empresas serão impactadas de forma distinta pela reforma tributária. Com base nas respostas obtidas, cinco dos profissionais entrevistados acreditam que sim, mas evidenciaram diferentes motivos. Segundo os entrevistados, as pequenas empresas são as mais sensíveis as mudanças:

Impacta. É o mesmo raciocínio, vai impactar por quê? Porque as micro e pequenas empresas é, vai o objetivo da reforma tributária, na minha opinião, vai gerar um aumento dos tributos do imposto da né? Nós vamos ter que pagar mais imposto, e vai ficar mais difícil de sonegar. E aí é por conta disso. O lado que sempre a corda mais fraca, é o lado de nós, pequenos empresários (Entrevistado 1).

Acredito que serão as mais impactadas [...], agora que isso também vai ser muito significativo em grandes e médias empresas. Pelo fato que, por terem maior volume, elas vão precisar realmente bem menos horas dedicadas a isso e mais concentradas seu negócio, de maneira que eu acredito que vai ser para todo o mercado, né? Mais sensivelmente para as pequenas e micro (Entrevistado 3).

É, eu acho que o impacto que vai ser vai ser um maior trabalho. Ela não vai ser favorável. No começo. As pequenas empresas são as que mais sofrem no Brasil com a carga tributária, já que elas são menores e os recursos são diferentes. A margem de lucro é diferente. Então acho que para elas o impacto maior vai ser no sentido de trabalho, de gastar com a mudança, de gastar com uma situação, é achar uma outra forma de não baixar o valor (Entrevistado 7).

Nota-se que apesar de concordarem que as microempresas serão impactadas, o Entrevistado 3 acredita que serão impactadas de forma positivas, o que vai contra a ideia do Entrevistado 7, que acredita que as empresas serão impactadas de forma negativa, pois gerará maior nível de trabalho.

Quanto aos profissionais que acreditam que as micro e pequenas empresas não serão impactadas, eles justificaram que a reforma tributária não incluiu o Simples Nacional, o que, pelo menos, teoricamente, as deixariam blindadas em relação aos impactos. O trecho da entrevista do Entrevistado 4 mostra isso, segundo ele: “não ela na verdade vai manter o simples nacional, né? Na reforma tributária nós, nós não podemos afetar as micro e pequenas empresas. A gente não pode aumentar porque são um perfil de empresa, de empresário, muito sensível”.

Quanto ao impacto nas micro e pequenas empresas, também foi identificado diferentes opiniões. Três dos entrevistados acreditam que serão impactadas e um deles acredita que haverá o aumento da carga tributária, além de dificultar a sonexação. Outro entrevistado acredita que menos horas serão despendidas para cumprir as obrigações tributárias e o Entrevistado 7 acredita que serão impactadas, mas não de uma maneira favorável, pois apresentarão gastos com essa mudança. O Entrevistado 5 acredita que as micro e pequenas empresas podem ser

impactadas, porém falta informação. Outros três profissionais afirmaram que o Simples Nacionais não está sendo englobado na reforma tributária, porém, um deles acredita que a tabela do Simples Nacional irá sofrer alterações.

Com base nas informações obtidas ao longo das entrevistas, os profissionais percebem o impacto da simplificação do sistema tributário de diferentes maneiras.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral da pesquisa foi identificar a percepção dos contadores em relação as possíveis mudanças decorrentes da reforma tributária no Brasil e entende-se que ele foi atingido. Pois, ao longo das entrevistas realizadas, identificou-se que, embora os profissionais estejam atuando na área contábil ainda não possuem conhecimento mais profundo sobre as possíveis mudanças após a reforma tributária, eles emitiram suas percepções acerca de alguns pontos inquietantes sobre o tema.

Apesar dos profissionais apresentarem diferentes opiniões, alguns pontos foram convergentes por mais de um deles no decorrer das entrevistas. Foi apontado que os profissionais reconhecem que haverá unificação dos impostos e esperam que o sistema tributário seja simplificado, assim como também foi abordado por diferentes autores citados ao longo da pesquisa. Os entrevistados esperam que haja mudanças na forma do recolhimento de tributos e pontuaram que a expectativa é que o período de transição seja conturbado, pois os profissionais deverão calcular os impostos do sistema tributário atual e do sistema tributário após a reforma.

Além disso, com base na percepção dos profissionais entrevistados, as mudanças se consolidarão e ficarão evidentes após tal período. Questões como as alíquotas e as partes que ainda serão desenvolvidas em lei complementar também foram citadas ao longo das entrevistas.

Quanto aos objetivos específicos, o primeiro buscou identificar o conhecimento dos profissionais de contabilidade acerca das mudanças propostas pela reforma tributária no âmbito empresarial e os profissionais apresentam diferentes pontos de vista. Alguns entrevistados pontuaram que esperam que haja queda no tempo de cumprir suas obrigações e na demanda das obrigações acessórias, o que está de acordo com diferentes autores citados. Além disso, foi mencionado que uma das mudanças está relacionada a forma de realização das atividades, bem como na mudança de *layout*.

Quanto ao segundo objetivo específico, que foi verificar a percepção dos contadores no que tange a simplificação do sistema tributário brasileiro após uma possível reforma tributária, pode-se afirmar que a maioria dos profissionais esperam que haja a simplificação do sistema tributário após a reforma tributária, porém as mudanças serão mais evidentes após seu período de transição. A respeito da simplificação, alguns entrevistados esperam que de fato ocorra, além de ser um dos objetivos da reforma tributária.

Quanto ao terceiro objetivo específico, que buscou identificar a percepção dos contadores a respeito das possíveis mudanças na profissão do contador após a reforma tributária, pode-se concluir que, apesar dos profissionais apresentarem visões diferentes durante as entrevistas, o objetivo foi atingido. Sobre as possíveis mudanças da atuação dos profissionais, os entrevistados abordaram: queda da demanda das obrigações acessórias e na forma de fazer; atualização dos profissionais; necessidade de rever estratégias; junções de guias e departamentos. Em relação ao tempo de cumprimento das obrigações acessórias, quatro profissionais acreditam que essas mudanças serão notáveis após o período de transição. Outros três profissionais ressaltaram que haverá período de transição e que durante esse período, tanto os impostos do atual sistema como os impostos do novo sistema serão calculados.

Quanto as possíveis alterações durante o período de transição, os profissionais também apresentaram diferentes perspectivas. Alguns profissionais ressaltaram que há partes que ainda não foram definidas e outro acredita que haverá mudanças e que elas gerarão discussões a respeito. Outro entrevistado pontou que em termos de legislações, não haverá muitas mudanças. Por fim, outro profissional acredita que as mudanças podem vir com a finalidade de simplificar o sistema. Também foi mencionado o aumento da carga tributária e outros demonstraram que o período de transição é um período incerto.

A pesquisa realizada contribui em apresentar a percepção de contadores a respeito das mudanças que podem ocorrer após a reforma tributária. Em relação a mudança na forma de realizar suas atividades, os entrevistados esperam por um sistema tributário mais simples e transparente, e queda nas horas de trabalho. Em algumas questões, os profissionais demonstraram incerteza em relação a reforma tributária devido à falta de informações, pois há partes que ainda serão definidas em leis complementar.

Uma das limitações da pesquisa reside na identificação de profissionais com registro ativo no CRC que estivessem dispostos a participar das entrevistas, além disso, a pesquisa foi realizada com um número pequeno de entrevistados, por isso, os resultados refletem o entendimento desses profissionais. Para pesquisas futuras, sugere-se replicar este estudo com profissionais que atuam especificamente na área fiscal, podendo ser contadores, advogados ou

outros profissionais. Além disso, uma sugestão seria replicar a pesquisa após a implementação do novo sistema tributário, a fim de comparar suas expectativas anteriores com as mudanças efetivamente ocorridas. Isso pode permitir identificar as principais transformações tanto no ambiente empresarial quanto na atuação dos contadores, conforme percebidas pelos profissionais após a efetivação da reforma tributária.

## REFERÊNCIAS

- ABREU, Daniele A.; PEREIRA, Wanslei C.; URQUIZA, Pedro. Os impactos da Reforma Tributária no ambiente social e corporativo. **Brazilian Applied Science Review**, v. 6, n. 1, p. 87-106, 2022. DOI: <https://doi.org/10.34115/basrv6n1-007>
- ANDRADE, Ronaldo R. A. de. **Reforma tributária: desafios e perspectivas**. 2007. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Departamento de Administração e Ciências Contábeis, Universidade Federal de Rondônia, Cacoal, 2007. Disponível em: <https://core.ac.uk/download/pdf/294853263.pdf>. Acesso em: 20 ago. 2023.
- ANDRADE, Camila O. de; CHAVES, Eduarda B.; ALMEIDA, Leticia S. de; SANTOS, Marina B.; MORAES, Natacha C.; GOMES, Nayara C. Influência da reforma tributária e reforma administrativa na contabilidade. **Revista Projetos Extensionistas**, v. 1, n. 1, p. 1-10, 2021. Disponível em: <https://periodicos.fapam.edu.br/index.php/RPE/article/view/227/>. Acesso em: 5 ago. 2023.
- APPY, Bernard. Por que o sistema tributário brasileiro precisa ser reformado. **Centro de Cidadania Fiscal**, São Paulo, 23 jul. 2018. Disponível em: [https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/Appy\\_Tributacao\\_1610.pdf](https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/Appy_Tributacao_1610.pdf). Acesso em: 20 jul. 2023.
- BARBALHO, Igor A. **Impacto de uma reforma tributária na atuação do contador**. 2013. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de Brasília, Brasília, DF, 2013. Disponível em: [https://bdm.unb.br/bitstream/10483/12495/1/2013\\_IgorAlmeidaBarbalho.pdf](https://bdm.unb.br/bitstream/10483/12495/1/2013_IgorAlmeidaBarbalho.pdf). Acesso em: 15 out. 2023.
- BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. Tradução: Luís Antero Reta e Augusto Pinheiro. Lisboa: Edições 70, 1977.
- BEZ-BATTI, Gabriel. Reforma tributária no Brasil: uma necessidade inadiável. **Revista Ciências da Sociedade**, v. 1, n. 1, p. 68-79, 2017. DOI: <https://doi.org/10.30810/rcs.v1i1.374>
- BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição nº 45 de 2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2019. Disponível em: [https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1728369&filenome=PEC%2045/2019](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filenome=PEC%2045/2019). Acesso em: 5 ago. 2023.

CARDOSO, Thais M.; BRITO, Djalma A. de. A influência da reforma tributária na contabilidade: um estudo descritivo. **Revista de Estudos Interdisciplinares do Vale do Araguaia - REIVA**, v. 5, n. 3, p. 1-17, 2022. Disponível em: <http://reiva.unifaj.edu.br/reiva/article/view/250>. Acesso em: 15 out. 2023.

CARRIJO, Wesley. Reforma tributária: conheça seus objetivos e saiba o que pode mudar. **Jornal Contábil**, 11 set. 2020, 9:47. Disponível em: <https://www.jornalcontabil.com.br/reforma-tributaria-conheca-seus-objetivos-e-saiba-o-que-pode-mudar/>. Acesso em: 15 out. 2023.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **CPC 00 (R2) - Estrutura Conceitual Para Relatório Financeiro**. Brasília, DF: CPC, 2019a. Disponível em: <https://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=80>. Acesso em: 15 out. 2023.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Norma Brasileira de Contabilidade, NBC PG 100 (R1), de 21 de novembro de 2019**. Dá nova redação à NBC PG 100, que dispõe sobre o cumprimento do código, dos princípios fundamentais e da estrutura conceitual. Brasília, DF: CPC, 2019b. Disponível em: [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPG100\(R1\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPG100(R1).pdf). Acesso em: 15 out. 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Contribuição do Conselho Federal de Contabilidade ao processo de reforma tributária**. Brasília, DF: CFC, 1996.

FRIEDMANN, Renato; BARROS, Ricardo. Análise preliminar da PEC nº 45, de 2019, aprovada pela Câmara dos Deputados. **Boletim Legislativo**, n. 105, p. 1-47, ago. 2023. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/boletins-legislativos/bol105>. Acesso em: 16 out. 2023.

GIL, Antônio C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

JUNQUEIRA, Murilo de O. O nó da reforma tributária no Brasil (1995-2008). **Revista Brasileira de Ciências Sociais**, v. 30, n. 89, p. 93-113, 2015. DOI: <https://doi.org/10.17666/308993-113/2015>

LIMA, Edilberto C. P. Reforma tributária no Brasil: entre o ideal e o possível. **Texto para discussão**, n. 666, p. 1-27, ago. 1999. Disponível em: [https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2751/1/td\\_0666.pdf](https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2751/1/td_0666.pdf). Acesso em: 20 jul. 2023.

LUZ NETO, Luiz G. da. Reforma tributária e a contribuição da teoria da tributação ótima. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 45, p. 289-302, 2020. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1205>. Acesso em: 15 out. 2023.

MACEDO, Lara M. Possíveis impactos da reforma tributária para o estado. 2020. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Administração) – Curso de Administração, Universidade Federal do Maranhão, São Luís, 2020. Disponível em: <https://monografias.ufma.br/jspui/bitstream/123456789/4556/1/LARA-MACEDO.pdf>. Acesso em: 15 out. 2023.

MACIEL, Lucas P.; MORAES, Lucas O.; RODRIGUES, Vinícius H. Impactos da reforma tributária: breve análise econômica a partir dos projetos em trâmite. *In: ENCONTRO DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA*, 17., 2021, Presidente Prudente. **Anais [...]**. Presidente Prudente: ETIC, 2021. p. 1-12. Disponível em: <http://intertemas.toledoprudente.edu.br/index.php/ETIC/article/view/9112/67650804>. Acesso em: 5 jul. 2023.

OLIVEIRA, Caroline S. de. **Reforma tributária no Brasil**: análise das propostas e da percepção do profissional contábil do Estado do Rio Grande do Sul. 2020. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Ciências Contábeis) – Curso de Ciências Contábeis, Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, 2020. Disponível em: <http://repositorio.jesuita.org.br/bitstream/handle/UNISINOS/11144/Caroline%20Silva%20de%20Oliveira.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 15 set. 2023.

OLIVEIRA, Juliana C. R. de. **Estudo analítico sobre os impactos da reforma tributária no Brasil**: comparativo entre a PEC 45/2019 e a PEC 110/2019. 2019. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Ciências Contábeis) – Curso de Ciências Contábeis, Universidade de Caxias do Sul, Bento Gonçalves, 2019. Disponível em: <https://repositorio.ucs.br/xmlui/bitstream/handle/11338/5611/TCC%20Juliana%20Cidna%20Rodrigues%20de%20Oliveira.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 20 set. 2023.

OLIVEIRA, Luis M. de; CHIEREGATO, Renato; PEREZ JUNIOR Jose H.; GOMES, Marliete B. **Manual de contabilidade tributária**: textos e testes com as respostas. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

OLIVEIRA JUNIOR, Roberto A. de. **Carga tributária**: a barreira para o empreendedorismo brasileiro. 2021. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Direito) – Escola de Direito e Relações Internacionais, Pontifícia Universidade Católica de Goiás, Goiânia, 2021. Disponível em: <https://repositorio.pucgoias.edu.br/jspui/handle/123456789/1448>. Acesso: 15 out. 2023.



ORAIR, Rodrigo; GOBETTI, Sérgio. Reforma tributária no Brasil: princípios norteadores e propostas em debate. **Novos estudos CEBRAP**, v. 37, n. 2, p. 213-244, 2018. DOI: <https://doi.org/10.25091/S01013300201800020003>

OTT, Ernani; SOLDERA, Sérgio B. **Técnicas de pesquisa em contabilidade**. São Leopoldo: Unisinos, 2012.

PAULA, Débora G. de. O planejamento tributário como instrumento de competitividade empresarial. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, v. 6, n. 7, p. 16-32, 2018. DOI: <https://doi.org/10.12957/rfptd.2018.36587>

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

RAUPP, Fabiano M.; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências. *In*: BEUREN, Ilse Maria (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 76-97.

RIBEIRO, Osni M.; PINTO, Mauro A. **Introdução à contabilidade tributária**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

SACHSIDA, Adolfo; SIMAS, Erich E. S. (orgs.). **Reforma tributária: Ipea-OAB/DF**. Rio de Janeiro: Ipea, OAB/DF, 2018.

SANTIAGO, Marlene F.; SILVA, José L. G. Evolução e composição da carga tributária brasileira. **Revista Brasileira de Gestão e Desenvolvimento Regional**, v. 2, n. 1, p. 22-41, 2006. DOI: <https://doi.org/10.54399/rbgdr.v2i1.51>

SANTOS, Inaiara B. dos. A relevância da reforma tributária no Brasil e o comparativo entre as reformas tributárias do México, Canadá e Índia. 2021. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Ciências Contábeis) – Escola de Gestão e Negócios, Pontifícia Universidade Católica de Goiás, Goiânia, 2021. Disponível em: <https://repositorio.pucgoias.edu.br/jspui/handle/123456789/2393>. Acesso: 15 out. 2023.

SANTOS, Thiago C. de A. **Projeto de reforma tributária: os possíveis impactos advindos de sua aprovação para as empresas e empresários**. 2023. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Ciências Contábeis) – Curso de Ciências Contábeis, Faculdades Milton Campos, Nova Lima, 2023. Disponível em: <https://repositorio.animaeducacao.com.br/handle/ANIMA/36700>. Acesso: 15 out. 2023.

SCHMIDT, Franciele S.; BERTOLLO, Diego L.; DOMINGUES, Joel B. Percepção dos profissionais da área tributária em relação à carga tributária e a reforma tributária no Brasil. *In: MOSTRA DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA, PÓS-GRADUAÇÃO, PESQUISA E EXTENSÃO PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO – UCS, 21., 2020, Caxias do Sul. Anais [...].* Caxias do Sul: UCS, 2020. p. 1-15.

SILVA, Daniel M. **Reforma tributária: necessidades e benefícios.** 2021. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Direito) – Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais, Centro Universitário de Brasília, Brasília, DF, 2021. Disponível em: <https://repositorio.uniceub.br/jspui/bitstream/prefix/15704/1/DANIEL%20SILVA%20RA%2021156529.pdf>. Acesso: 23 set. 2023.

SILVA, Gabriela E. M.; NASCIMENTO, Júlia G.; ESPOLADOR, Rita de C. R. T.; SILVA, Thiago E. M. 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. DOI: <https://doi.org/10.34117/bjdv6n10-414>

SPADA, Bruno. Coordenador do grupo de trabalho da reforma tributária sinaliza com alíquotas diferenciadas do novo IBS. **Câmara dos Deputados**, Notícias, Economia, Brasília, DF, 29 mar. 2023, 20:21. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/noticias/949442-coordenador-do-grupo-de-trabalho-da-reforma-tributaria-sinaliza-com-aliquotas-diferenciadas-do-novo-ibs/>. Acesso em: 15 out. 2023.

VALE, Gláucia M. V.; CORRÊA, Victor S.; REIS, Renato F. dos. Motivações para o empreendedorismo: necessidade *versus* oportunidade? **Revista de Administração Contemporânea**, v. 18, n. 3, p. 311-327, 2014. DOI: <http://dx.doi.org/10.1590/1982-7849rac20141612>