

As propostas de reforma tributária e os impactos nas empresas brasileiras

Diego Santos da Costa Silva
santosdiego@id.uff.br
UFF

Rodolfo Amaro da Silveira
rodolfoamaro@id.uff.br
UFF

Leonardo Augusto Silva Oliveira
leonardo.oliveira@aedb.br
AEDB

André Cantarelli da Silva
andrecantareli@id.uff.br
UFF

Resumo: O artigo tem como objetivo analisar as propostas da Reforma Tributária que vem sendo debatidas atualmente no Congresso Nacional e analisar os possíveis impactos da aprovação das mesmas. As PECS 45/2019, 110/2019 e o Projeto de lei (PL) 3887/2020 viabilizaram a implementação do Imposto Sobre Valor Agregado (IVA) em substituição aos impostos sobre o consumo atualmente vigentes e tem o intuito de simplificar o atual sistema tributário. Por meio de uma pesquisa bibliográfica, documental e comparativa é possível analisar as propostas e ressaltar os pontos que proporcionaram melhorias apontadas pela então possível reforma tributária. A pesquisa se faz necessária com a premissa de desenvolver a discussão sobre o tema tendo em vista a complexibilidade da reforma proposta e os possíveis impactos causados frente às mudanças na área de tributação.

Palavras Chave: Reforma Tributária - Impostos - Tributação - Valor Agregado - IVA

1. INTRODUÇÃO

A reforma tributária brasileira está em evidência, muitas ideias e propostas já foram debatidas ao longo do século XXI, entretanto, nunca estivemos tão perto da sua promulgação de fato como agora. O Brasil, segundo Cabral (2020), possui o sistema tributário considerado por muitos como um dos mais complexos existentes no mundo, a grande quantidade de impostos acrescida de vasta legislação, que nem sempre dispõe de clareza jurídica, corroboram essa tese e pressionam o país a uma iminente reformulação. Nesse contexto, emergem três propostas que objetivam solucionar essa complexa engrenagem. Temos a Proposta de Emenda Constitucional (PEC) 45/2019, de autoria do deputado federal Baleia Rossi, a PEC 110/2019, (Senado Federal) assinada pelo presidente do senado, Davi Alcolumbre e mais sessenta e seis senadores, e também o projeto de Lei nº 3887/2020, de autoria do Poder Executivo vigente.

É interessante frisar que desde a Constituição Federal de 1988, este foi um tema recorrente no congresso nacional e um desejo geral dos governos que se sucederam até então. Com aproximadamente 345 propostas já apresentadas ao longo dos anos, nenhuma delas chegou a ser de fato implementada. De acordo com a Câmara dos deputados (2018) três delas tiveram bastante repercussão e conseguiram ser aprovadas em Comissão Especial da Câmara dos Deputados, embora nenhuma delas tenha sido apreciada em Plenário: a PEC nº 175, de 1995, no Governo Fernando Henrique Cardoso; a PEC nº 233, de 2008, no Governo Lula; e a PEC nº 293, de 2004, no Governo Temer. Entretanto, todo esse histórico serviu como alicerce para o aprimoramento do assunto e o desenvolvimento das propostas que temos hoje.

O ponto de conexão entre as propostas, antigas e recentes, é a implementação de um imposto formado pela junção de diversos tributos que incidem sobre o consumo. Seguindo os moldes do Imposto sobre Valor Agregado (IVA). De acordo com Costa (2014), o IVA tornou-se um tributo de grande sucesso mundial, existindo em mais de 150 países ao redor do mundo. Seu êxito, o qualifica como um modelo amplamente difundido, testado e consolidado na economia global, sendo uma importante ferramenta capaz de contribuir para a evolução do sistema tributário brasileiro. Este estudo se propõe a identificar e analisar as principais características das propostas de reforma tributária e elucidar como cada uma delas poderá impactar na prática as empresas brasileiras. Quais serão as mudanças no modelo de tributação e quais serão as vantagens e/ou desafios decorrentes em cada um dos panoramas apresentados.

Temos um modelo fiscal considerado defasado e ineficiente para tributar bens de consumo, se comparado a outros países (CARVALHO, 2020). Com a iminente aprovação da reforma tributária, estudar quais serão seus impactos na economia nacional possui grande relevância. A reforma tributária pode contribuir positivamente para o desenvolvimento e crescimento do país.

O artigo foi realizado por meio de pesquisa bibliográfica, seu objetivo foi buscar os principais conceitos, dificuldades e sua compreensão, através de consultas, análises e pesquisa documental que discorrem sobre o tema abordado neste trabalho.

2. CONTEXTUALIZAÇÃO

Uma das funções do Estado é propiciar determinados serviços para a população. Para isso, necessita captar recursos, e uma das principais fontes de captação, segundo, é o tributo. O Brasil possui um Sistema Tributário bastante recente, que surgiu com a Emenda Constitucional 18, de 1965. Definido em seu artigo 1º com a seguinte composição: impostos, taxas e contribuições de melhoria. Se tornando um sistema único e nacional. Segundo Lima (2019), sua criação teve o objetivo de solucionar alguns problemas da estrutura tributária

antiga e organizar diversas competências, trazendo inovadores conceitos doutrinários e classificação do imposto.

O autor Lima (2019) ainda divide o sistema tributário atual em quatro princípios. Princípio da reserva legal, que define que qualquer alteração ou exigência de valor, deve estar previsto em lei para que aconteça. Princípio da anterioridade, que permite que só haja cobrança em fatos geradores após a vigência da lei, não sendo retroativo. Princípio da isonomia, garantindo igual tratamento a todos perante a lei. E por último, o princípio da capacidade contributiva, garantindo aos impostos, sempre que possível caráter pessoal e proporcionalidade em relação à capacidade econômica do contribuinte.

Segundo o Art. 133 do Código Nacional Tributário - CTN a obrigação tributária se divide em dois tipos, principal e acessória. A primeira surge a partir de um fato gerador, tendo como finalidade o pagamento de um tributo. A segunda se caracteriza pela prestação de informações de interesse do arrecadador. Os tributos ainda podem ser classificados em vinculados, que são utilizados para determinada atividade previamente determinada; e os não vinculados, que são direcionados para o orçamento geral e não tem uma destinação específica (BRASIL, 1966).

2.1 COMPLEXIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

Sistema tributário é o conjunto de normas existentes em prol da harmonização dos variados tributos existentes dentro de um Estado e a forma como eles se relacionam juridicamente entre si para atingir total harmonia e coerência social (COSTA, 2014). O sistema tributário nacional é considerado defasado e de difícil entendimento. De acordo com um estudo realizado pelo TMF Group em 2017, o Brasil é a segunda jurisdição mais complexa para obrigações contábeis e fiscais, num total de 90 países analisados, ficando atrás somente da Turquia. Atualmente, contamos com 92 tipos diferentes de tributos, que se dividem entre contribuições, contribuições de melhorias, taxas, empréstimos compulsórios e impostos, diretos e indiretos dos mais variados tipos, além disso, esses tributos podem ser de competência federal, estadual ou municipal, ou seja, o sistema flexibiliza que cada ente federativo possa definir suas próprias alíquotas de cobrança pelos tributos que lhes são devidos, de acordo com a Constituição Federal art. 145 a 162 (BRASIL, 1988).

De acordo com dados divulgados pelo Banco Mundial, através do relatório Doing Business (2020), por ano no Brasil é necessário despender um total de 1501 horas apenas para as empresas pagarem impostos, ou seja, 62,5 dias. Além disso, o Brasil ocupa a 184ª posição, num total de 190 países analisados. Sendo esse o pior indicador dentre todos os itens analisados pelo estudo. As médias da América Latina são de 317 horas e da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) 159, respectivamente. Essa posição é um reflexo da enorme complexidade do nosso sistema tributário.

Segundo estudo publicado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT) em 2018, desde a constituição federal de 1988 até setembro de 2020, foram publicadas 419.387 normas tributárias, sendo 32.104 de âmbito federal, 138.042 de âmbito estadual e mais 249.241 de caráter municipal. Ainda de acordo com o estudo, como consequência desta vasta quantidade de normas, as empresas gastam aproximadamente R\$162 bilhões por ano com a manutenção da infraestrutura necessária ao acompanhamento das modificações legislativas.

A respeito da legislação tributária brasileira Batti (2017, p. 70) comenta:

[...] em um país com 26 estados e mais um Distrito Federal, além de 5.570 municípios- cada qual com sua legislação específica, o número de dispositivos tratando da tributação nacional é irracional, tornando, de fato, o Brasil como um país com um dos sistemas tributários mais complexos do mundo.

Toda essa vasta e complicada legislação, faz com que o contribuinte fique perdido. Em outro estudo realizado pelo IBPT (2020), concluiu-se que para se compreender razoavelmente o sistema tributário brasileiro, o contribuinte deve analisar três mil normas fiscais, 61 tributos e 93 obrigações acessórias. Diante desse panorama, o estudo sugere que em muitos casos a evasão fiscal é decorrente da desinformação do contribuinte e não por simples desrespeito à fiscalização.

Se para o contribuinte é extremamente complexo e oneroso o correto cumprimento de todas as obrigações tributárias, por outro lado, o processo de gestão e fiscalização por parte do governo federal e seus entes federativos também apresenta dificuldades e desafios.

2.2 PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA

Segundo Rodrigues e Gomes (2020) a reforma tributária na sua mais simples definição é a reformulação dos impostos e das formas com as quais eles são cobrados.

A reforma tributária pode ser descrita como parte significativa dos projetos de desenvolvimento econômico envolvendo mudanças nas políticas econômicas, fiscais e alterações de sistemas jurídicos envolvendo reformas na administração de sistemas tributários em países em desenvolvimento desde o período da Segunda Guerra Mundial. Muito foi feito acerca da prática e teoria do desenvolvimento econômico desses países em transição a ações junto ao Fundo Monetário Internacional e o Banco Mundial na aplicação de ajustes estruturais de reformas econômicas no contexto da globalização. Historicamente, países desenvolvidos influenciaram os sistemas tributários desses países por intermédio das relações imperiais e efetuam hoje um papel importante nas reformas tributárias através de projetos de reconstrução e ajudam indiretamente por meio de contribuições realizadas nas instituições financeiras referidas bem como tratados fiscais bilaterais com países em transição (STEWART, 2002).

No que diz respeito às reformas tributárias realizadas no Brasil é possível contextualizar e ressaltar os seguintes pontos desde a Constituição Federal de 1891 que adotou boa parte do sistema tributário já existente no período do império, porém se fez necessário dotar os estados e municípios de receitas que lhe gerasse autonomia financeira.

A Constituição de 1934 representou um avanço frente à CF de 1891 ao constitucionalizar o Imposto de Consumo e o Imposto de Renda, bem como a concessão aos municípios da competência para cobrar impostos próprios.

De acordo com Oliveira (2017) ao final de ciclo de expansão da economia brasileira proporcionados pelo segundo governo Vargas e o Governo Kubitscheck, o Brasil era dotado de um sistema tributário obsoleto, apoiado em impostos indiretos e ineficientes na obtenção dos valores necessários para atender as demandas de recursos do Estado necessárias para o desempenho de suas funções, tal processo culminou em uma crise econômica. As reformas necessárias, a instabilidade política e diversos outros fatores culminaram no Golpe Militar de 1964.

A reforma tributária efetuada em 1965/1966 colocou fim aos tributos de fatos geradores não definidos, transformou impostos cumulativos em impostos sobre valor agregado. Ampliou bases de incidência e alíquotas do imposto de renda e IPI com o intuito de gerar um aumento de arrecadação; efetuou a redefinição das competências tributárias das

esferas do governo extinguindo os sistemas autônomos existentes até então (OLIVEIRA, 1991).

A reforma tributária promovida pela Constituição de 1988 extinguiu impostos federais cumulativos e descentralizou a receita. O Imposto de Renda (IR) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) continuaram sendo o carro chefe da arrecadação da União e o Imposto de Circulação de Mercadoria (ICM) (que se tornou Imposto de Circulação de Mercadoria e Serviço), a principal fonte de arrecadação dos estados, foi redefinida a exigência do imposto sobre transmissão *causa mortis* e doações, a competência municipal foi ampliada através dos impostos sobre transmissão Inter vivos de bens imóveis e a União foi proibida, expressamente, de instituir isenções que abrange tributos municipais.

Junqueira (2015) descreve que o Brasil já possuiu um dos mais modernos sistemas tributários do mundo e após a redemocratização se fez necessário o aumento de arrecadação dos tributos sobre consumo de uma forma mais organizada do que a disposta na constituição de 1988 e tal fato impactou e ocasionou perdas significativas na qualidade do nosso sistema tributário.

No Brasil, prevalece o consenso de que o atual sistema tributário contém muitas distorções e por esse motivo pode ser considerado insuficiente, tanto para a obtenção do padrão de financiamento necessário para a manutenção do Estado, como pelo fato de ir de não atingir padrões adequados no que diz respeito a transparência, a simplicidade, equidade e articulações que possibilitem o crescimento econômico. Considerando todos esses apontamentos, esse é um sistema que já deveria ter recebido a atenção devida das autoridades que governam o país, visando corrigir as mazelas que solucionam alguns dos problemas da economia brasileira (OLIVEIRA & BIASOTO JUNIOR 2015).

Segundo Macedo (2020) é extremamente necessário e importante a realização de uma reforma no sistema tributário nacional que tenha como principal enfoque o aumento do crescimento econômico brasileiro, uma vez que se os princípios de legalidade e igualdade contributiva forem atingidos será possível pôr fim a histórica desigualdade social brasileira. Atualmente, existem três propostas referentes à reforma tributária tramitando no congresso nacional.

Proposta de Emenda à Constituição (PEC) 110/2019 (Senado Federal) assinada pelo presidente do Senado, Davi Alcolumbre, e mais 66 senadores.

A ideia geral da PEC é a reestruturação e simplificação do atual sistema tributário brasileiro e garantir uma maior atenção na tributação sobre a comercialização de bens e prestação de serviços, a PEC prevê estão a extinção de alguns tributos e a criação de 2 novos impostos: o IBS (Impostos sobre Bens e Serviços), contendo as características de um Imposto sobre o Valor Agregado (IVA) é um imposto sobre bens e serviços (Imposto Seletivo), de competência federal que irá incidir somente sobre alguns bens específicos

Com a proposta serão extintos 9 tributos (IPI, IOF, PIS/Pasep, Cofins, Salário-Educação, Cide-Combustíveis, todos federais, ICMS estadual e o Imposto sobre Serviços (ISS).

O ponto que diverge da PEC 110/2019 da PEC 45/2019 está disposto na competência tributária. A PEC 110/2019 prevê que o tributo será de incidência estadual instituído por intermédio do Congresso Nacional.

A alíquota do IBS será definida através de uma lei complementar em uma alíquota padrão, sub-alíquotas poderão ser estabelecidas pelo fato de determinados bens e serviços têm

necessidade de diferenciação e a criação de alíquotas específicas. A arrecadação será compartilhada entre a União, Estados, Municípios e Distrito Federal.

Tabela 1: Receitas e destinações dos tributos atuais e do novo modelo da proposta do Senado (PEC N° 110/2019) – Nível Federal

Tabelas Atuais	Receitas	Novo Modelo
	Governo Federal	
Arrecadação Total	5,74	Arrecadação Total
IPI	0,67	IS
Fundos Regionais (3%)	0,02	Cota estadual (20%)
FPM (24,5%)	0,16	Arrecadação líquida (80%)
FPE (21,5%)	0,14	Educação (7,79% + 3,37%)
Cota estadual do IPI de Importação (10% x 75%)	0,05	Não Vinculado
Cota municipal do IPI de Importação (10% x 25%)	0,02	
Educação (18% x 44%)	0,05	
Não Vinculado	0,22	
Cofins	3,23	
Seguridade Social (70%)	2,26	
Desvinculada pela DRU (30%)	0,97	
PIS/Pasep	0,85	
Abono Salarial e Seguro Desemprego (70% x 60%)	0,36	
BNDS (70% X 40%)	0,24	
Desvinculada pela DRU (30%)	0,25	
Salário – Educação	0,31	
Cota estadual e municipal	0,19	
Educação (FNDE)	0,12	
Cide – Combustíveis	0,14	
Cota estadual e municipal	0,02	
Destinação Específicas	0,08	
Desvinculada pela DRU (30%)	0,04	
IOF	0,54	
Educação (18%)	0,10	
Cota estadual e municipal (IOF -ouro)	0,00	
Não Vinculado	0,44	
Transferências	-0,58	Transferências
Recebidas	0,00	Recebidas
Repasadas	-0,58	Repasadas
Receita Apropriada	5,16	Receita Apropriadas

Fonte: Elaborado pelos Autores com base em ORAIR & GOBETTI (2019)

Tabela 2: Receitas e destinações dos tributos atuais e do novo modelo da proposta do Senado (PEC N° 110/2019) – Nível Estadual e Municipal

Tabelas Atuais	Receitas	Novo Modelo
	Governo Estadual	
Arrecadação Total	6,59	Arrecadação Total
ICMS	6,59	IBS estadual
Cota Municipal (25%)	1,65	Cota Federal (35,57%)
Arrecadação Líquida	4,94	Fundos Regionais (0,59%)
		Educação (7,79% + 3,37%) ¹
		FPE (4,23%)
		FPM (4,82%)
		IPI exportação cota estadual (1,97% x 75%)
		IPI exportação cota municipal (1,97% x 25%)
		Seguridade social, BNDES, seguro-desemprego e abono
		Cota municipal (22,91%)
		Arrecadação líquida (41,52%)
Transferências	-1,35	Transferências
Recebidas	0,29	Recebidas
Repassadas	-1,65	Repassadas
Receita Apropriada	5,24	Receita Apropriada
	Governo Municipal	
Arrecadação Total	0,88	Arrecadação Total
ISS	0,88	
Transferências	1,94	Transferências
Recebidas	1,94	Recebidas
Repassadas	0,00	Repassadas
Receita Apropriada	2,82	Receita Apropriada

Fonte: Elaborado pelos Autores com base em ORAIR & GOBETTI (2019)

Proposta de Emenda à Constituição (PEC) 45/2019, de autoria do Deputado Federal Baleia Rossi.

A base da proposta tem como pretensão a substituição/unificação de cinco tributos indiretos atuais, são eles o IPI, ICMS, ISS, PIS e Cofins, substituindo-os por um único, denominado imposto sobre bens e serviços (IBS).

Tal mudança, no entanto, não resultará em redução da autonomia dos entes federativos, na medida em que os Estados e os Municípios poderão administrar a alíquota do IBS. Este modelo é possível, pois a alíquota do IBS será composta pela soma das alíquotas federal, estadual e municipal do imposto.

A PEC 45/2019 prevê que o IBS seja um imposto federal, instituído por intermédio de uma lei complementar, onde apenas as alíquotas destinadas a União, Estados, Distrito Federal,

e Municípios serão definidas em lei ordinária. No que se refere às alíquotas, a cada ente federativo será responsável por fixar uma parcela da alíquota total da composição do imposto. Teremos neste cenário a obtenção de várias sub-alíquotas (federais, estaduais, municipais e distritais) obtendo pôr fim a formação de uma alíquota única. A partilha da arrecadação será feita por cada ente federativo em acordo com a sua parcela frente a arrecadação. A alíquota correspondente a PEC (45/2019) deveria ser de 26,9% com divisão de 10,2% para a União, 14,7% para os Estados e 2% para os municípios visando dessa forma manter a arrecadação neutra frente a cada ente federado.

Tabela 3: Estimativas das alíquotas e das receitas do IBS nacional e do IS federal segundo critérios da proposta da PEC nº 45/2019 - Nível Nacional e Federal

	Alíquota de referência (%)	Tributos e Vinculações atuais	Arrecadação (% do PIB)
IBS nacional	26,9	PIS/Cofins + IPI (Deduzidos IPI fumo e IPI Bebidas) + ICMS + ISS	12,1
IBS federal	10,3	PIS/Cofins + IPI	4,6
Cota Federal	9,4	PIS/Cofins + IPI (líquido das transferências)	4,2
Seguridade Social	5	70% da Cofins	2,3
Seguro-desemprego e abono	0,8	42% do PIS	0,4
BNDES	0,5	28% do PIS	0,2
Fundos Regionais	0,04	3% do PIS	0,02
Educação	0,1	18% do IPI (líquido das transferências)	0,1
Livre	2,9	30% da Cofins + 30% do PIS + 33,1% do IPI (deduzidos IPI fumo e IPI bebidas)	1,3
Cota estadual	0,4	FPE (21,5% do IPI) + Cota estadual do IPI exportação (75% x 10% do IPI)	1,3
Educação	0,1	25% da parcela estadual	0,05
Saúde	0,1	12% da parcela estadual	0,02
Livre	0,3	63% da parcela estadual	0,1
Cota Municipal	0,4	FPM (24,5% do IPI) + Cota municipal do IPI exportação (25% x 10% do IPI)	0,2
Educação	0,1	25% da parcela municipal	0,05
Saúde	0,1	15% da parcela municipal	0,03
Livre	0,2	60% da parcela municipal	0,1

Fonte: Elaborado pelos Autores com base em ORAIR & GOBETTI (2019)

Tabela 4: Estimativas das alíquotas e das receitas do IBS nacional e do IS federal segundo critérios da proposta da PEC nº 45/2019 - Nível Estadual e Municipal

	Alíquota de referência (%)	Tributos e Vinculações atuais	Arrecadação (% do PIB)
IBS estadual	14,7	ICMS	6,6
Cota estadual	11	75% do ICMS	4,9
Educação	2,8	25% da parcela estadual	1,2
Saúde	1,3	12% da parcela estadual	0,6
Livre	6,9	63% da parcela estadual	3,1
Cota Municipal	3,7	25% do ICMS	1,6
Educação	0,9	25% da parcela municipal	0,4
Saúde	0,6	15% da parcela municipal	0,2
Livre	2,2	60% da parcela municipal	1
IBS municipal	2	ISS	0,9
Educação	0,5	25% do ISS	0,2
Saúde	0,3	15% do ISS	0,1
Livre	1,2	60% do ISS	0,5
IS Federal	-	IPI fumo e IPI bebidas	0,1

Fonte: Elaborado pelos Autores com base em ORAIR & GOBETTI (2019)

A PEC 45/2019, foi inicialmente pensada e planejada pelo economista brasileiro Bernad Appy, pode-se observar que a ideia central da PEC é a substituição de cinco tributos pelo IBS, proposta que se assemelha a da PEC 110/2019, no sentido de simplificar a incidência de tributos, porém, com distinções em alguns aspectos, como por exemplo, da competência tributária do IBS, quantidade de tributos substituídos, determinação de alíquota, concessão de benefícios fiscais ou não, método de partilha na arrecadação do IBS, período de transição na cobrança e partilha dos tributos, entre outros. Veremos essas diferenças com mais detalhes posteriormente nos comparativos entre as propostas.

Projeto de lei (PL) 3887/2020 (poder executivo) de autoria do ministro da economia Paulo Roberto Nunes Guedes.

A elevada complexidade da legislação da Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS impõe a necessidade de sua reformulação e, ao mesmo tempo, oferece a oportunidade de alinhamento da legislação brasileira ao moderno e reconhecido padrão mundial de tributação do consumo: a tributação do valor adicionado.

O texto do executivo segue na mesma linha das propostas citadas anteriormente, apesar de ser tecnicamente mais amena no sentido de reestruturação que as demais. Ela prevê a criação da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), com uma alíquota de 12%, e com isso substitui o (PIS) Programa de Integração Social e a (COFINS) contribuição para Financiamento da Seguridade Social, ou seja, a princípio, o executivo pretende se concentrar em unificar dois impostos e criar um novo. Futuramente deve ser acrescentada ao texto da lei, a soma do ICMS, atualmente de competência estadual, e o ISS, que é de competência municipal.

Existe ainda a expectativa de novos projetos de lei, que serão complementares ao já apresentado, esses projetos deverão criar resoluções a respeito da desoneração da folha de pagamento, alteração no imposto de renda, entre outros assuntos complementares ao tema, entretanto, não se sabe ao certo quando e se realmente elas virão à tona, pois ainda não existe data definida para tal.

Resguardando todas as peculiaridades de cada proposta, pode-se observar que elas são convergentes entre si, sendo que a ideia central de todas é a implementação de um imposto unificado de bens e serviços (IBS), que se assemelha aos moldes do imposto sobre valor agregado (IVA), aplicado com êxito em grande parte do mundo.

2.3 – IMPOSTO DE VALOR AGREGADO (IVA) OU IMPOSTO UNIFICADO DE BENS E SERVIÇOS (IBS)

Segundo Palma (2019) o Imposto sobre o Valor Agregado foi criado pelo inspetor de finanças Francês Maurice Lauré com o objetivo de simplificar o sistema tributário e diminuir a tributação que incide sobre os bens de consumo e circulação e pode ser considerado um dos maiores sucessos no mundo fiscal. Após atingir a funcionalidade na França, muitos outros países introduziram o IVA em seus sistemas tributários. Hoje, grandes partes dos países da Europa já fazem uso do imposto.

O IVA é um tributo de sucesso mundial, atualmente utilizado por mais de 150 países que adotaram suas diretrizes jurídicas e fiscais. Na opinião de diversos doutrinadores esse tributo pode ser considerado a mais importante inovação fiscal dos últimos anos.

O IVA é um dos maiores exemplos de uniformização fiscal na União Europeia (UE), uma vez fazendo parte da UE a utilização do IVA se torna obrigatória, o país deve abrir mão de sua tributação própria no que diz respeito a bens de consumo e substituí-lo pelo IVA (PEREIRA, 2004).

O ponto principal do IVA é a tributação não-cumulativa, pois é justamente a acumulação dos impostos no processo produtivo que ocasionam a sobrecarga e impõe barreiras ao desenvolvimento. Ao final da produção com o alto valor agregado ao produto a competitividade no mercado nacional e internacional acaba prejudicada (BASTOS, 1996).

Segundo Machado (2018) trata-se de um imposto indireto, plurifásico e de obrigatoriedade única que incide sobre cada fase do processo produtivo de bens e serviços com o ônus do pagamento do tributo de forma imediata a cada ato do processo.

O sistema consiste em aplicar o imposto sobre o consumo proporcional, independentemente do número de operações que compõem o processo de produção, aos bens e serviços produzidos. A cada operação realizada, é calculado o IVA e a taxa aplicável ao referido bem e serviço possibilitando a dedução de impostos que possam ter incidido indiretamente sobre o processo (CARVALHO, 2020).

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente estudo tem como objetivo analisar as possíveis propostas de Reforma Tributária no Sistema Tributário Brasileiro que atualmente tramitam para aprovação.

Quanto ao procedimento metodológico utilizado, serão adotados os métodos de pesquisa bibliográfica, documental e comparativa.

A pesquisa bibliográfica é feita a partir do levantamento de referências teóricas já analisadas, e publicadas por meios escritos e eletrônicos, como livros, artigos científicos, páginas de web sites (FONSECA, 2002).

Segundo Flick (2009) a pesquisa documental é um procedimento que se utiliza de métodos e técnicas para a apreensão, compreensão e análise de documentos dos mais variados tipos.

Trata-se de uma pesquisa comparativa pois serão analisados os pontos importantes nas propostas de reforma apresentadas, a fim de se construir uma conclusão a respeito do tema e definir os possíveis impactos causados com a aprovação de tais propostas.

A primeira parte da pesquisa se deu através da análise do tema de uma forma geral e o impacto causado em seu público alvo. A partir dessa análise prévia foi possível definir o tema de pesquisa e a maneira como os tópicos seriam abordados.

Na segunda etapa foi realizada a contextualização do tema onde foi descrita uma breve explicação acerca do Sistema Tributário Brasileiro, sua complexidade, as reformas tributárias já ocorridas no Brasil e as propostas que hoje tramitam para aprovação.

4. ANÁLISE DE RESULTADOS

Com o objetivo de verificar o impacto que a aprovação das PECs da Reforma Tributária pode trazer realizamos um comparativo entre os principais pontos das propostas que estão em discussão atualmente:

Tabela 5: Análise das principais propostas de reformas tributária no Brasil em 2020

	PROPOSTA DO GOVERNO FEDERAL PROJETO DE LEI nº 3.887/2020	PROJETO BALEIA ROSSI PEC 45/2019 (CÂMARA FEDERAL)	PROJETO DE LUÍS CARLOS HAULY PEC 110/2019 (SENADO FEDERAL)
Competência	Federal	Estadual	Federal
Tributo Criado	Criação do CBS Contribuição sobre a Receita decorrente de Bens e Serviços.	Criação do IBS Imposto sobre Bens e Serviços	Criação do IBS Imposto sobre operações com bens e serviços.
Tributo Extinto	PIS e COFINS (folha, importação, receita)	A. Tributos Federais: IPI, PIS E COFINS; B. Tributo Estadual (ICMS); C. Tributo Municipal (ISS).	A. Tributos Federais: IPI, IOF, PIS, PASEP, COFINS e Salário Educação, CIDE-Combustíveis; B. Tributo Estadual (ICMS); C. Tributo Municipal (ISS).
Quantidade de Alíquotas	Alíquota geral de 12%. Para entidades financeiras a alíquota seria de 5,8% sem apropriação de créditos.	Não há autorização de diferenciação de alíquotas por produto/setor, mas permite a definição de percentuais diferenciados para cada estado/município; II. Além disso, as alíquotas serão compostas por diversas “alíquotas singulares”, que representam as destinações constitucionais dos recursos arrecadados (saúde, educação, fundos de participação etc.). Essa metodologia é aplicada para definição de alíquotas da União, dos estados e DF e dos municípios.	Criação de alíquota padrão do IBS, com permissão de instituição de outras diferenciadas por produto/setor econômico. Essas alíquotas, entretanto, deverão ser uniformes em todo o território nacional.

Tabela 5: Análise das principais propostas de reformas tributária no Brasil em 2020 (Continuação)

	PROPOSTA DO GOVERNO FEDERAL PROJETO DE LEI nº 3.887/2020	PROJETO BALEIA ROSSI PEC 45/2019 (CÂMARA FEDERAL)	PROJETO DE LUÍS CARLOS HAULY PEC 110/2019 (SENADO FEDERAL)
Competência	Federal	Estadual	Federal
Benefícios Fiscais	Manutenção geral das imunidades, benefícios fiscais e isenções atualmente existentes em âmbito federal.	Não permite a concessão de benefício fiscal.	Autoriza a concessão de benefícios fiscais (por lei complementar) nas operações com alimentos, inclusive os destinados ao consumo animal; medicamentos; transporte público coletivo de passageiros urbano e de caráter urbano; bens do ativo imobilizado; saneamento básico; e educação infantil, ensino fundamental, médio e superior e educação profissional.
Imposto Seletivo	Sem previsão	Permissão de criação de imposto seletivo de competência federal, mas não define explicitamente em quais bases o mesmo poderá incidir. Caberá à lei ordinária definir.	Permissão de criação de Imposto Seletivo pela União, com arrecadação repartida entre os entes federativos, com bases definidas no próprio texto constitucional.

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de dados da pesquisa

Cada proposta tem um método específico para lidar com todas as possíveis resistências que possam ser encontradas até a aplicação seja no período de transição ou no processo para a realização das alterações de maior impacto.

Um dos maiores obstáculos para a aprovação das PECS se dá no período de transição, pois pode ocasionar uma grande perda de arrecadação se comparado ao volume recolhido pelos tributos vigentes.

Segundo a pesquisa de Orair e Gobetti (2019) é possível considerar que oito estados tendem a perder com a aplicação do IBS enquanto dezenove têm a tendência de ganhar.

De modo geral, pode-se verificar que todos os estados de baixa renda tendem a ser beneficiados com a reforma, canalizando 72,5% da estimativa de R\$ 34 bilhões redistribuídos ao longo do tempo. Já os estados mais ricos da Federação (entre os quais estão alguns do Centro-Oeste, pelo seu elevado PIB per capita) tendem a perder R\$ 27,5 bilhões, embora Rio de Janeiro, Distrito Federal e Paraná sejam potenciais ganhadores, o que nos oferece um importante insumo de informação quando analisarmos o impacto distributivo de outras mudanças na partilha federativa (ORAIR E GOBETTI, 2019).

No que diz respeito ao caráter regressivo dos impostos atualmente em vigor os autores destacam:

Os resultados mostram que os impostos sobre bens e serviços (IPI, PIS, Cofins, ICMS e ISS) são claramente regressivos. Eles incidem proporcionalmente mais sobre a renda dos mais pobres, começando em 26,7% da renda do primeiro décimo da distribuição e caindo gradualmente até 10,1% da renda do décimo mais rico. Nosso exercício sugere que a substituição por uma alíquota uniforme atenua um pouco o perfil regressivo da tributação. A incidência de impostos continua decrescendo à medida que caminhamos da base para o topo da distribuição: de 24,3% da renda do décimo mais pobre para 11,2% da renda do mais rico. Os pesos dos impostos na renda, contudo, caem um pouco para os nove primeiros décimos da distribuição, e a única exceção é o décimo mais rico, que vê sua tributação ligeiramente aumentada (ORAIR E GOBETTI, 2019).

Dessa forma é possível considerar que as alíquotas diferenciadas podem ser apontadas como ineficientes e tendem a beneficiar os mais ricos.

Contudo as propostas têm o princípio de modernizar e simplificar a atual tributação sobre bens e serviços, apresentando diferentes soluções para as falhas no sistema tributário atual, ambas as propostas se complementam e apresentam propostas de melhoria para a estrutura de receita do país.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O artigo teve como intuito apresentar as principais propostas que tramitam no Congresso Nacional à luz da Reforma Tributária. Foi feita uma breve análise acerca do Sistema tributário brasileiro e ressaltamos um breve histórico das reformas tributárias ocorridas nas últimas décadas.

A PEC 45 e a PEC 110 e o Projeto de Lei tramitam em âmbito federal, na câmara dos deputados e no senado. Ambas as propostas propõem a criação de um tributo no formato de Imposto sobre Valor Agregado em substituição de tributos já existentes.

Dentre os projetos apresentados a PEC 45 tende a ser mais promissora visto que proporciona a autonomia a todos os entes federativos, possui mecanismos que equiparam a distribuição de recursos fazendo uso do princípio do destino e tem potencial para anular as falhas do atual sistema uma vez que não permite políticas de benefício fiscal.

As propostas apresentadas estão voltadas para a modernização e simplificação do sistema tributário, apesar de necessitar de melhorias, caso aprovadas as propostas serão um avanço significativo na construção de um sistema tributário menos complexo e mais eficiente.

É notória a necessidade e o desejo por uma reforma tributária no Brasil, principalmente para aqueles que defendem que o fim da taxaço dos bens de consumo irá proporcionar o equilíbrio fiscal necessário para nosso país, porém deve-se considerar que a reforma é complexa e se aprovada em diferentes quadros pode impactar e afetar consideravelmente a autonomia dos Estados e Municípios.

Para estudos futuros, sugere-se analisar o impacto de cada possível reforma tributária em um dado Estado ou município e o montante estimado de arrecadação com cada uma das reformas.

REFERÊNCIAS

BASTOS, José Guilherme Xavier de. Temas de integração. Tendência de Evolução dos Sistemas Fiscais na União Europeia Com Especial Referência ao Imposto sobre o Valor Agregado (IVA). 1º Volume, 2º Semestre de 1996.

BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei nº 5. 172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/CodTributNaci/ctn.htm>. Acesso em: 22 jan. 2011, 16:30:00

BRASIL. Constituição (1891). Constituição da República Federativa do Brasil, Rio de Janeiro, 1891.

BRASIL. Constituição (1934). Constituição da República Federativa do Brasil. Rio de Janeiro, Senado Federal, 1934.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL. Senado Federal. Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 2019. Brasília, DF: Senado Federal, 2019.

BRASIL. Senado Federal. Proposta de Emenda à Constituição nº 110, de 2019. Brasília, DF: Senado Federal, 2019.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de lei (PL) 3887/2020 (poder executivo), de 2020. Brasília, DF: Senado Federal, 2020.

CARVALHO, Paula Faber Conti. A Reforma Tributária Brasileira da PEC 45/2019 e o IVA Europeu em Portugal - Curso de Especialização em Direito do Trabalho, Departamento de Economia Política – Área de Ciências Jurídicas, Lisboa, 2020.

FLICK, U. “Introdução à pesquisa qualitativa”. Trad. Joice Elias Costa. 3. ed., Porto Alegre: Artmed, 2009.

FONSECA, J. J. S. Metodologia da pesquisa científica. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila

JUNQUEIRA, Murilo de Oliveira Junqueira. O NÓ DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL (1995-2008) Revista Brasileira de Ciências Sociais, vol. 30, núm. 89, outubro, 2015, pp. 93-113 Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Ciências Sociais São Paulo, Brasil.

MACEDO, Lara Mesquita de. Possíveis impactos da reforma tributária para o Estado. 2020. 27 f. - Curso de Administração, Universidade Federal do Maranhão, São Luís, 2020.

MACHADO, J. E., & Costa, p. N. (2018). Manual de Direito Fiscal perspectiva multinível (2ª ed.). Coimbra: Almedina, p. 14

OLIVEIRA, F.A. de. A desordem fiscal e os caminhos para uma nova reforma do sistema tributário. Campinas: Unicamp/IE, 1991

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de; BIASOTO JUNIOR, Geraldo. A reforma tributária: removendo entraves para o crescimento, a inclusão social e o fortalecimento da federação. Instituto de Economia, Unicamp, Campinas, 2015.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. O Sistema Tributário Brasileiro: Evolução, Distorções e os Caminhos da Reforma (1891-2017). Plataforma Política Social. Caminhos para o desenvolvimento. 8 dez. 2017

ORAI, Rodrigo Octávio; GOBETTI, Sérgio Wulff. REFORMA TRIBUTÁRIA E FEDERALISMO FISCAL: UMA ANÁLISE DAS PROPOSTAS DE CRIAÇÃO DE UM NOVO IMPOSTO SOBRE O VALOR ADICIONADO PARA O BRASIL: texto para discussão 2530. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, Brasília, 2019.

PALMA, Celorico Clotilde. Introdução ao Imposto Sobre o Valor Acrescentado. Coimbra: Almedina. 2019

PEREIRA, P. R. A Tributação das Sociedades na União Europeia Entraves Fiscais ao Mercado Interno e Estratégias de Actuação Comunitária. Coimbra: Almedina. 2004

RODRIGUES, Ana Kelly Bezerra; GOMES, Francisca Cleidiane Pereira. REFORMA TRIBUTARIA: Impactos, mudanças e consequências para a “simplificação” do tributo CBS/IVA - Curso de Ciências Contábeis, Centro Universitário Fametro, Fortaleza, 2020.

STEWART, Miranda. Global Trajectories of Tax Reform: Mapping Tax Reform in Developing and Transition Countries. Faculty Of Law, The Univerisity Of Melbourne, Melbourne, 2002.