

Alteração na Matriz Tributária Brasileira: O que vem por aí?**Changes in the Brazilian Tax Matrix: What is next?**

DOI:10.34117/bjdv6n11-533

Recebimento dos originais: 25/10/2020

Aceitação para publicação: 25/11/2020

Nathalia Ramos de Carvalho

Discente do curso de Ciências Contábeis

Universidade Federal de Goiás - UFG

Campus Samambaia - R. Samambaia, s/n - Chácara Califórnia, Goiânia - GO, 74001-970

E-mail: nathaliaramos@discente.ufg.br

Lúcio de Souza Machado

Doutor em Psicologia

Universidade Federal de Goiás

Campus Samambaia - R. Samambaia, s/n - Chácara Califórnia, Goiânia - GO, 74001-970

E-mail: luciosouzamachado@gmail.com

RESUMO

O cenário tributário brasileiro atual apresenta uma alta complexidade, em que uma reforma tributária para simplifica-lo tornou-se imprescindível devido à grande quantidade de problemas apontados como: a alta carga dos tributos, insuficiência de distribuição, diferenças de alíquotas entre os entes federativos e a quantidade expressiva de normas relacionadas. Este estudo tem como objetivo estabelecer pontos convergentes entre as propostas que estão sendo discutidas atualmente no Senado, na Câmara dos Deputados e no Governo Federal afim de antecipar o rumo tributário que o país tende a seguir. A pesquisa trata -se de um estudo documental que se utilizou da análise de conteúdo nos textos das propostas que estão sendo discutidas no Senado, na Câmara dos Deputados e no Governo Federal atualmente. Os resultados mostram que o cenário tributário Brasileiro tende a criar tributos sobre valor agregado e a basear-se, principalmente, no princípio da “Não cumulatividade”, atendendo assim o objetivo proposto. Adicionalmente, levando em consideração as principais críticas a este cenário citadas por diversos autores ao longo da discussão, a proposta que melhor atenderia é a PEC nº 45/2019 por ser a proposta que mantém a autonomia dos Estados e por não permitir a concessão de benefícios fiscais, pontos que detém maior números de críticas.

Palavras-chave: Reforma tributária, Tributos, Críticas, Propostas.

ABSTRACT

The current Brazilian tax scenario presents a high complexity, in which a tax reform to simplify it becomes essential due to the large number of problems pointed out as: high tax burden, insufficient distribution, differences in rates between federal entities and the significant amount of taxes. related standards. This study aims to establish converging points between the proposals that are being processed in the Senate, the Chamber of Deputies and the Federal Government to anticipate the tax trajectory that the country tends to follow. The research is a documentary study that used content analysis in the texts of the proposals that are under discussion in the Senate, the Chamber of Deputies and the Federal Government today. The results show that the Brazilian tax scenario tends to create taxes on added value and to be based,

mainly, on the principle of "Non-cumulative", thus meeting the proposed objective. Additionally, in view of the main criticisms to this scenario mentioned by several authors throughout the discussion, the proposal that would best serve is PEC No. 45/2019, as it is the proposal that maintains the autonomy of the States and for not allowing the concession of benefit points that hold the most criticisms.

Keywords: Tax reform, Taxes, Criticism, Proposals.

1 INTRODUÇÃO

De acordo com a Lei n. 5.172 (2007), o Sistema Tributário Brasileiro é um conjunto de regras, composto por impostos, taxas e contribuições de melhoria que têm por objetivo instituir e arrecadar tributos que podem ser de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Todavia, a complexa distribuição de competências tributárias entre os entes federativos fez com que surgissem situações de guerra fiscal, distorções na estrutura tributária e ineficiência econômica (Andrade, 2015).

A ineficiência de distribuição entre os entes federativos, pode ser atribuída ao fato de que o Brasil atualmente possui uma das maiores cargas tributárias do mundo, alcançando quase 34% do Produto Interno Bruto (PIB) do país (Lima & Rezende, 2019). Além disso, a forma com que a estrutura tributária evoluiu acabou propiciando uma maior autonomia aos governos estaduais e municipais, sendo que cada um deles possuem legislações próprias, ou seja, cada Estado, cada Município podem determinar as alíquotas a cobrarem de seus respectivos impostos e podem também criar incentivos fiscais para que empresas se instalem em seus territórios geográficos (Prado, 2016). Haja vista a complexidade da distribuição dos tributos entre os entes federativos, na tentativa de minimizar as guerras fiscais, o Brasil editou, desde a promulgação da Constituição Federal em 1988 até o ano 2016, cerca de 363.779 normas vinculadas aos tributos, o que representa aproximadamente 1,88 normas tributárias por hora em um dia útil (Raicoski, 2017). Considerando que a alta carga dos tributos afeta tanto as pessoas físicas quanto as pessoas jurídicas (Martinez & Ramalho, 2017), destaca-se que uma empresa de médio porte instalada no Brasil gasta em média 2.000 horas por ano entre apurar e pagar os tributos (The world bank, 2020). E, no que se refere a facilidade para se fazer negócios, o Brasil encontra-se na 124ª posição, de acordo com o *ranking* de 190 economias, em que um dos parâmetros para mensuração da posição no *ranking* é o cenário tributário do país (The world bank, 2020).

Além dos autores e pesquisas citadas que corroboram com a afirmativa acerca da complexidade do sistema tributário brasileiro, estudos e análises como os de Barbosa *et al.* (1998); Barbosa *et al.* (2019); Freitas, Brito e Souza (2012); Lima (2017); Mattos (2017); e

Silva (2015), evidenciam que é indiscutível a necessidade de uma reforma ou atualização no sistema tributário brasileiro, para torná-lo mais simples, fazer com que a carga tributária aumente conforme a renda e reduzir as diferenças de alíquotas entre os entes federativos.

Com o intuito de racionalizar o sistema tributário brasileiro, mudanças estão sendo discutidas. Há atualmente duas propostas de emendas à Constituição, comumente chamadas de “PEC”, com esse fim, são elas: a PEC n. 45/2019, apresentada à Câmara pelo Deputado Federal Baleia Rossi e, a PEC n. 110/2019, apresentada ao Senado por um conjunto de senadores. O Governo Federal apresentou também sua proposta de modificação através do Projeto de Lei n.3887/2020 e segue dando indícios através de declarações dadas de que sua proposta será apresentada de forma gradual (Garcia & Resende, 2020; Nolasco & Londres, 2020; Uol, 2019).

Em virtude dos fatos apresentados, este trabalho busca solucionar a seguinte questão: “Qual a tendência tributária a ser adotada no Brasil no caso de haver uma reforma tributária considerando o atual contexto de discussão?”. O presente estudo tem por objetivo estabelecer pontos convergentes entre as propostas de emendas à Constituição e a proposta do Governo Federal. Acrescenta-se, ainda, que em função da legislação tributária desempenhar uma grande influência sobre a Contabilidade, por gerar conflitos com a legislação societária e por muitas vezes estabelecer normas para determinados registros contábeis (Lima & Rezende, 2019) faz-se relevante antecipar discussões sobre os possíveis impactos decorrentes dessa mudança nas empresas e especialmente nas atividades relacionadas a Contabilidade.

2 REVISÃO DA LITERATURA

O Sistema Tributário Nacional (STN), pode ser compreendido como um conjunto ordenado e lógico de regras jurídicas (Constituição do Brasil de 1988, 2020) em que os tributos cobrados produzem os efeitos fiscais conforme a política financeira determinada pelo Estado (Ishida & Martelli, 2015). O STN tem por objetivo instituir e arrecadar tributos, que podem ser de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (Tristão, 2003).

Conforme o artigo 3º da Lei n. 5.172/66 (2007), “tributo é toda a prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Para Amaro (2017, p.17):

Os tributos apresentam-se como receitas derivadas (por oposição às receitas originárias, produzidas pelo patrimônio público), arrecadadas pelo Estado para financiar a despesa pública, seja com a guerra, a defesa contra o inimigo externo e a segurança interna, seja com o bem-estar dos cidadãos (Amaro, 2017, p. 17).

De acordo com a Constituição Federal promulgada em 1988, os tributos podem ser instituídos pela União, Estados, Municípios e pelo Distrito Federal; as taxas são instituídas pelos mesmos entes federativos que os impostos e as contribuições sociais são destinadas a fins específicos e também são instituídas pela União, Estados, Municípios e pelo Distrito Federal (Constituição do Brasil de 1988, 2020). No sentido de se apresentar o atual sistema tributário, foi elaborada a Tabela 1, na qual demonstra os principais tributos e suas competências:

Figura 1. Tributos e suas Respectivas Competências

União	Estados e Distrito Federal	Municípios
Propriedade territorial rural	Propriedade de veículos automotores	Propriedade territorial urbana
Produtos Estrangeiros	Transmissão de bens <i>causa mortis</i> e doações	Transmissão de bens <i>inter vivos</i>
Operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos e valores mobiliários	Operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação	Serviços de qualquer natureza, exceto os serviços tributados pelos Estados e Distrito Federal
Renda e proventos de qualquer natureza	Taxas	Taxas
Produtos industrializados	Contribuições de melhoria	Contribuições de melhoria
Exportação		
Grandes Fortunas		
Outros impostos não previstos na Constituição Federal		
Contribuições sociais		
Contribuições de intervenção no domínio econômico – CIDE		
Taxas		
Contribuições de Melhoria		

Fonte: Rezende, Pereira e Alencar (2010).

Os tributos de competência Estadual e Municipal são regulamentados por legislações específicas. O ICMS tem 26 legislações mais 1 legislação do Distrito Federal, totalizando 27

legislações (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística [IBGE], 2018), ou seja, em cada estado brasileiro o ICMS é apurado e liquidado de uma forma diferente.

De maneira semelhante, o ISS que é de competência municipal detém de aproximadamente 5.570 legislações diferentes (IBGE, 2018). Apenas os tributos de competência Federal detêm uma legislação única (Vasconcelos, 2002).

2.1 PRINCIPAIS TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE O CONSUMO E A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

Quando se trata de incidência sobre consumo e prestação de serviços, os tributos incidentes são: Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), Imposto sobre Serviços (ISS), Programas de Integração Social (PIS) e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) (Emenda Constitucional nº 18 de 1965, 1966; Lei n. 5.172/66, 2007)

O IPI está disposto no Decreto nº 7.212 de 2010, o qual incide sobre produtos industrializados, nacionais e importados, obedecendo o disposto na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI. Um produto industrializado é resultante de qualquer operação definida como industrialização, mesmo que seja incompleta, parcial ou intermediária. O processo de industrialização é caracterizado como qualquer operação que altere a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para o consumo.

O ICMS está regulamentado pela Lei Complementar nº 87 de 1996 (1999), também conhecida como “Lei Kandir” que posteriormente foi alterada pelas Leis Complementares nº 92 de 1997, nº 99 de 1999 e nº 102 de 2000. Por ser um imposto de competência estadual, cada ente federativo detém de uma resolução específica para definir a forma em que o imposto deve ser apurado, sua alíquota e suas obrigações acessórias. Como cada Estado tem a autonomia de parametrizar esse imposto, surge um problema chamado de “Guerra Fiscal”, em que os Estados abaixam suas alíquotas e cedem benefícios que favorecem a instalação de grandes empresas em seus territórios (Prado, 2016).

O ISS é instituído pela Lei Complementar nº 116 de 2003 e tem como fato gerador a prestação de serviços de qualquer natureza que não são abrangidos pelo ICMS. Semelhante ao caso do ICMS, os Municípios detêm autonomia para delinear esse tributo.

O PIS assim como a COFINS incide sobre a receita bruta das empresas de Lucro Real e Lucro Presumido, exceto aquelas optantes pelo Simples Nacional (Konkel, 2016). Para fazer

sua mensuração e apuração é necessário seguir o Código de Situação Tributária - (CST) de PIS e COFINS, ambos podem ser de regime cumulativo e não cumulativo e competem a União.

2.2 Críticas relacionadas ao atual sistema tributário nacional

O sistema tributário vigente, desde a promulgação da Constituição Federal em 1988, vem sendo criticado, por isso vários governantes propuseram reformas para ajudar e minimizar as críticas a este âmbito, porém, todas as reformas que foram propostas (PEC 175-1995, PEC 41-2003 e PEC 233-2008) não obtiveram êxito (Junqueira, 2010).

De acordo com (Martins, 2016, p. 180):

O sistema, portanto, é caótico, principalmente à luz das sucessivas emendas constitucionais, que o maltrataram, com superposições de incidências e elevado nível de complexidade. Gera um custo fantástico de administração para contribuintes e para os diversos Erários, facilitando a sonegação dolosa e impondo, para muitos setores, a inadimplência, como forma de evitar a falência.

O sistema tributário atual se tornou caótico principalmente pelo fato das inúmeras alterações feitas à Constituição, o que propiciou um alto custo para os contribuintes. A diversidade de regimes tributários, de alíquotas, de critérios de apuração e de legislações dificultam a gestão tributária e os cálculos dos valores a serem recolhidos (Andrade, 2015), impactando negativamente nas empresas.

Os dados do (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas [SEBRAE], 2016) informam que uma das principais dificuldades enfrentadas no primeiro ano de atividade de uma empresa, é o tema tributário que, associado a falta de planejamento, gestão e capacitação por parte dos gestores faz com que muitas das empresas não passem para o seu segundo ano de vida. Ressalva -se que há investimentos que foram feitos com base no sistema tributário atual, onde uma mudança muito rápida na legislação tributária pode prejudicar a competitividade das empresas o que as levaria a perda de capital e possivelmente ao longo prazo, ao fechamento. (Lima & Rezende, 2019).

Outrossim, a sobreposição de tributos existentes e a guerra fiscal entre os estados trazem enormes problemas para o funcionamento de um sistema tributário que seja minimamente racional, em que a solução seria a adoção conjunta de uma série de medidas que poderiam criar resistência de alguns estados que se sentissem prejudicados (Lukic, 2017; Rezende, Dalmácio, & Rathke, 2018).

O Sistema Tributário Nacional atual propicia também discussões relativas à desigualdade social, em que parte da população defende que ao invés de manter o foco da tributação no consumo se deveria focar em tributar a renda, situação em que quem auferir mais renda, paga mais tributos (Andrade, 2015). Entretanto, há dados que comprovam que a renda média mensal

per capita da população brasileira em 2019 foi de R\$ 1.438,67 (IBGE, 2019) indicando que não é condizente com a realidade brasileira tributar a renda, pois a base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Física é isento até R\$ 1.903,98 (Receita Federal, 2019).

Conforme Loureiro (2018), o sistema tributário atual não contempla as necessidades tecnológicas levantando a seguinte questão: “a venda de um software virtual seria tributada pelo ICMS ou o licenciamento do uso do software seria tributado pelo ISS?” (Loureiro, 2018, p. 25). Anteriormente essa questão foi solucionada levando em conta a forma física, onde um software vendido em prateleira estava sujeito a incidência de ICMS por ser considerado uma operação de venda mercantil de acordo com o Recurso Extraordinário n. 176.626, porém com o avanço tecnológico, os softwares são adquiridos de forma online, o que reforça a problemática levantada pelo autor. Como se pode ver, o sistema tributário brasileiro apresenta problemas que atrapalham o desenvolvimento, principalmente, econômico do país. Portanto, é necessária uma reforma ou uma atualização no Sistema Tributário Nacional que englobe e solucione os principais problemas apontados.

Neste sentido, a PEC nº 45/2019 que tem como objetivo central tornar o atual sistema tributário simples, através da unificação de cinco tributos, são eles: IPI, PIS, COFINS, ICMS e ISS, criando um Imposto sobre Bens e Serviços – IBS. O IBS segundo essa proposta, terá a incidência de uma alíquota única, cada ente federativo, os Estados, Distrito Federal e Municípios, poderão determinar parte dessa alíquota. Essa proposta foi apresentada a Câmara com a justificativa de buscar reduzir o contencioso tributário e por possivelmente causar um impacto positivo na economia, aumentando a produtividade e o PIB potencial do Brasil.

De modo semelhante, a PEC nº 110/2019 tem o objetivo de racionalizar o sistema tributário, através da unificação de nove tributos, são eles: IPI, IOF, PIS/Pasep, COFINS, Salário – Educação, Cide-Combustíveis, ICMS e ISS, criando o Imposto sobre Bens e Serviços – IBS e um imposto sobre bens e serviços específicos chamado de Imposto Seletivo, ambos federais. Porém, o IBS apesar de ter legislação Federal sua competência seria designada aos Estados e não incidiria sobre medicamentos e alimentos. Essa proposta, pretende ainda, alterar a forma de alguns outros impostos, como o IPVA e aumentar gradativamente os impostos sobre a renda e sobre o patrimônio. O texto inicial dessa proposta a justifica por almejar, sem alterar a carga tributária, reduzir os custos de produção, aumentar a competitividade das entidades, reduzir os custos de contratação, aumentar o número de vagas de emprego e aumentar o poder de consumo impactando de forma positiva na economia do país.

Concomitantemente, o Governo Federal apresentou o Projeto de Lei n.3887/2020 onde se propõe instituir a Contribuição Social sobre Operações de Bens e Serviços – CBS alterando

a legislação tributária federal por meio da fusão do PIS e da COFINS que seria uma contribuição social não cumulativa, com alíquota única de 12% que incidiria sobre todos os bens e serviços. O texto do projeto de Lei se justifica por buscar tornar a legislação uniforme, onde projetos semelhantes serão apresentados posteriormente; por incentivar o desenvolvimento através da desoneração de investimentos e por buscar reduzir distorções.

3 MATERIAIS E MÉTODOS

Para alcançar o objetivo de identificar quais são os pontos convergentes entre as propostas de reforma tributária em discussão nas casas legislativas, será empregada uma pesquisa documental e como instrumento para identificação desses pontos, a análise de conteúdo. Para (Gil, 2007) a pesquisa documental tem como característica a exploração de fontes documentais e são pesquisas que se propõem à análise das diversas posições acerca de um problema, onde propicia inserir e resolver uma problematização de um estudo em particular, a partir de documentos publicados, proporcionando análises e discursões acerca dos conteúdos desses documentos.

Na fase inicial foi realizada a organização documental, ou seja, o *corpus*, que representa o conjunto de documentos analisados onde os mesmos devem representar a população estudada (Bauer & Gaskell, 2017), neste caso, os textos iniciais das propostas de emendas à Constituição e o Projeto de Lei apresentado pelo Governo. Então, realizou-se uma leitura flutuante das propostas, com intuito de se familiarizar com o tema; em seguida, para a escolha das referências utilizadas empregou-se a regra definida por (Bardin, 1977), ou seja, afim evitar que os documentos dispersassem do objetivo inicial da análise, buscou-se atingir um certo grau de pertinência no momento de seleção dos documentos. Assim realizou -se uma análise de conteúdo, utilizando do modelo que à define como um conjunto de técnicas de análises das comunicações (Bardin, 1977). Portanto, todos os documentos relevantes para analisar o tema foram reunidos e selecionados objetivando aproveitar-se do melhor das informações através da síntese dos dados coletados.

Feito isso, os materiais coletados foram selecionados, considerando os conteúdos similares entre eles, levando em conta a forma gráfica, ou seja, considerando a escrita das palavras nos textos das propostas, com o objetivo de responder o problema da pesquisa ou ao menos proporcionar uma melhor compreensão acerca do rumo tributário que o Brasil tende a tomar. Foi realizado o processo de transcrição de alguns conceitos de autores reconhecidos de forma indireta, em seguida, buscou-se identificar as semelhanças entre as propostas, tendo por intuito buscar uma ligação entre elas, dessa forma, formou-se as categorias de análise.

Utilizando-se a metodologia empregada obtém-se a Tabela 2 que apresenta as principais categorias de pesquisa deste trabalho.

Figura 2. Categorias do sistema tributário

Iniciais	Intermediárias	Finais
Principais tributos	Atual sistema tributário	Sistema tributário
Impactos na sociedade		
Competências tributárias	Reforma tributária (PECs e PL)	
Novos impostos		
Tributos		
Transição Tributária		
Alíquotas		
Benefícios fiscais		
Impactos da reforma tributária		

Após a definição das categorias a partir dos textos passou-se então, a analisar o conteúdo das propostas e do projeto de lei.

4 RESULTADOS

O atual sistema tributário brasileiro é extenso e complexo, o qual cada ente federativo possui autonomia política e administrativa para instituir tributos, causando uma desigualdade regional através da distribuição de arrecadação. Por isso são apresentadas, propostas para o sistema tributário, como uma solução para estimular a produção e o consumo e, conseqüentemente, melhorar a arrecadação tributária (Matias, 2019)

4.1 REFORMA TRIBUTÁRIA

Na Câmara dos Deputados foi proposta a PEC nº 45/2019, no Senado Federal a PEC nº 110/2019 e no Governo Federal a PL nº3887/2020, visto que uma reforma tributária é importante para o crescimento econômico do país (Uol, 2020).

4.1.2 PEC nº 45/2019

4.1.2.1 Competência tributária

A PEC 45/2019, pretende unificar os tributos sobre o consumo IPI, PIS, COFINS, ICMS e ISS afim de centralizar a arrecadação tributária na União e redistribuir o valor arrecadado

para os Estados e Municípios, ou seja, criar um tributo federal. Porém, a prevalência da União, tira dos Estados, Distrito Federal e dos Municípios sua autonomia para tributar, ocasionando a quebra do Pacto Federativo (inciso I, do § 4º, do art. 60 da CF).

4.1.2.2 Tributos

O número de tributos substituídos pelo IBS, na PEC 45/2019 são cinco tributos, o IPI, PIS, COFINS, ICMS, ISS. Aplica-se uma alíquota única a todos os bens e serviços consumidos, ou seja, será o fim da seletividade ou característica do produto ou do serviço, atribuindo somente a operação de venda ou a prestação do serviço. Destaca-se que para os Estados e Municípios é como se cada ente possuísse seu próprio imposto, cuja alíquota pode ser modificada atendendo às necessidades das finanças locais. A cobrança será feita predominantemente no destino, independentemente da localização do fornecedor, mas não é uniforme no território nacional, pois cada Estado ou Município pode determinar a sua alíquota. Para a arrecadação do IBS, cada ente federativo terá a sua parcela determinada sobre a base de cálculo do imposto.

4.1.2.3 Transição tributária

A transição da PEC 45/2019, do sistema de cobrança dos tributos iniciará uma contribuição “teste” de 1% por dois anos, depois atuará durante oito anos substituindo os tributos atuais para os novos tributos à razão de um oitavo ao ano, até a partilha de recursos, no total de cinquenta anos. Para um melhor entendimento da proposta, a Figura 3 mostra uma síntese dos principais artigos da PEC 45/2019.

Figura 3. Principais artigos da PEC 45/2019

Artigos	Características
Art. 152-A	Institui o Imposto sobre Bens e Serviços
Art. 154	Institui a inclusão do parágrafo terceiro sobre os impostos seletivos, sendo descrito; “Art. 154 [...] III – impostos seletivos, com finalidade extrafiscal, destinados a desestimular o consumo de determinados bens, serviços ou direitos”.
Art. 159-A	Este artigo apresenta como será a alíquota do imposto sobre bens e serviços fixada pela União
Art. 159-B	Este artigo apresenta como será a alíquota do imposto sobre bens e serviços fixada pelos Estados e pelo Distrito Federal

Art. 159-C	Este artigo apresenta como será a alíquota do imposto sobre bens e serviços fixada pelos Municípios.
------------	--

4.1.3 PEC nº 110/2019

4.1.3.1 Competência tributária

A PEC 110/2019, segue a linha do atual modelo tributário brasileiro, portanto, apresenta um tributo estadual.

4.1.3.2 Tributos

Na PEC 110/2019 são nove tributos substituídos pelo IBS, o IPI, IOF, PIS, Pasep, COFINS, CIDE-Combustíveis, Salário-Educação, ICMS, ISS. A alíquota do IBS é padrão, não alterando a carga tributária existente, podendo diferir para determinados bens ou serviços, mas é aplicada uniformemente em todo o território nacional. A arrecadação do imposto é partilhada entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Além de permitir a concessão de benefícios e incentivos fiscais através da criação de uma lei complementar, diferente da PEC 45/2019.

Na PEC 110/2019 é apresentado um imposto de caráter arrecadatório, cobrado sobre operações com petróleo e seus derivados, combustíveis e lubrificantes de qualquer origem, gás natural, cigarros e outros produtos do fumo, energia elétrica, serviços de telecomunicações a que se refere o art. 21, XI, da Constituição Federal, bebidas alcoólicas e não alcoólicas, e veículos automotores novos, terrestres, aquáticos e aéreos.

Além disso, a PEC 110/2019, contempla: extinção da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), sendo sua base incorporada ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); transferência do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCMD), da competência estadual para a federal, com a arrecadação integralmente destinada aos Municípios; ampliação da base de incidência do Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor (IPVA), para incluir aeronaves e embarcações, com a arrecadação integralmente destinada aos Municípios; autorização de criação de adicional do IBS para financiar a previdência social; criação de fundos estadual e municipal para reduzir a disparidade da receita *per capita* entre os Estados e Municípios, com recursos destinados a investimentos em infraestrutura.

4.1.3.3 Transição tributária

A transição da PEC 110/2019, do sistema de cobrança dos tributos iniciará uma contribuição “teste” de 1% por um ano depois atuará durante cinco anos substituindo os tributos

atuais para os novos tributos à razão de um quinto ao ano, até a partilha de recursos, no total de quinze anos. Para um melhor entendimento da proposta, a Figura 4 mostra uma síntese dos principais artigos da PEC 110/2019.

Figura 4. Principais artigos da PEC 110/2019

Artigos	Características
Art. 153 - Inciso VIII	Institui o Imposto Seletivo
Art. 155 - Inciso II	Estabelece o Imposto sobre Bens e Serviços, o IBS será instituído por Lei Complementar, sendo descrito: “Art. 155 [...] II – imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”
Art. 156 - A	Constitui o produto da arrecadação do imposto que pertencerá a União, sendo descrito: “Art. 156- A. Do produto da arrecadação do imposto previsto no art. 155, IV, trinta e cinco inteiros e cinquenta e sete centésimo por cento pertencem à União, observado o disposto no art. 159, IV”.
Art. 159-A	Inclusão do artigo para a criação de fundos pelos entes federados.

4.1.4 PL n° 3887/2020

4.1.4.1 Competência tributária

A PL n° 3887/2020, é um Projeto de lei que institui uma contribuição social, essa contribuição segue a linha do imposto de valor agregado, não-cumulativo. No modelo atual, as cobranças são cumulativas e realizadas em todas as etapas de uma cadeia de produção e consumo, ocasionando se a eventualmente a bitributação, ou seja, quando dois entes federativos cobram do contribuinte dois tributos sobre uma mesma mercadoria. Uma cobrança não-cumulativa incide somente sobre o valor agregado de cada fase de uma cadeia de produção e consumo, por meio de um sistema de créditos e débitos tributários que restitui as diferenças na documentação fiscal.

4.1.4.2 Tributos

A Contribuição social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS), substituirá o PIS e COFINS em cinco vertentes, como exemplo o COFINS sobre receitas, o COFINS sobre importação, o PIS/Pasep sobre receitas, o PIS/Pasep sobre importação e PIS/Pasep sobre folha de salários.

A alíquota será fixa de 12%, que recairá sobre a receita bruta das empresas que realizam atividade econômica, em instituições financeiras, cai para 5,8%. Na base de cálculo serão excluídos os tributos ICMS e o ISS. A arrecadação é da União, e pela sua natureza ser de contribuição, evita se assim, a partilha com os Estados e Municípios. E será destinada à seguridade social. Na base de cálculo serão excluídos os tributos ICMS e o ISS.

4.1.4.3 Transição tributária

A proposta apresentada pelo Governo Federal é parcial e não consta um período de transição para a aplicação da reforma tributária. Porém, assim que aplicado o Projeto de Lei, a CBS entra em vigência dentro de um intervalo de seis meses. Depois de sua implementação, as empresas poderão efetivar a aplicação de créditos dos PIS e COFINS anteriores, na forma de compensação ou restituição. Para um melhor entendimento da proposta, a Figura 5 mostra uma síntese dos principais artigos da PL n° 3887/2020.

Figura 5. Principais artigos da PL n° 3887/2020

Artigos	Características
Art. 2	Este artigo apresenta sobre o fato gerador
Art. 5	Determina os responsáveis pelo recolhimento da CBS em plataformas digitais, sendo descrito: “Art.5° As plataformas digitais são responsáveis pelo recolhimento da CBS incidente sobre a operação realizada por seu intermédio nas hipóteses em que a pessoa jurídica vendedora não registre a operação mediante a emissão de documento fiscal eletrônico”.
Art. 7	Apresenta o que integra e não integra na base de cálculo da CBS
Art. 8	Este artigo apresenta a alíquota fixa de 12%, sendo descrito: “Art. 8° A alíquota geral da CBS é de doze por cento”.
Art. 9	Estabelece a não-cumulatividade como regra
Art. 20 a 31	Estes artigos apresentam as isenções da CBS
Art. 32	Constitui incidências monofásicas aplicadas em combustíveis e cigarros
Art. 33	Institui as alíquotas monofásicas
Art. 125	Este artigo apresenta sobre a arrecadação da CBS e a que se é destinada

4.2 ANÁLISE COMPARATIVA

Na Figura 6 a seguir, apresenta-se as semelhanças entre a PEC nº 45/2019 e a PEC nº 110/2019. É possível verificar através dela que as propostas possuem como características semelhantes: o objetivo; a simplificação da tributação sobre a produção e a comercialização de bens e a prestação de serviços, pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios; a base de incidência do IBS (imposto sobre bens e serviços) e igualdade no país. As propostas propõem a extinção de vários tributos e a consolidação de novos impostos: um imposto sobre bens e serviços (IBS) e um imposto específico sobre alguns bens e serviços (Imposto seletivo).

Figura 6. Semelhanças da reforma tributária entre as PECs

CATEGORIAS	SEMELHANÇAS ENTRE AS PECs
Tributos instituídos	<ul style="list-style-type: none"> • Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) • Imposto específico (Imposto Seletivo)
Base de incidência	Tributação sobre a produção e a comercialização de bens e a prestação de serviços
Características	<ul style="list-style-type: none"> • Estabelecido em todo o território nacional; • Não incidirá sobre as exportações; • Será não cumulativo; • Incidirá sobre todos os bens e serviços, incluindo a exploração de bens e direitos, tangíveis e intangíveis, e a locação de bens; • Criação de um comitê gestor responsável; • Devolução do IBS aos consumidores de baixa renda.

Na figura 7 abaixo, apresenta-se as semelhanças entre as PECs e o PL. Pode se atribuir como semelhanças o tipo de tributo, sendo de valor agregado e o regime da não-cumulatividade, que incide somente sobre o valor agregado em cada etapa de uma cadeia de produção e consumo, através de um regime de créditos financeiros e garantido a devolução dos créditos acumulados.

Figura 7. Semelhanças da reforma tributária entre as PECs e o PL

CATEGORIAS	SEMELHANÇAS COM AS PECs E O PL
Tipos de tributos	Tributos sobre o valor agregado nos moldes como apregoado pela legislação internacional.
Não cumulatividade	<ul style="list-style-type: none"> • Regime de crédito financeiro, permitindo que qualquer crédito vinculado à atividade empresarial possa ser descontado dos IBS/CBS devidos e garantindo-se a devolução dos créditos acumulados;

	<ul style="list-style-type: none"> Nos textos, não há restrição explícita ao aproveitamento de créditos relativos a bens ou serviços caracterizados como de uso ou consumo pessoal.
--	--

Na figura 8, evidencia-se as diferenças entre as PECs e o PL, destacando o escopo das proposições, por meio de uma Proposta de emenda à Constituição, que institui dois impostos a um Projeto de Lei institui uma nova contribuição social. Além de constar as diferenças da base de incidência e em regimes especiais.

Figura 8. Diferenças da reforma tributária entre as PECs e o PL

Categorias	DIFERENÇAS ENTRE AS PECS E O PL	
	PECs (45/2019 e 110/2019)	PL n.3887/2020
Proposta	PECs (45/2019 e 110/2019)	PL n.3887/2020
Escopo das proposições	Propostas de emenda à Constituição	Projeto de lei que institui uma contribuição social.
Tributos criados	IBS e Imposto seletivo	CBS
Base de incidência	Incidência do IBS sobre todos os bens e serviços, incluindo a exploração de bens e direitos, tangíveis e intangíveis, e a locação de bens, nas operações no mercado interno e na importação. Não incidência do tributo na exportação;	Incidência da CBS nas operações no mercado interno e na importação, e não incidência na exportação.
Regimes especiais	Não autorizado	Incidência monofásica da CBS, em que caberá a produtores e importadores o recolhimento da contribuição sobre as receitas decorrentes de operações.

Na figura 9, apresenta as principais diferenças entre a PEC n° 45/2019, a PEC n° 110/2019 e a PL n° 3887/2020, apontando como categorias a proposta, a casa legislativa, a competência tributária, os números e os tributos substituídos, os impostos criados e as alíquotas.

Figura 9. Diferenças entre as propostas da reforma tributária

Categorias	DIFERENÇAS ENTRE AS PROPOSTAS		
	PEC 45/2019.	PEC 110/2019	PL 3887/2020
Proposta	PEC 45/2019.	PEC 110/2019	PL 3887/2020

Casa legislativa	Câmara dos Deputados	Senado Federal	Governo Federal
Competência tributária	Tributo federal	Tributo Estadual	Contribuição social federal
Número de tributos substituídos	5	9	2
Tributos substituídos	IPI, PIS, COFINS, ICMS, ISS	PI, IOF, PIS, Pasep, COFINS, CIDE-Combustíveis, Salário-Educação, ICMS, ISS	PIS, COFINS
Impostos criados	IBS e Imposto Seletivo	IBS e Imposto Seletivo	CBS
Alíquota	<ul style="list-style-type: none"> • Cada ente federativo fixa uma parcela da alíquota total do imposto. 	<ul style="list-style-type: none"> • Lei complementar fixa as alíquotas do imposto; • Aplicada de maneira uniforme em todo o território nacional. 	<ul style="list-style-type: none"> • Alíquota única de 12%; • Aplicável apenas sobre o regime não cumulativo.

5 CONCLUSÃO

Este estudo procurou antecipar o rumo que cenário tributário Brasileiro tende a tomar com base nas propostas de reformas existentes. Para isso, foi realizado um levantamento documental sobre textos das propostas o que permitiu que fosse feita a distinção de pontos convergentes e divergentes das referidas propostas.

No contexto Brasileiro atual, o tema discutido é relevante, pois analisa um dos cenários que mais pesa sobre a população, que desperta interesse tanto dos profissionais contábeis, pois envolve questões diretamente ligadas ao desempenho de suas funções, quanto a sociedade em geral, pois afeta diretamente os cofres públicos, o desempenho econômico das empresas e os gastos de cada cidadão ao consumir bens e serviços.

Neste sentido, a PEC n. 45/2019 tem como objetivo central tornar o atual sistema tributário simples, através da unificação de cinco tributos, são eles: IPI, PIS, COFINS, ICMS e ISS criando um único tributo, chamado de Imposto sobre Bens e Serviços – IBS. O IBS segundo essa proposta, incidirá através de uma alíquota única, onde cada ente federativo, os Estados, Distrito Federal e Municípios, poderão determinar parte dessa alíquota. Essa proposta foi apresentada a Câmara com a justificativa de buscar reduzir possíveis custos tributários

desnecessários e por possivelmente aumentar a produtividade e o PIB potencial do Brasil, causando um impacto positivo na economia.

De modo semelhante, a PEC nº 110/2019 tem o objetivo de racionalizar o sistema tributário atual, através da unificação de nove tributos, são eles: IPI, IOF, PIS/Pasep, COFINS, Salário – Educação, Cide-Combustíveis, ICMS e ISS, criando o Imposto sobre Bens e Serviços – IBS e um imposto sobre bens e serviços específicos chamado de Imposto Seletivo, ambos federais. Porém, o IBS apesar de ter legislação Federal sua competência seria designada aos Estados e não incidiria sobre medicamentos e alimentos. Essa proposta, pretende ainda, alterar a forma de alguns outros impostos, como o IPVA e aumentar gradativamente os impostos sobre a renda e sobre o patrimônio. O texto inicial dessa proposta a justifica por almejar, sem alterar a carga tributária, reduzir os custos de produção, aumentar a competitividade, reduzir os custos de contratação, aumentar o número de vagas de emprego e aumentar o poder de consumo impactando de forma positiva na economia do país.

A proposta de reforma tributária publicada pelo Ministério da Economia encontra se em sua parte inicial em âmbito federal com a substituição do PIS e Confins pela CBS, como principal ideia é oferecer um Projeto de Lei simples cujo conteúdo pode ser agregado as PECs. Porém não pode ser considerada eficaz, pois ela não simplificou a sua complexidade, pois continua existindo créditos e alíquotas diferenciadas para empresas do Simples Nacional, isenções e imunidades, tratamento especial em instituições financeiras, em zonas de tributação, em áreas de livre comércio e regimes monofásicos. Além do aumento da carga tributária para 12%.

Portanto, na PEC 45/2019, apresenta melhores condições com uma maior flexibilidade, para os estados obter um equilíbrio de suas contas. A PEC 110/2019, aumenta a participação dos municípios na distribuição dos tributos, ou seja, apresenta uma maior liberdade para que os entes federativos façam políticas por meio dos tributos, além de conceder benefícios e incentivos fiscais. O Projeto de Lei publicado pelo Ministério da Economia é somente a “ponta de um iceberg” para todo a gama de problemas enfrentados pela estrutura do sistema de tributação no Brasil que precisam ser resolvidos onde se faz necessário levando em consideração mais do que o número de tributos e a eficiência da estrutura dos processos administrativos, e sim uma análise do cenário geral.

Conclui-se que a matriz tributária brasileira tende a ser reformada através da criação de um tributo de valor agregado que siga o princípio da “Não cumulatividade”. Adicionalmente, considerando os principais problemas atuais citados ao longo da discussão, proposta que melhor preencheria todas as lacunas seria a PEC 45/2019.

Destaca-se que este trabalho não visou criticar nenhuma das propostas discutidas, e nem buscou apresentar um cenário pronto. Sugere – se que sejam realizadas novas pesquisas, tendo como ponto de observação as mudanças após a reforma tributária através da identificação de fatores contidos no texto da proposta aprovada com a realidade do período em que o estudo estiver sendo elaborado.

REFERÊNCIAS

- Amaro, L. (2017). *Direito Tributário Brasileiro* (22 ed.). São Paulo: Saraiva.
- Andrade, J. A. (2015). Reforma Tributária No Brasil e seus Impactos na Redução da Desigualdade: Uma análise das propostas de emenda à Constituição sob a Perspectiva da Justiça Fiscal. *Gestão e Sociedade*, 9(22), 832-852.
- Barbosa, F. H., Barbosa, A. L., Cavalcanti, C. E., Silva, C. R., Motta, J. R., & Roarelli, M. L. (1998). *Federalismo Fiscal, Eficiência e Equidade: Uma Proposta de Reforma Tributária*. Brasília: SINAFRESP/FENAFISCO.
- Barbosa, M., Riechter, S. M., Souza, A. N., & Meurer, A. M. (julho de 2019). Dificuldades e Elementos Priorizados no Planejamento Tributário: Análise a Partir da Percepção dos Profissionais da Contabilidade. *XVI Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade*, 1-20.
- Bardin, L. (1977). *Análise de Contéudo*. São Paulo : Livraria Martins Fontes.
- Bauer , M. W., & Gaskell, G. (2017). *Pesquisa Qualitativa com texto, imagem e som*. Vozes Limitada .
- Constituição do Brasil de 1988. (2020). *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, DF: Presidência da República. Acesso em abril de 2020, disponível em Constituição da República Federativa do Brasil de 1988: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm
- Dall'Acqua, F. (2002). *Uma análise das propostas de reforma tributária recentes*. Núcleo de pesquisas e publicações, Escola de Administração de Empresas de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo.

Decreto nº 7.212 de 2010. (2010). *Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*. Brasília: Presidência da República.

Emenda Constitucional nº 18 de 1965. (1966). *Reforma do Sistema Tributário*. Brasília-DF: Presidência da República. Acesso em novembro de 2019, disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc18-65.htm

Freitas, F. D., Brito Neto, C. T., & Souza, A. F. (2012). Avaliação do risco da arrecadação federal por meio de macrocarteiras de tributos. *Revista de Administração Pública*, 46(1), 93-123.

Garcia, G., & Resende, S. (julho de 2020). *Paulo Guedes entrega primeira parte da reforma tributária ao Congresso*. Acesso em agosto de 2020, disponível em <https://g1.globo.com/politica/noticia/2020/07/21/reforma-tributaria-guedes-entrega-projeto-do-governo-ao-congresso-nacional.ghtml>

Gil, A. C. (2007). *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. São Paulo: Atlas.

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. (2018). *Cidades IBGE*. Acesso em 25 de Novembro de 2019, disponível em Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/panorama>

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. (2019). *IBGE divulga o rendimento domiciliar per capita 2019*. Fonte: IBGE: <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/23852-ibge-divulga-o-rendimento-domiciliar-per-capita-2018>

Ishida, M. Y., & Martelli, A. T. (2015). *O Sistema Tributário Nacional*. Toledo Prudente Centro Universitário, Presidente Prudente.

Junqueira, M. O. (2010). *O Nó Tributário: por que não se aprova uma reforma tributária no Brasil*. Dissertação (Mestrado em Ciência Política) - Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas, Universidade de São Paulo, São Paulo.

Konkel, C. L. (2016). O impacto dos tributos na formação de preços. *Maiêutica - Ciências Contábeis*, pp. 13-23.

Lei Complementar nº 116 de 2003 . (2003). *Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências*. Brasília: Presidência da República.

Lei Complementar nº 87 de 1996. (1999). *Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR)*. Brasília: Presidência da República.

Lei n. 5.172/66. (2007). *Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios*. Brasília: Presidência da República.

Lima, A. B. (2017). *A influência do planejamento tributário no sucesso ou mortalidade das microempresas e empresas de pequeno porte*. Faculdade de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia.

Lima, E. M., & Rezende, A. J. (2019). Um estudo sobre a evolução da carga tributária no Brasil: uma análise a partir da Curva de Laffer. *Interações*.

Loureiro, L. N. (2018). *Impostos sobre o consumo no Brasil: os problemas no modelo de tributação atual e possíveis alternativas*. TCC (Bacharel em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro.

Lukic, M. d. (2017). ICMS: Entraves Jurídicos e Econômicos e Propostas de Melhoria. *Tributação no Brasil: Estudos, Ideias e Propostas*.

Martinez, A. L., & Ramalho, V. P. (2017). Agressividade tributária e sustentabilidade empresarial no Brasil. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 16(49), 7-16.

Martins, I. G. (2016). O sistema tributário brasileiro: uma análise crítica. *Revista dos Tribunais*, 969, 175-190.

Matias, N. S. (2019). *Análise das propostas em tramitação no congresso brasileiro em relação à unificação dos impostos: propostas de emendas 45/2019 e 110/2019*. TCC (Bacharel em Ciências Contábeis) - Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal.

Mattos, A. J. (2017). *Maximização da Utilidade Esperada, Planejamento Tributária e Governança Corporativa*. Dissertação (Mestre em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade

de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto.

Nolasco, T., & Londres, M. (julho de 2020). *Governo vai propor reforma tributária em 4 fases. Veja quais são*. Acesso em Agosto de 2020, disponível em R7 Planalto: <https://noticias.r7.com/prisma/r7-planalto/governo-vai-propor-reforma-tributaria-em-4-fases-veja-quais-sao-18072020>

Prado, S. (janeiro de 2016). Guerra Fiscal e políticas de desenvolvimento estadual no Brasil. *Economia e Sociedade*, 8(2), 1-40.

Projeto de lei nº2887/2020. (2020). *Institui a Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços - CBS, e altera a legislação tributária federal*. Fonte: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1914962

Proposta de emenda à constituição nº 110 de 2019. (2019). *Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências*. Fonte: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7977850&ts=1573145486978&disposition=inline>

Proposta de emenda constitucional nº 45 de 2019. (2019). *Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências*. Fonte: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019

Raicoski, B. (2017). *Brasil edita cerca de 800 normas por dia, somando 5,4 milhões desde a Constituição de 1988*. Acesso em abril de 2020, disponível em Instituto brasileiro de planejamento e tributação: <https://ibpt.com.br/noticia/2603/Brasil-edita-cerca-de-800-normas-por-dia-somando-5-4-milhoes-desde-a-Constituicao-de-1988>

Receita Federal. (2019). *IRPF (Imposto sobre a renda das pessoas físicas)*. Acesso em 23 de Novembro de 2019, disponível em <http://receita.economia.gov.br/aceso-rapido/tributos/irpf-imposto-de-renda-pessoa-fisica>

Rezende, A. J., Dalmácio, F. Z., & Rathke, A. T. (2018). Avaliação do Impacto dos Incentivos Fiscais sobre os retornos e as políticas de investimento e financiamento das empresas. *Revista Universo Contábil*.

Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. (2016). *Sobrevivência das Empresas no Brasil*. Brasília: SEBRAE.

Silva, F. P. (2015). *Observância tributária Integrando paradigmas em busca de mais conformidade fiscal*. Dissertação (Mestre em Ciências) - Faculdade de economia, administração e contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.

The world bank. (2020). *Brasil*. Retrieved abril 2020, from Doing Business: <https://portugues.doingbusiness.org/pt/data/exploreconomies/brazil#>

Tristão, J. A. (2003). *A administração tributária dos municípios brasileiros: Uma avaliação do desempenho da arrecadação*. Tese (Doutorado em Administração) - Escola de administração de empresas de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo.

Uol. (Agosto de 2019). *Reforma tributária: Imposto de Renda muda e um tipo de CPMF pode voltar*. Acesso em Agosto de 2020, disponível em REFORMA TRIBUTÁRIA: <https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2019/08/12/reforma-tributaria-proposta-do-governo-e-simplificar-e-manter-arrecadacao.htm>

Uol. (junho de 2020). *Reforma tributária é a mais importante para país crescer, diz secretário*. Acesso em agosto de 2020, disponível em Reforma Tributária: <https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2020/06/17/reforma-tributaria-mansueto.htm>

Vasconcelos, R. C. (2002). *O sistema tributário brasileiro e suas perspectivas face à iminente reforma tributária*. Dissertação (O sistema tributário brasileiro e suas perspectivas face à iminente reforma tributária) - FGV, Rio de Janeiro.