

Os impactos da Reforma Tributária no ambiente social e corporativo

Impacts of Tax Reform on the social and corporate environment

DOI:10.34115/basrv6n1-007

Recebimento dos originais: 13/12/2021

Aceitação para publicação: 27/01/2022

Daniele Aparecida de Abreu

(UENP-CP)

E-mail: daniele13abreu@gmail.com

Wanslei Carvalho Pereira

(UENP-CP)

E-mail: wanslei09@hotmail.com

Pedro Urquiza

(UENP-CP)

E-mail: urpedro@hotmail.com

RESUMO

O atual sistema tributário brasileiro vem, a muito tempo, sendo motivo de críticas devido a sua alta complexidade, com um grande número de impostos e regras, além da alta carga tributária praticada no país, o que afeta diretamente empresas, o cidadão e consequentemente o desenvolvimento econômico do país. Diante disso, nos últimos anos cresceu a necessidade de uma reforma tributária, sendo que atualmente existem três propostas de reforma tributária em trânsito, sendo a PEC 45/2019, PEC 110/2019 e PL 3.887/20. Sendo assim, o presente estudo teve como objetivo a analisar o impacto social e corporativo das propostas de reforma tributária que tramitam no Congresso Nacional. Para tanto, realizou-se uma análise bibliográfica, utilizando-se de autores que tratam sobre o assunto, além dos textos das próprias propostas avaliadas. Ao fim, conclui-se que as propostas, embora apresentem alguns pontos divergentes, tem como principal objetivo a simplificação do sistema tributário, com a extinção de alguns impostos e a criação de um Impostos sobre Valor Agregado, unificando os que foram extintos. Embora esse seja um grande avanço para a criação de um sistema ideal, em nenhuma das propostas observou-se uma preocupação com a redução da carga tributária ou tratou sobre a capacidade contributiva, pontos igualmente necessários para uma sociedade empresarial e civil mais igualitária e para o desenvolvimento econômico do país

Palavras chave: Reforma, Proposta, Tributo

ABSTRACT

The current Brazilian tax system has long been a reason for criticism due to its high complexity, with a large number of taxes and rules, in addition to the high tax burden practiced in the country, which directly affects companies, the citizen and consequently the economic development of the country. In light of this, in recent years the need for a tax reform has grown, and there are currently three tax reform proposals in transit, being PEC 45/2019, PEC 110/2019 and PL 3887/20. Therefore, this study aimed to analyze the social and corporate impact of the tax reform proposals that are being discussed in the

National Congress. For that, a bibliographical analysis was carried out, using authors who deal with the subject, in addition to the texts of the evaluated proposals. At the end, it is concluded that the proposals, although they present some divergent points, have as main objective the simplification of the tax system, with the extinction of some taxes and the creation of a Value Added Tax, unifying those that were extinct. Although this is a major step towards the creation of an ideal system, none of the proposals was concerned with reducing the tax burden or dealt with the contribution capacity, points equally necessary for a more egalitarian business and civil society and for the country's economic development.

Keywords: Remodeling, Proposal, Tribute

1 INTRODUÇÃO

O sistema tributário brasileiro não mais corresponde à realidade da sociedade brasileira, sendo considerado um modelo burocrático e oneroso, reduzindo as oportunidades para o crescimento econômico do país. Neste contexto, existem três propostas de reforma tributária, sendo que duas tramitam no Congresso Nacional: a Proposta de Emenda Constitucional (PEC) 110 (Senado Federal) e a PEC 45 (Câmara dos Deputados), além do Projeto de Lei (PL) 3.887/20, elaborado pelo governo federal.

Perante esse cenário, urge a necessidade de que tais propostas sejam amplamente discutidas, haja vista que a atual tributação se concentra no consumo de bens e serviços, chamada de tributação indireta, e não no patrimônio e na renda, modelo denominado de tributação direta, assim como ocorre em grande parte dos países desenvolvidos. Corroborando com essa informação, o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), mostra que nas últimas décadas, cerca de dois terços da carga tributária brasileira recaem sobre o consumo, ao passo que apenas um terço é arrecadado sobre a renda e patrimônio (IPEA, 2011).

A Carta Magna de 1988, traz regras de arrecadação do Estado bem como as limitações e princípios no tocante ao poder de tributar, a fim de proteger os contribuintes de excessos por parte do fisco e cumprir a justiça social. O princípio da capacidade contributiva, expresso o art. 145 § 1º da Constituição, é o ponto central entre justiça social e tributação. A capacidade contributiva tem por objetivo uma sociedade mais justa e igualitária, impondo uma tributação mais onerosa para aqueles que possuem uma maior concentração de riquezas e uma menor para os que possuem menos.

O atual sistema de tributação não considera a capacidade contributiva do contribuinte na compra de bens e serviços, impondo o mesmo percentual. Assim, a maior

carga tributária é para aqueles que tem menor capacidade econômica, considerado um modelo regressista, em que os menos abastados são os que mais pagam tributos sobre os serviços essenciais comparado com sua renda por exemplo. Neste contexto, é evidente discutir a reforma tributária no Brasil como meio de redução das desigualdades sociais, para que haja um sistema tributário mais justo e se faça efetiva justiça social.

A necessidade de implantação da reforma tributária no Brasil é urgente, visto que, segundo estudo realizado pelo IPEA, a tributação oscila entre 33,82% a 36%, evidenciando a alta carga tributária do país e um sistema demasiado burocrático. Desta maneira, fica explícita importância da avaliação dos projetos de lei em tramitação para a criação de um sistema que respeite os princípios tributários, sejam justo com o contribuinte e mais simples na apuração do imposto (SALCHSIDA; SIMAS, 2018).

O trabalho tem como objetivo geral analisar as propostas de reforma tributária que tramitam no Congresso Nacional, com intuito de verificar se a criação de um único imposto tornará o sistema menos burocrático e oneroso para o contribuinte. Os objetivos específicos são: Entender se a efetiva justiça social será alcançada no tocante a tributação que recai sobre o consumo. verificar se a extinção de alguns impostos e a criação de um único imposto trará economia a empresa e a simplificação do sistema, e; discutir se as propostas irão trazer incentivos fiscais para as empresas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 A ORIGEM DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL

Antes de discutir sobre o a origem da tributação no Brasil, faz-se necessário comentar sobre a definição de tributo. De acordo com o art. 3º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, “Tributo é toda 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” (BRASIL, 1966). Em outras palavras, os tributos são cobranças feitas pelas esferas públicas de forma compulsória, ou seja, o seu pagamento é obrigatório, sendo que o seu valor é determinado e incidência são determinados por força de lei.

De acordo com Paulsen (2020), a tributação é um elemento inerente ao Estado, seja ele democrático ou autoritário, uma vez que essa arrecadação de recursos é vital para a sua manutenção e realização de ações, independentemente de ideologias políticas ou estágio de desenvolvimento. Entretanto, observa-se que o tributo se faz presente nas sociedades humanas muito antes da formação dos Estados modernos:

Nas diversas sociedades e em diferentes épocas, encontramos variadas formas de tributação. Em comunidades primitivas, fundadas sobre os laços de parentesco, o tributo foi utilizado por razões de sobrevivência e defesa comum. Nas disputas territoriais, terminado o conflito, as tribos vencedoras exigiam vantagens tributárias, como contribuições em ouro, escravos e mercadorias, a título de despojos de guerra (AMORIN; WEYNE, 2006, p. 14).

As grandes primeiras civilizações, como a egípcia, a grega e a romana possuíam sistemas de tributação que, além da guerra, teve importante influência no tamanho e influência alcançados por elas. Avançando um pouco no tempo, durante a Idade Média, o sistema político e social do período, o Feudalismo, era embasado em um sistema tributário, onde o senhor feudal recolhia tributos daqueles indivíduos que viviam em sua terra ou que arredavam uma parte para utiliza-la (AMORIN; WEYNE, 2006).

Já no fim da Idade Média e com o início da centralização do poder e surgimento dos Estados Nacionais, os monarcas passaram a exercer o controle fiscal, unificando o recolhimento de tributos, sobretudo sobre atividades comerciais. No Brasil, o tributo surge por meio do regime de Capitânicas Hereditárias, que eram direitos de posse que o a coroa portuguesa concedia a algumas pessoas, os donatários, a quem cabia o povoamento e colonização de tais áreas, além de torna-las produtivas e realizar a arrecadação de tributos, sendo eles os quintos e dízimos (BALTHAZAR, 2005).

A fim de possuir maior controle sobre as capitânicas, foi instituído um Governo-Geral, que passou a ser responsável pela administração fiscal, realizando a fiscalização e arrecadação dos recursos. Esse sistema perdurou durante todo o período colonial do Brasil, demarcado pela cobrança abusiva de tributos, o que levou a diferentes revoltas dos colonos contra a coroa portuguesa (AMORIN; WEYNE, 2006).

De acordo com Balthazar (2005), com a chegada da família real ao Brasil, em 1808, ocorreram mudanças na política tributária. A fim de incrementar a arrecadação de impostos, D. João buscou melhorar as condições do Erário, criando a Décima Urbana, imposto territorial de 10% cobrado sobre o valor locativos de imóveis. Além deste, também foram estabelecidos tributos sobre a transmissão de propriedades, sobre o consumo (cachaça e gado) e comercio. Neste período, ainda não havia a separação de competências, fazendo com que os mesmos impostos fossem cobrados pela Corte, províncias e municípios.

Outras mudanças ocorreram com a independência do Brasil e outorga da Constituição Imperial de 1824. Os impostos passaram a ser delimitados, dividindo-se entre os de competência imperial e os que formariam a receita das provinciais. Neste

período, surge o chamado imposto de indústrias e profissões, que abrangia todos os cidadãos que exercesse algum ofício no Brasil, sendo o precursor do atual Imposto de Renda. Além disso, também ocorreram grandes mudanças na economia do Brasil, sobretudo com a abolição da escravatura e crescimento da cafeicultura, fazendo crescer a taxaço sobre produtos que eram exportados (ZILVETI, 2017).

Segundo Amorin e Weyne (2006), com a instauração da a Primeira República e com a Constituição de 1891, foi firmada a competência fiscal da União e dos Estados, por meio de um processo de discriminação das rendas tributárias, sendo que havia superposição de tributos entre esses dois entes, enquanto que os tributos municipais ficam à encargo do Estado. Já na Era Vargas, houve uma evolução na forma com a receita tributária era distribuída entre os três entes estatais, bem como proibiu a bitributaço.

Após a queda do Estado Novo e o fim da era Vargas, é promulgada a Constituição de 1946, aprimorando o sistema tributário brasileiro, que passará a adotar uma perspectiva mais científica das formas de cobrança nas esferas de competência, onde era necessário incidir. Exemplo disso foi o imposto de indústrias e profissões que passou a ser de competência municipal. Entretanto, foi durante o período da Ditadura Militar que houve uma preocupação de sistematizar a tributaço, fazendo surgir o Código Tributário Brasileiro (CTN), com a Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966. O CTN dispôs sobre todo o sistema tributário nacional, bem como normas gerais de direito aplicados à União, Estados e Municípios (ZILVETI, 2017).

Para realizar o controle das obrigaçoes tributárias desse novo sistema, foi criada a Secretaria da Receita Federal (SRF), a atual Receita Federal do Brasil (RFB). A efetivaço da CTN ocorreu durante a década de 1970, modificando profundamente a tributaço do país, sobretudo no que tange o:

Combate à guerra fiscal entre Estados e Municípios; Racionalizaço dos tributos e melhor conceituaço das suas espécies (imposto, taxa e contribuicao de melhoria); Criaço de mecanismos de compensaço (transferência de rendas tributárias); Possibilidade de o sistema tributário ser utilizado como instrumento de política econômica (AMORIN; WEYNE, 2006, p. 14).

De acordo com Balthazar (2005), após o fim do período da ditadura militar e o início do processo de redemocratizaço do Brasil, viu-se a necessidade de realizar alteraçoes no sistema tributário, sobretudo em pontos como a descentralizaço da competência fiscal na União, uma maior justiça fiscal e proteço ao contribuinte, maior

garantia de uniformidade nacional ao sistema tributário e simplificação da tributação e adequação à modernização da economia.

Assim, com a promulgação da Constituição da República Federativa de 1988, passou vigorar um sistema tributário com maior autonomia entre os Estados e Municípios, e trazendo maior segurança para o contribuinte. Entretanto, já na época de sua instituição, haviam críticas de alguns setores, considerando-o oneroso, pouco transparente e injusto, ao promover uma arrecadação altamente regressiva, o que conseqüentemente beneficia aqueles que possuem maior renda e prejudica a população mais pobre. Neste cenário, é necessário comentar sobre as espécies de tributos e princípios tributário no Brasil, objeto de discussão a seguir.

2.2 ESPÉCIES E PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS

A Constituição Federal do 1988 divide o tributo em cinco espécies, sendo eles os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios e as contribuições parafiscais. As três primeiras são abordadas no art. 145 da Constituição Federal de 1988, enquanto que os empréstimos compulsórios são definidos no art. 148 e as contribuições parafiscais são tratadas no art. 149 (BRASIL, 1988). Os impostos são o tipo de tributo mais conhecido, sendo obrigatório e cobrado pelo Estado em suas diferentes esferas, podendo ser impostos federais, estaduais e municipais. Este valor é utilizado para a manutenção da máquina pública, além de financiar serviços para a população nos mais diversos setores, como a saúde, educação, segurança pública, entre outros.

Os impostos são cobrados tanto de pessoas físicas como pessoas jurídicas e se dividem em diversos tipos, sendo os principais: Imposto de Renda (IR), incidente sobre o rendimento de pessoas físicas ou jurídicas, de competência federal; Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), arrecadados a partir dos produtos industrializados, nacionais ou importados. Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), que incide sobre os proprietários de veículos, sendo pessoa física ou jurídica, de competência estadual, e; Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), que é arrecadado de proprietários de terrenos e imóveis dentro de áreas urbanas, de competência municipal (DELGADO, 2003).

As taxas, de acordo com o art. 77 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, são “cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do

poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição” (BRASIL, 1966). Ou seja, é um tributo cobrado pela utilização de algum serviço público, seja a emissão de um documento, serviço de limpeza pública, serviço de licenciamento de veículos, entre outros.

De acordo com De Santi (2014), outro tipo de tributo são as contribuições de melhoria, que dizem respeito sobre obras públicas que resultam, em tese, em benefícios para o contribuinte, a exemplo da construção de um asfalto, que melhora a mobilidade urbana. Os empréstimos compulsórios são um tipo de tributo muito pouco utilizado, sendo aplicado quando o Estado necessita de receitas para financiar despesas extraordinárias e urgente, desde que seja de interesse nacional, a exemplo de calamidades públicas ou guerras.

Por fim, tem-se as contribuições parafiscais, ou especiais, é um tributo arrecadado para o custeio de atividades paraestatais, isto é, que são exercidas por entidades privadas, mas que possuem conotação social ou de interesse público, como é o caso da Contribuições Sindicais, FGTS, entre outras (DELGADO, 2003).

Além de diferenciar as espécies tributárias, a Constituição Federal de 1988 (CF/88) também traz alguns princípios que embasam a arrecadação do Estado por meio dos tributos. O primeiro princípio a ser comentado é o da legalidade tributária, tratado no art. 150, I, da CF/88, onde define-se a proibição da exigência ou aumento de tributos sem a existência de uma lei que o estabeleça. Portanto, um tributo só possui validade ou pode sofrer aumento por meio de uma lei, seja ordinária ou lei complementar, garantindo que a atuação do Estado enquanto agente tributário seja incondicionalmente embasada por força de lei (BRASIL, 1988).

De acordo com Baleeiro (1997), existem algumas exceções ao princípio da legalidade, como é a situação expressa no art. 153, § 1º, da CF/88, que permite ao Poder Executivo realizar alterações no Impostos sobre Importação (II), Imposto sobre Exportação (IE), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), por meio de decreto presidencial ou Portaria do Ministério da Economia.

O princípio da igualdade, também conhecido como o da isonomia tributária, definido no art. 150, II da CF/88, trazendo que:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

I - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos (BRASIL, 1988).

Por meio do texto constitucional, percebe-se que é garantida ao contribuinte a igualdade na tributação, isto é, o Estado deve ser isonômico ao realizar a arrecadação. Outro princípio que se conecta com o da igualdade ou isonomia tributária é o princípio da capacidade contributiva, definido no art. 145, § 1º da CF/88, dispondo que “sempre que possível os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte” (BRASIL, 1988).

Em outras palavras, o princípio da capacidade contributiva rege que a tributação deve considerar a capacidade econômica do contribuinte, ou seja, o valor do tributo necessita variar conforme a realidade financeira de cada indivíduo, maior para aqueles que possuem alta renda e menor para o que possuem menor capacidade (COSTA, 2012). Um exemplo do cumprimento deste princípio são as alíquotas do Imposto de Renda (IR), sendo que ganhos de até R\$ 1.908,98 mensais são isentos do seu pagamento, e, a partir deste valor, tem-se um aumento progressivo da alíquota, iniciando-se em 7,5% e indo até 27,5%.

Já o princípio da irretroatividade é fundamentado pelo art. 150, III, alínea ‘a’, que veda a cobrança de tributos “em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado” (BRASIL, 1988). Em outras palavras, o tributo só pode ser cobrado a partir do momento em que for instituído, bem como os aumentos só tem validade a partir de sua vigência. Mesmo havendo fatos geradores anteriores, a arrecadação somente se aplicará em fatores geradores ocorridos a partir do início de sua vigência (CARVALHO; GONÇALVES, 2012).

O princípio da anterioridade é observado no art. 150, III, alínea ‘b’ e ‘c’ da CF/88 e dispõe que é vedada a cobrança de tributos no “mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou” ou “antes de decorridos noventa dias em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou” (BRASIL, 1988). Ou seja, os entes federativos não podem cobrar tributos no mesmo período em que foram instituídos ou editados. Por exemplo, caso haja um aumento das alíquotas do Imposto de Renda durante o exercício de 2014, ele só valerá para o exercício financeiro de 2015.

Observada essa questão, também é necessário um período mínimo de 90 dias antes de que tributo possa ser arrecadado.

O princípio do não-confisco é estabelecido no art. 150, IV da CF/88, veda o Estado de se utilizar do tributo com efeito de confisco. Esse princípio se baseia no direito de propriedade e liberdade, garantindo que o tributo não cause nenhum prejuízo a tal direito em favor da tributação. Outro tributo é o da liberdade de tráfego de pessoas ou bens, conforme traz o art. 150, V, da CF/88, ao vedar o Estado de “estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais e intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público” (BRASIL, 1988).

Os últimos dois princípios tributários são o da uniformidade tributária, conforme coloca o art. 151, e o da não-diferenciação tributária, tratada no art. 152. O primeiro trata sobre a uniformidade dos tributos, abrangendo tanto a questão geográfica, as rendas das obrigações da dívida pública, a remuneração e proventos dos agentes públicos e a vedação de isenções heterônomas. Já o segundo veda que os entes federativos estabeleçam “diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino”, ou seja, é vedada que haja diferenciação entre tributos por questão de procedência ou destino (BRASIL, 1988). A partir de tais considerações, é possível discutir sobre as propostas de reforma tributárias em andamento no Brasil, apresentado no tópico seguinte.

2.3 PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL

Atualmente, existem três propostas de reforma tributária em andamento no Congresso Nacional, sendo elas a Proposta de Emenda Constitucional (PEC) 110/2019, de iniciativa do Senador Acir Gurgacz e outros, a PEC 45/2019, de iniciativa do Deputado Baleia Rossi e o Projeto de Lei (PL) 3.887/20, elaborado pelo Poder Executivo. Iniciando a discussão pela PEC 110/2019, é possível afirmar que o seu principal objetivo é trazer maior simplificações para o sistema tributário, como maior atenção a tributação sobre bens e serviços, por meio de uma profunda transformação no sistema tributário da CF/88.

Para tanto, mencionada proposta, prevê a eliminação de nove tributos, sendo eles o IPI, IOF, PIS, Pasep, CIDE-Combustíveis, COFINS, Salário-Educação, ICMS e ISS e a criação de novos dois sendo o Impostos sobre Bens e Serviços (IBS) e um Imposto Seletivo (GURGACZ et al., 2019). O IBS proposto na PEC 110/2019 é nos moldes de um Imposto sobre o Valor Agregado (IVA), o que evitaria a cobrança acumulada de

impostos nas diferentes etapas da produção dos produtos, além de reduzir a burocracia tributária. Já o Imposto Seletivo incidiria somente sobre alguns bens específicos, de forma semelhante ao excise taxes (CHAVES et al., 2021).

Assim, em tal proposta, estes dois impostos incidiram sobre todos os bens e serviços, onde inclui-se a exploração de bens e direitos, tangíveis e intangíveis e locação de bens, que acabam por ficar de fora da tributação do ICMS e ISS. Ainda, a PEC 110/2019 define que o IBS terá competência estadual, sendo instituído por intermédio do Congresso Nacional, com poder de iniciativa reservado a representantes dos Estados e Municípios. A determinação da alíquota do IBS se dará por meio de lei complementar, que fixará as alíquotas do imposto, existindo uma alíquota padrão. Também é prevista a possibilidade de alíquotas diferenciadas para alguns bens e serviços, contudo, é aplicada uniformemente em todo o território nacional (GURGACZ et al., 2019).

A PEC 110/2019 também prevê a concessão de benefícios fiscais, por meio de lei complementar, em operações que envolvem alimentos, incluindo os voltados para consumo animal, transportes públicos de passageiros urbano, medicamentos, saneamento básico, bens do ativo imobilizado e na área de educação. A arrecadação será partilhada entre os entes federativos de acordo com percentuais previstos na proposta. Além disso, o produto da arrecadação do IBS será vinculado às despesas (saúde, educação, segurança, etc.) e aos fundos (fundos constitucionais, seguro desemprego, BNDES) mediante aplicação de percentuais para entrega direta (GURGACZ et al., 2019).

A transição do sistema de cobrança dos tributos na PEC 110/2019 prevê que, durante um ano, será cobrada uma contribuição de 1%, com a mesma base de incidência da IBS, e, posteriormente, a transição durará cinco anos, com a substituição dos tributos (GURGACZ et al., 2019). A transição da partilha dos recursos irá durar quinze anos, a partir da criação dos novos impostos. Sobre o Imposto Seletivo, ele terá índole arrecadatória, sendo cobrado sobre operações de petróleo e derivados, gás natural, combustíveis e lubrificantes de qualquer origem, cigarros e outros produtos de fumo, energia elétrica, bebidas alcoólicas e não alcoólicas, veículos automotores novos, e alguns serviços de telecomunicações (CHAVES et al., 2021).

A PEC 110/2019 também prevê a extinção da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), com sua base sendo incorporado ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), transferência do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) para competência federal, ampliação da base de incidência do Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor (IPVA) para incluir embarcações e aeronaves,

possibilidade de criação de adicional do IBS para financiamento da Previdência Social e criação de fundos estadual e municipal para a redução da disparidade da receita per capita entre Estados e Municípios (GURGACZ et al., 2019).

A proposta trazida pela PEC 45/2019 se assemelha ao da PEC 110/2019, objetivando a redução da quantidade de impostos do sistema tributário brasileiro e criando também o IBS, nos moldes de um IVA, e um Imposto Seletivo, entretanto, existem algumas diferenças importantes entre as duas. A primeira é extinção de menos impostos, sendo cinco no total: IPI, PIS, COFINS, ICMS e ISS. Outra diferença importante é que a PEC 45/2019 traz o IBS como um tributo de competência federal, instituído por meio de lei complementar federal. Assim, a partilha da arrecadação também ocorre por meio da aplicação direta da alíquota fixada pelo ente federativo (LIMA et al., 2019).

Na PEC 45/2019, cada ente federativo fixará uma parcela da alíquota total do imposto, através de lei ordinária, formando a alíquota única que será aplicável a todos bens e serviços consumidos ou destinados aos Municípios e Estado (ROSSI, 2019). Desta maneira, todos os bens e serviços são taxados por uma mesma alíquota, entretanto, a tributação não é uniforme em todo território nacional, uma vez que cada Município ou Estado por fixar sua alíquota. A proposta, ao contrário da PEC 110/2019, não permite a concessão de benefícios fiscais.

Outra mudança é na transição de cobrança de tributos, sendo que, durante os primeiros dois anos, será cobrada uma contribuição de 1%, incidindo sobre a mesma base do IBS. Depois, a transição irá durar oito anos, com a substituição progressiva dos tributos. A transição da partilha de recursos será de cinquenta anos. O Imposto Seletivo, diferentemente da primeira proposta, tem caráter extrafiscal, sendo cobrados sobre determinados bens e serviços para desestimular o seu consumo. Tais bens e serviços serão definidos por meio de lei ordinária ou medida provisória (ROSSI, 2019).

Por fim, a última proposta em tramitação no Congresso Nacional é o Projeto de Lei (PL) 3887/20, de autoria do Poder Executivo. Assim como as demais, a referida proposta busca uma redução na quantidade de impostos e simplificação do sistema tributário, entretanto, mostra-se uma alteração mais brandas do que as demais citadas. A principal medida da PL 3887/20 é a criação de um tributo, a Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS), que irá substituir dois tributos federais, o PIS e CONFINS, também nos moldes de um IVA, cuja competência tributária seria da União (BRASIL, 2020).

Além disso, o CBS será apurado no regime não cumulativo, tendo como base de cálculo a receita bruta, não mais sobre todas as despesas. A alíquota a ser cobrada, de 12%, será válida para todo o território nacional, com exceção de bancos, instituições financeiras e seguradoras, cuja alíquota seria de 5,8%. Também será extinto o sistema monofásico do PIS e COFINS, para o setor de autopeças, higiene pessoal, medicamentos, cosméticos e bebidas frias (BRASIL, 2020). Assim, percebe-se que, apesar de possuírem objetivos comuns, as atuais propostas de reforma tributária possuem diferenças importantes em suas alterações.

3 METODOLOGIA

O presente estudo trata-se de uma análise bibliográfica, cujo o objetivo é o analisar as atuais propostas de reforma tributária (PEC 45/2019, PEC 110/2019 e PL3887/20), a fim de compreender os impactos na implementação de cada uma no sistema tributário brasileiro, considerando aspectos sociais e corporativos. A abordagem da pesquisa pode ser classificada como qualitativa, que segundo Fonseca, tem como finalidade se preocupar com apontamentos da realidade que não há como quantificar, procurando compreender e explicar a dinâmica das relações voltadas à sociedade:

A pesquisa qualitativa não se preocupa com representatividade numérica, mas, sim, com o aprofundamento da compreensão de um grupo social, de uma organização, etc. Os pesquisadores que adotam a abordagem qualitativa opõem-se ao pressuposto que defende um modelo único de pesquisa para todas as ciências, já que as ciências sociais têm sua especificidade, o que pressupõe uma metodologia própria. Assim, os pesquisadores qualitativos recusam o modelo positivista aplicado ao estudo da vida social, uma vez que o pesquisador não pode fazer julgamentos nem permitir que seus preconceitos e crenças contaminem a pesquisa (SILVEIRA; CÓRDOVA, 2009, p. 31-32).

A partir dessa compreensão, entende-se que a pesquisa qualitativa se encaixa na proposta do estudo, onde a preocupação está em entender como as atuais propostas de reforma tributária podem impactar a sociedade brasileira. Já sobre o objetivo do estudo, é possível afirmar que se trata de uma pesquisa descritiva, que segundo Raupp e Beuren (2006, p. 81), preocupa-se com a descrição das “características de determinada população ou fenômeno, buscando observar, registrar e analisar os fatos que envolvem o objeto de estudo”.

Sobre a classificação dos dados a serem coletados, classifica-se como uma pesquisa bibliográfica, que é um estudo desenvolvido a partir de materiais publicados, de

cunho científico, que tratam sobre o tema proposto e permitem realizar considerações sobre o mesmo:

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. Qualquer trabalho científico inicia-se com uma pesquisa bibliográfica, que permite ao pesquisador conhecer o que já se estudou sobre o assunto. Existem, porém pesquisas científicas que se baseiam unicamente na pesquisa bibliográfica, procurando referências teóricas publicadas com o objetivo de recolher informações ou conhecimentos prévios sobre o problema a respeito do qual se procura a resposta (FONSECA, 2002, p. 32).

O levantamento da bibliografia foi realizado por meio de pesquisas em acervos eletrônicos de publicações científicas, sendo eles: SciELO (*Scientific Electronic Library Online*); Google Acadêmico, e; BDTD (Biblioteca Brasileira de Teses e Dissertações). O recorte temporal foram artigos, livros e outras publicações dos últimos 10 (dez) anos (2011-2021). Os descritores utilizados foram “Reforma tributária” “impacto” “propostas”, em conjunto com o operador lógico “AND”. Além do levantamento bibliográfico, também foram utilizados os documentos das propostas de reforma tributárias analisadas.

4 DISCUSSÃO

Ao realizar uma análise das propostas vigentes de reforma tributária, é possível afirmar, em um primeiro momento, que todas possuem pontos positivos e negativos, sendo que estes últimos dizem respeito, principalmente, a alguns fatores que não são tratados em nenhuma das reformas. Assim, antes de iniciar a análise, é interessante apresentar um resumo com as principais características das propostas de reforma tributária.

Quadro 1 – Propostas de reforma tributária no Brasil

Proposta	PL 3887/20
Prazo de transição	Passará a vigorar no primeiro dia do sexto mês após a publicação
Novos tributos	CBS
Extintos	PIS/Pasep sobre receita, importação e folha de salários, COFINS e COFINS importação
Principais características	<ul style="list-style-type: none">• Não cumulativo• Alíquota da CBS de 12%• Competência Federal• Isenção para Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comercio

Proposta	PEC 45/2019
Prazo de transição	10 anos
Novos tributos	IBS e Imposto seletivo
Extintos	IPI, ISS, ICMS, PIS e COFINS
Principais características	<ul style="list-style-type: none">• Não cumulativo• Ampla base de cálculo, incluindo tangíveis e intangíveis• Sem benefícios fiscais• Alíquota entre 20% a 25%, com possibilidade de modificação pelos entes da federação• Competência Federal
Proposta	PEC 110/2019
Prazo de transição	5 anos
Novos tributos	IBS e Imposto seletivo
Extintos	COFINS, COFINS importação, IPI, IOF, ICMS, ISS, salário educação, PIS e PIS importação
Principais características	<ul style="list-style-type: none">• Não incidência do IBS sobre transações financeiras, prestação de serviços ligados a radiodifusão e imagens de receptação livre e gratuita<ul style="list-style-type: none">• Arrecadação destinada ao Estado de destino• Não cumulativo• Unificação do CSLL e do IRR• Vedação à concessão de isenções e benefícios fiscais<ul style="list-style-type: none">• Competência estadual

Fonte: Autores (2021)

De maneira geral, fica evidente que todas as propostas possuem uma intenção semelhante de reduzir a quantidade de impostos praticados no país, unificando ou excluindo os já existentes e criando novos. Dentre eles, o que realiza essa simplificação de forma mais radical é a PEC 110/2019, substituindo um total de nove impostos, ao passo que as demais propostas substituem cinco.

Esse processo de simplificação é algo benéfico para país, considerando tanto aspectos corporativos como sociais, uma vez que se facilita a arrecadação e a fiscalização dos tributos, tornando o processo mais transparente e menos passivo de ser fraudado. Tudo isso se reflete em benefícios para as empresas, que passaram a lidar como menos impostos, bem como para o cidadão, uma vez que a arrecadação mais transparente a torna mais segura, dificultando fraudes que oneram os cofres públicos e reduzem seu poder de ação social.

Esse benefício ofertado pelas atuais propostas de reforma tributária, sendo em maior ou menor grau, ficam mais evidentes ao se analisar o atual sistema tributário brasileiro. Segundo Orair e Gobetti (2018), desde a promulgação da Constituição de 1988, já foram criados em torno de 5,4 milhões de textos normativos, dentre os quais a matéria tributária é a mais abordada, como mais de 363 mil normas em um pouco mais de trinta anos de constituição. Essa grande infinidade de normas tributárias acarreta em grande insegurança jurídica para o contribuinte, além de facilitar a sonegação, dada a dificuldade de fiscalização por parte dos órgãos públicos competentes.

Complementando essa discussão, Pandolfo (2019) ressaltam que no regime tributário em vigência, ocorre uma guerra fiscal entre os entes federativos, devido a existência de diversos regimes de apuração de um mesmo tributo, sendo eles cumulativo, não cumulativo ou monofásico. Além disso, as discussões sobre restituição e complementação, a existência de desonerações que acabam por atingir em maior proporção os mais pobres, entre outros aspectos, são elementos que acarretam em um processo de pluritributação, incentivando também a sonegação.

Todo esse cenário tributário contribui para um aumento da desigualdade da população, bem como dificulta o empreendedorismo no país, dada a uma alta carga de tributos praticados, em um sistema confuso que não beneficia nenhuma das partes envolvidas, seja a pessoa física, jurídica ou a administração pública. Assim, clama-se por um regime tributário simplificado, mais racional, justo, previsível e transparente, como o que é ofertado pelas propostas, baseadas em um modelo de tributação de valor agregado.

A modificação do sistema tributário, tendo como base teórica a criação de um IVA, demonstra um avanço em questão tributária na direção correta, observando o que é prática por países mais desenvolvidos, que possuem um setor empresarial forte e com uma população cuja renda é mais igualitária. É incontestável que o atual sistema tributário, confuso e ambíguo, não favorece um ambiente de negócios próspero, bem como afeta diretamente a população mais pobre, que possui menor capacidade contributiva.

Também há de se comentar sobre a redução de benefícios fiscais que podem ser concedidos, sendo que em todas as propostas ocorre esse processo. De acordo com Junior (2021), isso reduz a possibilidade de guerra fiscal, já que um determinado ente federativo não pode conceder benefícios extras, o que leva a uma maior concentração de empresas em seu território. Sem tais benefícios, as empresas passaram a se instalar considerando mais os aspectos econômicos.

Sobre os pontos negativos, cabe ressaltar antes que, em todos os países que possuem os melhores índices de distribuição de renda, o que é medido pelo índice de Gini, bem como observado em níveis mais elevados do Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), a tributação é majoritariamente progressiva, sendo que, em média, possuem 60% de arrecadação advindo de tributação direta e a restante indireta (HICKMANN, 2018).

No atual sistema tributário brasileira, ocorre o oposto, o que afeta diretamente a distribuição de renda entre os seus cidadãos. Há pouca utilização da progressividade nos tributos brasileiros, o que deixa de levar em consideração a capacidade contributiva de cada um dos contribuintes. Ao analisarmos as propostas, observa-se que ainda se deixa a desejar uma modelo de tributação mais progressivo, o que poderia contribuir assertivamente para uma maior distribuição de renda e, conseqüentemente, para o desenvolvimento do país.

De fato, falta nas propostas de reforma tributário uma maior consideração sobre a capacidade de contribuição. Em nenhuma das propostas há uma clara intenção para a redução da carga tributária para pequenas empresas ou população mais carente. Na verdade, como uma tributação voltada para o consumo, atinge-se de forma diferente as pessoas mais economicamente vulneráveis em comparação com as que possuem maior poder econômico, o que pode acarretar na consolidação da desigualdade econômica do país.

Exemplificando essa questão, Fernandes (2020), comenta que, no atual sistema tributário, existem algumas empresas que pagam em torno de 3% de PIS/CONFINS, sendo que, com a unificação, passarão a pagar 12%, o que demonstra que, para alguns casos, existe uma majoração na tributação e, conseqüentemente, levando a aumento do preço de determinados produtos para o consumidor final.

Assim, é possível afirmar que, mesmo com a redução da quantidade de impostos e uma simplificação do sistema tributário, as propostas de reforma tributária não consideram de forma assertiva a capacidade contributiva do cidadão, nem como a imposição de uma alíquota geral para os impostos a serem extintos irão afetar diferentes setores da economia. Enquanto algumas áreas podem se beneficiar com a redução, outras podem se ver forçadas a aumentar o valor final de seus produtos/serviços devido ao crescimento da carga tributária.

Outro ponto que gera discussões nas propostas analisadas é o poder que a União tem para a criação de novos tributos. Por um lado, esse poder concedido é algo necessário,

uma vez que a imprevisibilidade dos desdobramentos futuros pode levar a necessidade de a criação de novos impostos, a fim de garantir a arrecadação do Estado. Já por outro ponto de vista, essa capacidade pode facilitar a alteração do texto tributário de forma arbitrária, sem considerar os princípios econômicos, o que poderia levar a volta de um sistema confuso e perdendo os ganhos com a implementação de um IVA.

Sobre o assunto, Junior (2021) comenta que, quando foi proposto, o atual sistema tributário era mais enxuto, entretanto, novas especificações e regras que foram adicionadas ao longo do tempo tornaram-no ineficaz, principalmente devido à falta de consideração por parte dos legisladores sobre os impactos reais de suas alterações sobre a atividade econômica do país.

É possível afirmar, portanto, que as propostas de reforma tributária em discussão no Brasil apresentam um importante avanço no que tange a simplificação do sistema tributário brasileiro, ainda não se apresentam como sistemas ideais para o desenvolvimento econômico. A unificação de impostos nos moldes de um IVA atua para resolver a situação confusa e ambígua do atual sistema tributário, o que traz grandes benefícios, como maior transparência, facilidade para empresas e fiscalização.

Entretanto, outros pontos importantes para o crescimento do país, como a redução da carga tributária e uma maior consideração quanto a capacidade contributiva, não são tratados em nenhuma das propostas e seriam essenciais para favorecer a redução da desigualdade econômica no país, bem como para melhorar o ambiente corporativo. Concluindo, não cabe escolher qual das propostas de reforma tributárias seria a melhor, tanto devido à grande similaridade entre elas, como pela incapacidade de deduzir com clareza quais os reais impactos que cada uma gerariam caso fossem implementadas. O que se pode dizer é que, embora seja um avanço essencial para um sistema tributário ideal, em todas as propostas de reforma tributária ainda faltam aspectos importantes para alcançar tal objetivo.

5 CONCLUSÃO

Este estudo buscou de forma objetiva e clara tratar sobre os impactos das propostas de reforma tributária, considerando aspectos sociais e corporativos. As propostas analisadas foram as PECs 54/2019 e 110/2019, vindas do poder legislativo, e a PL 3887/20, do poder executivo e, de maneira geral, observou-se um claro intuito de simplificação do atual sistema tributário, com a extinção de alguns impostos e a criação de uma Imposto de Valor Agregado.

O atual sistema tributário se mostra extremamente complexo e oneroso para as empresas e cidadãos, dificultando também a arrecadação e facilitando fraudes, dada a dificuldade de fiscalização por parte dos órgãos competentes. Assim, as mencionadas propostas têm como principal pauta a redução dos impostos por meio de sua unificação, a fim de solucionar tal problema e trazer efeitos positivos para a economia do país.

Contudo, por mais que essa simplificação do sistema tributário seja um avanço importante, as atuais propostas não tratam sobre outras questões importantes, como a redução da carga tributária e a consideração da capacidade contributiva em prol de uma taxa progressiva, que reduziria o impacto dos tributos para pequenas empresas e para os cidadãos menos abastados.

Sem dúvidas, as propostas atuam para tornar o sistema tributário mais eficiente, reduzindo sua complexidade e facilitando o empreendedorismo no país, entretanto, além de se tornar mais simples, é de suma importância a redução da carga tributária e considerar a capacidade do contribuinte para que se reduza a desigualdade e para o desenvolvimento econômico, o que não é abordado por nenhuma das propostas.

Por fim, cabe ressaltar a necessidade de maiores discussões sobre o sistema tributário e suas futuras mudanças, visando buscar um sistema tributário ideal que, acima de tudo, seja igualitário e justo para as empresas e cidadãos.

REFERÊNCIAS

- AMORIM, M. W. F.; WEYNE, W. M. SEFAZ: Tributo à História. Fortaleza: Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, 2006.
- BALEEIRO, A. Limitações ao poder de tributar. 7. Ed., Rio de Janeiro: Forense, 1997.
- BALTHAZAR, U. C. A história do tributo no Brasil. Fundação Boiteux: Florianópolis.2005.
- BRASIL, Casa Civil. Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em: 08 jun. 2021.
- BRASIL. Poder Executivo. Projeto de Lei 3.887/2020. Institui a Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços- CBS, e altera a legislação tributária federal. Brasília, 2020. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2258196>. Acesso em: 08 jul. 2021.
- CARVALHO, M. M. M.; GONÇALVES, M. E. M. Limitações constitucionais ao poder de tributar: necessidade de ampliação das limitações constitucionais. Revista de estudos jurídicos, n. 2, 2015.
- CHAVES, E. B. et al. Influência da reforma tributária e reforma administrativa na contabilidade. Revista Projetos Extensionistas, v. 1, n. 1, p. 1-10, 2021.
- COSTA, R. H. O princípio da capacidade contributiva.4ª ed. São Paulo: Malheiros,2012.
- DE SANTI, E. M. D. Tributo e classificação das espécies no sistema tributário brasileiro. 2014.Revista Fórum de Direito Tributário - RFD, n. 62, 2013.
- DELGADO, J. A. Aspectos Gerais das Espécies Tributárias. Revista Fórum de Direito Tributário, p. 9-39, 2003.
- FERNANDES, F. O que muda com a Reforma Tributária que está em discussão no Congresso? Disponível em: <https://www.uninter.com/noticias/o-que-muda-com-a-reforma-tributaria-que-esta-em-discussao-no-congresso> Acesso 04 out. 2020.
- FONSECA, J. J. S. Metodologia da pesquisa científica. Fortaleza: UEC, 2002.
- GURGACZ, A. et al. Proposta de Emenda Constitucional 110, de 2019. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7977850&ts=1624916081572&disposition=inline>. Acesso em: 08 jul. 2021.
- HICKMANN, C. M. A reforma tributária no atual contexto internacional. In: FAGNANI, E. Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas. Brasília: ANFIP: FENAFISCO: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

IPEA, *Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada*. Comunicado IPEA n. 92: Equidade fiscal no Brasil: Impactos Distributivos da Tributação e do Gasto Social. Rio de Janeiro: IPEA, 2011. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/5207/1/Comunicados_n92_Equidade.pdf. Acesso em: 27 jun. 2021.

JUNIOR, R. F. M. A reforma tributária brasileira: uma análise principiológica das propostas de reforma do sistema tributário brasileiro. *Revista Processus Multidisciplinar*, v. 2, n. 3, p. 18-40, 2021.

LIMA, M. F. et al. Os impactos da PEC 45/2019 na descentralização fiscal brasileira. *Caderno Verde de Agroecologia e Desenvolvimento Sustentável*, v. 9, n. 3, 2019.

ORAIR, R.; GOBETTI, S. Reforma tributária no brasil: Princípios norteadores e propostas em debate1. *Novos estudos CEBRAP*, v. 37, p. 213-244, 2018.

PANDOLFO, R. Cinco temas para a Reforma Tributária brasileira. *FESDT–Fundação Escola Superior de Direito Tributário*, p. 111, 2019.

PAULSEN, L. Curso de direito tributário completo. Saraiva Educação SA, 2020.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. São Paulo: Atlas, p. 76-97, 2006.

ROSSI, B. Proposta de Emenda Constitucional 45, de 2019. Altera o sistema tributário e dá outras providências Brasília, 2019. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>. Acesso em: 08 jul. 2021.

SACHSIDA, A; SIMAS, E. E. S. Reforma tributária: Ipea-OAB/DF. Rio de Janeiro: Ipea, OAB/DF, 2018. 268 p.

SILVEIRA, D. T.; CÓRDOVA, F. P. Unidade 2 – A pesquisa científica. Métodos de pesquisa, v. 1, 2009.

ZILVETI, F. A. A evolução histórica da teoria da tributação. São Paulo: Saraiva, 2017.