



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

NARRUANA SILVA MATIAS

**ANÁLISE DAS PROPOSTAS EM TRAMITAÇÃO NO CONGRESSO BRASILEIRO
EM RELAÇÃO À UNIFICAÇÃO DOS IMPOSTOS: PROPOSTAS DE EMENDAS
45/2019 E 110/2019**

Natal / RN

2019

NARRUANA SILVA MATIAS

**ANÁLISE DAS PROPOSTAS EM TRAMITAÇÃO NO CONGRESSO BRASILEIRO
EM RELAÇÃO À UNIFICAÇÃO DOS IMPOSTOS: PROPOSTAS DE EMENDAS
45/2019 E 110/2019**

Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação
apresentado à Banca Examinadora como
requisito parcial à obtenção do título de
Bacharel em Ciências Contábeis da
Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

Orientador: Prof. Msc. João Maria
Montenegro

Natal / RN

2019

Universidade Federal do Rio Grande do Norte - UFRN
Sistema de Bibliotecas - SISBI

Catálogo de Publicação na Fonte. UFRN - Biblioteca Setorial do Centro Ciências Sociais Aplicadas - CCSA

Matias, Narruana Silva.

Análise das propostas em tramitação no congresso brasileiro em relação à unificação dos impostos: propostas de emendas 45/2019 e 110/2019 / Narruana Silva Matias. - 2019.

39f.: il.

Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Departamento de Ciências Contábeis. Natal, RN, 2019.

Orientador: Prof. Me. João Maria Montenegro.

1. Sistema Tributário Nacional - Monografia. 2. Reforma Tributária - Monografia. 3. Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS) - Monografia. I. Montenegro, João Maria. II. Universidade Federal do Rio Grande do Norte. III. Título.

RN/UF/Biblioteca do CCSA

CDU 336.22

NARRUANA SILVA MATIAS

**ANÁLISE DAS PROPOSTAS EM TRAMITAÇÃO NO CONGRESSO BRASILEIRO
EM RELAÇÃO À UNIFICAÇÃO DOS IMPOSTOS: PROPOSTAS DE EMENDAS
45/2019 E 110/2019**

Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação
apresentado à Banca Examinadora como
requisito parcial à obtenção do título de
Bacharel em Ciências Contábeis da
Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

Aprovado em 29 de Novembro de 2019

BANCA EXAMINADORA

Prof. Msc. João Maria Montenegro
Orientador

Prof. Edmilson Jovino de Oliveira
Avaliador

Prof. Luiz Vieira de Oliveira Sobrinho
Avaliador

Dedico este trabalho aos meus pais e aos meus irmãos, pois são a eles que sempre dedico todas as minhas vitórias e realizações.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por me permitir realizar mais um sonho, tão desejado. Ao longo de toda minha vida, Ele sempre se fez presente, me dando forças que nem eu sabia que poderia ter para enfrentar todos os desafios e dificuldades, transformando todas as minhas lutas em vitórias.

Agradeço a mim, por não ter desistido, por persistir nesse sonho e enfim concluir essa etapa tão almejada. Agradeço aos meus pais também, Cláudia e Naelson, por toda a dedicação em me formar um ser humano íntegro, batalhador, que corre atrás dos seus objetivos. Por ser o meu alicerce maior, e por me apoiarem em cada momento da minha vida, me dando todo o suporte necessário, educação, valores e amor incondicional.

Aos meus irmãos, Nauana, Nathália, Davi e Luana, que me inspiram a buscar sempre o meu melhor, como exemplo a dar para eles. Sou grata pelo carinho de vocês, apoio e todo encorajamento. A minha família é o meu tudo, são minha base e fundamentais na minha vida.

Ao meu orientador, Professor João Montenegro, por toda contribuição e suporte durante todo o desenvolvimento deste trabalho, me encorajando a conclusão dessa grande realização.

E por fim, aos meus amigos que me incentivaram fortemente e que foram essenciais fazendo parte, contribuindo direta ou indiretamente na minha trajetória acadêmica, assim como na minha formação profissional e pessoal.

“As pessoas que são loucas o suficiente para achar que podem mudar o mundo são aquelas que o mudam.”

Steve Jobs

RESUMO

Este trabalho dispõe como objetivo principal abordar sobre os projetos de reforma tributária, dado nos textos das emendas constitucionais 45/2019 e da emenda 110/2019. As reformas são extremamente necessárias devido ao emaranhado de leis existentes no nosso país, além da complexidade para o recolhimento de impostos. Um exemplo é o Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS), que possui 27 regulamentos diferentes dando margem para uma interpretação confusa ocasionando muitos erros de tributação e até a própria sonegação. Para impulsionar a econômica regional, os Estados apostam na concessão de benefícios e estímulos tributários, instrumentos utilizados na “Guerra Fiscal”. Neste presente estudo de caso vêm apontar nas redações da PEC 45/2019 e da PEC 110/2019, as principais alterações na legislação, essas são: a criação de novos impostos que propõem uma unificação dos impostos sobre o consumo no país, reestruturando e centralizando a arrecadação na União; não dar margem a desigualdades regionais através da distribuição de arrecadação; obter uma base de contribuição maior a fim de uma distribuição mais justa da carga tributária.

Palavras-chave: Sistema Tributário Nacional. Reforma Tributária. Simplificar. ICMS. Guerra Fiscal. Impostos.

ABSTRACT

This work includes as its main objective to address the tax reform projects, given in the texts of constitutional agendas 45/2019 and amendment 110/2019. The reforms are extremely necessary due to the rest period existing in our country, as well as the complexity for tax collection. An example is the ICMS, which has 27 different controls, giving rise to confusing interpretation, causing many tax errors and even self-evasion. To boost a regional economy, states are betting on tax benefits and incentives, instruments used in the “Fiscal War”. In this case study, we point out the reductions of PEC 45/2019 and PEC 110/2019, as the main changes in legislation, these are: the creation of new taxes that propose a modification of consumption taxes in the country, restructuring and centralizing a collection in the Union; not giving rise to regional inequalities through the distribution of revenues; obtain a larger contribution base and a fairer distribution of the tax burden.

Keywords: National Tax System. Tax reform. Simplify. ICMS. Fiscal war. Taxes.

SUMÁRIO

| | | |
|------------|--|-----------|
| 1 | INTRODUÇÃO | 09 |
| 1.1 | Contextualização e problema de pesquisa | 09 |
| 1.2 | Objetivos | 10 |
| 1.2.1 | Objetivo geral | 10 |
| 1.2.2 | Objetivos específicos | 10 |
| 1.3 | Justificativa | 10 |
| 2 | REFERENCIAL TEÓRICO | 12 |
| 2.1 | Sistema Tributário Nacional | 12 |
| 2.1.1 | Competência tributária | 13 |
| 2.1.2 | Classificação dos tributos | 15 |
| 2.2 | Sonegação fiscal | 17 |
| 2.3 | ICMS | 18 |
| 3 | METODOLOGIA | 21 |
| 3.1 | Enquadramento metodológico | 21 |
| 3.2 | Procedimento para coleta e análise dos dados | 22 |
| 3.3 | Limitação da pesquisa | 22 |
| 4 | PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA VIGENTES ATUALMENTE | 23 |
| 4.1 | Proposta de Emenda Constitucional 45/2019 | 23 |
| 4.2 | Proposta de Emenda Constitucional 110/2019 | 24 |
| 5 | CONSIDERAÇÕES FINAIS | 26 |
| | REFERÊNCIAS | 28 |
| | ANEXO | 31 |

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização e problema de pesquisa

O Sistema Tributário Brasileiro é uma ferramenta para o recolhimento de tributos, sendo um dos mais complexos existentes, não só pelas altas cargas de tributo, mas também por conta da não unificação dessas leis tributárias, prejudicando o ambiente corporativo no país, dando espaço a más interpretações, sonegação e fraudes.

No Brasil, por exemplo, cada estado tem sua legislação própria de ICMS, o que totalizam 27 legislações diferentes existentes, além do imposto municipal, o ISS, onde existem aproximadamente 5.600 municípios e cada um tratando especificamente desse imposto, utilizando metodologias diferentes para alavancar a economia.

Existindo um alto custo burocrático do pagamento de impostos, bem como um alto grau de conflito de interesses sobre a tributação no país. A Guerra Fiscal é um exemplo dessa problemática, pois cria uma prática competitiva entre os estados, que oferecem diversos benefícios e incentivos fiscais em busca de atrair a instalação de empresas no seu território, ocasionando prejuízos na arrecadação para o ente federativo. Prática essa, atribuída pela Constituição de 1988, que permite aos estados fixar alíquotas do ICMS unilateralmente, desencadeando consequências econômicas e sociais.

Para reduzir todas essas questões, uma solução viável é promover a simplificação desse sistema com uma legislação única e consolidada aumentando consequentemente o crescimento econômico do país. Criaram-se duas Propostas de Emenda Constitucional, nº 45-A, de 2019, do Srº Baleia Rossi e outros, que "altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências" (PEC04519) em fevereiro de 2008, que no modelo de reforma criado pelo Centro de Cidadania Fiscal – CCiF, iniciou uma discussão sobre a criação de um único imposto do tipo IVA (Imposto sobre Bens e Serviços – IBS), que possuiria uma alíquota de 25%, em que 9% seria de competência da União, 14% dos estados e 2% dos municípios. Atualmente a carga tributária é de 39%. Já a segunda proposta, PEC 110/2019, sob a relatoria do Deputado Luís Carlos Haully onde foi aprovado e seguirá para votação na Câmara dos Deputados atualmente, tem como objetivo simplificar o modelo tributário com a unificação da tributação do consumo, no modelo europeu, baseado em um imposto de renda federal, imposto sobre valor agregado e um imposto seletivo estadual (com legislação federal) e sobre o patrimônio municipal. Diante disso, o trabalho busca responder: **Quais as alterações que as PECS 45/2019 e a 110/2019 trazem para a melhoria da reforma tributária no Brasil?**

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo geral

A pesquisa tem como objetivo geral analisar as propostas de simplificação e revisão da reforma tributária, identificando os pontos positivos e negativos em relação às problemáticas existentes do atual Sistema Tributário Brasileiro.

1.2.2 Objetivos específicos

A fim de alcançar o objetivo geral proposto, são elencados os seguintes objetivos específicos:

- Demonstrar as principais características do Sistema Tributário Nacional.
- Dissertar a respeito da necessidade da reforma tributária e da situação econômica atual quanto à arrecadação de ICMS.
- Comparar e discorrer sobre as atuais propostas que estão em tramitação na Câmara dos Deputados e Senado.

1.3 Justificativa

Em virtude da quantidade de normas e complexidades que o Sistema Tributário Nacional possui, tem surgido a necessidade de se realizar reformas estruturais na economia. A maior concentração de carga tributária no Brasil é através da tributação sobre o consumo, e a consequência disso é a taxaçoão igualitária de pessoas de baixa renda, como de classes mais altas, afetando diretamente a economia.

A PEC 45/2019, na Seção A e a PEC 110/2019, tratam-se de uma reforma tributária que surge com a finalidade cessar os Estados a respeito das concessões de estímulos tributários, desestimulando disputas em busca de investimentos, uma vez que a arrecadação será centralizada em apenas uma única esfera. Além disso, as propostas devolvem uma parte desse imposto cobrado sobre o consumo para os mais pobres em forma de crédito para as pessoas participantes do Cadastro Único de Programas Sociais gerando um crescimento maior da economia, favorecendo a todos por meio do desenvolvimento.

De acordo com o Banco Mundial, o Brasil é o país em que as empresas mais gastam tempo e recursos no pagamento de impostos. Esse estudo mostra que as empresas brasileiras gastam por volta de três meses dentro de um ano, organizando e efetuando pagamentos de impostos. Desde modo, o presente estudo visa demonstrar a forma que as Proposta de emenda à Constituição atuam como uma mudança com foco sobre a tributação de consumo, contribuindo

para a redução da guerra fiscal e simplificação da tributação tornando-a mais equitativa quanto à unificação dos impostos.

Este trabalho possui aporte teórico, baseado em normas regulamentadoras, bem como artigos científicos e referências bibliográficas de autores especialistas na área tributária. A pesquisa traz, em especial, a forma que a União estuda modificar a legislação do Sistema Tributário Brasileiro.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Sistema Tributário Nacional

A estrutura do Sistema Tributário Nacional é bastante extensa e complexa, com o objetivo de recolhimento de tributos para financiamento do Estado. Segundo Queiroz (2018) “a reforma tributária é apresentada como uma dessas soluções na medida em que tem por objetivo estimular a produção e o consumo e, por consequência, melhorar a arrecadação”.

Segundo Lima (1999):

As principais críticas ao sistema tributário nacional são o seu alto custo, tanto direto (do Fisco) quanto indireto (dos contribuintes); seu elevado grau de complexidade – que tem uma relação direta com o alto custo –; e seus espaços, que permitem o planejamento tributário e a sonegação, o que desfaz, pelo menos parcialmente, a sua progressividade formal. Além disso, o sistema reduz a eficiência econômica, principalmente por ter elevado número de alíquotas de IPI e de ICMS e pela existência de tributos cumulativos, como a COFINS e o PIS-PASEP.

O primeiro modelo de tributação no Brasil iniciou-se no Império e foi estruturada com a adoção por um regime federativo na Proclamação da República, em 1889. Aonde a principal fonte de arrecadação vinha através do comércio exterior, em sua maioria do imposto de importação, sendo responsável por metade da receita total do governo, segundo Giambiagi e Além (2016). Em 1891 a Constituição Federal aderiu com poucas modificações o sistema tributário já existente. Segundo Hinrichs (1972):

Tendo em vista a adoção do regime federativo, era necessário dotar os estados e municípios de receitas que lhes permitissem a autonomia financeira. Foi adotado o regime de separação de fontes tributárias, sendo discriminados os impostos de competência exclusiva da União e dos estados. Ao governo central couberam privativamente o imposto de importação, os direitos de entrada, saída e estadia de navios, taxas de selo e taxas de correios e telégrafos federais; aos estados, foi concedida a competência exclusiva para decretar impostos sobre a exportação, sobre imóveis rurais e urbanos, sobre a transmissão de propriedades e sobre indústrias e profissões, além de taxas de selo e contribuições concernentes a seus correios e telégrafos. Quanto aos municípios, ficaram os estados encarregados de fixar os impostos municipais de forma a assegurar-lhes a autonomia. Além disto, tanto a União como os estados tinham poder para criar outras receitas tributárias.

Em 1934, houve uma reforma no Tesouro Nacional a partir do Decreto nº 24.036 que buscava alterar equívocos, como a distribuição de competências tributária, levando a separação dos Tributos da União, dos Estados e do Município. Já na Constituição de 1946, os valores cobrados na forma de impostos passaram a ser calculados com base nos custos e despesas do ano fiscal anterior. Além disso, se aplicou o princípio da capacidade contributiva, como um dos pilares de sustentação do direito tributário .

O movimento de criação do Sistema Tributário ganhou, realmente, corpo a partir dos anos 1965 e 1966, ano este da edição do Código Tributário Nacional que é o conjunto de normas reguladoras da tributação do País, que também procurou esboçar as bases econômicas que serviriam para fins de imposição tributária.

Com a reforma Constitucional de 1988 o objetivo principal do legislador foi oferecer garantias aos contribuintes ao não permitir a criação de impostos ou tributos sem que estes estejam definidos por lei, limitando o poder do Estado de tributar. Além de descentralizar a receita fazendo a distribuição para estados e municípios a fim de impulsioná-los financeiramente, segundo Dornelles (1984). Também foi substituído o ICM pelo atual Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS que além dos citados serviços, agregou os impostos únicos federais como, os incidentes sobre energia elétrica, minerais e combustíveis e lubrificantes. Ao adotar esse sistema, consagrou-se a necessidade de cada ente federativo compreender uma esfera de competência tributária.

2.1.1 Competência tributária

Para que cada ente federativo pudesse garantir o exercício da autonomia política e administrativa foram determinadas competências tributárias para suas esferas. Segundo Sabbag (2013) competência tributária “é a habilidade atribuída ao ente político para que este, com base na lei, proceda à instituição da exação tributária”. A Constituição Federal outorga competência para que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, por meio de lei, o façam. Ou seja, é a aptidão facultada ao ente político para que editem leis que instituam tributos. Amaro (2013) elucida que a competência engloba as decisões de criação, arrecadação e incidência, e que a receita de arrecadação de determinados tributos não é apropriada totalmente pelo ente competente, e sim compartilhado com outros entes políticos, como exemplo o ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços que tem 25% do produto arrecadado destinado aos municípios. As competências tributárias devem observar as normas constitucionais como dispõe no Art. 146 da Constituição Federal:

Cabe à lei complementar: I – dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; II – regular as limitações constitucionais ao poder de tributar; III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária.

O doutrinador Roque Carrazza (2006, p. 526-743), divide o conceito da competência tributária em seis características:

O princípio da Exclusividade, que se refere à competência em que o ente político possui faixas tributárias privativas:

Art. 154. A União poderá instituir:

I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;

II - na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.

O da Indelegabilidade, que diz que no momento que a competência é recebida pelo ente público não pode mais ser transferida terceiros: “A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária.” (Art. 7º do CTN).

Assim, compete a União, de acordo com o poder emanado da Constituição Federal, criar os seguintes impostos:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;

II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

III - renda e proventos de qualquer natureza;

IV - produtos industrializados;

V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

VI - propriedade territorial rural;

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

A Incaducabilidade, que não é porque o ente não exercita a competência de determinado tributo previsto constitucionalmente a ele que estará impedido de exercê-la.

Inalterabilidade, onde o ente tem que ampliar as próprias dimensões tributárias determinadas. Irrenunciabilidade, o ente não pode desistir de suas atribuições tributárias em razão da indisponibilidade do interesse público.

E por fim, a Facultatividade, que se trata da liberdade dos entes em poder optar em utilizar ou não sua respectiva competência tributária, com exceção do ICMS, onde existe uma disciplina constitucional que determina que para isenções, incentivos e benefícios fiscais depende de liberação dos Estados e do Distrito Federal.

Segundo Amaro, é a competência atribuída a União referente a outros impostos que podem

ser instituídos sobre situações não previstas (2014). Além destes tributos a Constituição Federal concede a União, a criação de impostos sob competência residual.

Art. 154. A União poderá instituir:

- I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;
- II - na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.

Para os Estados e Distrito Federal, a Constituição Federal de 88 atribuiu a competência dos seguintes impostos:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

- I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;
- II - 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;
- III - propriedade de veículos automotores.

Aos municípios, de acordo com o art. 156 da Constituição Federal, compete instituir os seguintes impostos:

- I - propriedade predial e territorial urbana;
- II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;
- III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

A competência tributária faz referência a cada tipo de tributo existente. Desta forma, estes foram classificados na Constituição Federal e elucidados sob sua forma de origem, conforme se demonstra no capítulo seguinte.

2.1.2 Classificação dos tributos

O tributo é composto por cinco espécies tributárias que são o imposto, taxa contribuição de melhoria, contribuições sociais e empréstimos compulsórios. Podendo ser classificadas em vinculados e não vinculados. O vinculado é onde um valor é pago por um serviço que já foi determinado, como taxas, contribuições de melhoria e só poderá ser destinado a essa atividade. Já o tributo não vinculado é o que é pago e poderá ser utilizado de forma generalizada, por exemplo, os impostos, como o IPVA, que é um tributo não vinculado, podendo ser utilizado numa construção ou manutenção de via pública, ou para o pagamento de um funcionário

público. (ATALIBA, 1975 apud CARVALHO, 2007).

Conforme definição dada pelo Código Tributário Nacional no Art. 3º, “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)

A CF de 88 dispõe da atribuição tributária no Art. 145:

CF, Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:
 I – Impostos;
 II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;
 III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

De acordo com Carraza (2013, p. 602) “imposto é uma modalidade de tributo que tem por hipótese de incidência um fato qualquer, não consistente numa atuação estatal”.

No Código Tributário Nacional, Art. 16º diz que “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Segundo Amaro (2013, p. 53) a taxa é conceituada como “tributos cujo fato gerador é configurado por uma atuação estatal específica”. Dessa forma taxa é a contribuição que os indivíduos pagam como remuneração de serviços especiais que o Estado exerce diretamente como taxa postal, taxa de águas e esgotos por exemplo.

No Código Tributário Nacional, Art. 77º, define que “as taxas 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”.

Amaro (2013) cita a contribuição de melhoria, como sendo a valorização de propriedade, e que essa decorra de obra pública, como uma avenida, que justifique a cobrança do tributo.

A contribuição de melhoria é tratada no Art. 81º do Código Tributário Nacional:

É cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

A Constituição Federal de 88 acrescentou no Art. 148º os empréstimos compulsórios para

atender despesas extraordinárias decorrente de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência de competência, sendo esse de competência exclusiva da União. (BRASIL, 1988).

No Art. 149º compete exclusivamente a União instituir contribuições sociais que têm como destino a intervenção no domínio econômico, por exemplo, o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), e o interesse das categorias econômicas e profissionais, como a contribuição sindical. (BRASIL, 1988).

O modelo de Sistema Tributário Nacional origina excessos de imposições tributárias e inibe o crescimento econômico colaborando com o aumento do custo de produção no país, conhecido como carga tributária. Além disso, a sonegação no Brasil é bastante elevada, o resultado é que os contribuintes que pagam todas as suas obrigações acabam prejudicados por uma carga bem mais elevada, o que torna injusta a tributação no Brasil (LIMA, 1999).

2.2 Sonegação Fiscal

A sonegação fiscal no Brasil está cada vez maior, a complexidade das legislações e normas tributárias contribui para esse quadro se agravar. Ainda, quando se tratar de pessoa jurídica, a responsabilidade penal pelas infrações previstas na Lei nº 4.729/1965, será de todos os que, direta ou indiretamente ligados à mesma, de modo permanente ou eventual, tenham praticado ou concorrido para a prática da sonegação fiscal (NASCIMENTO, 2019).

De acordo com Roberto Abdenur (2011), as empresas que fazem tudo corretamente são as que sofrem prejuízos concorrenciais, por isso aumentam os preços ou desistem de investir em inovação.

Segundo o Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional, são sonegados R\$ 798 milhões de reais no Brasil a cada 12 horas. O portal Quanto Custa o Brasil criou o sonegômetro para indicar quanto o nosso país perde com a evasão de tributos. 2019 ainda não chegou ao fim, mas já perdemos mais de R\$ 65 bilhões com a sonegação (NASCIMENTO, 2019).

Em Audiência Pública, realizada no dia 13 de setembro de 2016, da Comissão Especial do Projeto de Lei nº 4.850/2016 que trata do combate a corrupção, o atual Secretário da Receita Federal do Brasil Sr. Jorge Rachid sugeriu que o crime de sonegação fiscal seja tratado da mesma maneira que o crime de corrupção: “Entendemos que há uma correlação muito forte entre corrupção e sonegação. Ambos geram prejuízos para a nação, e por isso deveriam ter penas equivalentes”.

A Lei nº. 4.729 de 1965 dispõem sobre o crime de sonegação fiscal e cita o seguinte:

Art 1º Constitui crime de sonegação fiscal: I - prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei; II - inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública; III - alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública; IV - fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis. V - Exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do imposto sobre a renda como incentivo fiscal.

Por isso, sempre que o contribuinte burlar as regras jurídicas a fim de reduzir tributos, estará cometendo crime de sonegação, evasão ou fraude fiscal de acordo com Lopes (2002).

De acordo com o Sonegômetro no Brasil, no ano de 2018 houve perda de arrecadação de R\$ 626,8 bilhões. Esse valor referente à sonegação tributária é praticamente equivalente a 88,2% de tudo que foi arrecadado pelos estados e municípios juntos, estimados em R\$ 710,5 bilhões para o exercício de 2018.

Segundo Frias (2018), “A carga tributária no Brasil está na média dos países desenvolvidos. O grande problema é a composição dela. Os tributos sobre consumo correspondem a 80% da arrecadação nacional, enquanto renda e patrimônio responde por 20%. Nos países desenvolvidos, ocorre o inverso. A composição atual gera ineficiência fiscal e motiva a injustiça social. Mas, infelizmente, não há interesse do governo em mudar esse quadro”. A falta de ações para combater a sonegação prejudica cada vez mais as receitas estaduais.

2.3 ICMS

O Imposto sobre a Circulação de Mercadoria e Serviços – ICMS é o principal tributo arrecadado no País. É de competência dos Estados e do Distrito Federal. Sua regulamentação constitucional está prevista na Lei Complementar 87/1996 (a chamada “Lei Kandir”), alterada posteriormente pelas Leis Complementares 92/97, 99/99 e 102/2000.

Tal imposto encontra-se expressa e extensamente previsto na Constituição de 1988, devido ao fato de ser aquele que mais arrecada aos cofres públicos, uma vez que é de competência dos Estados o que pode ocasionar a chamada guerra fiscal, fazendo-se assim necessária uma maior atenção quanto ao ICMS (OLIVEIRA, 2016).

Os convênios de ICMS são regulamentados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) que é dirigido pelos Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação de cada Estado e pelo Ministro de Estado da Fazenda, e tem missão de promover a harmonização tributária entre os Estados da Federação (CEFIS).

Atualmente, existem 27 legislações diferentes que determinam como ele deve ser pago. (IBPT, 2016)

Conforme o Art. 155 da CF de 88:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
I – (omissis); II - 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; III – (omissis).

É contribuinte de ICMS qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize com frequência ou em grande quantidade, tal que caracterize uma ação comercial, operações de circulação de mercadorias ou serviços de transporte interestadual ou intermunicipal e comunicações, ainda que se iniciem no exterior. Sendo classificado com um imposto extrafiscal e indireto, ou seja, incide sobre transações de mercadorias e serviços, sendo a base tributária os valores de compra e venda. Quando o seu fato gerador é representado pelo pagamento de outro imposto.

Segundo Sabbag (2013, p. 416), “imposto indireto é aquele cujo ônus tributário repercute em terceira pessoa, não sendo assumido pelo realizador do fato gerador”, tendo toda a carga tributária transferida para seu consumidor final e extrafiscal por ter finalidade reguladora de mercado ou da economia do país.

No inciso III, do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal prescreve que o ICMS “poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços”. Tem como finalidade a variação da alíquota de acordo com a essencialidade do bem, como as necessidades básicas do ser humano tais como alimentação, saúde e moradia, assim como todas aquelas que confirmam a ele um padrão de vida digno. Esse consenso depende da deliberação unânime dos Estados por meio do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ (Art. 155, § 4º, IV, CF), sob pena de inconstitucionalidade.

No parágrafo segundo, inciso I, do Art. 155, da Constituição Federal de 1988, diz que o ICMS “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;”.

De acordo com Machado apud Amorim (2007, p. 8), “o valor do imposto que incide na saída dos produtos deduz-se o valor do imposto que incidiu nas operações anteriores sobre os

respectivos insumos”, definindo assim o princípio da não cumulatividade.

A disputa entre os Estados por novos investimentos levou-os a abrir mão, principalmente, de receitas do ICMS como forma de atrair tais investimentos. (COSTA, 1999).

Segundo Prado (1999, p. 20) “um dos principais instrumentos que tem sido utilizado na guerra fiscal é a arrecadação do ICMS. Na medida em que esta fonte de recursos tenha uma posição importante no financiamento dos Estados”.

O atual sistema estimula a guerra fiscal entre os Estados porque admite, na prática, que os mesmos concedam incentivos e benefícios fiscais tendenciosos. O ICMS tornou-se um dos instrumentos mais utilizados na disputa pela atração de investimentos, com consequências extremamente negativas tanto do ponto de vista econômico quanto do fiscal. (LIMA, 1999)

Essa prática, de redução do ICMS, vem trazendo sérios problemas para a arrecadação entre os Estados, e acarretou uma disputa entre eles que é chamada de “Guerra Fiscal”.

Denomina-se Guerra Fiscal a prática econômica de administrações estaduais e municipais a fim de atrair a instalação de uma determinada empresa ou fábrica para dinamizar a economia local e gerar empregos. (PENA, 2019)

De acordo com Prado (1992), a guerra fiscal tem três grandes dimensões, a primeira é de caráter competitivo, é a disputa entre os Estados por grandes investimentos; a segunda é quanto à política de desenvolvimento industrial regional onde as empresas privadas usam da guerra fiscal como mecanismo de orientação, é um procedimento controlado integralmente pelas empresas privadas e que conduz o aumento do custo fiscal; a terceira dimensão é dada pela consequência dos subsídios fiscais quanto ao impacto negativo sobre as finanças estaduais.

Foram formuladas medidas que possam reduzir o impacto negativo trazido pela Guerra Fiscal no Congresso Nacional, assim como métodos de simplificar a forma de tributação no País através da unificação dos impostos, viabilizando a arrecadação, a falta de sonegação, além de benefícios para os contribuintes e Estados no geral. Essas medidas caracterizam a Reforma Tributária, assunto que é tema no próximo capítulo.

3 METODOLOGIA

3.1 Enquadramento metodológico

De acordo com Marconi e Lakatos (2003) pesquisa é um procedimento formal que necessita tratamento científico e reconhece a realidade ou para descobrir verdades parciais. A abordagem do problema se dá de forma qualitativa, pois será analisado de forma que seja possível entender as Propostas comparativas entre a PEC 45/2019 e a PEC 110/2019 e condiz com o que Richardson (1999) abrange sobre a abordagem qualitativa por ser uma forma adequada para entender a natureza de um fenômeno social. Segundo Richardson (1999):

A abordagem qualitativa de um problema, além de ser uma opção do investigador, justifica-se sobretudo, por ser uma forma adequada para entender a natureza de um fenômeno social. Tanto assim é que existem problemas que podem ser investigados, e há outros que exigem diferentes enfoques, conseqüentemente, uma metodologia de conotação qualitativa.

Segundo Para Raupp e Beuren (2009), essa tipologia de pesquisa tem relevância por propor precisão aos resultados garantindo mais segurança às conclusões.

Quanto aos objetivos, o estudo se encaixa como uma pesquisa exploratória, visto que se busca maior conhecimento a respeito da Reforma Tributária no Brasil e da possível solução dela, com o estudo da PEC 45/2019 e da PEC 110/2019, assim na linha de raciocínio de Gil (2007) compreende-se que este tipo de pesquisa tem como objetivo proporcionar maior intimidade com toda adversidade, e torná-lo mais explícito ou com o intuito de construção de hipóteses. Quanto aos procedimentos de coleta de dados, efetua-se uma pesquisa documental com base na PEC 45/2019 e da PEC 110/2019. A pesquisa documental irá comparar em cada caso o que de fato mudará caso algumas dessas propostas sejam aprovadas.

Os capítulos anteriores foram elaborados da seguinte forma: tema, problema, objetivo geral e específico, e a justificativa, este capítulo, portanto trata dos procedimentos metodológicos adotados para elaboração da pesquisa científica.

A pesquisa “é um procedimento formal, com método de pensamento reflexivo, que requer tratamento científico e se constitui no caminho para conhecer a realidade ou para descobrir verdades parciais” (MARCONI e LAKATOS, 2003).

A metodologia da pesquisa proposta é apresentada de acordo com sua classificação quanto ao problema, quanto aos objetivos e aos procedimentos.

A maioria das pesquisas envolve: “(a) levantamento bibliográfico; (b) entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisado; e (c) análise de exemplos que estimulem a compreensão” (GIL, 2007, p. 41).

3.2 Procedimentos para coleta e análise dos dados

Já de acordo com os procedimentos de coleta de dados, realizou-se uma pesquisa documental com base na PEC 45/2019 e da PEC 110/2019.

A pesquisa documental trilha os mesmos caminhos da pesquisa bibliográfica, não sendo fácil por vezes distingui-las. A pesquisa bibliográfica utiliza fontes constituídas por material já elaborado, constituído basicamente por livros e artigos científicos localizados em bibliotecas. A pesquisa documental recorre a fontes mais diversificadas e dispersas, sem tratamento analítico, tais como: tabelas estatísticas, jornais, revistas, relatórios, documentos oficiais, cartas, filmes, fotografias, pinturas, tapeçarias, relatórios de empresas, vídeos de programas de televisão, etc. (FONSECA, 2002, p. 32).

A proposta de emenda constitucional se trata de possíveis alterações na lei maior do Estado. É extremamente importante para a democracia e tem como objetivo maior criar modificações do texto da constituição federal para modificações ao invés de uma nova elaboração das leis dispostas na constituição. Essas alterações abordam novas regras quanto a arrecadação do ICMS, dente outros impostos nas operações.

3.3 Limitações da pesquisa

A presente pesquisa apresenta como limitação, no que se refere ao esqueleto teórico, a ausência de pesquisas aprofundadas no tema para auxiliar na formação da base para a presente pesquisa. Na pesquisa realizada, encontrou-se limitação de conteúdo das referidas PECS atualmente em tramitação, pois é um tema bastante atual sujeito a aperfeiçoamentos pertinentes em curso, de acordo com a necessidade de cada proposta complementar suas informações.

É considerável ressaltar que a presente pesquisa obteve informações através de sites em sua maioria por abranger um tema onde não foi possível coletar muitas informações atuais de forma física, entretanto são conteúdos de sites de grande relevância informativa.

4 PROPOSTAS DE REFORMAS TRIBUTÁRIAS VIGENTES ATUALMENTE

4.1 Proposta de emenda constitucional 45/2019

A Câmara dos Deputados aprovou o texto articulado pelo Legislativo que segue para a comissão especial, que tem como principal objetivo a simplificação e a racionalização dos impostos arrecadados sobre a comercialização de bens, prestação de serviços ou produção.

Com a extinção de vários tributos, serão criados dois novos impostos. O imposto sobre bens e serviços (IBS), que pretende unificar a tributação sobre o consumo no país, centralizando a arrecadação na União, que por sua vez redistribuiria o valor arrecadado para os Estados e Municípios. E o Imposto Seletivo, que se trata de um imposto específico para alguns bens e serviços, no qual ainda não foram listados os produtos ou serviços o imposto irá incidir.

O proposto é que haverá uma implantação gradual dessa nova sistemática, durante dois anos será cobrada uma contribuição de 1% com a mesma base de cálculo do IBS, após oito anos a transição se dará a substituição dos tributos em razão de um oitavo ao ano, no total a transição ocorrerá em cinquenta anos, podendo ser alterada as alíquotas dos produtos a serem substituídos, pelos entes federativos. Entre outras medidas será estabelecido o fim dos benefícios e incentivos fiscais, mas está previsto a devolução do imposto recolhido para contribuintes de baixa renda, nos termos de lei complementar.

No IBS deverão ser substituídos cinco tributos, o IPI, PIS, Cofins, ICMS, ISS. Onde cada ente federativo terá que determinar uma parcela da alíquota total do imposto por meio de lei ordinária, federal, estadual, distrital ou municipal (uma espécie de “sub-alíquota”); uma vez fixado o conjunto das “sub-alíquotas” federal, estadual e municipal (ou distrital), forma-se a alíquota única aplicável a todos os bens e serviços consumidos em ou destinados a cada um dos Municípios/Estados brasileiros (NETO, 2019). Dessa forma, todos os bens e serviços destinados aos Municípios/Estados são taxados por uma mesma alíquota, porém a tributação não é uniforme em todo território nacional, pois cada Município/Estado pode fixar sua alíquota.

4.2 Proposta de emenda constitucional 110/2019

Foi instituída pelo Senado, possuindo conteúdo idêntico ao Substitutivo aprovado na PEC 293/2004 da Câmara dos Deputados em dezembro de 2018, além de dispor do mesmo objetivo geral da PEC 45/19, que é a simplificação do nosso atual modelo tributária, explorando basicamente as mesmas formas de tributação, com diferença em relação à competência

tributária, pois se trata de um tributo estadual. Serão substituídos nove tributos, o IPI, IOF, PIS, Pasep, Cofins, CIDE-Combustíveis, Salário-Educação, ICMS, ISS.

Já com relação à alíquota será definida através da Lei Complementar havendo uma alíquota padrão. A alíquota pode diferir, para determinados bens ou serviços, mas é aplicada de maneira uniforme em todo o território nacional. Diferentemente da PEC 45/19, poderão ser concedidos benefícios e incentivos fiscais através de lei complementar, como por exemplo, em operações com alimentos, medicamentos; transporte público coletivo de passageiros urbano e de caráter urbano, bens do ativo imobilizado, saneamento básico e educação infantil, ensino fundamental, médio e superior e educação profissional.

A partilha de arrecadação do IBS será feita entre a União, Distrito Federal e Municípios, mediante entrega de recursos, conforme descritos no texto constitucional proposto na Emenda, aplicando percentuais sobre a receita bruta do IBS.

A transição será executada da seguinte forma, durante um ano será cobrado uma contribuição “teste” de 1%, com a mesma base de cálculo do IBS, totalizando cinco anos de transição, sendo substituída a razão de um quinto ao ano, não podendo ser alterada as alíquotas dos produtos a serem substituídos, pelos entes federativos. Ao final, a transição total será de quinze anos, onde cada ente federativo receberá uma parcela das receitas dos impostos novos referente a participação que cada um teve na arrecadação dos tributos que estão sendo substituídos.

O Imposto Seletivo, na PEC 110/19, terá índole arrecadatória e será cobrado em 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.

A PEC 110/2019 também contempla a extinção da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), sendo sua base incorporada ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), 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, à autorização de criação de adicional do IBS para financiar a previdência social e 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.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Desde a década de 90 a reforma tributária vem sendo pautada em inúmeros projetos oficiais ou de estudos nas instituições públicas e privadas, porém sem nunca avançar. O maior problema da discussão sobre Reforma Tributária não ir para frente, é a falta de interesse dos Estados na mudança no ICMS.

A presente pesquisa realizou estudos acerca do Sistema Tributário caracterizando-se como um emaranhado de normas de difícil interpretação. São leis, decretos, protocolos e tantos outros textos jurídicos que quando mal interpretados acarretam prejuízos aos cofres públicos e/ou privado.

O Brasil tem a segunda maior carga tributária de toda América Latina, segundo dados da Receita Federal. O que torna um desafio reduzir a evasão e a sonegação fiscal, uma solução viável seria reorganizar as leis tributárias de forma clara e objetiva para facilitar as operações diárias das empresas. O Estado hoje está se posicionando como inimigo das suas empresas em geral, ele precisa ser aliado, afinal é o desenvolvimento dessas empresas que movimentam a economia.

A necessidade de uma reforma tributária assim como da simplificação é bastante notável, nas propostas de emenda constitucional 45/2019 e 110/2019 criaram-se uma nova visão de arrecadação com a intensão de unificar o regulamento e as alíquotas dos impostos já existentes. Um único regulamento simplificaria e organizaria o que dispõe sobre os impostos num geral, isso auxiliaria para o fim da sonegação. Apesar de todo esforço na criação dessas Propostas, existem muitos pontos que ainda não estão muito bem amadurecidos antes da sua aprovação como, por exemplo, a alíquota única que coloca todo e qualquer produto num mesmo patamar de tributação, engessando o sistema, a criação de faixas de tributação sobre o consumo seria o ideal, pois seria mais apropriado considerando vários fatores.

Assim como poderiam ser revistos o direito ao crédito do Simples Nacional, carga tributária equilibrada em todos os setores e desoneração da folha de pagamentos. Além do tempo de transição ser considerado muito longo entre o sistema tributário atual e as novas regras, já que com a tecnologia que possuímos hoje, poderia ser acelerado todo o processo.

No estudo realizado foi possível identificar que a melhor reforma no Brasil se dá na aplicação de um imposto unificado e justo, que contemple maior arrecadação sobre a renda e com cargas tributárias adequadas. A tributação sobre a renda refrearia a carga tributária nacional e alavancaria a economia do país tendo em vista que o consumo aumentaria já que a contribuição dos impostos não seria em sua maioria sobre o consumo, mas sim sobre a receita dos contribuintes. Para isso seria necessário não uma reforma, mas, um novo Sistema Tributário que priorizasse a arrecadação sobre renda e lucro e não sobre o consumo.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. atual. São Paulo: Atlas, 2006. 195 p. ISBN: 8522443912.

BRASIL. Constituição (1998). **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**. Brasília, out. 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 11 ago. 2019.

BRASIL. **Reforma Tributária: A PEC N° 110, DE 2019, de abril de 2019.** Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7977850&ts=1573145486978&disposition=inline>> Acesso em: 11 ago. 2019.

BRASIL. **Reforma Tributária: A PEC N° 45, DE 2019, de julho de 2019.** Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filenome=PEC+45/2019> Acesso em: 11 ago. 2019.

COTRIM, Gilberto. **HISTÓRIA GLOBAL: BRASIL E GERAL.** 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

DE MELLO, Gustavo Miguez. **Direito tributário e Reforma do sistema.** Série 9. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

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

GIL, A.C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

LAKATOS, E. M. de A.; MARCONI, M. de A. Fundamentos da metodologia científica. São Paulo: Atlas, 2003.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário.** 26ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **ICMS – Guerra fiscal e a reforma tributária,** de 17 de abril de 2012. Disponível em: <<http://opinioao.estadao.com.br/noticias/geral,icms-guerra-fiscal-e-reforma-tributaria-imp-,861964>>. Acessado em: 02 novembro 2019.

PRADO, Sergio. **Guerra fiscal e políticas de desenvolvimento estadual no Brasil.** Revista Economia e Sociedade. Ed. 13. São Paulo: Campinas, 1999.

PRADO, Sergio. Guerra Fiscal e políticas de desenvolvimento estadual no Brasil. *Economia e Sociedade*, n.1, p.1 – 39. Campinas, SP: UNICAMP, IE, 1992.

SABBAG, Eduardo. **Manual do direito tributário.** 5. Ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SILVA, Tiago Ferreira da. **Governo-geral.** Dez. 2009. Disponível em: <<http://www.historiabrasileira.com/brasil-colonia/governo-geral/>>. Acesso em: 10 ago. 2019.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas.** São Paulo: Atlas, 1999.

TRAMONTIM, Odair. **Incentivos públicos a empresas privadas & guerra fiscal.** Curitiba: Juruá, 2002.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário.** 11ª edição. São Paulo: Atlas, 2003.

CONTI, José Maurício. **FERERALISMO FISCAL: A guerra fiscal e seus efeitos : autonomia X centralização** – Guilherme Bueno de Camargo. Barueri, SP: Manole, p. 192-280. 2004.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**/atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. 11º ed. (10ª Tiragem). Rio de Janeiro: Forense, 2002.

BRANDAO JUNIOR, Salvador Candido. **Federalismo e ICMS: Estados-Membros em “Guerra Fiscal”**. 2013. 193f. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo.

CASAGRANDE, Aldo Dagostim. **Incentivos Fiscais como instrumento para o desenvolvimento econômico das organizações: uma abordagem sobre o Programa de Desenvolvimento da Empresa Catarinense – PRODEC**. 2015. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação Ciências Contábeis) – Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma.

COELHO, José Ricardo Roriz. **Índice FIESP de competitividade das nações e o efeito do ambiente competitivo na indústria de transformação brasileira**. FIESP. São Paulo, 2013.

COSTA, Samuel B. Alternativas Tributárias: ICMS – Federal ou IVA- Amplo. **Revista Ciências Humanas**, v.5, n.1, p. 13 – 20. Taubaté, SP: UNITAU, PRPPG, 1999.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 10 out. 2019.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 10 out. 2019.

BRASIL, Ministério da Fazenda. Reforma Tributária. Distrito Federal, 2008. Disponível em <<http://www.creativante.com.br/download/Cartilha-Reforma-Tributaria-Mantega.pdf>>. Acessado em 15 ago. 2019.

BRASIL, Receita Federal. Na câmara, Rachid propõe penas maiores para sonegação. Distrito Federal, 2016. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2016/setembro/na-camara-rachid-propoe-penas-maiores-para-sonegacao>>. Acessado em 13 out. 2019.

OTO, Juliana. A carga tributária brasileira e o retorno do contribuinte. **Fiscosoft**. 2007. Disponível em: <http://www.mundocontabil.com.br/contador.php?acao=abrir_documento&cod_documento=331&contador=118>. Acesso em: 16 ago. 2019.

ECONOMIA, G1. Brasil tem IR menor que o da OCDE, mas carga tributária total maior. São Paulo, 2015. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2015/09/brasil-tem-ir-menor-que-o-da-ocde-mas-carga-tributaria-total-maior.html>>. Acesso em: 22 set. 2019.

IBPT - Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. Carga Tributária 2012. 2013.

Disponível em:

<<http://www.ibpt.com.br/img/uploads/novelty/estudo/559/CargaTributaria2012IBPT.pdf>>.

Acessado em 21 nov. 2019.

IBPT - Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. Evolução da carga tributária brasileira. 2015. Disponível em:

<<https://www.ibpt.com.br/img/uploads/novelty/estudo/2142/05EvolucaoDaCargaTributariaBrasileira.pdf>>. Acessado em: 21 nov. 2019.

DORNELLES, Francisco. Estudo sobre o Sistema Tributário da Constituição de 1988. 2008.

Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/outras-publicacoes/volume-iv-constituicao-de-1988-o-brasil-20-anos-depois.-estado-e-economia-em-vinte-anos-de-mudancas/do-sistema-tributario-nacional-o-sistema-tributario-da-constituicao-de-1988>>.

Acessado em 28 de set. 2019.

MUSSOLINI, Luiz Fernando. A Constituição Federal de 1988 e o Sistema Tributário

Nacional. 2014. Disponível em: <<http://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI205945,51045-A+Constituicao+Federal+de+1988+e+o+Sistema+Tributario+Nacional>>.

Acessado em 28 set. 2019.

CALDEIRA, João Paulo. Entenda o Custo Brasil. 2011. Disponível em:

<<http://advivo.com.br/materia-artigo/entenda-o-custo-brasil>>. Acessado em 18 de out. 2019.

NEF – Núcleo de Estudos Fiscais. 50 anos da Reforma Tributária Nacional – Origens e Lições. FGV, 2015. Disponível em

<<http://www.nucleodeestudosfiscais.com.br/noticia/lista/1/page:1>>. Acessado em 17 nov.

2019.

ANEXO

ANEXO A – PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO 45 DE 2019 NOS TERMOS DO § 3º DO ART. 60 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

V- o contribuinte poderá optar pelo pagamento do imposto sobre bens e serviços a que se refere o art. 152-A, hipótese em que a parcela a ele relativa não será cobrada pelo regime unificado de que trata este parágrafo.

§2º Na hipótese de o recolhimento do imposto sobre bens e serviços a que se refere o art. 152-A ser feito de forma conjunta por meio do regime unificado de que trata o § 1º deste artigo não será permitida a apropriação e a transferência de créditos.” (NR)

“Art. 152-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços, que será uniforme em todo o território nacional, cabendo à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exercer sua competência exclusivamente por meio da alteração de suas alíquotas.

§1o. O imposto sobre bens e serviços:

I – incidirá também sobre:

- a) os intangíveis;
- b) a cessão e o licenciamento de direitos;
- c) a locação de bens;
- d) as importações de bens, tangíveis e intangíveis, serviços e direitos;

II – será regulado exclusivamente pela lei complementar referida no caput deste artigo;

III – será não-cumulativo, compensando-se o imposto devido em cada operação com aquele incidente nas etapas anteriores;

IV – não será objeto de concessão de isenções, incentivos ou benefícios tributários ou financeiros, inclusive de redução de base de cálculo ou de crédito presumido ou outorgado, ou sob qualquer outra forma que resulte, direta ou indiretamente, em carga tributária menor que a decorrente da aplicação das alíquotas nominais;

V – não incidirá sobre as exportações, assegurada a manutenção dos créditos;

VI – terá alíquota uniforme para todos os bens, tangíveis e intangíveis, serviços e direitos, podendo variar entre Estados, Distrito Federal e Municípios.

§ 2º A alíquota do imposto aplicável a cada operação será formada pela soma das alíquotas fixadas pela União, pelos Estados ou Distrito Federal e pelos Municípios, observado o seguinte:

I – a competência para alteração da alíquota pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios será exercida por lei do respectivo ente;

II – na ausência de disposição específica na lei federal, estadual, distrital ou municipal, a alíquota do imposto será a alíquota de referência, fixada nos termos do art. 119 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

§ 3º Nas operações interestaduais e intermunicipais:

I – incidirá a alíquota do Estado ou Distrito Federal e do Município de destino;

II – o imposto pertencerá ao Estado ou Distrito Federal e ao Município de destino.

§ 4º Os débitos e créditos serão escriturados por estabelecimento e o imposto será apurado e pago de forma centralizada.

§ 5º A receita do imposto sobre bens e serviços será distribuída entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios proporcionalmente ao saldo líquido entre débitos e créditos do imposto atribuível a cada ente, nos termos da lei complementar referida no caput.

“Art. 117. No primeiro e no segundo anos subsequentes ao ano de referência:

I – o imposto sobre bens e serviços será cobrado exclusivamente pela União, à alíquota de 1% (um por cento);

II – as alíquotas das contribuições a que se referem o art. 195, I, “b” e IV da Constituição Federal serão reduzidas em montante equivalente à estimativa de receita do imposto sobre bens e serviços decorrente da aplicação do disposto no inciso I.

§ 1º As alíquotas a que se refere o inciso II do caput serão fixadas pelo Senado Federal com base em estudo técnico elaborado pelo Tribunal de Contas da União, não podendo ser alteradas no período referido no caput.

§ 2º A receita do imposto a que se refere o inciso I do caput será destinada à seguridade social, observado o disposto no art. 76 deste Ato.”

“Art. 118. Do terceiro ao nono ano subsequentes ao ano de referência, as alíquotas dos impostos a que se referem o art. 153, IV, o art. 155, II, o art. 156, III, das contribuições a que se referem o art. 195, I, “b” e IV e da contribuição para o Programa de Integração Social, a que se refere o art. 239, todos da Constituição, serão progressivamente reduzidas, sendo fixadas nas seguintes proporções das alíquotas previstas nas respectivas legislações:

- I – 7/8 (sete oitavos) no terceiro ano;
- II – 6/8 (seis oitavos) no quarto ano;
- III – 5/8 (cinco oitavos) no quinto ano;
- IV – 4/8 (quatro oitavos) no sexto ano;
- V – 3/8 (três oitavos) no sétimo ano;
- VI – 2/8 (dois oitavos) no oitavo ano;
- VII – 1/8 (um oitavo) no nono ano.

Parágrafo único. No fim do nono ano subsequente ao ano de referência, os tributos referidos no caput deste artigo serão extintos.”

JUSTIFICATIVA

A presente Proposta de Emenda à Constituição, tem como objetivo propor uma ampla reforma do modelo brasileiro de tributação de bens e serviços, através da substituição de cinco tributos atuais por um único imposto sobre bens e serviços (IBS). Os tributos que serão substituídos pelo IBS são: (i) imposto sobre produtos industrializados (IPI); (ii) imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS); (iii) imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS); (iv) contribuição para o financiamento da seguridade social (Cofins); e (v) contribuição para o Programa de Integração Social (PIS). O IBS terá as características de um bom imposto sobre o valor adicionado (IVA), modelo adotado pela maioria dos países para a tributação do consumo de bens e serviços.

As mudanças sugeridas no texto constitucional têm como referência a proposta de reforma tributária desenvolvida pelo Centro de Cidadania Fiscal (CCiF), instituição independente constituída para pensar melhorias do sistema tributário brasileiro com base nos princípios da simplicidade, neutralidade, equidade e transparência.

O modelo proposto busca simplificar radicalmente o sistema tributário brasileiro, sem, no entanto, reduzir a autonomia dos Estados e Municípios, que manteriam o poder de gerir suas receitas através da alteração da alíquota do IBS.

Para permitir um ajuste suave das empresas e das finanças estaduais e municipais às mudanças, são sugeridos dois mecanismos de transição: um relativo à substituição dos tributos atuais pelo IBS e outro relativo à distribuição da receita do IBS entre os Estados e os

Municípios.

Por fim, propõe-se a substituição dos atuais critérios de vinculação e partilha da receita do IPI, do ICMS, do ISS, da Cofins e do PIS por um sistema que garante maior flexibilidade na gestão do orçamento e maior transparência para os contribuintes, sem, no entanto, prejudicar nenhuma das áreas beneficiadas pelas atuais destinações de receita destes tributos.

Os efeitos esperados da mudança proposta são extremamente relevantes, caracterizando-se não apenas por uma grande simplificação do sistema tributário brasileiro – com a conseqüente redução do contencioso tributário e do custo burocrático de recolhimento dos tributos –, mas também, e principalmente, por um significativo aumento da produtividade e do PIB potencial do Brasil.

A seguir é feito um detalhamento das mudanças propostas. Na primeira seção, introdutória, é feita uma descrição sumária dos problemas do atual sistema brasileiro de tributação de bens e serviços, explicando-se como a migração para o modelo do IVA resolveria esses problemas. A segunda seção é dedicada a uma explicação mais detalhada do modelo proposto, enquanto na terceira seção é feita uma descrição, item a item, das mudanças sugeridas no texto da Constituição Federal. Por fim, na quarta seção são feitos alguns comentários finais.

ANEXO B – PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO 110 DE 2019 NOS TERMOS DO § 3º DO ART. 60 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Art. 1º A Constituição Federal passa a vigorar com os seguintes artigos alterados ou acrescidos:

"Art. 61

§ 3º A iniciativa para a apresentação dos projetos de lei complementar que tratem do

imposto previsto no art. 155, IV, caberá exclusivamente a:

- I- Governadores de Estado e do Distrito Federal e Prefeitos;
- II - Assembleias Legislativas, Câmara Legislativa e Câmaras de Vereadores, manifestando-se, cada uma delas, pela maioria relativa de seus membros;
- III - bancadas estaduais de Deputados Federais ou Senadores;
- IV - comissão mista de Deputados Federais e Senadores, instituída para esse fim.

§ 4º Nos projetos apresentados na forma do § 3º deste artigo deverão estar representadas todas as Regiões do País e pelo menos:

- I- um terço dos Estados e Distrito Federal; ou
- II- um terço dos Municípios ou Municípios em que o conjunto da população corresponda, no mínimo, a um terço da população nacional, nas hipóteses de iniciativa municipal previstas nos incisos I e II do § 3º deste artigo.

§ 5º Não se aplica o disposto nos §§ 3º e 4º deste artigo aos projetos que tratem das normas gerais previstas no art. 146, III, 'a' a 'd', exceto quanto à definição dos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes do imposto." (NR)

"Art. 146

III -

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso dos impostos previstos nos arts. 153, III e VIII, e 155, IV, e das contribuições sociais previstas no art. 195, I, e§ 13;

IV - definir os critérios e a forma pela qual poderá ser realizada a devolução de tributos incidentes sobre bens e serviços adquiridos por famílias de baixa renda” (NR)

"Art.149.

§20

· I - não incidirão sobre:

- a) as receitas decorrentes de exportação;
- b) as operações sujeitas ao imposto de que trata o art. 153, VIII; "(NR)

§ 6º O imposto de que trata o inciso VIII atenderá ao seguinte:

I - incidirá também nas importações, a qualquer título;

II - poderá ter alíquotas diferenciadas, nos termos da lei;

III - não incidirá na exportação de bens e serviços, estabelecendo a lei a forma de devolução do imposto que os onerar;

IV - não poderá ter alíquota superior à do imposto previsto no art. 155, IV, exceto no caso de cigarros e outros produtos do fumo e de bebidas alcoólicas;

V - será monofásico, na forma da lei; VI - não integrará sua própria base de cálculo ou a do imposto de que trata o art. 155, IV.

VIII- não poderá ser objeto de isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia, remissão ou qualquer outro tipo de incentivo ou benefício fiscal ou financeiro vinculado ao imposto, exceto, se estabelecido por lei complementar, em relação a operações com os seguintes produtos ou serviços:

a) alimentos, inclusive os destinados ao consumo animal;

b) medicamentos;

c) transporte público coletivo de passageiros urbano e de caráter urbano;

d) bens do ativo imobilizado;

e) saneamento básico;

f) educação infantil, ensino fundamental, médio e superior e educação profissional;

JUSTIFICAÇÃO

A Reforma Tributária é fundamental para o desenvolvimento do país. Por sua relação direta com as forças produtivas, com a acumulação de bens e com o consumo, a sua configuração ajuda a determinar o próprio dinamismo das forças econômicas.

A presente proposta reproduz texto de reforma tributária já aprovado por Comissão Especial da Câmara dos Deputados, que teve como idealizador e relator o Deputado Luiz Carlos Hauly. A proposta já foi discutida em cerca de 170 palestras e 500 reuniões técnicas.

Trata-se de reforma fundamental para o desenvolvimento do país. Embora se saiba que

a Reforma da Previdência é essencial para a manutenção da sustentabilidade das contas públicas a médio prazo, a Reforma Tributária tem um papel muito mais imediato e direto sobre o cenário econômico. Nesse sentido, trazemos texto já bastante desenvolvido e maturado para que possamos dar celeridade ao debate do tema.

A proposta reestrutura todo o sistema tributário brasileiro. A ideia é simplificar o atual sistema, permitindo a unificação de tributos sobre o consumo e, ao mesmo tempo, reduzindo o impacto sobre os mais pobres. Aumenta-se gradativamente os impostos sobre a renda e sobre o patrimônio e melhora-se a eficácia da arrecadação, com menos burocracia.

Sem alterar a carga tributária, espera-se conseguir menor custo de produção; aumento da competitividade; menor custo de contratação; mais empregos; maior poder de consumo; volta do círculo virtuoso e crescimento importante da economia.

As mudanças visam a uma "reengenharia" do sistema tributário, com impacto semelhante ou até maior do que o ocorrido com o Plano Real (1994). São extintos 9 tributos (IPI, IOF, PIS/Pasep, Cofins, Salário-Educação, CicieCombustíveis, todos federais, ICMS estadual e o Imposto sobre Serviços - ISS municipal). No lugar deles, é criado um imposto sobre o valor agregado de competência estadual, chamado de Imposto sobre Operações com Bens e Serviços (IBS), e um imposto sobre bens e serviços específicos (Imposto Seletivo), de competência federal.

O IBS seria criado nos moldes do que existe em países industrializados, e sem tributar medicamentos e alimentos. Como será de competência estadual, mas com uma única legislação federal, a arrecadação deve ser administrada por uma associação de fiscos estaduais. O Imposto Seletivo, por sua vez, incidirá sobre produtos específicos, como petróleo e derivados; combustíveis e lubrificantes; cigarros; energia elétrica e serviços de telecomunicações. Lei complementar definirá quais os produtos e serviços estarão incluídos no Imposto Seletivo. Sobre os demais produtos, incidirá o IBS estadual. Além disso, é extinta também a CSLL, incorporada pelo IR, que por isso terá suas alíquotas ampliadas. O Imposto de Renda (IR) é mantido na esfera federal, bem como o ITR, que onera a propriedade rural. Além da fusão ou extinção de tributos, há alteração das competências tributárias da União, estados, Distrito Federal e municípios. Para evitar perdas de arrecadação para alguns entes federados, propõe-se a criação de dois fundos, que vão compensar eventuais disparidades da receita per capita entre estados e entre municípios. Dentre as últimas mudanças incorporadas pela Comissão Especial da Câmara dos Deputados e já incorporadas neste texto apresentado, estão as que passamos a apresentar.

Em primeiro lugar, a concessão para que os Municípios tenham iniciativa na proposição

de leis complementares que tratem do Imposto sobre Operações com Bens e Serviços (IBS). No caso do Imposto Seletivo, especifica-se que os serviços de telecomunicação passíveis dessa taxa são apenas aqueles regulados pela União.

O ITCMD, que passa a ser de competência federal (mas cuja receita é destinada aos municípios), coloca-se a previsão de ajuda das administrações municipais na fixação do valor dos bens imóveis.

O IPVA passa a atingir aeronaves e embarcações, mas exclui veículos comerciais destinados à pesca e ao transporte público de passageiros e cargas, o que faz excluir veículos usados pelo grosso da população e faz recair o imposto apenas sobre aquelas pessoas com maior capacidade contributiva. Ainda em relação ao IPVA, cuja receita passa a ser integralmente dos Municípios, para evitar a continuação da "guerra fiscal" hoje existente e eventual leniência na definição da legislação do tributo, estamos propondo que lei complementar defina alíquotas máximas e mínimas e estabeleça parâmetros para a concessão de benefícios fiscais.

No IBS em geral não é permitida a concessão de incentivos fiscais, havendo, no entanto, exceções, entre as quais destacamos a do transporte público de passageiros. Vincula-se parte das receitas do IBS para o financiamento da Seguridade Social. Também destina-se parte do IBS como fonte de financiamento dos programas do BNDES, única instituição financeira que, de fato, realiza empréstimos e financiamentos de infraestrutura no País.

Há também previsão de que lei complementar disponha sobre critérios, forma e montante da compensação aos Municípios em caso de frustração de receitas. Para tanto, são utilizados recursos do fundo de equalização de receitas per capita, apelidado de Fundo de Solidariedade Fiscal, para, no período de quinze anos da transição, destacar parcela dos seus valores para reduzir eventuais perdas nas receitas municipais em decorrência da aprovação da Emenda Constitucional.