

# REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL: UMA ANÁLISE DAS PROPOSTAS DE EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 45/2019 E Nº 110/2019 E DO PROJETO DE LEI Nº 3.887/2020

## TAX REFORM IN BRAZIL: AN ANALYSIS ON THE PROPOSALS AND A COMPARATIVE BETWEEN PECs Nº 45/2019 AND Nº 110/2019 AND OF BILL Nº 3.887/2020

Maria Elayne Amorim Lima <sup>1</sup>, Flávia Fernanda da Silva Moura<sup>1</sup>

<sup>1</sup>Centro Universitário FIS – UNIFIS, Serra Talhada-PE, Brasil.

### Resumo

O atual sistema tributário brasileiro encontra-se em um estado caótico, onde a alta carga tributária, o grande número de normativas, a tributação cumulativa de tributo sobre tributo que gera o efeito cascata, a guerra fiscal proveniente da autonomia dos estados, a complexidade na interpretação legislativa demandam muito tempo para o cumprimento das obrigações tributárias, isso evidencia a necessidade de uma reforma tributária. Tramitam as propostas de emenda constitucional (PECs) 45/2019 e 110/2019, além do projeto de lei nº 3.887/2020 relacionados a esse tema. Sendo assim, a presente pesquisa objetivou apontar os principais impactos positivos esperados com a aprovação das PECs e o PL. Realizou-se uma pesquisa bibliográfica em artigos, sites confiáveis, livros e documentos eletrônicos. Quanto aos fins, a pesquisa foi exploratória, com abordagem qualitativa. Concluiu-se que as propostas proporcionarão uma simplificação na legislação, otimizando o tempo gasto pelos contadores e melhorando o desempenho dos negócios, uma melhor divisão em relação as receitas arrecadadas pelos entes federativos, contribuindo para o crescimento da oportunidade de emprego, com maior transparência para os contribuintes, e como semelhanças em seus princípios, a criação do IBS (Imposto sobre Serviços), e com o tipo de tributação o Imposto sobre o Valor Agregado (IVA), a unificação dos impostos já existentes. Mas, com diferenças em relação ao tempo de transição, partilhamento de receita, competência tributária, o número de impostos substituídos.

**Palavras-chaves:** Complexidade. Reforma Tributária. Valor Agregado.

### Abstract

The current Brazilian tax system is in a chaotic state, because the high tax burden, the large number of regulations, the taxation's cumulative of tax on tax that generates the cascade effect, the tax war arising from the autonomy of the states, the complexity in legislative interpretation take so much time to comply with tax obligations, which highlights the need for a tax reform. The constitutional amendment proposals (PECs) 45/2019 and 110/2019 are being processed, in addition to law number 3887 / 2020 related to this topic. Wherever, this research aimed to point out the main positive acts expected with the approval of the PECs and the PL. The bibliographic search was carried out in articles, knowledge sites, books and electronic documents. As for the purposes, a research was exploratory, with a qualitative approach. It was concluded that the proposals will provide a simplification in legislation, optimizing the time spent by accounts and improving business performance, a better division in relation to the revenues collected by the federative entities, contributing to the growth of the employment opportunity, with greater transparency for taxpayers, and the similarities in its principles, the creation of the IBS (Services Tax), and with the type of taxation the Value Added Tax (VAT), the unification of existing taxes. But with differences in transition time, revenue shares, tax jurisdiction, the number of taxes replaced.

**Keywords:** Complexity. Added Value. Tax reform.

## INTRODUÇÃO

O Sistema Tributário Nacional (STN) consiste em um conjunto de regras formado por impostos, taxas e contribuições de melhoria que têm por objetivo instituir e arrecadar tributos de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, como uma forma de assegurar o funcionamento da máquina pública. Sendo considerado complexo por ser composto por uma grande quantidade de normas, portarias e leis específicas, as quais possuem regras de arrecadação e de distribuição dos tributos nos entes federativos e competências distintas, tornando-se bastante burocrático e oneroso.

No Brasil, a carga tributária apresentou recorde em 2019 que alcançou impressionantes 35,17% do Produto Interno Bruto (PIB), conforme explicitou a pesquisa dos economistas José Roberto Afonso e Kleber Pacheco de Castro, realizada no início de março de 2020. Essa alta por conseguinte, dificulta o crescimento econômico e social.

De acordo com estudo realizado pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE, 2016), demonstrou que a tributação sobre o consumo é cerca de 65% da arrecadação tributária no Brasil, conhecida como tributação indireta, mostrando que há maior arrecadação sobre o consumo do que sobre a renda. Esse desequilíbrio afeta a vida das empresas e dos consumidores, deixando os produtos mais caros, e as empresas nacionais menos competitivas.

Logo, justifica-se a necessidade de uma reforma tributária, a qual consiste em modificações na estrutura do sistema tributário e na legislação vigente para uma melhor interpretação por parte dos seus usuários. Para tanto, estão em tramitação as Propostas de Emenda Constitucional (PECs) nº 45/2019 e nº 110/2019 e do Projeto de Lei (PL) nº 3.887/2020 referentes a essa reforma.

Contudo, este estudo demonstra a necessidade de uma reforma tributária e os pontos positivos prováveis de suas PECs e do PL. Sendo importante para que as empresas, os contribuintes, os acadêmicos e os profissionais de contabilidade tenham o conhecimento sobre a reformulação dos impostos e suas formas de cobrança que afetará sua rotina.

Diante do exposto, a presente pesquisa visa realizar um estudo sobre: Quais os possíveis benefícios que as Propostas de Emenda Constitucional de nº 45/2019, nº 110/2019 e o Projeto de Lei nº 3.887/2020 relativos a Reforma Tributária trarão para o profissional contábil, a economia e a sociedade brasileira?

Para a elaboração e execução da pesquisa procedeu-se uma pesquisa bibliográfica, buscando informações em artigos, sites confiáveis, livros e documentos monográficos relacionados a essa temática. Quanto à abordagem, trata-se de uma pesquisa qualitativa; e, quanto aos fins, exploratória.

Este artigo tem como objetivo principal apontar os principais impactos positivos esperados com aprovação das Propostas de Emenda Constitucional de nº 45/2019, nº 110/2019 e o PL nº 3887/2020 relativos a reforma tributária; e, como objetivos específicos: a) Levantar os principais pontos positivos das Propostas de Emenda Constitucional de nº 45/2019, nº 110/2019 e nº 3887/2020 relativos a reforma tributária; b) Discutir os benefícios dessa reforma para o profissional contábil, a economia e a sociedade brasileira.

## FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL (STN)

A tributação brasileira existe desde a época colonial, onde a Coroa Portuguesa cobrava um quinto (alíquota fiscal de 20%) dos bens e riquezas encontradas no Brasil. Observa-se que a estrutura tributária brasileira teve influência de Portugal e somente começou a ser estruturada em nível local a partir de 1822, com a independência, conforme relato de Oliveira (2019).

A renovação do sistema tributário aconteceu a partir da Emenda Constitucional (EC) nº 18/65 fundamentada pela redução de impostos, sistema de repartição de receitas, representadas pela capacidade econômica e contributiva, tais como renda, consumo e

patrimônio (Dornelles, 2013). Ela foi a fonte de criação do Código Tributário Nacional (CTN), o qual instituído pela Lei nº 5.172/66, onde dispõe de normas que regulamenta o sistema tributário que é amparado pela Carta Magna.

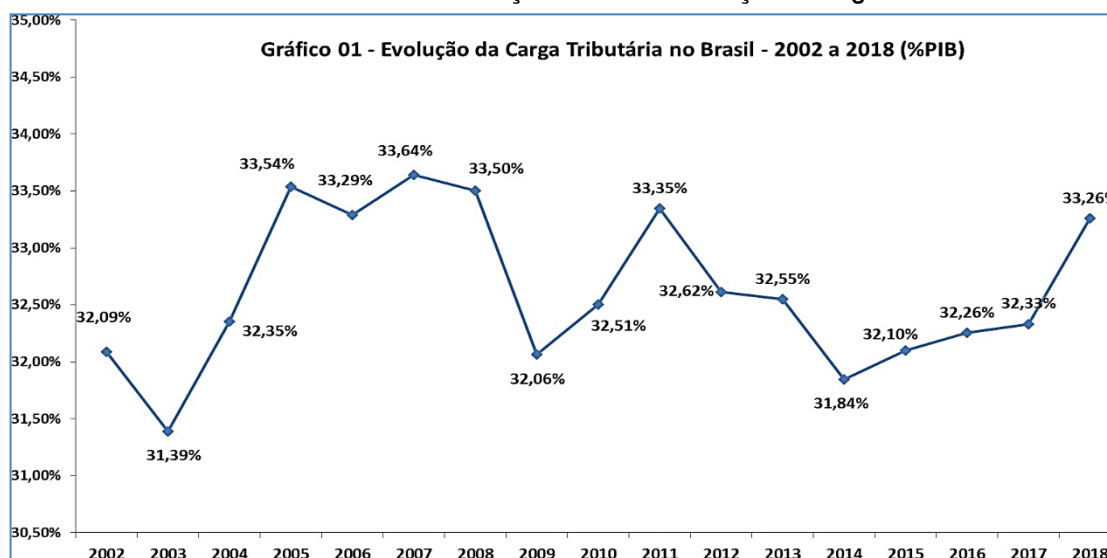
De acordo com o art. 3º do CTN, "Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada." O sistema tributário é considerado um dos mais complexos do mundo, tanto na apuração dos tributos quanto em sua carga tributária. Como salientou Bami-Celentano e Carvalho (2017, p. 44):

A complexidade do sistema tributário brasileiro também é marcada pela existência de diversas espécies tributárias (impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições), pelo modelo de repartição da competência tributária entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e pelas diversas obrigações acessórias que devem ser cumpridas pelos contribuintes.

Essa complexidade torna o STN mais caro em relação a sua apuração e cobrança dos impostos. Santos (2021) citando o relatório *Doing Business Subnacional 2021* apontou que o Brasil é o país que mais gasta tempo, entre 1.483 a 1.501 horas anual, para preparar, arquivar e pagar impostos, e que os processos são longos e complexos impactando no desempenho dos negócios.

Outro ponto a ser analisado, é o fato da carga tributária vem sofrendo oscilações ao longo dos anos, como em destaque o PIB em relação a carga tributária que tem por sua vez uma crescente e significativa influência no crescimento econômico do país.

Gráfico 1. Sobre a evolução do PIB em relação a carga tributária



Fonte: Receita Federal (2018)

Analisando o Gráfico 1, a carga tributária em 2018 correspondia ao quarto aumento consecutivo desde de 2014 o mais alto registrado até 2018 que por sua vez caiu consideravelmente. A variação real da arrecadação calculada com base no deflator implícito<sup>2</sup> do PIB, que é o indicador que mede a variação média dos preços de determinado tempo e compara com os anos anteriores.

Corroborando com o estudo da OCDE (2016), que demonstrou que há maior arrecadação sobre o consumo do que sobre a renda, a Receita Federal (2018) esclareceu que há maior

<sup>2</sup> Deflator Implícito do Produto Interno Bruto (PIB) é uma importante ferramenta na medida em que apresenta um retrato real e preciso do crescimento do Produto Interno Bruto de um país, sem isolar setores específicos. Trata-se, portanto, de uma análise mais abrangente.

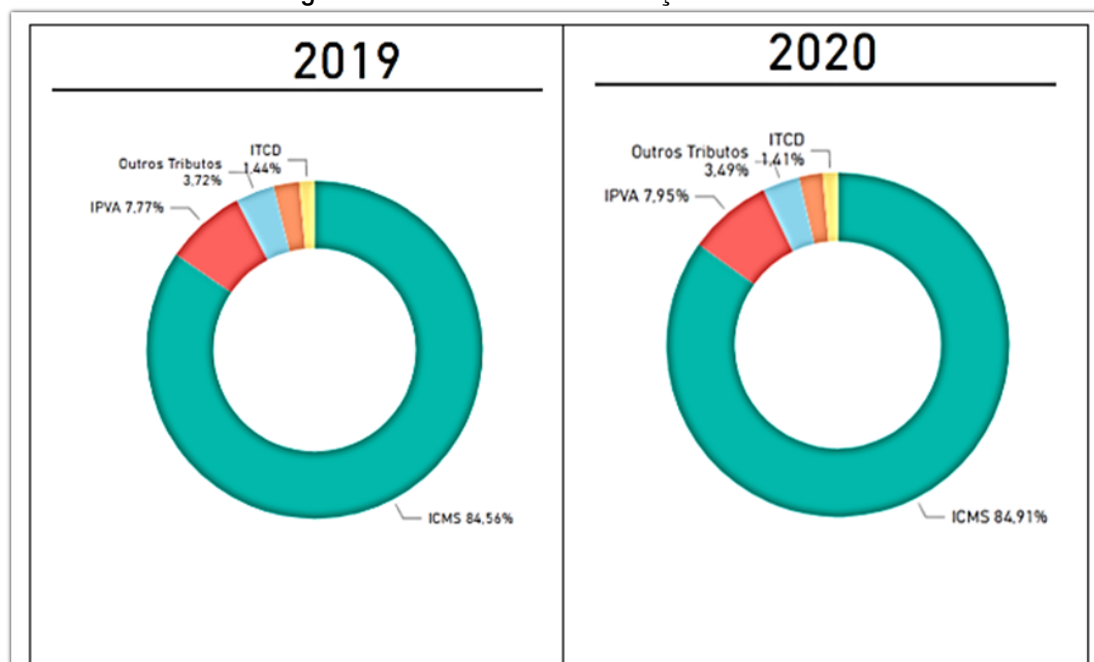
incidência de bens e serviços na arrecadação. Esses impostos incidentes sobre bens e serviços impactam diretamente o consumo e por consequência a cadeia de produção das empresas, a geração de emprego, e o consumo, gerando uma ação em cadeia que afetará as receitas e a execução das despesas do Estado. Portanto, o fluxo do sistema econômico é afetado com a alta carga tributária que impacta a cadeia de produção, e o bem-estar social.

A principal característica da tributação indireta é repercutida sobre o sistema de consumo onde funciona a transferência do ônus tributário ao consumidor final com a incorporação do tributo no valor do bem ou serviço sendo um custo adicional ao valor do produto. Com a cisão do contribuinte de direito tornando-se o passivo da obrigação tributária em resumo quem paga no final de toda a cadeia de consumo é o consumidor final. Como explica, Souza (2018, p.508):

Os tributos que oneram o consumo no Brasil são: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, Programa de Integração Social - PIS, Contribuição sobre o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico - Cide, Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Telecomunicações - ICMS e Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza - ISS. Atualmente, o maior tributo incidente sobre o consumo é o ICMS, de competência estadual.

O boletim de arrecadação de tributos disponibilizado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária ilustrou a receita tributária de aproximadamente R\$ 602,84 bilhões onde ICMS em 2019, com o valor equivalente de R\$ 509,7 milhões (representando 84,56%, da receita); já no ano 2020, a participação desse imposto foi o equivalente a R\$ 521,7 milhões (84,91% da receita) de uma receita tributária R\$ 614,50 bilhões, com uma variação positiva da receita em 1,93%. Como apresentado na Figura 1 abaixo:

Figura 1 – Boletim de Arrecadação de tributos



Fonte: Adaptado de CONFAZ (2021)

A Figura acima confirma que o ICMS é o maior tributo incidente sobre o consumo. Regulamentado pela lei de nº 87/1996, conhecida como "Lei Kandir", que foi alterada para Lei nº 102/2000. Tem competência estadual, dispondo de uma liberdade aos Estados de ter uma autonomia de como parametrizar o imposto gerando assim "Guerra Fiscal" entre os Estados, fazendo o uso de incentivos fiscais para proporcionar as empresas consolidem em sua região (Prado, 2016).

O ICMS é o imposto sobre operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, na qual é cobrado na origem que

corresponde a tributação na produção. O montante de leis específicas para cada setor de produção, gera um complexidade na sua interpretação produzindo distorções alocativas para os profissionais contábeis utilizam das normativas, para o cumprimento das obrigações tributárias.

O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) é um tributo no qual tem competência da União, imposto não cumulativo que incide sobre os produtos industrializados, tanto nacionais como estrangeiros. O fator gerador do IPI de acordo com o CTN, art.46:

- Desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira; ou
- A saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial.
- Arrematação do produto apreendido ou abandonado, quando ocorre leilão

As alíquotas do IPI são definidas pela Tabela de Incidência (TIPI). De acordo CTN, Art.51, contribuintes desse imposto:

- O importador ou quem a lei a ele equiparar;
- O industrial ou quem a lei a ele equiparar;
- O arrematador de produtos abandonados ou apreendidos, levados a leilão;
- O comerciante de produtos sujeitos ao imposto.

O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) é um imposto que tem competência municipal e ao Distrito Federal no qual tem incidência sobre a prestação de serviços como de comunicação, manutenção, programação até franquias. É regulado pela [Lei Complementar 116/2003](#), onde esta disposto quais serviços o ISS incide. Seu Contribuinte é o prestador do serviço. De acordo com o art.2 da Lei complementar 116/2003, não incide sobre:

I.as exportações de serviços para o exterior do País;II.a prestação de serviços em relação de emprego, dos trabalhadores avulsos, dos diretores e membros de conselho consultivo ou de conselho fiscal de sociedades e fundações, bem como dos sócios-gerentes e dos gerentes-delegados;III.o valor intermediado no mercado de títulos e valores mobiliários, o valor dos depósitos bancários, o principal, juros e acréscimos moratórios relativos a operações de crédito realizadas por instituições financeiras (Brasil, 2003).

A tributação do IPI, PIS/Cofins, ICMS e ISS não estão de acordo com os parâmetros internacionais por não terem base abrangente. Quanto haver incidência cumulativa ou não, o ISS em alguns casos do ICMS e do PIS/Cofins são tributos cumulativos, sendo entrave para eficiência econômica, contendo a competitividade e a produção nacional. Nesse mesmo sentido, Souza (2018, p. 505) complementa explanando que a cumulatividade dos tributos indiretos é seu principal ponto negativo, uma vez que incide em todas as etapas gerando acréscimo ao preço final. O sistema encontra-se caótico com a alta tributação e a complexidade, que dificulta a compreensão para os contadores, que ocasiona a perda de tempo gasto para se cumprir com as obrigações tributárias.

## AS PROPOSTAS DE EMENDAS CONSTITUCIONAIS E O PROJETO DE LEI

O Sistema Tributário Brasileiro é um dos mais complexos, burocráticos e ineficientes, o que vai ao encontro dos principais objetivos de um Sistema Tributário Ideal, que são a arrecadação e a eficiência. De acordo com Orair e Gobetti (2018, p. 216), " ao tratar-se de um sistema, que seja combinado e equilibrado com a "eficiência" e "equidade", os quais podem ser determinadas em condições contraditórias na qual estão em ponto central da chamada teoria da tributação ótima". Com isso, para se alcançar essa tributação ótima é necessário que o sistema seja modificado em sua forma de arrecadação, tributação e recolhimento.

Conforme Costa (2020, p.8):

Apesar da carga tributária bruta no Brasil ser considerada uma das maiores do mundo, observa-se que mais relevante é admitir a ineficiência e a baixa qualidade do sistema tributário brasileiro que permitiu ao longo de anos políticas tributárias desconectadas e incoerentes. Para melhor eficiência na definição das políticas de incentivos é importante considerar o que seria um sistema tributário ideal, em primeira instância considerando a aplicação da equidade horizontal e vertical.

Visto que essa equidade horizontal dribla o excesso de intervenções não igualdade entre o Fisco e os contribuintes. Já a equidade vertical procura impulsionar o aumento na oneração em equivalência aos que mais tem capacidade de contributiva em conformidade com os objetivos de distribuição que o governo estipula.

Conforme Emerson Santiago (2020), a Proposta de Emenda Constitucional é toda a modificação de um texto da Constituição Federal após ser promulgada. Garantindo que o texto modifique em partes para que seja justa para as mudanças da sociedade.

A PEC 45/2019 está apta para entrar na pauta de votações no Plenário, apresentada pelo deputado federal Baleia Rossi onde foi desenvolvida pelo Centro de Cidadania Fiscal (CciF), tem o objetivo de modificar o presente sistema tributário na simplificação das normativas, com o unificação de cinco tributos que são eles: ISS, IPI, ICMS, PIS e a COFINS, criando o Imposto sobre Bens e Serviços - IBS, com uma alíquota única para cada ente federativo, na qual determinaram parte dessa alíquota.

Os principais pontos da PEC sobre as características do IBS, ao tratamento das questões federativas, a transição para os contribuintes, a transição na distribuição federativa da receita, por fim, o tratamento das vinculações e partilhas. As características primordiais do IBS são: ter competência Federal, na qual a alíquota formada pela soma da alíquotas dos entes federativos, incidência sobre a base total de bens, serviços e direitos; caráter não cumulativo; incidirá sobre as operações de importação, e operações interestaduais e intermunicipais, pertencendo ao estado e ao município o destino do recurso arrecadado.

A PEC 45 busca pela redução das incertezas do sistema tributário, e solucionar a problemática da "guerra fiscal fratricida" entre os Estados, com o intuito de centralizar a arrecadação tributária para a União de onde será realocar os valores arrecadados para o seu destino.

O processo de transição tributária da PEC 45/2019 será repartida em duas partes. Onde haverá um período de teste que terá duração de dois anos, reduzindo de início as contribuições sem impactar nos entes federativos, introduzido o IBS aos poucos com uma alíquota de 1%. Em seguida, com o passar de cada ano as alíquotas serão reduzidas em 1/8 por ano, as alíquotas de todos os tributos serão reduzidas progressivamente e o IBS aumentado na mesma proporção, até a partilha dos recursos, prevista em cinquenta anos.

Deste modo, a PEC 45/2019 propõe com IBS a não concessão de benefícios fiscais, mas exceto para devolução para as família de classe pobre, através do cruzamento com o CPF dos consumidores, desonerando a cesta básica de alimentos. Esse novo modelo diminuirá a rigidez orçamentária, dando maior flexibilidade aos entes federativos no controle de suas receitas e no orçamento, como garantia de maior transparência para com os seus contribuintes.

Se aprovada a PEC nº 45/2019, resultará na simplificação da matriz tributária brasileira, um dos primeiros a beneficiar-se dessa mudança será no âmbito dos negócios, por consequência um aumento no crescimento econômico, além de contribuir para uma melhor interpretação e cumprimento das obrigações acessórias que as empresas que são obrigadas a cumprir, otimizando o tempo gasto pelos contadores.

A PEC nº 110/2019 está em tramitação no Senado, de autoria conjunta do Senador Davi Alcolumbre e outros Senadores, propõe a extinção de 9 tributos (IPI, IOF, PIS, Pasep, Cofins, Salário-Educação, Cide Combustíveis, todos federais, ICMS estadual e o Imposto sobre Serviços - ISS municipal).

Dessa forma com a criação do IBS sobre o valor agregado de competência estadual, e um imposto sobre bens e serviços específicos (Imposto Seletivo), relacionados as operações com combustíveis fósseis, cigarro e fumo, energia elétrica e serviços de comunicação, bebidas alcoólicas e não alcoólicas e sobre veículos automotores na qual tem competência federal, com o intuito desestimular do consumo de produtos que pesa de forma negativa, mas também com viés da arrecadação que não pesa negativamente, por exemplo a energia elétrica.

A transição da PEC 110/2019 será feita assim: durante um ano é cobrada uma contribuição "teste" de 1%, com a mesma base de incidência do IBS, e, depois, a transição

dura cinco anos, sendo os atuais tributos substituídos pelos novos tributos à razão de um quinto ao ano (os entes federativos não podem alterar as alíquotas dos tributos a serem substituídos).

Sobre as operações interestaduais o imposto novo pertence ao Estado de destino. A partir de uma Lei Complementar que será designado a quem pertence a origem da responsabilidade da retenção do IBS, que posteriormente ao Estado de destino.

Em relação a quem pertence o produto da arrecadação do imposto que é a União como está disposto no Art. 156-A. Do produto da arrecadação do imposto previsto no art. 155, IV, 35% pertencem à União, observado o disposto no art. 159, IV."

No IBS, em geral, não permite a concessão de incentivos fiscais, havendo exceções para o 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 Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social.

O PL nº 3.887/2020 institui uma contribuição social, que segue o mesmo norte das aqui citadas, em substituição à atual cobrança das alíquotas de PIS/Pasep e a COFINS. Com a criação da Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS), com alíquota de 12%, é uma nova forma de tributar o consumo, conforme os modelos internacionais de Imposto de Valor Agregado <sup>3</sup>(IVA). Esse projeto tem como vertente a não cumulatividade que incidirá sobre o valor agregado em cada parte da fase de produção e consumo, por meio de um sistema de créditos e débitos tributários que restitui as diferenças na documentação fiscal.

O PL nº 3.887/2020 tem como principais características: o recolhimento da CBS em plataformas digitais, com a intermediação de lei específica. Constitui a forma de incidência monofásica em relação aos produtos como cigarro e combustíveis.

A transição do PL, entrará em vigor seis meses após publicação da lei. Receita Federal (2020):

A simplificação é melhor mensurada em números, com a nova CBS, as empresas terão que preencher apenas 9 campos em suas notas fiscais, em vez dos 52 campos atuais. Os campos preenchíveis no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) também serão reduzidos de 1.289 para 230.

Otimizando o tempo gasto pelos contadores para cumprir com as obrigações tributárias. Para uma melhor compreensão um exemplo prático exposto, a seguir, na tabela 1:

Nível	Preço de venda	Valor agregado	Imposto sobre valor agregado
Produção	R\$ 50,00	R\$ 50,00	R\$ 10,00
Atacado	R\$ 75,00	R\$ 30,00	R\$ 6,00
Distribuidor	R\$ 85,00	R\$ 20,00	R\$ 4,00
Varejista	R\$ 100,00	R\$ 15,00	R\$ 3,00
			<b>Total = R\$ 23,00</b>

Fonte: Autoria (2021)

## ANÁLISE COMPARATIVA

As PECs e o PL estudados têm a intenção de extinguir o montante de tributos e uni-los em dois novos impostos, denominados de IBS e IS. Além da criação dos impostos citados, haverá

<sup>3</sup> Imposto sobre Valor Agregado (IVA), é uma proposta para simplificar a tributação sobre o consumo em apenas um tributo, isto é, concentrar em apenas um imposto todas as cobranças que haveria no ciclo de consumo.

uma nova contribuição social, chamada de CBS. O tipo de tributo que será usado é sobre o valor agregado, modificando o regime cumulativo para o não cumulativo. Destacando-se que o cumulativo cria o efeito cascata, tributo sobre tributo, aumentando o preço final do bem ou serviço; Já o não cumulativo, incidirá sobre cada etapa do processo de produção até o consumo, com a doação de regime de crédito financeiro como validação de retorno de créditos acumulados ao longo do processo.

No quadro 1, estão expostos as principais semelhanças e diferenças em relação aos tipos de tributos, base de incidência, regimes especiais competências, quais tributos serão substituídos, alíquotas e quais os novos impostos criados:

Quadro 1. Comparativo entre as PECs e o PL

Propostas	PEC 45/2019	PEC 110/2019	PL 3.887/2020
Competências	Federal	Estadual	Contribuição social federal
Casa Legislativa	Câmara dos Deputados	Senado Federal	Governo Federal
Impostos criados	IBS e Imposto Seletivo	IBS e Imposto Seletivo	CBS
Tributos que serão substituídos	IPI, ICMS, ISS, PIS e a COFINS	Além dos cinco citados pela PEC 45/2019 serão também COFINS-IMPORTAÇÃO, PIS - IMPORTAÇÃO, IOF, salário educação, cide Combustíveis	PIS e a COFINS
Alíquotas	Cada ente federativo fixa um parte do total da alíquota do imposto, conforme lei complementar.	Alíquota padrão fixada por lei complementar aplicada em todo o território de forma homogênia.	Aplicada ao regime não cumulativo com alíquota única 12%.
Período de Transição	10 anos	5 anos	Após a aprovação entra em vigor dentro de seis meses após a sua publicação.
Benefícios Fiscais	Não há concessão	Há concessão em determinadas operações instituídas por leis complementares.	Não há concessão
Base de Incidência	sobre operações de mercador interno e externo, o consumo de bens ou serviços que inclua a exploração de bens tangíveis e intangíveis, e a locação de bens. Não incide sobre operações de exportação.	sobre operações de mercador interno e externo, o consumo de bens ou serviços que inclua a exploração de bens tangíveis e intangíveis, e a locação de bens. Não incide sobre operações de exportação.	Incidência do CBS de forma monofásica em que atribui aos produtores e importadores a responsabilidade recolher as contribuições.

Fonte: Autoria (2021)

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa científica teve como objetivo apresentar os principais pontos positivos relacionados as PECs e o PL em relação a questão da complexidade e a ineficiência do atual sistema tributário, buscando esboçar os aspectos principais e os benefícios relativos a reforma tributária. Além de demonstrar as soluções para o atual cenário brasileiro no qual se encontra caótico, em relação ao quantitativo número de impostos, com uma carga tributária altíssima gerando um custo excessivo para a sociedade. A reforma tributária visa a reestruturação da matriz tributária e torná-la mais simples, eficiente e moderna.

Primeiramente, foram levantados os principais pontos sobre a PEC 45/2019, a PEC 110/2019 e o Projeto de Lei nº 3.887/2020, que buscam reduzir os custos tributários, aumentando a competitividade, a simplificação para os contribuintes em relação as obrigações tributárias. A unificação dos impostos proporcionará o fim da guerra fiscal, transferindo a



responsabilidade da cobrança para o destino. Contudo, o IBS que tem competência federal mas a sua destinação será aos estados, não haverá incidência sobre os produtos considerados essenciais como medicamentos e alimentos, resultando indubitavelmente no aumento do poder de compra dos brasileiros, como ponto positivo para a economia do país. Porém, as propostas de reforma tributária publicadas pelo Governo Federal, visam substituir o PIS e a COFINS pelo CBS, tendo como tratamento especial para as instituições financeiras que é a compensação ou restituição de crédito financeiro como garantia de devolução de créditos acumulados.

Conclui-se que é de suma importância que aconteça uma reforma tributária, por meio da criação de tributos sobre o valor agregado, com o regime não cumulativo, na qual a oneração seja sobre a renda, pois a maior dificuldade é tributar sobre o consumo sem gerar o efeito cascata de tributo sobre tributo, na qual diminui a capacidade contributiva do contribuinte. Proporcionado uma maior transparência para os contribuintes, uma simplificação na legislação, na qual otimiza o tempo dos contadores, gerando um maior crescimento na economia. É imprescindível a realização de novas pesquisas acerca desse tema como forma de suprir as necessidade da sociedade de uma melhor distribuição do ônus fiscal, sendo mais justo, sem afetar a capacidade contributiva do contribuinte e o crescimento econômico, e para uma melhor interpretação dos que a utilizam.

## REFERÊNCIAS

AFONSO, José Roberto; CASTRO, Kleber Pacheco de. **Carga Tributária Bateu Recorde em 2019**. Disponível em: <https://joserobertoafonso.com.br/carga-tributaria-bateu-recorde-em-2019-afonso-castro/>.

AGÊNCIA CÂMARA DE NOTÍCIAS. Proposta simplifica sistema tributário e unifica tributos sobre consumo . Disponível em: <https://www.camara.leg.br/noticias/555563-proposta-simplifica-sistema-tributario-e-unifica-tributos-sobre-consumo/> . Acesso em: 16 jun. 2021

ALCANTARA, F. M. D. S. N. E. C. **A Reforma Tributária Necessária: Diagnóstico e Premissas**. 3000. ed. São Paulo: FENAFISCO, 2018. p. 1-804.

BRAMI-CELENTANO, Alexandrine; CARVALHO, Carlos Eduardo. A reforma tributária do governo Lula: continuísmo e injustiça fiscal. Revista Katálysis, v. 10, p. 44-53, 2007.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda à Constituição**. Disponível em: [https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019). Acesso em: 10 abr. 2021.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 12 jun. 2021.

BRASIL. **DECRETO Nº 7.212/2010**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm) .Acesso em: 10 jun. 2021.

BRASIL. **LEI Nº 5.172 DE 25 DE OUTUBRO DE 1966**. Denominado Código Tributário Nacional. Disponível em: <https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?tipo=LEI&numero=5172&ano=1966&ato=d1dcXR E1UMZRVTadb> .Acesso em: 18 fev. 2021.

BRASIL. **LEI COMPLEMENTAR Nº 116 DE 31 DE JULHO DE 2003**. Disponível em: <https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?tipo=LCP&numero=116&ano=2003&ato=9f8IzYE 50dRpWT461> . Acesso em: 14 abr. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ. Boletim de arrecadação de tributos estaduais. Disponível em: <https://app.powerbi.com/view?r=eyJrIjoie1ZDQzNTAtNTUxMC00MTc2LWEyMTEtZjZkZjRlZjk4YzUyYyYyZkYyOTY5LTlhNTEtNGYxOC04YWM5LWVmOThmYmFmYTk3OCJ9>. Acesso em: 17 maio 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal do Brasil. Carga Tributária no Brasil 2018. Disponível em: <https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2018-publicacao-v5.pdf>. Acesso em: 11 mai. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Tesouro Nacional. Estimativa da Carga Tributária Bruta do Governo Geral. Disponível em: [https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:38233](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:38233). Acesso em: 9 jun. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal. Análise por Tributos e Bases de Incidência – Carga Tributária no Brasil e nos Países da OCDE (2016). Disponível em: <https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2017.pdf>. Acesso em : 10 fev. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. RECEITA FEDERAL. Carga Tributária no Brasil em 2018. Disponível em: <https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2018-publicacao-v5.pdf>. Acesso em: 30 maio 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal. Nova CBS vai ampliar produtividade e estimular crescimento econômico, 2020. Disponível em: <https://receita.economia.gov.br/noticias/ascom/2020/julho/nova-cbs-vai-ampliar-produtividade-e-estimular-crescimento-economico>. Acesso em: 16 jun. 2021

CAMARGO, Renata de. F. **Saiba tudo sobre o IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados**. Disponível em: <https://www.treasury.com.br/blog/ipi-imposto-sobre-produtos-industrializados/>. Acesso em: 12 maio. 2021.

CARVALHO E COSTA, Camilla Fagner de; VIEIRA, Jeferson de Castro. Teoria da Tributação Ótima: contribuições para a realidade brasileira. Revista de Administração Contemporânea, v. 25, p. e190238, 2020.

CORREIA NETO, J. V. **CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA I**: . 1. ed. Bahia: Faculdade de Ciências Contábeis; Superintendência de Educação a Distância, 2019. p. 24-25.

Dornelles, Francisco. **O sistema tributário da constituição de 1988**. Nov. de 2013. Disponível em: <https://joserobertoafonso.com.br/sistema-tributario-da-constituicao-de-1988-dornelles/>. Acesso em: 25 mar. 2021

FERREIRA, M. A. P. Evolução histórica do Sistema Tributário Nacional. Âmbito Jurídico, São Paulo, v. 20, n. 163, p. 50, ago./2017. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/evolucao-historica-do-sistema-tributario-nacional/>. Acesso em: 30 mai. 2021.

GASSEN, Valcir; D'ARAÚJO, Pedro Júlio Sales; PAULINO, Sandra Regina da F. Tributação sobre Consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos. Sequência (Florianópolis), p. 213-234, 2013.

GENOFISCO. Especial Reforma Tributária. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/internet/agencia/infograficos-html5/ReformaTributaria/index.html>.

Acesso em: 12 fev. 2021.

GLOBO.COM. Redução do Custo Brasil já tem pautas prioritárias em andamento. Disponível em:

<https://g1.globo.com/pr/parana/especial-publicitario/fiep/sistema-fiep/noticia/2020/12/09/reducao-do-custo-brasil-ja-tem-pautas-prioritarias-em-andamento.ghtml>. Acesso em: 30 maio 2021.

GRUPO BLR-BRASIL . Aspectos gerais do ICMS: conheça melhor esse imposto. Disponível em: <https://www.blbrasil.com.br/blog/aspectos-gerais-icms/> . Acesso em: 4 jun. 2021.

INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE. Relatório de Acompanhamento Fiscal – RAF. Disponível em:

[https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/551026/RAF23\\_DEZ2018\\_TopicoEspecial\\_CargaTributaria.pdf](https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/551026/RAF23_DEZ2018_TopicoEspecial_CargaTributaria.pdf) .Acesso em: 15 jun. 2021.

ORAIR, Rodrigo; GOBETTI, Sérgio. Reforma tributária no Brasil: Princípios norteadores e propostas em debate. Novos estudos CEBRAP, v. 37, p. 213-244, 2018.

PORTAL TRIBUTÁRIO. CTN - CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/obras/ctn.htm>. Acesso em: 16 jun. 2021.

PORTAL CONTÁBIL SC. Estudo aponta que carga tributária bateu recorde em 2019. Disponível em:

<https://portalcontabilsc.com.br/noticias/estudo-aponta-que-carga-tributaria-bateu-recorde-em-2019/> . Acesso em: 12 maio 2021.

PRADO, Sergio. Guerra fiscal e políticas de desenvolvimento estadual no Brasil. Economia e sociedade, v. 8, n. 2, p. 1-40, 1999.

SANTOS, Ananda. Portal Contábeis, 2021. Empresas gastam até 1.501 horas para resolver obrigações tributárias no Brasil, segundo Banco Mundial. Disponível em:

<https://www.contabeis.com.br/noticias/47503/empresas-gastam-ate-1-501-horas-para-resolver-obrigacoes-tributarias-no-brasil-segundo-banco-mundial/>. Acesso em: 17 jun.2021.

SOUZA, João Marcos. **Tributos sobre consumo**: novo modelo para um Brasil mais justo. In: FAGNANI, Eduardo (Org.). A Reforma Tributária necessária: diagnóstico e premissas. Brasília: ANFIP. FENAFISCO. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. Disponível em:

<https://plataformapoliticasocial.com.br/wp-content/uploads/2018/05/REFORMA-TRIBUTARIA-SOLIDARIA.pdf> Acesso em: 27 maio 2021.

VIRTU DEBATE DE SOLUÇÕES CONCRETAS PARA AS QUESTÕES URGENTES DO BRASIL. Por que a reforma tributária é prioridade. Disponível em: <https://virtunews.com.br/por-que-a-reforma-tributaria-e-prioridade/> . Acesso em: 7 jun. 2021.

Recebido: 15/01/2025

Aprovado: 11/03/2025