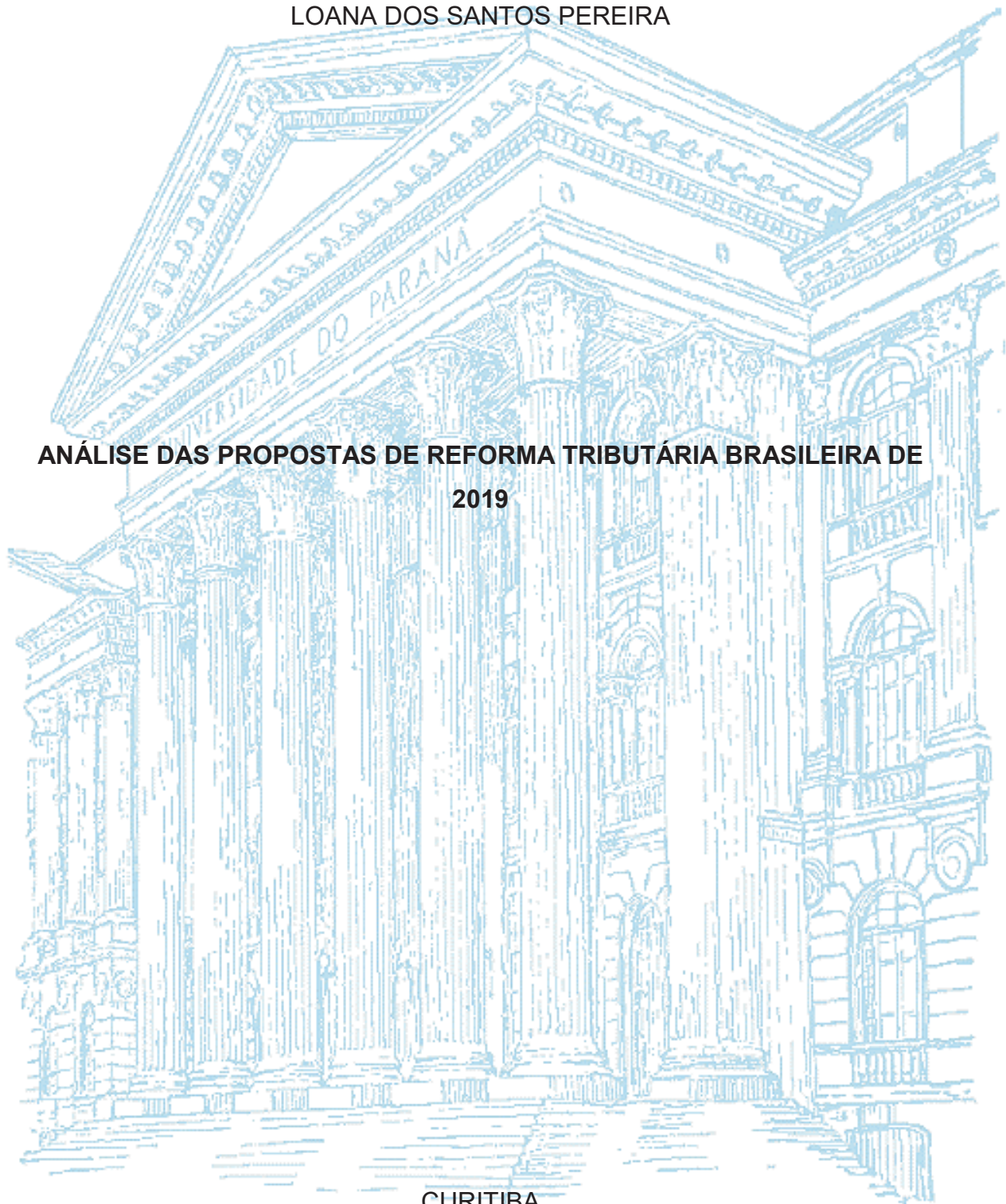


UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

LOANA DOS SANTOS PEREIRA

**ANÁLISE DAS PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA DE  
2019**



CURITIBA

2020

LOANA DOS SANTOS PEREIRA

**ANÁLISE DAS PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA DE  
2019**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Contábeis, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como pré-requisito para obtenção do título de Especialista em MBA em Gestão Contábil e Tributária.

Orientador: Prof. Dr. Romualdo Douglas Colauto

CURITIBA

2020

## RESUMO

Um dos principais fatores para a tributação no Brasil ser considerada uma das mais complexas e onerosas do mundo é a existência de inúmeras leis, normas, decretos, emendas, medidas provisórias, convênios e instruções normativas que tratam sobre este assunto. Além de ser uma tributação extensa, estão vigentes atualmente várias formas diferentes de arrecadações. As Propostas de Emenda à Constituição, apresentadas em 2019, visam diminuir esta complexidade e onerosidade. As propostas apresentadas foram a PEC 45/2019, PEC 110/2019 e PEC 128/2019, além das propostas foi publicada uma Emenda Substitutiva Global nº 178/2019 à PEC 45/2019. O objetivo deste trabalho foi expor os principais impactos destas propostas de reforma tributária sobre as empresas brasileiras. Em suma, as propostas visam unificar e substituir algumas formas de arrecadações vigentes, sendo a PEC 45/2019 em conjunto com a EMC 178/2019 as mais abrangentes e que melhor atendem as necessidades dos contribuintes, principalmente as empresas brasileiras.

**Palavras-chave:** Tributação no Brasil. Empresas Brasileiras. Reforma Tributária.

## **ABSTRACT**

One of the main factors for taxation in Brazil to be considered one of the most complex and costly in the world is the existence of numerous laws, norms, decrees, amendments, provisional measures, agreements and normative instructions dealing with this matter. In addition to being an extensive taxation, several different forms of collections are currently in force. The Proposed Amendments to the Constitution, presented in 2019, aim to reduce this complexity and cost. The proposals presented were PEC 45/2019, PEC 110/2019 and PEC 128/2019, in addition to the proposals, a Global Substitutional Amendment Nº 178/2019 to PEC 45/2019 was published. The purpose of this paper was to expose the main impacts of these tax reform proposals on Brazilian companies. In short, the proposals aim to unify and replace some forms of tax collection in force, with PEC 45/2019 in conjunction with EMC 178/2019 being the most comprehensive and that best meet the needs of taxpayers, especially Brazilian companies.

**Keywords:** Taxation in Brazil. Brazilian companies. Tax reform.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	5
1.2 OBJETIVOS .....	6
1.2.1 Objetivo geral .....	6
1.2.2 Objetivos específicos.....	6
1.3 JUSTIFICATIVA .....	6
<b>2 REVISÃO DA LITERATURA</b> .....	8
2.1 ASPECTOS GERAIS SOBRE A REFORMA TRIBUTÁRIA .....	8
2.2 PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 45/2019.....	10
2.3 PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 110/2019.....	14
2.4 PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 128/2019.....	20
2.5 EMENDA SUBSTITUTIVA GLOBAL Nº 178/201 .....	27
<b>3 METODOLOGIA</b> .....	35
<b>4 ANÁLISE DOS IMPACTOS DAS PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA SOBRE AS EMPRESAS BRASILEIRAS</b> .....	36
4.1 PROPOSTAS DE EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 45/2019, 110/2019 E 128/2019 .....	36
4.2 EMENDA SUBSTITUTIVA GLOBAL Nº 178/2019 .....	39
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	41
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	43

## 1 INTRODUÇÃO

A Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) é um órgão internacional, fundado em 1961, que atua juntamente com os governos, para a formulação de políticas e normas que promovam o desenvolvimento social, econômico e ambiental. A OECD faz regularmente um levantamento anual de dados econômicos, ambientais e sociais que podem servir de comparativos entre as nações. Segundo dados divulgados pela OECD a tributação brasileira é uma das mais complexas e mais onerosas do mundo. O Brasil ocupa a vigésima quinta posição na lista dos países com a maior carga tributária no ano de 2017. Dos países da América Latina fica abaixo apenas de Cuba que ocupa a oitava posição (OECD, 2019).

O modelo tributário brasileiro empregue nos dias atuais tem suas diretrizes estabelecidas na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 que regula, com fundamento na Emenda Constitucional n. 18, de 1º de dezembro de 1965 e estabelece, com fundamento no artigo 5º, inciso XV, alínea b, da Constituição Federal. Desde então, foram realizadas diversas alterações que vieram a aumentar e dificultar as formas de arrecadação da União, dos Estados e dos Municípios. Essas maçantes alterações causaram diversos problemas para os contribuintes e para os órgãos regulamentadores. Tendo como base essas complicações e as modernizações, em âmbitos econômicos, sociais e culturais, sofridas até os dias atuais, foram apresentados diversos projetos de reestruturação da tributação no Brasil.

Os projetos de reforma tributária, do ano de 2019, que estão transitando no Congresso Nacional são: a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) 45/2019 elaborada pelo Deputado Federal Baleia Rossi e apresentada ao Plenário em 03 de abril de 2019; a PEC 110/2019 apresentada pelo Senado Federal em 09 de julho de 2019 e a PEC 128/2019 apresentada pelo Deputado Federal Luís Miranda em 16 de agosto de 2019. Além destes três projetos, os partidos da oposição na Câmara (PT, PCdoB, PDT, PSB, PSOL e Rede) publicaram a Emenda Substitutiva Global 178/2019. Nesse sentido, este trabalho busca responder a seguinte questão de pesquisa: **quais os principais impactos das propostas de reforma tributária sobre as empresas brasileiras?**

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 Objetivo geral

O objetivo do presente trabalho é analisar os principais impactos das propostas de reforma tributária sobre as empresas brasileiras.

### 1.2.2 Objetivos específicos

Para que seja possível cumprir com o objetivo da pesquisa, obtendo as informações necessárias para uma análise completa e íntegra e realizar uma interpretação pragmática da atual situação tributária brasileira, pretende-se concluir os seguintes objetivos:

- Demonstrar o atual cenário tributário brasileiro e as principais dificuldades enfrentadas pelos gestores no planejamento tributário das organizações;
- Analisar as Propostas de Emenda Constitucional sobre a Reforma Tributária apresentadas na Câmara Legislativa e no Senado Federal;
- Evidenciar os principais impactos da adoção das Propostas de Emenda Constitucional em empresas brasileiras.

## 1.3 JUSTIFICATIVA

O presente estudo visa analisar um tema muito recente e pouco debatido no ambiente acadêmico. Apresentadas no ano de 2019, as PECs podem alterar, de forma significativa, o cenário tributário brasileiro, tendo conseqüentemente, a capacidade de impactar de maneira considerável as empresas no Brasil.

A tributação no Brasil se tornou complexa e extremamente abundante ao longo dos anos. Existem várias normas para tratar sobre o mesmo assunto e em alguns casos, estas normas são diferentes para cada estado e/ou município. Muitas destas normas são passíveis de interpretações por parte dos contribuintes, originando assim, um cenário tributário incerto. As propostas de

emenda constitucional podem vir a ser uma possibilidade de melhoria para estes cenários.



## 2 REVISÃO DA LITERATURA

### 2.1 ASPECTOS GERAIS SOBRE A REFORMA TRIBUTÁRIA

O modelo tributário brasileiro teve sua formalização com a Lei nº 5.172, de 1966, com a Emenda Constitucional n. 18, de 1965 e com o artigo 5º, inciso XV, alínea b, da Constituição Federal. Desde então foram realizadas diversas alterações que comprometeram a qualidade da tributação no Brasil. De acordo com José Roberto, et al., a necessidade de uma reforma tributária no Brasil é decorrente do que se segue:

Embora já houvesse reconhecimento de que determinadas características da tributação no Brasil são contraditórias com um sistema tributário considerado de boa qualidade, foi sua inadequação à nova realidade internacional que motivou e generalizou na sociedade a reivindicação por uma reforma tributária. Formou-se um relativo consenso de que o sistema é extremamente prejudicial à participação da economia brasileira nos fluxos financeiros globais e, em particular, de produtos e de investimentos diretos. Cresceu o entendimento em torno da urgência de evitar que a competitividade do setor produtivo nacional seja afetada por motivos essencialmente tributários e que, para tanto, é imprescindível eliminar entraves à promoção da harmonização internacional das regras domésticas de tributação. (AFONSO; ARAUJO; REZENDE; VARSANO, 2000, p. 148).

Ainda nesse contexto:

O grande dilema enfrentado na formulação de um projeto de reforma tributária é o seguinte: por um lado, o novo contexto mundial torna consensual e urgente a realização da reforma quando se tem por meta uma inserção internacional bem-sucedida e, por outro, a existência de determinados limites internos tornam o processo complexo e retardam sua implementação. Há, portanto, consenso quanto à necessidade de reforma, mas não quanto aos caminhos para promovê-la. À medida que o debate tem se intensificado e avançado, o grande desafio tem sido encontrar um caminho que, simultaneamente, corrija os defeitos do sistema tributário nacional, seja capaz de adequá-lo aos requisitos externos [...] e respeite os limites internos [...] (AFONSO; ARAUJO; REZENDE; VARSANO, 2000, p. 148).

O Editorial da Folha de São Paulo, também trata sobre o assunto:

Amplia-se a convicção de que o Brasil necessita urgentemente de uma ampla reforma tributária. A queda na arrecadação não se deve apenas ao declínio do nível de atividade; decorre igualmente do

aumento da evasão e, sobretudo, da desintegração do sistema atual. (ALBUQUERQUE – organizador, 1994, p. 55).

Pondera ainda:

Moldado inicialmente como um conjunto coerente de impostos, o sistema tributário foi sendo paulatinamente descaracterizado por sucessivas “reformas” que visavam aumentar a receita. Hoje vigora um conjunto inconsistente, redundante, complexo, ineficiente e profundamente injusto. (ALBUQUERQUE – organizador, 1994, p. 55).

Em entrevista concedida à Nely Caixeta para a Revista Exame, publicada em 26 de junho de 1991, o tributarista Eivany Antônio Silva expõe:

Para fazer uma reforma tributária é preciso ter peito. É preciso coragem e vontade. Ela tem de conjugar três coisas que envolvem, necessariamente, uma reforma constitucional. Em primeiro lugar, é necessário redimensionar o Estado, determinando-se o que é da União, em termos de recursos e de encargos, e o que vai para os Estados e municípios. Em segundo, é preciso reduzir o número de tributos existentes e diminuir as alíquotas e a complexidade das normas em vigor. Temos de facilitar a arrecadação, para simplificar a vida do contribuinte. Em terceiro, é necessária uma reforma da máquina fiscal. A coisa mais eficiente para a arrecadação seriam impostos simples e maior fiscalização. (Eivany Antônio Silva, tributarista, não p.).

Outros fatores que agravam a situação tributária brasileira são a complexidade e a grande quantidade de normas que a circundam. Existem atualmente mais de 90 tipos de tributos no Brasil, todos amplamente normatizados por leis, decretos, emendas, medidas provisórias, convênios e instruções normativas (Portal Tributário, 2019). Essa abundância causa um desgaste tanto para o contribuinte quanto para os órgãos regulamentadores, que precisam dispor de um amplo sistema de controle e integralização de informações.

O Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), fundado em 1992, visa a realização de estudos sobre a tributação brasileira. Em 2016, o IBPT publicou um estudo relatando que, em 28 anos de constituição federal, 5.471.980 (cinco milhões, quatrocentos e setenta e um mil novecentos e oitenta) normas foram editadas e 16 emendas constitucionais foram aprovadas. Cerca de 363.779 (trezentos e sessenta e três mil setecentos e setenta e nove)

normas são de natureza tributária. Em média foram 31 normas editadas por dia.

Tendo em vista a perspectiva das empresas e levando em consideração que a maioria delas não possui operações em todos os Estados, o IBPT estimou que, cada uma delas deve seguir em média 3.796 normas, o que representaria 42.633 artigos, 99.336 parágrafos, 317.618 incisos e 41.781 alíneas (IBPT, 2016):

Isto corresponde a 5,9 quilômetros de normas, se impressas em papel formato A4 e letra tipo Arial 12. Em decorrência desta quantidade de normas, as empresas gastam cerca de R\$ 60 bilhões por ano para manter pessoal, sistemas e equipamentos no acompanhamento das modificações da legislação. (IBPT, 2016, p. 6).

Adicionalmente a esta análise, se considerarmos as novas tecnologias desenvolvidas e os novos moldes de negócios internacionais, podemos observar também que o sistema tributário nacional se encontra desatualizado, não abrangendo todas as novas formas de empreendimentos e causando, muitas vezes, viés nas formas de interpretações de seus enquadramentos tributários.

## 2.2 PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 45/2019

Em 03 de abril de 2019, o deputado federal Baleia Rossi, apresentou ao Plenário a Proposta de Emenda Constitucional nº 45/2019. As principais alterações propostas ao Sistema Tributário Nacional são as seguintes:

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.

§ 6º A lei complementar referida no caput criará o comitê gestor nacional do imposto sobre bens e serviços, integrado por representantes da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios, a quem caberá:

I – editar o regulamento do imposto, o qual será uniforme em todo o território nacional;

- II – gerir a arrecadação centralizada do imposto;
- III – estabelecer os critérios para a atuação coordenada da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios na fiscalização do imposto;
- IV – operacionalizar a distribuição da receita do imposto, nos termos estabelecidos no parágrafo 5º deste artigo;
- V – representar, judicial e extrajudicialmente, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios nas matérias relativas ao imposto sobre bens e serviços.

§ 7º A representação judicial e extrajudicial do comitê gestor será exercida de forma coordenada pelos procuradores da Fazenda Nacional, dos Estados e dos Municípios.

§ 8º Cabe à lei complementar disciplinar o processo administrativo do imposto sobre bens e serviços, que será uniforme em todo o território nacional.

§ 9º Excetua-se do disposto no inciso IV do § 1º a devolução parcial, através de mecanismos de transferência de renda, do imposto recolhido pelos contribuintes de baixa renda, nos termos da lei complementar referida no caput [...] Art. 159-A. A alíquota do imposto sobre bens e serviços fixada pela União será formada pela soma das alíquotas singulares vinculadas às seguintes destinações:

- I – seguridade social;
- II – financiamento do programa do seguro-desemprego e do abono de que trata o § 3º do art. 239;
- III – financiamento de programas de desenvolvimento econômico, nos termos do § 1º do art. 239;
- IV – Fundo de Participação dos Estados;
- V – Fundo de Participação dos Municípios;
- VI – programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, nos termos do art. 159, I, “c”;
- VII – transferência aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados;
- VIII – manutenção e desenvolvimento do ensino; IX – ações e serviços públicos de saúde;
- X – recursos não vinculados, sendo a alíquota singular associada a esta destinação correspondente à diferença entre a alíquota federal do imposto e as alíquotas singulares a que se referem os incisos I a IX deste artigo.

Art. 159-B. A alíquota do imposto sobre bens e serviços fixada pelos Estados e pelo Distrito Federal será formada pela soma das alíquotas singulares vinculadas às seguintes destinações:

- I – manutenção e desenvolvimento do ensino;
- II – ações e serviços públicos de saúde;
- III – transferência aos municípios de cada Estado;
- IV – outras destinações previstas na Constituição do Estado ou do Distrito Federal;
- V – recursos não vinculados, sendo a alíquota singular associada a esta destinação correspondente à diferença entre a alíquota estadual ou distrital do imposto e as alíquotas singulares a que se referem os incisos I a IV deste artigo.

Art. 159-C. A alíquota do imposto sobre bens e serviços fixada pelos Municípios será formada pela soma das alíquotas singulares vinculadas às seguintes destinações:

- I – manutenção e desenvolvimento do ensino;
- II – ações e serviços públicos de saúde;
- III – outras destinações previstas na lei orgânica do Município;
- IV – recursos não vinculados, sendo a alíquota singular associada a esta destinação correspondente à diferença entre a alíquota municipal do imposto e as alíquotas singulares a que se referem os

incisos I a III deste artigo [...] Art. 159-F. A nenhuma unidade federada poderá ser destinada parcela superior a vinte por cento do montante a que se refere o inciso VII do art. 159A, devendo o eventual excedente ser distribuído entre os demais participantes, mantido, em relação a esses, o critério de partilha nele estabelecido.

Parágrafo único. Os Estados entregarão aos respectivos Municípios vinte e cinco por cento dos recursos que receberem nos termos deste artigo, observados os critérios estabelecidos no art. 159-G, I e II.

Art. 159-G. As parcelas destinadas aos Municípios nos termos do inciso III do art. 159-B serão creditadas conforme os seguintes critérios:

I – três quartos na proporção da respectiva população;

II – um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos territórios, lei federal. (Brasil, 2019, p. 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9).

Já as justificativas para a elaboração da PEC 45/2019 são as que seguem:

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 consequente 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. (Brasil, 2019, p. 22, 23).

A proposta de emenda constitucional nº 45/2019 foi amplamente debatida em audiências públicas desde seu anúncio até o presente momento. Atualmente está aguardando parecer do Relator na Comissão Especial. Foi a primeira proposta retratada no ano de 2019 e é a que está com o processo mais avançado até agora.

### 2.3 PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 110/2019

A PEC nº 110/2019, anunciada no Senado Federal em 09 de julho de 2019 é de autoria de sessenta e sete Senadores e possui as seguintes premissas em seu escopo:

Art.	153	.
		VIII-
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, bebidas alcoólicas e não alcoólicas, e veículos automotores novos, terrestres, aquáticos e aéreos;		
IX- transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos.		
§ 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I e II do caput deste artigo.		
§ 2º		.....
III- incidirá também sobre verbas indenizatórias, naquilo que superar o valor do gasto ou do patrimônio material indenizado.		
§ 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.		
§ 7º O imposto previsto no inciso IX atenderá ao seguinte:		
I – incidirá também se o doador tiver domicílio ou residência no exterior ou se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;		
II – a lei que o instituir definirá:		
a) a parcela do produto da arrecadação retida pela União para financiar as atividades de arrecadação, cobrança e fiscalização;		
b) a forma pela qual as atividades mencionadas na alínea ‘a’ deste inciso poderão ser compartilhadas com os Municípios, inclusive quanto à determinação do valor de bens imóveis neles localizados.		
(NR) Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir:		
I – imposto sobre transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;		
II – imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;		
III- imposto sobre propriedade de veículos automotores terrestres, aquáticos e aéreos;		
IV –por intermédio do Congresso Nacional, imposto sobre operações com bens e serviços, ainda que se iniciem no exterior.		
§		60
		.....
..... III – não incidirá sobre veículos de uso comercial destinados exclusivamente à pesca ou ao transporte público de passageiros ou de cargas, nos termos da lei complementar.		



IV – terá alíquotas máximas e mínimas fixadas por lei complementar, que regulará a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

§ 7º O imposto de que trata o inciso IV do caput deste artigo será instituído por lei complementar, apresentada nos termos do disposto no art. 61, §§ 3º e 4º, e atenderá ao seguinte:

I – será uniforme em todo o território nacional e terá regulamentação única, vedada a adoção de norma estadual autônoma, ressalvadas as hipóteses previstas em lei complementar;

II – será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, sendo assegurado: a) o crédito relativo às operações com bens e serviços empregados, usados ou consumidos na atividade econômica, ressalvadas as exceções relativas a bens ou serviços caracterizados como de uso ou consumo pessoal;

b) o crédito integral e imediato, quando cabível, na aquisição de bens do ativo imobilizado;

c) o aproveitamento de saldos credores acumulados;

III – incidirá também:

a) nas importações, a qualquer título;

b) nas locações e cessões de bens e direitos;

c) nas demais operações com bens intangíveis e direitos;

IV – terá uma alíquota padrão, assim entendida a aplicável a todas as hipóteses não sujeitas a outro enquadramento;

V – a alíquota aplicável às operações sujeitas também ao imposto de que trata o art. 153, VIII, não poderá ser superior à alíquota padrão;

VI – não incidirá:

a) nas exportações, garantidos a manutenção e o aproveitamento do imposto cobrado nas operações anteriores;

b) sobre a mera movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira;

c) nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita;

VII- sem prejuízo do disposto nos arts.156-A e 158, V, o imposto pertencerá ao Estado de destino do bem ou serviço, nos termos da lei complementar, que poderá estabelecer:

a) cobrança em todo território nacional centralizada em um único estabelecimento;

b) exigência integral do imposto no Estado de origem da operação com o bem ou serviço e repasse ao Estado de destino;

c) utilização de câmara de compensação, que poderá ser implementada por tipo de bem ou serviço ou por setor de atividade econômica;

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;

IX – não integrará sua própria base de cálculo ou a do imposto de que trata o art. 153, VIII;

X- poderá ser cobrado de acordo com a liquidação financeira das operações;

XI – lei complementar estabelecerá as matérias da regulamentação única prevista no inciso I deste parágrafo que dependerão de aprovação por resolução do Senado Federal.

(NR) Art. 155-A. A regulamentação, a arrecadação, a fiscalização e a cobrança do imposto previsto no art. 155, IV, bem como de outros tributos ou responsabilidades que lhes sejam delegados por convênio, serão realizadas por conjunto de 20 administrações tributárias dos Estados, Distrito Federal e Municípios, cabendo à lei complementar:

I – dispor sobre as regras de organização e funcionamento integrado, em âmbito nacional, das administrações tributárias em cada Estado, Distrito Federal e Município, bem como as responsabilidades das autoridades tributárias responsáveis pela fiscalização e constituição do crédito tributário de impostos e contribuições;

II- definir outros tributos a serem arrecadados, fiscalizados ou cobrados nos termos deste artigo, podendo ser delegados por meio de convênio;

III – estabelecer regras unificadas para o processo administrativo tributário;

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no caput, os Municípios poderão ter suas próprias administrações tributárias locais para lançamento e fiscalização de tributos de suas competências e controle dos repasses das receitas que lhes pertençam, sendo-lhes ainda assegurada, na forma prevista em convênio, atuação na fiscalização de outros tributos de seu interesse.

Art. 156-A. Do produto da arrecadação do imposto previsto no art. 155, IV, trinta e cinco inteiros e cinquenta e sete centésimos por cento pertencem à União, observado o disposto no art. 159, IV.

Art. 157

.....  
 III – vinte por cento do produto da arrecadação do imposto previsto no art. 153, VIII.” (NR)

Art. 158

.....  
 III – o produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores terrestres licenciados em seus territórios;

V – vinte e dois inteiros e noventa e um centésimos por cento do produto da arrecadação do imposto previsto no art. 155, IV;

VI – o produto da arrecadação do imposto federal sobre transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos.

Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso V do caput deste artigo, serão creditadas conforme os seguintes critérios:

I – oitenta e quatro inteiros e vinte e seis centésimos por cento pertencerá ao Município de destino do bem ou serviço, nos termos da lei complementar a que se refere o art. 155, § 7º, VII;

II – quinze inteiros e setenta e quatro centésimos por cento serão repassados de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal. (Brasil, 2019, p. 4, 5, 6, 7, 8, 9).

### As alegações declaradas pelos Senadores foram:

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 IPV A, 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. (Brasil, 2019, p. 21, 22, 23).

É importante ressaltar que a proposta possui conteúdo similar à PEC nº 293/2004, aprovada por Comissão Especial da Câmara dos Deputados em 2018, tendo como relator o Deputado Luiz Carlos Hauly. A PEC 110/2019 possui atualmente destaque similar à PEC 45/2019, sendo assim, uma das propostas com maior chance de aprovação.

## 2.4 PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 128/2019

A PEC mais recente é a nº 128/2019, apresentada pelo Deputado Federal Luis Miranda, em 16 de agosto de 2019. Seu fundamento básico consiste em:

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. 152-A, 153, VIII e 155, II, das contribuições sociais previstas no art. 195, I, e §§ 12 e 13 e da contribuição a que se refere o art. 239.

§ 1º ..... (renumerado)

.....  
 V- o contribuinte poderá optar pelo pagamento dos impostos sobre bens e serviços a que se referem os arts. 152-A e 153, VIII, 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 dos impostos sobre bens e serviços a que se referem os arts. 152-A e 153, VIII 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. 150. ....

.....  
 § 1º A vedação do inciso III, “b”, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I; 153, I, II, IV, V e IX, na hipótese prevista no § 9º, III; e 154, II; e a vedação do inciso III, “c”, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I; 153, I, II, III, V e IX, na hipótese prevista no § 9º, III; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I.

.....(NR)

Art. 152-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços, que será uniforme em todo o território nacional, cabendo 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:

- a) exportações, assegurada a manutenção dos créditos; e
- b) serviços financeiros e digitais;

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 pelos Estados ou Distrito Federal e pelos Municípios, observado o seguinte:

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

II – na ausência de disposição específica na lei estadual, distrital ou municipal, a alíquota do imposto será a alíquota de referência, fixada nos termos do art. 119-A 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 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.

§ 6º A lei complementar referida no caput criará o comitê gestor nacional do imposto sobre bens e serviços, integrado por representantes dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios, a quem caberá:

I – editar o regulamento do imposto, o qual será uniforme em todo o território nacional;

II – gerir a arrecadação centralizada do imposto;

III – estabelecer os critérios para a atuação coordenada dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios na fiscalização do imposto;

IV – operacionalizar a distribuição da receita do imposto, nos termos estabelecidos no parágrafo 5º deste artigo;

VII – representar, judicial e extrajudicialmente, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios nas matérias relativas ao imposto sobre bens e serviços.

§ 7º A representação judicial e extrajudicial do comitê gestor será exercida de forma coordenada pelos procuradores da Fazenda dos Estados e dos Municípios.

§ 8º Cabe à lei complementar disciplinar o processo administrativo do imposto sobre bens e serviços, que será uniforme em todo o território nacional.

§ 9º Excetua-se do disposto no inciso IV do § 1º:

I – a devolução parcial, através de mecanismos de transferência de renda, do imposto recolhido pelos contribuintes de baixa renda, nos termos da lei complementar referida no caput; e

II – regimes tributários especiais no âmbito da Zona Franca de Manaus.

Art. 153.....

.....

VIII – bens e serviços;

IX – movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira.

.....

§ 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos

enumerados nos incisos I, II, IV, V e IX, na hipótese prevista no § 9º, III, deste artigo.

.....  
 § 3º .....

.....  
 V – incidirá apenas com a finalidade de:

a) desestimular o consumo de determinados bens, serviços ou direitos em razão de riscos à saúde pública e à segurança pública; ou  
 b) dar efetividade ao tratamento preferencial à Zona Franca de Manaus, observados a imunidade e os prazos previstos nos arts. 40, 92 e 92-A do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, nos termos de lei complementar específica.

.....  
 § 5º O ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se exclusivamente à incidência do regime especial do imposto de que trata o § 9º, III deste artigo, devido na operação de origem; a alíquota mínima será de um por cento, assegurada a transferência do montante da arrecadação nos seguintes termos:

.....  
 § 6º Observado o disposto nos §§ 7º e 8º, o imposto previsto no inciso VIII do caput:

I – incidirá também sobre:

os intangíveis;

a cessão e o licenciamento de direitos;

c) a locação de bens; e

d) as importações de bens, tangíveis e intangíveis, serviços e direitos;

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

III – 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;

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

V – terá alíquota:

uniforme para todos os bens, tangíveis e intangíveis, serviços e direitos;

fixada nos termos dos arts. 118 e 119 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, até que lei específica a altere;

VI – terá débitos e créditos escriturados por estabelecimento e o imposto será apurado e pago de forma centralizada;

§ 7º Excetua-se do disposto no § 6º, V, “a” a devolução parcial, através de mecanismos de transferência de renda, do imposto recolhido pelos contribuintes de baixa renda, nos termos da lei.

§ 8º O disposto no § 6º, II, III, V e VI aplica-se facultativamente aos serviços financeiros e digitais, cujos impostos poderão, na forma da lei:

I – ser devidos pela empresa ou entidade a ela equiparada; e

II – incidir sobre a receita ou o faturamento.

§ 9º O imposto previsto no inciso IX do caput atenderá ao seguinte:

I – também incidirá sobre a movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos realizados fora do sistema financeiro;

II – a lei complementar que o instituir definirá:

a) as alíquotas aplicáveis, que incidirão tanto nos débitos quanto nos créditos bancários;

b) a forma como, respeitadas as normas de tratados internacionais de livre comércio de que o Brasil seja signatário, serão implementados os princípios da desoneração tributária das exportações de bens e

serviços e do idêntico tratamento do produto ou serviço importado ao seu similar nacional;

c) as movimentações e transações envolvendo aplicações financeiras e mobiliárias, inclusive em ouro como ativo financeiro, que terão sua tributação diferida durante todo o tempo em que os recursos correspondentes não retornarem, dos circuitos dos mercados financeiros e de capitais, para consumo ou investimento em ativos não financeiros ou mobiliários;

d) a faixa de renda sobre a qual o imposto não incidirá;

e) as restrições preventivas à evasão tributária, dentre as quais a forma obrigatoriamente nominal e não endossável de toda e qualquer ordem de pagamento ou título de crédito, bem como as sanções eficazes para dissuadir sua burla;

f) as restrições à validade do adimplemento de obrigações jurídicas onerosas, se não for comprovado o recolhimento do imposto;

g) o procedimento unificado de arrecadação, com repasse direto, imediato e automático, pelas instituições ou órgãos responsáveis pela arrecadação, aos respectivos destinatários;

III – poderá ter regime especial de tributação, com finalidade regulatória, destinado a operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários.

IV – terá alíquota fixada nos termos dos arts. 118 e 119 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias até que lei específica a altere, observado o disposto no inciso III deste parágrafo. (NR)

Art. 159.....

I – do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza, sobre serviços financeiros e digitais e sobre produtos industrializados, 49% (quarenta e nove por cento), na seguinte forma:

..... (NR)

Art. 159-A. As alíquotas dos impostos sobre bens e serviços e sobre movimentação financeira previstos, respectivamente, no art. 153, VIII e IX, serão formadas pela soma das alíquotas singulares vinculadas às seguintes destinações:

I – seguridade social;

II – financiamento do programa do seguro desemprego e do abono de que trata o § 3º do art. 239;

III – financiamento de programas de desenvolvimento econômico, nos termos do § 1º do art. 239;

IV – Fundo de Participação dos Estados;

V – Fundo de Participação dos Municípios;

VI – programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, nos termos do art. 159, I, “c”;

VII – transferência aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados;

VIII – manutenção e desenvolvimento do ensino;

IX – ações e serviços públicos de saúde;

X – reforma agrária.

XI – recursos não vinculados, sendo a alíquota singular associada a esta destinação correspondente à diferença entre as alíquotas dos impostos e as alíquotas singulares a que se referem os incisos I a X deste artigo.

Art. 159-B. A alíquota do imposto sobre bens e serviços, previsto no art. 152-A, fixada pelos Estados e pelo Distrito Federal será formada pela soma das alíquotas singulares vinculadas às seguintes destinações:

I – manutenção e desenvolvimento do ensino;

II – ações e serviços públicos de saúde;

III – transferência aos municípios de cada Estado;



IV – outras destinações previstas na Constituição do Estado ou do Distrito Federal;

V – recursos não vinculados, sendo a alíquota singular associada a esta destinação correspondente à diferença entre a alíquota estadual ou distrital do imposto e as alíquotas singulares a que se referem os incisos I a IV deste artigo.

Art. 159-C. A alíquota do imposto sobre bens e serviços, previsto no art. 152-A, fixada pelos Municípios será formada pela soma das alíquotas singulares vinculadas às seguintes destinações:

I – manutenção e desenvolvimento do ensino;

II – ações e serviços públicos de saúde;

III – outras destinações previstas na lei orgânica do Município;

IV – recursos não vinculados, sendo a alíquota singular associada a esta destinação correspondente à diferença entre a alíquota municipal do imposto e as alíquotas singulares a que se referem os incisos I a III deste artigo.

Art. 159-D. O produto da arrecadação dos impostos sobre bens e serviços e sobre movimentação financeira da União e do imposto sobre bens e serviços dos Estados, Distrito Federal e Municípios será distribuído entre as destinações de que tratam os arts. 159-A, 159-B e 159-C, na proporção da participação de cada alíquota singular na alíquota total.

Parágrafo único. Excetua-se do disposto no caput o produto da arrecadação do imposto sobre serviços financeiros e digitais, que deverá ter parte de sua arrecadação distribuída aos Fundos de Participação de Estados e Municípios, conforme o disposto no art. 159, I. (Brasil, 2019, p. 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10).

A justificativa do Deputado Luis Miranda para a o anuncio da proposta de emenda constitucional à Câmara dos Deputados é a que segue:

A presente Proposta de Emenda a Constituição tem o objetivo precípuo de modificar as bases de incidência tributária em vigor no Brasil, diminuindo a participação dos tributos sobre o consumo e aumentando a tributação sobre os lucros e ganhos. Essa medida é imprescindível para otimizar a capacidade arrecadatória do Estado, em sintonia com os princípios da curva de Laffer, pois a arrecadação sobre o consumo no Brasil atingiu um patamar tal que a tributação sobre essa se erodiu devido a efeitos colaterais, como aumento de sonegação, informalidade, além do desestímulo direto ao consumo e à produção.

Com a diminuição dos tributos sobre o consumo, dada sua altíssima incidência em vigor, o poder de compra dos brasileiros, especialmente dos mais pobres, aumentará fortemente, favorecendo o desenvolvimento da atividade econômica em um processo ganha-ganha para todos, empresários, trabalhadores, consumidores e o fisco.

Desde os anos finais do século XX, o governo federal ampliou a carga tributária em mais de 5% do PIB, essencialmente, por meio de tributos incidentes sobre o faturamento das empresas e o consumo das pessoas. Ao mesmo tempo, ampliou-se o conjunto de regimes especiais de tributação, isenções, programas de parcelamentos de débitos (refis), configurando um quadro caótico, injusto e ineficiente.

As bases da tributação da renda instituídas em 1995, logo após o bem sucedido controle do processo inflacionário, com a isenção concedida na distribuição de lucros e dividendos, ficaram em descompasso com a política tributária adotada pelos demais países

desenvolvidos, dificultando, inclusive, a celebração de tratados tributários de controle da bi-tributação, o que tem levado setores da indústria exportadora – mais inseridas nas cadeias globais de valor – a pleitear a revogação daquela isenção em contrapartida à diminuição das alíquotas nominais dos tributos sobre a renda.

O que mais destoa no padrão tributário brasileiro<sup>1</sup> é a parcela da tributação sobre a renda das pessoas físicas, de apenas 2,6% do PIB, em 2016, enquanto a média dos países da OCDE é de 8,2%, como também tem sido o caso dos Estados Unidos, onde essa medida apresenta uma tendência histórica ao longo do século em torno de 8%. Isso contribui para que o Brasil ostente um índice de progressividade (medido pela relação entre a arrecadação de tributos sobre a renda dividido pela tributação sobre o consumo) muito baixo, de cerca de 0,5, enquanto, por exemplo, os Estados Unidos e a África do Sul têm índices de 3 e 1,4, respectivamente<sup>2</sup>.

O debate acadêmico recente tem sofrido um revisionismo na literatura especializada de finanças públicas que estuda o efeito dos tributos sobre a eficiência econômica e sobre a desigualdade. Os principais postulados da teoria da tributação ótima (optimal tax theory) têm sido relativizados e o aumento da tributação sobre os ganhos e os lucros é agora apontado como um caminho mais desejável para o desenvolvimento econômico do que a incidência tributária sobre o consumo.

A emenda ora proposta aproveita a sistemática engenhosa de substituição de tributos da PEC 45/2019, mas promove uma série de alterações com vistas a equacionar alguns dos principais entraves que dificultam a obtenção de consenso para avançarmos na reforma tributária, além de rebalancear o mix tributário entre as bases de consumo e renda, como já mencionado.

Uma primeira medida proposta é o desmembramento do imposto sobre bens e serviços – IBS em dois tributos, um federal e outro dos estados e municípios, o denominado IVA dual, principal reivindicação dos governadores e secretários de fazenda estaduais. No caso do IBS federal, o imposto sobre operações financeiras – IOF também é incluído no rol dos tributos que serão substituídos.

Outra medida é a retomada da tributação sobre lucros e dividendos e sobre a movimentação financeira, interrompidas, respectivamente, desde 1995 e 2008, para que seja possível reduzir a tributação sobre o consumo, sobre a renda das empresas e sobre a contratação de trabalhadores, mantendo inalterada a carga tributária total da União.

Visando limitar os efeitos distorcivos da tributação sobre movimentação financeira (IMF), incorporamos em nossa proposta o regramento básico previsto na Emenda apresentada pelo deputado Luciano Bivar à PEC 45/2019, sendo previsto adicionalmente um regime especial de tributação com a finalidade de suprir a função regulatória do IOF.

O escopo do IPI é reduzido significativamente e mantido apenas com a finalidade de desestimular o consumo de determinados bens, serviços ou direitos em razão de riscos à saúde pública e à segurança pública; além de preservar a Zona Franca de Manaus. Logo, a proposta não contempla a criação de um novo imposto seletivo<sup>4</sup>, na medida em que o imposto seletivo visa exatamente a redução do escopo do IPI, mas é proposto de forma aberta, possibilitando que a União escolha produtos e setores de forma não delimitada na Constituição. Ademais, não faz sentido abrir mão da segurança jurídica e previsibilidade lentamente construídas em contenciosos no Judiciário, que somente há pouco tempo se estabilizaram, a exemplo do crédito-prêmio do IPI.

Essas medidas permitirão a diminuição da alta carga de tributos atualmente suportada pelas empresas, em especial pela diminuição

da alíquota do imposto sobre bens e serviços – de cerca de 10%, conforme prevista na PEC 45, para 5% – além da alíquota do imposto de renda das empresas, que deverá também diminuir significativamente, sendo determinada de forma residual, após a contabilização das alterações nos demais tributos, em conjunto com o imposto sobre movimentação financeira. Ou seja, o Senado poderá escolher qual tributo – IMF ou IRPJ – aumenta ou diminui mais para compensar as reduções dos demais tributos e a manutenção das destinações constitucionais e da estabilidade da carga tributária total. Além de contribuir para essa compensação a alíquota do IMF será composta de parcela adicional que se destina a compensar outra medida proposta, a desoneração das contribuições previdenciárias sobre folha de pagamento. A contribuição suportada pelas empresas cairá de 20% para 10%, 2% ao ano, e terá sua base de cálculo limitada ao teto máximo estabelecido para os benefícios do Regime Geral de Previdência Social de modo a incentivar a formalização e a geração de empregos. Da mesma forma, as alíquotas dos trabalhadores, se reduzirão à metade, passando de 8 a 11% para 4 a 5,5%. Adicionalmente, essas medidas, conjuntamente com a volta da tributação de lucros e dividendos, contribuem para inibir o fenômeno da “pejotização”.

Duas outras questões controversas são endereçadas: a tributação sobre serviços financeiros e digitais. A atividade financeira demanda regras especiais que dificilmente se compatibilizam com o modelo de tributação sobre valor adicionado do IBS, razão pela qual esse segmento se submete a regimes especiais em qualquer lugar do mundo. Já na economia digital, também é necessário que se estabeleçam regras específicas visando alcançar a geração de riqueza e os fatos econômicos fugidios de empresas como Facebook e o Google, a exemplo das propostas que vem sendo feitas nos países da Comunidade Europeia. Um passo concreto na instituição de um regime tributário específico com esse objetivo já foi dado na França em 2019 e a Inglaterra anunciou seu novo “digital tax” para o ano que vem. Logo, propomos que a tributação nesses dois segmentos fique a cargo somente da União, com a arrecadação sendo compartilhada com estados e municípios.

A diluição da carga tributária entre mais tributos, transferindo parte da incidência do consumo para a renda e o lucro efetivo – em vez do faturamento –, além de estimular a atividade econômica e o consumo, fará com que aqueles com maior capacidade contributiva passem a suportar uma parte maior do ônus tributário, atualmente incorrido pelas pessoas mais pobres, viabilizando um processo de transição mais rápida de 7 anos, em vez de 10. (Brasil, 2019, p. 28, 29, 30, 31, 32).

O teor da proposta nº 128/2019 tem como base fundamental a diminuição dos tributos sobre consumo e o aumento da tributação sobre os lucros e ganhos. Em contraparte tenta se assemelhar a PEC 45/2019 com a implementação do IBS, conforme exposto na justificativa. A PEC encontra-se pronta para pauta na Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania (CCJC), porém seu processo não está tão evoluído quanto as propostas apresentadas anteriormente.

## 2.5 EMENDA SUBSTITUTIVA GLOBAL Nº 178/2019

A Emenda Substitutiva Global 178/2019 foi elaborada para substituir o relatório da PEC 45/2019. É de autoria dos partidos da oposição na Câmara (PT, Pcdob, PDT, PSB, PSOL e Rede) e seu conteúdo consiste em:

Art. 1º A Constituição Federal passa a vigorar com os seguintes artigos alterados ou acrescidos: “Art. 20

.....  
 § 3º É vedada a dedução das importâncias pagas em função da participação no resultado da exploração de petróleo e gás natural ou da compensação financeira por essa exploração de que trata o § 1º, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição a que se refere o art. 195, I, c.” (NR)

“Art.43.....

§2º.....

III – isenções, reduções ou diferimento temporário de tributos federais devidos por pessoas físicas ou jurídicas, desde que envolvendo atividades em plena conformidade com os Objetivos do Desenvolvimento Sustentável das Nações Unidas, ou equivalentes, na forma que a lei dispuser, com prioridade, na Amazônia, para o incentivo à elaboração industrial dos produtos da biodiversidade e à conversão de áreas com pastagens degradadas em sistemas agroflorestais.(NR)”

“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; II – Assembleias Legislativas, 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 um terço dos Estados e Distrito Federal; § 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.105.....

III.....

d) contrariar as leis complementares relativas ao imposto a que se refere o art. 155, IV, negar-lhes vigência ou lhes der interpretação divergente da que lhes tenha atribuído outro tribunal.” (NR).

“Art.145.....

§ 1º Os tributos terão caráter pessoal e serão graduados, de forma progressiva, conforme a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

§ 3º O sistema tributário nacional, em seu conjunto, não pode produzir efeitos gerais regressivos na distribuição da renda dos contribuintes. § 4º Os tributos devem contribuir para I – a promoção da sustentabilidade ambiental; II – o desenvolvimento regional, reduzindo assimetrias intra e inter regionais; e III – ações e serviços públicos de educação e saúde. “(NR) 3

“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 no art. 155, II e IV, das contribuições sociais previstas no art. 195, I, e §§ 12 e 13 e da contribuição a que se refere o art. 239. IV – definir os critérios e a forma pela qual poderá ser realizada a devolução de tributos incidentes sobre o valor agregado de mercadorias e serviços adquiridos por famílias de baixa renda. Parágrafo único.....	.....	
V- o contribuinte poderá optar pelo pagamento do imposto sobre valor agregado de mercadorias e serviços a que se refere o art. 155, IV, hipótese em que a parcela a ele relativa não será cobrada pelo regime unificado de que trata este parágrafo. VI – Na hipótese de o recolhimento do imposto sobre valor agregado a que se refere o art. 155, IV ser feito de forma conjunta por meio do regime unificado de que trata o inciso III, d, deste artigo, não será permitida a apropriação e a transferência de créditos. ”	.....	
.....	.....	
(NR) “Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, inclusive com vistas à sustentabilidade ambiental, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.	.....	
.....	.....	
§2º.....	.....	
I – (Revogado) “(NR)	.....	
“Art.150.....	.....	
§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição.	.....	
.....	.....	
“(NR)	“Art.	151
.....	.....	
IV. Suspende ou extingue a pretensão punitiva do Estado nos Crimes contra a Ordem Tributária, em função de pagamento integral dos débitos oriundos de tributos e contribuições sociais ou da opção por regimes de parcelamento.	.....	
.....	.....	
“(NR)	“Art.	153
.....	.....	
VIII	–	grandes heranças
.....	.....	
§2º.....	.....	
I – será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, sendo vedada a desoneração, por qualquer meio, dos valores recebidos a título de lucros e dividendos pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas salvo em relação às na hipótese de pessoas jurídicas referidas no Art. 146, III, ‘d’ consideradas microempresas ou empresas de pequeno porte, na forma da lei.”	.....	
.....	.....	
§4º.....	.....	
I – será progressivo em relação à área total do imóvel e regressivo	.....	

quanto ao grau de utilização, e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades que não cumpram a função social;

.....  
 (NR) §6º - A determinação contida no Art. 145, § 1º, não se aplica aos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V. § 7º A lei complementar que instituir o imposto previsto no inciso VIII: I – estabelecerá alíquota máxima de quarenta por cento; II – incidirá sobre o valor do patrimônio transmitido que exceder a oito mil vezes o valor da faixa de isenção do imposto de renda da pessoa física; III – permitirá a dedução da base de cálculo as doações a título gratuito para instituições de educação, saúde, ciência e tecnologia sem fins lucrativos; (NR) “Art. 155

.....  
 III – imposto sobre propriedade de veículos automotores terrestres, aquáticos e aéreos, nos termos da Lei Complementar; IV – imposto sobre o valor agregado nas operações com mercadorias e serviços, ainda que se iniciem no exterior.

.....  
 § 1º

.....  
 IV – terá suas alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal;

.....  
 § 3º (Revogado)

.....  
 § 7º Lei complementar, apresentada nos termos do disposto no art. 61, §§ 3º e 4º, estabelecerá as normas gerais do imposto de que trata o inciso IV do caput deste artigo e atenderá ao seguinte: I – será uniforme em todo o território nacional, nos limites estabelecidos na referida lei complementar; II – será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores com mercadorias e serviços. III – incidirá também nas importações, a qualquer título; IV – terá alíquotas padrões; V – não incidirá nas exportações de produtos industrializados e semielaborados, garantidos a manutenção e o aproveitamento do imposto cobrado nas operações anteriores; VI – sem prejuízo do disposto no 158, V, o imposto pertencerá ao Estado de destino da mercadoria ou serviço, nos termos da lei complementar, que poderá estabelecer: a) cobrança em todo território nacional centralizada em um único estabelecimento do contribuinte; b) exigência integral do imposto no Estado de origem da operação com a mercadoria ou serviço e repasse ao Estado de destino; c) utilização de câmara de compensação, que poderá ser implementada por tipo de mercadoria ou serviço ou por setor de atividade econômica; VII – não integrará sua própria base de cálculo; 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 aos seguintes produtos ou serviços: a) alimentos da cesta básica; b) medicamentos essenciais; c) transporte público urbano coletivo rodoviário, ferroviário e metroviário de passageiros; d) saneamento básico; e e) educação infantil, ensino fundamental, médio, superior e educação profissional;

.....  
 (NR)” §8º - A determinação contida no Art. 145, § 1º, não se aplica ao imposto previstos no inciso IV do caput.

.....  
 (NR) 6 “Art. 155-A. A regulamentação, a arrecadação, a fiscalização e a cobrança do imposto previsto no art. 155, IV, bem como de outros

tributos ou responsabilidades que lhe sejam delegados por convênio, serão realizadas pelas administrações tributárias dos Estados e do Distrito Federal, cabendo à lei complementar: I – dispor sobre as regras de organização e funcionamento integrado, em âmbito nacional, das administrações tributárias de cada Estado e Distrito Federal, bem como as responsabilidades das autoridades tributárias responsáveis pela fiscalização e constituição do crédito tributário; II – definir outros tributos a serem arrecadados, fiscalizados ou cobrados nos termos deste artigo, podendo ser delegados por meio de convênio; III – estabelecer regras unificadas para o processo administrativo tributário. (Brasil, 2019, p. 1, 2, 3, 4, 5, 6).

É apresentado como justificativa, para a criação da EMC N° 178/2019, o seguinte conteúdo:

No Brasil rico não paga imposto, só trabalhador e a classe média que pagam. Ao mesmo tempo, enquanto um carro ou moto do trabalhador brasileiro paga imposto a lancha e o avião do rico não pagam. Para piorar há um enorme desequilíbrio na divisão dos impostos arrecadados no país. De tudo que é arrecadado nacionalmente, de forma injusta, há uma transferência de dinheiro tanto dos municípios e estados ao governo federal, quanto dos estados e municípios mais pobres para os mais ricos.

O sistema tributário realiza sistemática transferência de riqueza das classes baixa e média para a classe alta. Por isso, a constatação que ele favorece a sonegação, tributa o consumo da classe média e dos trabalhadores, ao invés de tributar a renda dos muito ricos, os lucros das grandes corporações, os produtos que fazem mal à saúde e ao meio ambiente. Desta forma, confirma que ele é politicamente dirigido para produzir e perpetuar privilégios para os muito ricos e aprofundas as desigualdades sociais.

A sociedade brasileira reclama melhores serviços públicos, em especial de educação e saúde. Por outro lado, se não há espaço para aumentar a carga tributária, o caminho é alterar sua composição aproximando seus parâmetros da média da OCDE (organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico), elevando a tributação sobre a renda dos atuais 5,97% do PIB para 10,27% do PIB, a tributação sobre o patrimônio de 0,84% para 2,06% e reduzindo a tributação sobre o consumo dos atuais 16,23% do PIB para 12,93%.

Outrora, várias iniciativas de reforma tributária não obtiveram o êxito de se tornarem leis. Agora, novamente se abre a mesma discussão com expectativas de que será possível, de forma democrática e com protagonismo do Parlamento, construir uma proposta olhando para o futuro e que esteja à altura dos desafios postos à sociedade brasileira. Neste sentido, os partidos que compõe a Liderança da Minoria na Câmara dos Deputados apresentam esta proposta de Reforma Tributária Justa e Solidária, tanto para dialogar com a sociedade como para construir, no Congresso Nacional, uma alternativa real de soluções dos problemas apontados.

Esta proposta de emenda substitutiva global à PEC nº45/2019 tem origem no trabalho desenvolvido no âmbito da Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil (Anfip) e Federação Nacional do Fisco Estadual e Distrital (Fenafisco). Os trabalhos da Reforma Justa e Solidária tiveram a coordenação do economista Eduardo Fagnani, o qual contou com a contribuição de diversos economistas e acadêmicos que pesquisam sobre o sistema tributário brasileiro há muito tempo, secretários de fazenda estaduais,

governadores e prefeitos. Também participaram ativamente dessa construção coletiva, as assessorias técnicas das bancadas do PT, PSB, PDT, PSOL, Pcdob e REDE da Câmara dos Deputados, integrantes do Grupo de Trabalho para a Reforma Tributária na Liderança da Minoria, bem como do Núcleo de Acompanhamento de Políticas Públicas da bancada do PT, cujo tema da Reforma Tributária foi coordenado pelo Professor Guilherme Melo, da UNICAMP. Asseguramos que se trata uma proposta capaz de superar esta realidade da legislação tributária brasileira marcada pela regressividade e concentração de receitas no governo central consagrando na Constituição Federal princípios garantidores para o Brasil conquistar uma legislação tributária justa e solidária. (Brasil, 2019, p. 18, 19).

Além da justificativa é explorada na proposta sua estrutura com base em 7 eixos, conforme exposto abaixo:

#### 1- Tributação Justa e Solidária

A desigualdade de renda limita a eficiência econômica reduzindo os investimentos e travando o crescimento econômico. O Brasil apresenta uma elevada concentração de renda no 1% mais rico, e o sistema tributário atual contribui para este processo. Enquanto a média de tributos sobre patrimônio e renda dos países da OCDE é de 39,6% no Brasil é de 22,7%. Por outro lado, os impostos sobre o consumo respondem por 32,4% na OCDE e 49,7% no Brasil, ou seja, aqui os mais pobres pagam mais impostos, o que tem um efeito regressivo na distribuição da renda. Assim, a proposta que apresentamos prevê a elevação da tributação sobre a renda e patrimônio com redução equivalente na tributação sobre o consumo, de modo a respeitar o preceito constitucional de tributação conforme a capacidade econômica. Com a finalidade de garantir a tributação justa e solidária propomos:

- i) Cobrança de imposto de renda na distribuição de lucros e dividendos à pessoa física e vedação da dedução de despesas com juros sobre capital próprio na apuração do lucro;
- ii) Instituição do imposto sobre grandes fortunas;
- iii) Ampliação da base de incidência do IPVA para aeronaves e embarcações;
- iv) Instituição de imposto sobre grandes heranças nos moldes do modelo Americano;
- v) Alterações no Imposto Territorial Rural garantindo progressividade em relação ao tamanho e regressividade em relação ao nível de utilização.
- vi) Incluir como princípio constitucional a não regressividade da tributação;
- vii) Desoneração enquanto necessário da cesta básica, medicamentos de uso essencial, saneamento, transporte público urbano e educação, até que tenhamos as condições objetivas para a devolução do imposto para famílias de baixa renda.

#### 2- Sustentabilidade ambiental

As mudanças climáticas estão visíveis por toda parte e ameaçam a existência humana. Por isso, cresce na sociedade o apelo por práticas que sejam ambientalmente sustentáveis, e o novo sistema tributário deverá dialogar diretamente com esta demanda.

É importante, portanto, tanto tributar setores e processos que sejam intensivos em insumos não renováveis, poluidores e degradadores do meio ambiente e quanto incentivar e fortalecer práticas e processos



que promovam a preservação e recuperação dos ecossistemas. Neste sentido propomos:

- i) Transformação da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Combustíveis, em uma contribuição de natureza ambiental ampliando a base de tributação para grandes poluidores, setores intensivos em recursos não renováveis, grandes minerações;
- ii) Incentivos para práticas agrícolas sustentáveis, produção de bioinsumos, produção, comercialização e processamento de alimentos orgânicos e agroecológicos;
- iii) Desoneração do saneamento;
- iv) Observância dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável das Nações Unidas na aplicação de recursos no âmbito dos fundos constitucionais;
- v) Manutenção da Zona Franca de Manaus

Com relação à Zona Franca de Manaus, é importante frisar que a existência deste polo industrial tem permitido o crescimento econômico do Estado com a preservação da floresta, devendo ser mantido.

### 3- Proteção à saúde humana

A população brasileira reclama melhores serviços de saúde pública, devendo esta política ter o devido tratamento na reforma tributária. Nesse sentido, a proposta incentiva a redução do consumo de produtos nocivos à saúde e amplia os recursos direcionados à saúde pública. Neste sentido, estamos propondo três medidas:

- i) A instituição de um tributo específico de competência federal que visa o desestímulo ao consumo de produtos nocivos à saúde como cigarros, tabaco, bebidas alcoólicas e outros definidos em lei ordinária federal;
- ii) Destinação de recursos deste tributo para a saúde não sendo computados no cálculo dos recursos mínimos a serem direcionados à saúde.
- iii) Descongelamento do piso da saúde;

### 4- Assegurar padrão de financiamento da educação

A universalização do acesso à educação em todos os níveis e a melhora dos indicadores dependem de maiores investimentos na educação como um todo. Tal demanda da sociedade brasileira demonstra clara rejeição à uma política de cortes e limitação no acesso ao ensino. Neste sentido, estamos garantindo na reforma tributária as vinculações constitucionais de receitas para a educação, a constitucionalização do fundo social do pré-sal e destinação de parcela dos royalties de exploração do pré-sal para a educação e, por fim, determinado prazo para a instituição do novo FUNDEB de caráter permanente. As medidas propostas são:

- i) Garantir as vinculações constitucionais;
- ii) Repasse de recursos provenientes da receita de arrecadação do pré-sal
- iii) Garantia de 50% dos recursos dos royalties distribuídos a Estados e Municípios para a Educação;
- iv) Descongelamento do piso da educação;
- v) Prazo para instituir novo FUNDEB permanente

### 5- Preservação da Seguridade Social

Como amplamente defendido na discussão da Reforma da Previdência, a questão central na conjuntura econômica atual não é a redução de gastos e a restrição de direitos constitucionais, mas a mudança da estrutura do sistema tributário, sem aumento da carga, viabilizando a manutenção dos direitos, centrais para a redução da desigualdade e amparo nos momentos mais delicados da vida.

A proposta de reforma tributária justa e solidária que apresentamos prevê a garantia das vinculações das contribuições para o

financiamento da seguridade e a garantia de ganhos reais no salário mínimo. As medidas para a viabilização desta proposta são:

- i) Garantia das vinculações das contribuições para o financiamento da seguridade;
- ii) Constitucionalização do princípio de reajuste do salário mínimo acima da inflação até que atinja os preceitos constitucionais de sua finalidade;
- iii) Prevê a possibilidade de redução dos encargos sobre a folha.

#### 6- Reestabelecimento do Pacto Federativo e Desenvolvimento Regional

Os entes federados estão em grave crise fiscal em grande medida decorrente da perda de sua capacidade arrecadatória e das distorções do nosso sistema tributário. Ao invés de uma estrutura tributária centralizada, autoritária e burocrática estamos propondo um modelo efetivamente republicano que permite aos entes federados governança, acaba com a guerra fiscal, promove o desenvolvimento regional reduzindo assimetrias inter e intrarregionais e acaba com a isenção de tributos sobre a exportação produtos primários. Para isto propomos seis medidas:

- i) Garantia de autonomia dos Estados e Municípios para definição do Imposto Sobre Valor Agregado de competência estadual;
- ii) Garantia de autonomia da União para definição da Contribuição Social sobre Agregado de competência federal;
- iii) Tributação no destino para acabar com a guerra fiscal;
- iv) Instituição de Fundo Nacional de Desenvolvimento com prioridades para as regiões Nordeste, Norte e Centro-Oeste com claro foco de redução de assimetrias entre as regiões e dentro das regiões;
- v) Instituição de Fundo de Equalização para compensar entes que perderão receitas;
- vi) Devolver aos Estados o poder de decisão sobre a tributação dos produtos primários e semielaborados exportados através do imposto de exportações;

#### 7- Simplificação e eficiência tributária

A tributação diferenciada para cada produto e, em alguma medida, para cada empresa leva a um ambiente complexo que demanda das empresas gastos administrativos elevados, abre espaço para judicializações e ampla sonegação. Além disso, a guerra fiscal entre os entes tem criado ambiente de insegurança jurídica para as empresas e gerado grave crise fiscal.

As medidas aqui propostas simplificam os impostos sobre consumo, reduzem a litigância, absorvem as mudanças nos produtos e serviços derivados das novas tecnologias, aumentam a transparência na arrecadação dos tributos, mantém a carga tributária nos patamares atuais e desestimulam a transferência da poupança nacional para paraísos fiscais. Tais propostas se viabilizam através das seguintes medidas:

- i) Unificação do ICMS e ISS em um Imposto de Valor Agregado, com alíquota única, arrecadação no destino com legislação nacional;
- ii) Unificação do PIS, PASEP e COFINS numa contribuição social de valor agregado;
- iii) Tributação a transferência de recursos ao exterior, com alíquota dobrada no caso de remessa para paraísos fiscais; (Brasil, 2019, p. 19, 20, 21, 22).

A Emenda Substitutiva Global 178/2019 é baseada no Documento-síntese da Associação Nacional dos Auditores Fiscais (Anfip), Federação

Nacional do Fisco Estadual e Distrital (Fenafisco) e Plataforma Política Social,  
intitulado: A Reforma Tributária Necessária.

### 3 METODOLOGIA

Considerando os objetivos propostos o presente trabalho tem âmbito exploratório, devido ao tema ainda não ter sido bem desenvolvido e explorado no meio acadêmico, decorrente de sua contemporaneidade. Segundo Motta e Leonel (2011) “O principal objetivo da pesquisa exploratória é proporcionar maior familiaridade com o objeto de estudo”.

Possui também âmbito descritivo ao propor uma descrição do atual cenário tributário brasileiro e as principais dificuldades enfrentadas pelos gestores no planejamento tributário das organizações, apresentação das Propostas de Emenda Constitucional do ano de 2019 e evidenciação dos principais impactos nas empresas brasileiras. Para Gil (2002, p. 42) “as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”

Para Gil (2002), a pesquisa bibliográfica é elaborada com base em material já existente, composto principalmente de livros e artigos científicos. As bases utilizadas para o presente estudo foram obtidas de livros, artigos, teses, sites e leis, caracterizando-se assim como uma pesquisa bibliográfica. É possível classificar também o estudo como pesquisa documental pois pretende estudar em documentos as relações econômicas e sociais que podem estar relacionadas (RICHARDSON, 1999).

## **4 ANÁLISE DOS IMPACTOS DAS PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA SOBRE AS EMPRESAS BRASILEIRAS**

Nesta seção serão abordadas as principais alterações estabelecidas nas Propostas de Emenda à Constituição e na Emenda Substitutiva Global, do ano de 2019, que caso sejam aprovadas, podem impactar de forma significativa o Sistema Tributário Nacional e conseqüentemente as empresas brasileiras.

### **4.1 PROPOSTAS DE EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 45/2019, 110/2019 E 128/2019**

A PEC 45/2019 visa modificar a tributação existente hoje em dia na produção e consumo de bens e na prestação de serviços, substituindo cinco impostos pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). Os impostos a serem substituídos são: Imposto sobre produtos industrializados (IPI); Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS); Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS); Contribuição para o financiamento da seguridade social (Cofins); e Contribuição para o programa de integração social (PIS).

O IBS será um imposto cobrado “por fora” e terá como base de incidência todos os bens, serviços e direitos, tangíveis e intangíveis, terá incidência também em qualquer operação de importação tanto para consumo final quanto para insumo, porém não será cobrado nas exportações. Será não-cumulativo e cobrado em todas as etapas de produção e comercialização. Nas operações interestaduais e intermunicipais será de competência do Estado e do Município de destino.

Será implementado em conjunto com o IBS um imposto seletivo federal para desestímulo do consumo de bens e serviços geradores de externalidades negativas, como por exemplo o cigarro. Sua incidência será realizada em apenas uma das etapas de produção e distribuição, sendo bem provável, no momento da saída da fábrica e na realização de importações.

Não será concedido qualquer benefício fiscal sobre o IBS e sua alíquota seguirá uma uniformidade para todos os bens e serviços, podendo divergir apenas entre Estados e Municípios. Seu recolhimento será centralizado e de competência da União, mas cada ente federativo terá autonomia para fixação de parcela das alíquotas destinadas a União. Desta forma, o contribuinte irá pagar a soma das alíquotas municipal, estadual e federal, por exemplo: na compra de determinado bem a alíquota federal é de 9%, a alíquota do estado do Paraná é 4% e a alíquota do município de Curitiba é 3%, o bem terá, no total, incidência de 16% de IBS.

Para iniciar o processo de transição é proposto a realização de um período de teste, de dois anos, com alíquota do IBS correspondendo a 1%, e depois, as alíquotas do ICMS, do ISS, do IPI, do PIS e da Cofins serão reduzidas dentro de oito anos, sendo os impostos finalmente extintos no oitavo ano.

Com relação a PEC 110/2019, é proposta a alteração de nove tributos para a constituição do Imposto sobre Operações com Bens e Serviços, sendo estes tributos substituídos o IPI, IOF, PIS/Pasep, Cofins, o Salário-Educação, CIDE-Combustíveis, ICMS e o ISS.

Sua base de incidência é a mesma da PEC 45/2019, apresentando apenas duas exceções, não serão tributados os medicamentos e os alimentos. Apresenta também um Imposto Seletivo de caráter arrecadatório, que incidirá sobre determinados produtos e serviços, como petróleo e derivados, combustíveis e lubrificantes, cigarros, energia elétrica e serviços de telecomunicações que são regulados pela União. Demais produtos e serviços a serem incluídos no Imposto Seletivo serão estabelecidos por Lei Complementar.

Permite a concessão de alguns benefícios fiscais, determinados por Lei Complementar, em operações com alimentos e medicamentos, conforme exposto anteriormente, transporte público de passageiros, saneamento básico, educação e bens do ativo imobilizado.

O IBS tratado na PEC 110/2019, será de competência estadual e sua arrecadação deverá ser administrada por uma associação de fiscos estaduais. Sua alíquota será aplicada de forma homogênea em todo território nacional, sendo esta uma alíquota padrão, porém poderão ser fixadas alíquotas

diferenciadas para alguns bens ou serviços. Parte das receitas do IBS serão destinadas para a Seguridade Social e para programas do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES).

O período de teste é de um ano, sendo cobrado uma contribuição de 1%, e após este período, a transição levará cinco anos, substituindo os tributos um quinto ao ano.

Além destas alterações, está previsto na Proposta a extinção da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), que será incorporada pelo Imposto de Renda e que sofrerá ampliação de suas alíquotas; O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) passará a ser de competência federal, entretanto sua receita será destinada aos municípios; A base de incidência do Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor (IPVA) será ampliada para incluir aeronaves e embarcações, entretanto serão excluídos veículos comerciais destinados à pesca e ao transporte público de passageiros e cargas, e sua receita também será destinada aos municípios.

A Proposta de Emenda à Constituição Nº 128/2019 tem como objetivo a diminuição de tributos sobre o consumo e o aumento sobre a tributação dos lucros e ganhos. Prevê igualmente a implementação do IBS de forma não-cumulativa, contudo sendo desmembrado em um imposto federal e outro de responsabilidade dos estados e municípios. A base de incidência será a mesma das propostas anteriores e será retomada a tributação sobre lucros e dividendos e sobre a movimentação financeira.

Não é proposto um imposto seletivo, entretanto será diminuída a finalidade do IPI para apenas desestimular o consumo de bens, serviços e direitos que são considerados nocivos à saúde e segurança pública. A tributação sobre atividades financeiras e digitais terão regimes especiais e serão de competência da união, tendo sua arrecadação compartilhada com os estados e municípios

É previsto uma diminuição da contribuição previdenciária sobre folha de pagamento, por parte das empresas, de 20% para 10%, ficando sua base de cálculo limitada ao teto máximo do Regime Geral de Previdência Social. Já para os trabalhadores, as alíquotas passarão de 8 a 11% para 4 a 5,5%.

#### 4.2 EMENDA SUBSTITUTIVA GLOBAL Nº 178/2019

Diferentemente das Propostas de Emenda à Constituição a Emenda Substitutiva Global visa a alteração e complementação de trechos existentes na PEC 45/2019. É dada como uma construção coletiva por terem colaborado com sua criação diversos economistas, acadêmicos, secretários de fazenda estaduais, governadores e prefeitos, além de ser baseado no trabalho da Anfip e do Fenafisco.

Seus principais pontos são definidos em torno de sete eixos, sendo estes:

**Tributação Justa e Solidária:** Prevê a tributação da distribuição de lucros e dividendos à pessoa física, por meio do imposto de renda; Implementação do Imposto sobre grandes fortunas e Imposto sobre grandes heranças; Acrescentará na base de incidência do IPVA as embarcações e aeronaves; Será alterado o ITR de forma que seja garantido progressividade em relação ao tamanho e regressividade em relação ao nível de utilização; Isenção da cesta básica, medicamentos de uso essencial, saneamento, transporte público e educação, até que existam condições para devolução do imposto para famílias de baixa renda.

**Sustentabilidade Ambiental:** Estima a ampliação da base de incidência do CIDE-Combustíveis para tributar grandes poluidores, grandes minerações e setores intensivos em recursos não renováveis; Será fornecido incentivos para práticas agrícolas sustentáveis e para toda a cadeia de produção e comércio de alimentos orgânicos e agroecológicos; Manutenção da Zona Franca de Manaus.

**Proteção à saúde humana:** Implementação de um tributo federal com o objetivo de desestimular o consumo de produtos nocivos à saúde como cigarros, bebidas alcoólicas e outros, tendo sua destinação de recursos para a saúde; Descongelamento do piso da saúde.

**Assegurar padrão de financiamento da educação:** Utilização de recursos provenientes da receita de arrecadação do pré-sal na educação; Repasse de 50% dos recursos dos royalties distribuídos a Estados e Municípios para a educação.



Preservação da Seguridade Social: Constitucionalização do princípio de reajuste do salário mínimo acima da inflação; Possibilidade de redução dos encargos sobre a folha de pagamento.

Reestabelecimento do Pacto Federativo e Desenvolvimento Regional: Autonomia dos estados e municípios para definição do Imposto Sobre Valor Agregado de competência estadual; Autonomia da União para definição da Contribuição Social sobre Agregado de competência federal; Tributação realizada no destino.

Simplificação e eficiência tributária: Unificação do ICMS e ISS em um IVA, com alíquota única; Unificação do PIS, PASEP e COFINS numa contribuição social de valor agregado; Tributação das transferências de recursos ao exterior, com alíquota dobrada em caso de envio para paraísos fiscais.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As Propostas de Emenda à Constituição foram desenvolvidas para melhorar o atual sistema tributário brasileiro. Além da tributação no país ser extremamente complexa e extensa, devido a existência de inúmeras leis, normas, decretos, emendas, medidas provisórias, convênios e instruções normativas, acaba sendo muito onerosa para os contribuintes. Todavia, mesmo a legislação sendo tão abundante, acaba muitas vezes não abordando de maneira correta temas da atualidade, como novas formas de negócios, novos entendimentos de mercado, novas tecnologias, entre outros fatores.

Atualmente as propostas com maiores probabilidades de aprovação são a PEC 45/2019 e 110/2019, seus processos estão mais adiantados no congresso do que o processo da PEC 128/2019. Já a Emenda Substitutiva Global 178/2019 visa apenas agregar mais informações à PEC 45/2019. As principais alterações indicadas nas propostas são as seguintes:

A proposta nº 45/2019 propõe a substituição do IPI, ICMS, PIS, Cofins e ISS pelo IBS, que será de competência federal e terá seu recolhimento unificado com a soma das alíquotas das três esferas. Terá como base de incidência todos os bens, serviços e direitos, tangíveis e intangíveis, incidirá também sobre importações tanto para consumo final quanto para insumo, não sendo cobrado nas exportações. Além do IBS será instituído um imposto seletivo federal para desestímulo do consumo de bens e serviços nocivos à saúde e a segurança pública, como por exemplo o cigarro e bebidas alcólicas. Por fim, não serão concedidos incentivos e benefícios fiscais.

A PEC 110/2019, prevê a substituição de nove tributos para implementação do IBS, sendo estes tributos substituídos o IPI, IOF, PIS/Pasep, Cofins, o Salário-Educação, CIDE-Combustíveis, ICMS e o ISS. Possui a mesma base de incidência do IBS descrito na PEC 45/2019. Será de competência estadual e sua arrecadação deverá ser administrada por uma associação de fiscos estaduais. É previsto um imposto seletivo, mas de caráter arrecadatório e incidirá sobre determinados produtos e serviços, como petróleo e derivados, combustíveis e lubrificantes, cigarros, energia elétrica e serviços de telecomunicações que são regulados pela União. Serão concedidos alguns benefícios fiscais em operações com alimentos e medicamentos, transporte

público de passageiros, saneamento básico, educação e bens do ativo imobilizado.

A Proposta de Emenda à Constituição N° 128/2019 prevê igualmente a implementação do IBS, contudo sendo desmembrado em um imposto federal e outro imposto de responsabilidade dos estados e municípios. A base de cálculo será a mesma das propostas abordadas anteriormente. Será retomada a tributação sobre lucros e dividendos e sobre a movimentação financeira. Não é proposto um imposto seletivo, entretanto o IPI terá finalidade de desestimular o consumo de bens, serviços e direitos que são considerados nocivos à saúde e segurança pública. A tributação sobre atividades financeiras e digitais terão regimes especiais e serão de competência da união. Também é previsto uma diminuição das contribuições previdenciária sobre folha de pagamento por parte das empresas e dos trabalhadores.

As alterações previstas na Emenda Substitutiva Global consistem em unificar o ICMS e ISS em um IVA de competência estadual, com alíquota única e unificar o PIS, PASEP e COFINS numa contribuição social de valor agregado de competência federal. Tributar as transferências de recursos ao exterior, com alíquota dobrada em caso de envio para paraísos fiscais. Possibilitar redução de encargos sobre a folha de pagamento. Propõe um tributo federal com o objetivo de desestimular o consumo de produtos nocivos à saúde como cigarros e bebidas alcólicas. O CIDE-Combustíveis tributará grandes poluidores, grandes minerações e setores intensivos em recursos não renováveis. Ocorrerá a manutenção da Zona Franca de Manaus.

De forma separada as propostas tendem a resolver apenas alguns problemas decorrentes da extensão e complexidade do sistema tributário nacional, entretanto caso a EMC 178/2019 seja aprovada em conjunto com a PEC 45/2019 esse leque é ampliado, incluindo alguns pontos destacados nas outras propostas e outras pequenas alterações que acabam sendo de grande interesse dos contribuintes.

## REFERÊNCIAS

AGÊNCIA BRASIL. PECs da reforma tributária acabam com a guerra fiscal. Disponível em: < <https://agenciabrasil.ebc.com.br/geral/noticia/2020-01/pecs-da-reforma-tributaria-acabam-com-guerra-fiscal>> Acesso em: 01 jul. 2020.

AFONSO, José Roberto Rodrigues; ARAUJO, Erika Amorim; REZENDE, Fernando; VARSANO, Ricardo. A Tributação Brasileira e o Novo Ambiente Econômico: A Reforma Tributária Inevitável e Urgente. Revista do BNDES, Rio de Janeiro. Jun. 2000. V. 7, N. 13, P. 137-170.

ALBUQUERQUE, Marcos Cintra Cavalcanti de. Tributação no Brasil e o Imposto Único. In: SÃO PAULO, Editorial Folha de; (Ed.). Encruzilhada Tributária. São Paulo: Makron Books, 1994.

ALBUQUERQUE, Marcos Cintra Cavalcanti de. Tributação no Brasil e o Imposto Único. In: EXAME, Revista; (Ed.). A Reforma Tributária Exige Coragem. São Paulo: Makron Books, 1994.

BRASIL. Proposta de Emenda Constitucional nº 45 de 2019. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: <[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra;jsessionid=DAB488AF19B9FCBE8421850832DA03EE.proposicoesWebExterno1?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=DAB488AF19B9FCBE8421850832DA03EE.proposicoesWebExterno1?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019)> Acesso em: 20 set. 2019.

BRASIL. Proposta de Emenda Constitucional nº 110 de 2019. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7992363&disposition=inline>> Acesso em: 20 set. 2019.

BRASIL. Proposta de Emenda Constitucional nº 128 de 2019. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: <[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1792380&filename=PEC+128/2019](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1792380&filename=PEC+128/2019)> Acesso em: 20 set. 2019.

BRASIL. Emenda Substitutiva Global nº 178 de 2019. Emenda Substitutiva Global à PEC nº 45/2019, que altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: <[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra;jsessionid=E600DAC3EDCE6546E818CDBDA6C8C5B3.proposicoesWebExterno1?codteor=1815822&filename=EMC+178/2019+PEC04519+%3D%3E+PEC+45/2019](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=E600DAC3EDCE6546E818CDBDA6C8C5B3.proposicoesWebExterno1?codteor=1815822&filename=EMC+178/2019+PEC04519+%3D%3E+PEC+45/2019)> Acesso em: 01 jul. 2020.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. Atividade Legislativa. Estudos da Câmara dos Deputados. Publicações da Consultoria Legislativa. Fique por Dentro. Temas. Sistema Tributário Nacional e Propostas de Reforma (Jun/2019). Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/publicacoes-da-consultoria-legislativa/fiquePorDentro/temas/sistema->

tributario-nacional-jun-2019/reforma-tributaria-comparativo-das-pecs-em-tramitacao-2019> Acesso em: 01 jul. 2020.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. Atividade Legislativa. Projetos de Lei e Outras Proposições. Disponível em: <  
<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2215866>> Acesso em: 01 jul. 2020.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. Atividade Legislativa. Projetos de Lei e Outras Proposições. Disponível em: <  
<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>> Acesso em: 01 jul. 2020.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. Atividade Legislativa. Projetos de Lei e Outras Proposições. Disponível em: <  
<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2223716>> Acesso em: 01 jul. 2020.

CENOFISCO. Especial Reforma Tributária. Disponível em: <  
<https://www.cenofisco.com.br/Especiais/ReformaTributaria>> Acesso em: 01 jul. 2020.

COMPARE YOUR COUNTRY (OECD), Tax Revenues Global, Global Revenue Statistics Database, Tax to GDP Ratio, Ratios of The Main Tax Types for The Latest Year as a % of GDP. Disponível em: <  
<https://www1.compareyourcountry.org/tax-revenues-global/en/0//datatable/>>. Acesso em: 19 jun. 2019.

DAL-FARRA, R. A.; LOPES, P. T. C. Leia sempre o original. Métodos mistos de pesquisa em educação: pressupostos teóricos. Nuances: estudos sobre educação, Presidente Prudente, v. 24, n. 3, p. 67-80, set./dez. 2013. Disponível em: <  
<http://revista.fct.unesp.br/index.php/Nuances/article/view/2698/2362>>. Acesso em: 13 ago. 2019.

GIL, A. C. Como elaborar projetos de pesquisa. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HUMAN DEVELOPMENT INDEX AND ITS COMPONENTS. Disponível em: <  
[http://hdr.undp.org/sites/default/files/2018\\_human\\_development\\_statistical\\_update.pdf](http://hdr.undp.org/sites/default/files/2018_human_development_statistical_update.pdf)>. Acesso em: 19 jun. 2019.

IBPT. Empresas Listadas na Bolsa de Valores Estão Entre os Maiores Devedores de Impostos no Brasil. Disponível em: <  
<https://ibpt.com.br/noticia/2646/EMPRESAS-LISTADAS-NA-BOLSA-DE-VALORES-ESTAO-ENTRE-OS-MAIORES-DEVEDORES-DE-IMPOSTOS-NO-BRASIL>>. Acesso em: 18 set. 2019.

IBPT. Quantidade de Normas Editadas no Brasil: 28 Anos da Constituição Federal de 1988. Disponível em: <  
<https://ibpt.com.br/img/uploads/novelty/estudo/2603/QuantidadeDeNormas201628AnosCF.pdf>>. Acesso em: 18 set. 2019.

KAUARK, Fabiana da Silva; MANHÃES, Fernanda Castro; MEDEIROS, Carlos Henrique. Metodologia da pesquisa: um guia prático. 1. Ed. Bahia: Via Litterarum, 2010.

MOTTA, Alexandre de Medeiros; LEONEL, Vilson. Ciência e Pesquisa. 3. ed. Palhoça: UnisulVirtual, 2011.

OS TRIBUTOS NO BRASIL. Disponível em: <  
<http://www.portaltributario.com.br/tributos.htm> >. Acesso em: 19 jun. 2019.

RICHARDSON, R. J. Pesquisa social: métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.