

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

NATÁLIA QUADROS PEREIRA

**PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL 45/2019: ANÁLISE DAS
PRINCIPAIS ALTERAÇÕES PARA O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO**

CRICIÚMA

2020

NATÁLIA QUADROS PEREIRA

**PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL 45/2019: ANÁLISE DAS
PRINCIPAIS ALTERAÇÕES PARA O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharelado no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador(a): Prof.^o Mestre Fernando Marcos Garcia

CRICIÚMA

2020

NATÁLIA QUADROS PEREIRA

**PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL 45/2019: ANÁLISE DAS
PRINCIPAIS ALTERAÇÕES PARA O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharelado, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Tributária.

Criciúma, 06 de Agosto de 2020.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Fernando Marcos Garcia - Mestre - (UNESC) - Orientador

Prof. Everton Perin - Especialista - (UNESC)

Prof. Luciano da Rocha Ducioni - Especialista - (UNESC)

A todos que de alguma forma estiveram presentes durante meu desenvolvimento acadêmico, em especial a minha família, que sempre esteve presente apoiando e incentivando.

AGRADECIMENTOS

Gostaria de agradecer e dedicar este artigo à minha família, em especial a minha avó Terezinha C. de Borba Quadros e meu falecido avô João Arthur de Quadros por todo amor, investimento e paciência comigo e com meus estudos.

Aos meus pais, Stefania de Borba Quadros e Richard Pedro Pereira, por toda paciência que tiveram nesses quatro anos e meio de faculdade. A minha avó Eva Josefino Mezari por toda paciência, abrigo e amor. E ao meu parceiro de vida que esteve presente nessa trajetória, Willian Oliveira, que aturou todos os altos e baixos possíveis de uma graduação.

Aos meus amigos e colegas que estiveram presentes nessa trajetória, meu muito obrigado por toda a parceria e coleguismo, sendo eles: Hemilly Silveira, Elton Tome, Gabriela M. Maito, João Henrique Vieira, Erica Ghislandi, Matheus do Canto, Rafaela Colle, Priscila Ugioni e Gabriel Zappellini.

A todo corpo Docente do Curso de Ciências Contábeis, em especial, a meu orientador Fernando Marcos Garcia, à coordenadora do curso Milla Lúcia Ferreira Guimarães e aos demais, meu muito obrigada.

“Não espere até que tudo esteja perfeito. Nunca estará tudo bem. Sempre haverá desafios e obstáculos. E daí? Comece agora. A cada passo dado, você estará mais forte, mais habilidoso, mais confiante e mais bem-sucedido.”

Mark Victor Hansen



PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL 45/2019: ANÁLISE DAS PRINCIPAIS ALTERAÇÕES PARA O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Natália Quadros Pereira¹

Fernando Marcos Garcia²

RESUMO: O Sistema Tributário Nacional passou por diversas alterações, com o intuito de corrigir defasagens e manter a arrecadação das receitas obtidas por meio dos tributos. As mudanças realizadas ao longo das últimas décadas mostraram-se incapazes de corrigir o desequilíbrio econômico e fiscal do país, sendo retomadas no Senado e Câmara dos Deputados, as discussões acerca de uma nova reforma tributária e da complexidade do atual sistema de tributação. Este estudo teve por objetivo analisar as principais alterações para o Sistema Tributário Brasileiro de acordo com a Proposta de Emenda Constitucional 45/2019. A pesquisa caracteriza-se como descritiva, com abordagem qualitativa por meio de uma análise bibliográfica de estudos teóricos-empíricos, de modo a responder quais as principais alterações para o Sistema Tributário Brasileiro da Proposta de Emenda Constitucional 45/2019. Conclui-se que o presente estudo traz informações relevantes acerca do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) apresenta-se como uma das opções para simplificação do sistema vigente, à manutenção da atual arrecadação de receitas dos entes federativos, uniformização das alíquotas estabelecidas por Estados e Municípios, bem como uma ferramenta de crescimento econômico devido ao maior alcance no número de contribuintes, aumento da competitividade e produtividade nacional frente ao mercado. Apesar da ampliação de incidência e com base no modelo proposto, não é possível prever ou avaliar de fato os impactos da reforma nas receitas dos entes federativos.

PALAVRAS – CHAVE: Análise Histórica Tributária. Centro de Cidadania Fiscal. Ciências Contábeis. IBS. IVA.

AREA TEMÁTICA: Tema 05 – Contabilidade Tributária

1 INTRODUÇÃO

Desde o Brasil Colônia até os dias atuais, o Sistema Tributário Nacional passou por diversas alterações. Até a década de 1930 a estrutura tributária do Brasil República adveio do sistema praticado ao final do Brasil Império, sendo a principal fonte de receita o imposto de importação devido a economia predominantemente agrícola da época (BRASIL, 1971; VARSANO, 1996; CAMPOS, 2004).

A Constituição de 1934 promoveu importantes alterações no sistema tributário, e ao longo das décadas do século XX, passaram a predominar impostos internos sobre produtos, reflexo das Grandes Guerras Mundiais. Outros efeitos da alteração a serem citados foram a delegação à estados e municípios da

¹ Acadêmico do curso de Ciências Contábeis da UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.

² Mestre, UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.



competência para decretar alguns tributos, divisão entre a União, estados e municípios das receitas obtidas com os impostos (BRASIL, 1971; VARSANO, 1996; CAMPOS, 2004).

As Constituições de 1937 e 1946 pouco modificaram o sistema tributário, contudo, vale ressaltar alguns pontos, como a utilização do imposto de importação como mecanismo de controle da política econômica e um sistema de transferência das receitas obtidas com impostos entre os entes federativos, respectivamente (BRASIL, 1971; VARSANO, 1996; CAMPOS, 2004).

Com o objetivo de fomentar o desenvolvimento industrial e regional do país, ao longo da década de 1950 o governo federal aumentou seus gastos e endividamento de forma crescente, não sendo acompanhada pelo aumento da arrecadação dos tributos (BRASIL, 1971; VARSANO, 1996; CAMPOS, 2004).

No início da década de 1960, o sistema tributário mostrou-se incapaz de manter a arrecadação das décadas anteriores e a aceleração da dívida pública passou a gerar expansivos déficits no Produto Interno Bruto (PIB) do país somado às altas taxas de inflação. Este foi o pano de fundo para a reforma tributária e constitucional ocorrida na década de 1960, que tinha como objetivo solucionar as crises econômicas e política que o país vivia (BRASIL, 1971; VARSANO, 1996; CAMPOS, 2004).

A reforma tributária de 1966 mostrou-se eficaz ao alcançar o equilíbrio orçamentário, sendo responsável por substituir os impostos cumulativos por impostos sobre o valor adicionado e criando de fato um sistema tributário, não apenas uma soma de diferentes fontes de arrecadação de tributos (BRASIL, 1971; VARSANO, 1996, CAMPOS, 2004).

Ao longo da década de 1970 e 1980, o sistema tributário demonstrou os primeiros sinais de exaustão, que somado a recessão e questões políticas e econômicas da época fomentaram um ambiente de instabilidade (VARSAÑO, 1996; CAMPOS, 2004).

Em reflexo a estas questões houveram constantes alterações na legislação, com o intuito de manter o nível de arrecadação de receitas do país e levou à elaboração e promulgação da Constituição de 1988 (VARSAÑO, 1996; CAMPOS, 2004; SANTOS, 2015).

O sistema tributário elaborado visou uma maior autonomia fiscal de estados e municípios, transferindo a competência da União para os mesmos, desconcentrando os recursos tributários disponíveis. As alterações realizadas pela nova Constituição surtiram efeito efetivamente após o Plano Real ser posto em prática durante a década de 1990, a baixa inflação e crescimento acelerado da economia contribuíram para elevar a receita gerada pelos tributos existentes (VARSAÑO, 1996; CAMPOS, 2004; SANTOS, 2015).

Nos anos 2000 o país viveu outro período de crescimento econômico, contudo, a crise econômica e política que assolaram o país a partir de 2014 e a complexidade sistema tributário, reacenderam o debate acerca da necessidade de uma reforma tributária. De modo geral, seu intuito é aprimorar o sistema tributário e a gestão fiscal, tornando-o simplificado (CAMPOS, 2004; SANTOS, 2015).

Neste contexto levanta-se a seguinte questão: quais as principais alterações para o Sistema Tributário Brasileiro da Proposta de Emenda Constitucional 45/2019?

Diante de tal questionamento, propõem-se como objetivo geral analisar a Proposta de Emenda Constitucional 45/2019. Para atingir o objetivo geral proposto, têm-se como objetivos específicos: relatar a evolução histórica do sistema tributário



nacional; verificar as mudanças previstas pelo Projeto de Emenda Constitucional; identificar os tributos afetados pela emenda.

Do ponto de vista teórico, o estudo justifica-se devido à retomada das discussões no Senado e Câmara dos Deputados acerca de uma nova reforma tributária e complexidade do atual sistema de tributação. Do ponto de vista prático, há que se encontrar meios capazes simplificar a apuração dos tributos para empresas e sanar a atual crise econômica enfrentada pelo país, sendo a reforma fiscal, uma importante ferramenta solucionar ambos os casos. Do ponto de vista social, a reforma tributária impactará diretamente na vida dos brasileiros, portanto, há que se levar o conhecimento sobre o tema tanto para pessoas físicas, quanto jurídicas.

A estrutura do presente estudo se inicia pela introdução, que descreve a contextualização histórica das Constituições e modelos tributários, e problematização em torno do projeto de reforma tributária. A segunda seção é formada pela fundamentação teórica que apresentará o embasamento teórico do tema de pesquisa. A terceira seção refere-se aos procedimentos metodológicos da pesquisa. Por fim, na quarta e na quinta seção serão apresentadas as implicações da PEC 45/2019 e as considerações finais, respectivamente.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Esta seção apresenta a evolução histórica do Sistema Tributário Nacional (STN) frente às principais alterações nas Constituições Federais, assim como possíveis alterações e tributos afetados pela Proposta de Emenda Constitucional 45/2019 (PEC 45/2019) e estudos anteriores a este.

2.1 SURGIMENTO E EVOLUÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Têm-se que “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” (BRASIL, 1966).

Neste tópico será abordada a evolução do universo tributário no país, desde o período colonial à legislação vigente no país, bem como o Projeto de Lei objeto de estudo do presente artigo.

2.1.1 Surgimento e evolução do sistema tributário nacional

A cobrança dos primeiros tributos remonta ao período pré-colonial, com a cobrança de parte de toda a riqueza explorada e produzida no país à coroa portuguesa. Ao longo dos séculos, a tributação no país passou por diversas transformações como a implementação de impostos sobre importação de produtos, propriedades, estabelecimentos entre outros (VARSANO, 1996; CAMPOS, 2004).

Somente com a emancipação do Brasil como colônia de Portugal vieram inovações na esfera fiscal. Até então, os tributos eram arrecadados sem método ou lógica, dando sequência ao sistema tributário vigente (VARSANO, 1996; CAMPOS, 2004).

A primeira Constituição Federal (CF) do país foi instituída em 1824, porém, somente a partir de 1831 vieram mudanças, tornando a arrecadação de tributos uniforme para evitar o excesso dos mesmos. A Constituição de 1891 deu sequência



ao sistema estabelecido ao final do Império, adotando a divisão de entes federativos (União, Estados e Municípios) (VARSAÑO, 1996; CAMPOS, 2004).

Dela, destaca-se o papel da União, que estabeleceu a separação de fontes tributárias (competência), garantindo a Estados e Municípios fontes de receitas para se manterem financeiramente, impostos sobre consumo e a partir de 1924 a instituição de um Imposto de Renda (IR). Até a promulgação da Constituição de 1934, a principal fonte de receitas tributárias do país era o Imposto de Importação.

2.1.2 Constituição de 1934 e Constituição de 1946

A Constituição de 1934 promoveu mudanças fundamentais no sistema tributário do país. Os principais tributos da época eram o imposto de importação, consumo e rendimentos (competência da União), imposto de exportação e de transmissão de propriedade (competência dos Estados) e o imposto sobre indústrias e profissões (competência Municipal) (BRASIL, 1971; VARSAÑO, 1996; CAMPOS, 2004). Abaixo um quadro com as principais alterações promovidas entre as Constituições Federais de 1934 e 1946:

Quadro 1 – Alterações do Sistema Tributário

CONSTITUIÇÃO	ALTERAÇÕES DO SISTEMA TRIBUTÁRIO
1934	<ul style="list-style-type: none">• Arrecadações obtidas por meio da taxação de produtos internos;• Competência privativa à Estados e Municípios de decretar tributos;• Limitação à cobrança do Imposto de Exportação;• Partilha de receitas arrecadatórias entre os entes federativos;
1946	<ul style="list-style-type: none">• Alterações na composição de arrecadação tributária;• Imposto de importação deixa de ser fonte de receita importante, sendo usado como instrumento extrafiscal a partir da década de 1950;• Imposto de Consumo como principal fonte de receita, seguida do Imposto de Renda;• Sistematização e separação de rendas e transferência de impostos entre os entes federativos;

Fonte: Adaptado pela autora de Varsano (1996).

No que diz respeito às do sistema tributário deste período, ao final da década de 1930, as receitas passaram a ser obtidas essencialmente por meio de impostos internos (BRASIL, 1971; VARSAÑO, 1996; CAMPOS, 2004).

Houve poucas mudanças no quesito variedade de tributos em relação à Constituição de 1946, sendo marcada por estabelecer a sistematização e separação de rendas na transferência de impostos entre os entes federativos (BRASIL, 1971; VARSAÑO, 1996; CAMPOS, 2004).

2.1.3 Constituição de 1966 e Constituição de 1988

Os investimentos realizados na década de 1950 para o desenvolvimento industrial e regional do Brasil geraram um déficit econômico. O sistema tributário mostrou-se incapaz de gerar receitas anteriormente obtidas, sendo consenso geral que havia necessidade de uma reforma tributária para solucionar os problemas orçamentários do país (VARSAÑO, 1996).

Em 1963, iniciaram-se os trabalhos para criação de uma nova estrutura de administração fiscal, modernizando-a. Neste período o sistema tributário brasileiro foi inteiramente revisado, promovendo profundas alterações fiscais (VARSAÑO, 1996).



O cenário político-econômico das décadas seguintes não foram capazes de manter a evolução econômica obtida na década de 1960, tendo início um período de recessão no país. O fim do regime militar e o caos econômico fomentaram o ambiente para a formulação de uma nova Constituição Federal e reformulação do sistema tributário (VARSAÑO, 1996; CAMPOS, 2004). Abaixo um quadro com as principais alterações promovidas entre as Constituições Federais de 1966 e 1988:

Quadro 2 – Alterações do Sistema Tributário

CONSTITUIÇÃO	ALTERAÇÕES DO SISTEMA TRIBUTÁRIO
1966	<ul style="list-style-type: none"> • Criação do Sistema Tributário Nacional; • Composição: impostos, taxas e contribuições de melhoria; • Correção de problemas na estrutura tributária; • Revisão do Imposto de Renda; • Surgimento do IPI; • Substituição de impostos cumulativos por Imposto sobre o Valor Adicionado;
1988	<ul style="list-style-type: none"> • Aumento da autonomia fiscal de Estados e Municípios (competência para fixar alíquotas de seus impostos); • Transmissão de encargos da União aos outros entes federativos; • Aumento da arrecadação Federal indireta (COFINS, CSLL e CPMF); • Maior participação dos estados e municípios na arrecadação do IR e IPI; • Quatro princípios gerais definem as espécies tributárias;

Fonte: Adaptado pela autora de Varsano (1996).

Da Constituição de 1966, destacam-se a criação efetiva do Sistema Tributário Nacional (STN) e a composição atual dos tributos (impostos, taxas e contribuições de melhoria) e o surgimento do IPI, como principais alterações. Antes de 1966, os tributos eram criados e alterados de modo a corrigir falhas ou para aumentar a arrecadação de receitas, a partir de 1966 passou-se a legislar os tributos de forma integrada e sistemática (BRASIL, 1971; VARSAÑO, 1996, CAMPOS, 2004).

Em seus estudos, Varsano (1996) explana que a Constituição de 1988 foi elaborada por uma equipe técnica e promoveu profundas alterações quanto à competência e participação de Estados e Municípios.

Da constituição vigente, destaca-se a autonomia dada a Estados e Municípios de fixar alíquotas, aumento da arrecadação federal e fundamentação do sistema de acordo com os princípios da legalidade, anterioridade, isonomia e capacidade contributiva. (VARSAÑO 1996; LIMA; REZENDE, 2019).

Contudo, as mudanças no sistema de tributação mostraram-se incapazes de corrigir o desequilíbrio econômico do país. Somente com a criação do Plano Real os problemas fiscais e financeiros, que afetavam o Brasil desde as décadas anteriores, foram controlados (VARSAÑO, 1996; CAMPOS, 2004; LIMA; REZENDE, 2019).

2.2 PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL 45/2019 (PEC 45/2019)

Ao longo da última década, o cenário político e econômico nacional tem sido de turbulência e desaceleração, respectivamente. Não obstante, as demais economias mundiais apresentam o mesmo quadro econômico (BRASIL, 2019a; DIEESE, 2019).

Desde 2016, a economia do país apresenta níveis reduzidos de produção industrial, vendas no comércio e investimentos, quando comparados aos anos

anteriores. Além disso, há o aumento dos gastos governamentais e política de não valorização do salário mínimo, o que pode levar a estagnação econômica do país (BRASIL, 2019a; DIEESE, 2019)

Com a divisão da competência para instituir tributos entre os entes federativos o Brasil passou a ter um sistema tributário extremamente complexo, está entre os países com maior carga tributária do mundo e que pior administram as receitas tributárias, concentrando-as em bens, serviços e salários. Diante destas perspectivas as empresas, trabalhadores e consumidores finais são as partes mais afetadas pela carga tributária (VARSANO, 1966; DIEESE, 2019; LIMA; REZENDE, 2019).

Diante deste cenário e buscando a resolução do mesmo, existe a Proposta de Emenda Constitucional 45/2019. A proposta tem suas origens no Centro de Cidadania Fiscal (CCiF), laboratório de ideias independente e imparcial, formado por especialistas atuantes na área tributária e finanças públicas (BRASIL, 2019b).

Criado em 2015, o CCiF visa aprimorar a gestão fiscal por meio da simplificação, neutralidade, transparência, isonomia e capacidade de arrecadação do sistema tributário.

Em 2019, a proposta do CCiF foi apresentada à câmara dos deputados e incorporada à proposta do deputado Baleia Rossi, proponente da PEC analisada pelo presente artigo (BRASIL, 2019b). Abaixo, a esquematização do modelo proposto pela PEC 45/2019:

Figura 1 – Modelo proposto



Fonte: Adaptado pela autora (2020).

A proposta em questão atende a pontos chave da Constituição quanto ao pacto federativo, competências e destinação de receitas, resolução de conflitos quanto à competência, além de propor modelos de transição para contribuintes, estados e municípios (CCIF, 2019).

A proposta visa a arrecadação centralizada, a exemplo do que ocorre com o Simples Nacional, bem como a gestão de tributo por meio de comitê com



representantes de todos os entes federativos e posterior distribuição de receita aos entes federativos sem eventual prejuízo (CCIF, 2019).

2.3 MUDANÇAS PELA PEC 45/2019

A proposta prevê a substituição das principais fontes de arrecadação tributária do país, pela instituição do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). De competência federal temos IPI, PIS e Cofins, de competência Estadual o ICMS, e de competência Municipal o ISS.

O Programa de Integração Social (PIS), instituído pela Lei Complementar nº 7/1970 e unificado ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) pela Lei Complementar nº 26/1976, tem como contribuintes pessoas jurídicas e equiparadas pela legislação do Imposto de Renda (IR) e entidades sem fins lucrativos com empregados. Tratam-se de contribuições depositadas por entidades e órgão públicos aos seus empregados (BRASIL, 2002).

O PIS é direcionado a funcionários do setor privado e o PASEP para os funcionários públicos que atendam aos requisitos expressos na Lei. Parte do valor recolhido é destinado ao governo e outra parte gera abono salarial, pago entre os meses de julho e junho do ano posterior aos trabalhadores, além de parte dos valores do fundo serem destinados a programas sociais, seguro-desemprego entre outros (BRASIL, 2002).

O mesmo pode incidir sobre a folha de pagamento (entidades sem fins lucrativos), importação de mercadorias (pessoas físicas e jurídicas) e faturamento (pessoas jurídicas), do regime cumulativo ou não cumulativo.

A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), instituída pela Lei Complementar nº 7/1991, cujo objetivo é financiar os custos de atividades das áreas de saúde, previdência e assistência social, tendo como contribuintes pessoas jurídicas e equiparadas pela legislação do IR, e que pode incidir sobre a importação de mercadorias (pessoas físicas e jurídicas) e faturamento (pessoas jurídicas), do regime cumulativo ou não cumulativo. (BRASIL, 2002).

O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), regulado pelo Decreto nº 7.212/10, é um tributo não cumulativo que incide sobre produtos industrializados ou resultante de operação definida em legislação como industrialização, seja ela incompleta, parcial ou intermediária, conforme sua essencialidade (BRASIL, 2010).

Seu fato gerador é o desembaraço aduaneiro e saída de produto industrializado por estabelecimentos e seus contribuintes são importadores, indústrias e comerciantes ou a eles comparados por lei.

Há ainda o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS), que a nível federal, foi instituído por meio da Lei Complementar nº 87/96 e é de competência dos Estados (BRASIL, 1996).

Norteados por normas complementares, convênios e protocolos e decretos estaduais regulamentam em detalhe a aplicação do ICMS de modo específico, seu fato gerador é a importação de produtos, circulação de mercadorias e prestação de serviços específicos, seja por pessoa física ou jurídica, e esta pautado pelos princípios da não cumulatividade e não seletividade (BRASIL, 2010).

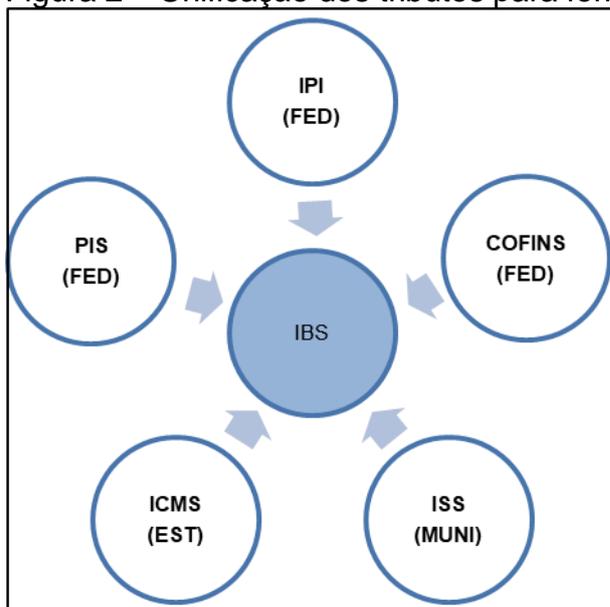
Por fim, há o Imposto Sobre Serviços (ISS), regulamentado pela Lei Complementar nº 116/2003, incide sobre o valor de serviços prestados de qualquer natureza e provenientes do exterior ou que nele tenham iniciado (BRASIL, 2003).



O contribuinte do presente tributo é o prestador do serviço e mediante lei, Municípios e DF podem transferir a responsabilidade a uma terceira pessoa, desde que a mesma seja vinculada ao fato gerador do imposto (BRASIL, 2003).

A proposta prevê a unificação destes cinco tributos incidentes sobre o consumo, relacionados à comercialização e ou produção de bens, e prestação de serviços no território nacional, em um imposto de valor adicionado, denominado, Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). Abaixo, estão listados os tributos a serem unificados pela proposta, suas características e princípios reguladores:

Figura 2 – Unificação dos tributos para formação do IBS



Fonte: Adaptado pela autora (2020).

Com a emenda, a arrecadação unificada destes tributos passaria a ser centralizada na figura da União, que passaria a ser responsável pela redistribuição do valor arrecadado para Estados e Municípios de acordo com alíquotas a serem estabelecidas (BRASIL, 2019b; CCIF, 2019).

O IBS também seria não-cumulativo, desta maneira, seria permitida a compensação de créditos dos tributos incidentes nas etapas anteriores (BRASIL, 2019b; CCIF, 2019).

2.4 IBS COMO UM IMPOSTO SOBRE VALOR AGREGADO (IVA)

Modelo de Imposto criado na França e amplamente difundido na Europa e Ásia, trata-se de um imposto único, não-cumulativo e que incide sobre o consumo, sobre a circulação de mercadorias e prestação de serviços (CARDOSO, 2015).

O conceito se dá genericamente a um tributo indireto, aplicado sobre consumo e incidente sobre toda a cadeia produtiva e mercadológica, destinada ao consumidor final. O valor agregado em cada etapa produtiva é tributado, deduzindo-se os valores pagos anteriormente, deste modo, a carga tributária sobre produtos e serviços é transferida ao consumidor final (CARDOSO, 2015).

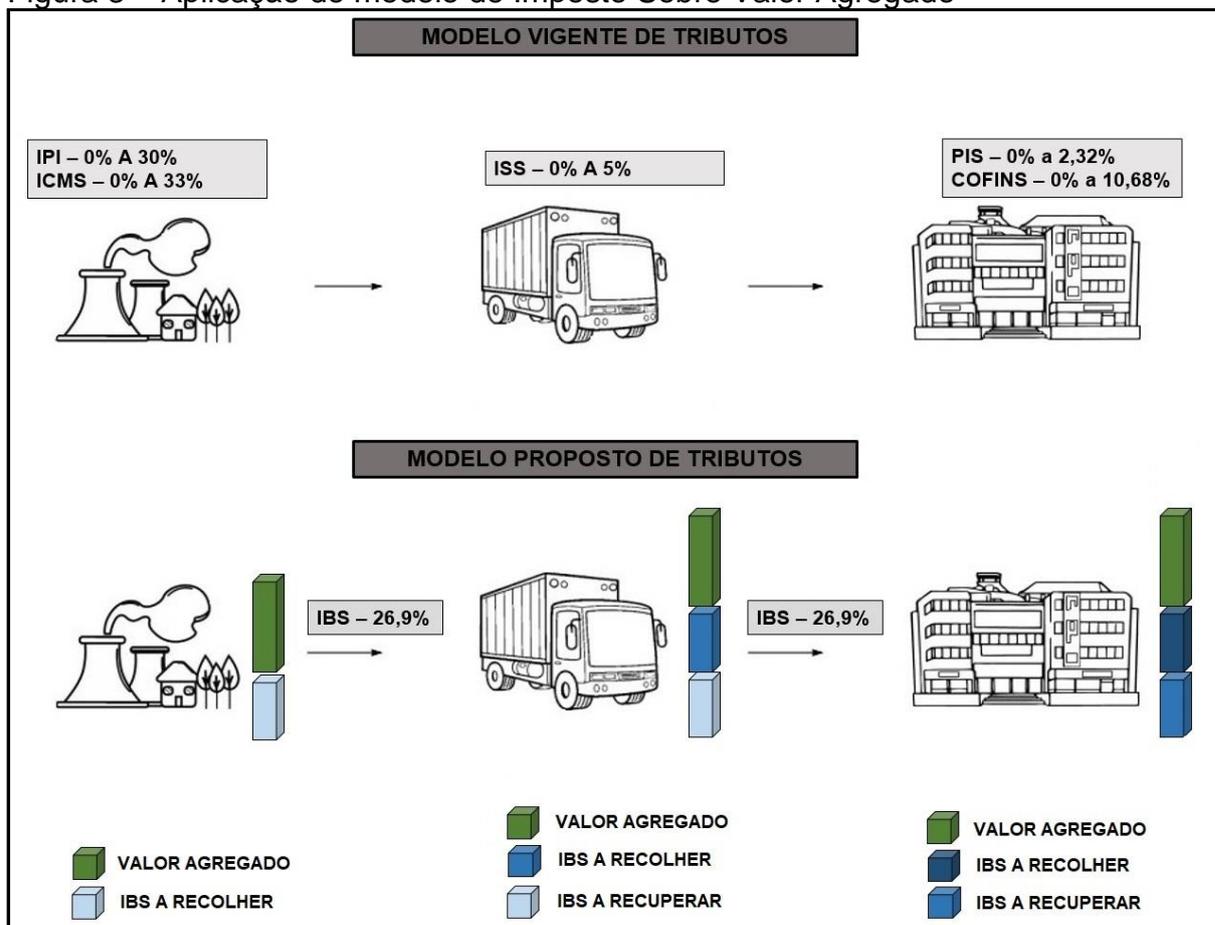
O atual carro-chefe de arrecadação de tributos no Brasil é o ICMS, ao mesmo tempo, trata-se de um dos principais agentes complexantes da carga

tributária existente no país nos moldes atuais (FENACON, 2019; IBPT, 2019; IMPOSTÔMETRO, 2020).

O ICMS é um imposto do tipo IVA que incide ao longo de todas as etapas produtivas. Contudo, possui alíquotas determinadas conforme o entendimento e competência de cada Estado, isto explica a complexidade deste tributo e necessidade de uniformização (MACEDO; BARATTO, 2007).

Este tributo demonstra o potencial de arrecadação do IBS, bem como pontos a serem otimizados para alcançar seu potencial de arrecadação. Abaixo a figura explicativa referente a tributação vigente e o modelo proposto pela PEC 45/2019:

Figura 3 – Aplicação do modelo de Imposto Sobre Valor Agregado



Fonte: Adaptado pela autora (2020).

As principais características da proposta de impostos são a incidência ampla sobre bens e serviços de forma não-cumulativa, geração de créditos tributários recolhidos em etapas anteriores, desoneração de exportações e investimentos, cálculo sobre o preço sem o imposto, recuperação de créditos acumulados em até 60 dias, alíquota única para todos os bens e serviços e em respeito à autonomia dos entes federativos, sem função extra fiscal, complementado por imposto seletivo federal (BRASIL, 2019b; CCIF, 2019).

Além disso a proposta prevê a transição gradual do modelo (10 anos) para uniformização das alíquotas, com a adoção gradual de alíquotas interestaduais (50 anos), e receita gerada com ISS substituída pelo IBS sobre bens e serviços destinados ao consumidor final (alíquota e transição gradual de 50 anos) (BRASIL, 2019b; CCIF, 2019).

2.5 ESTUDOS ANTERIORES

Referente a estudos relacionados ao escopo do presente trabalho, têm-se abaixo no Quadro 3 alguns exemplos presentes na literatura:

Quadro 3 - Estudos anteriores

ESTUDOS ANTERIORES			
AUTOR	ESCOPO	OBJETO DE PESQUISA	RESULTADOS
OLIVEIRA, FERREIRA (2019)	Estudo analítico sobre os impactos da reforma tributária no Brasil	Comparativo entre a PEC 45/2019 e a PEC 110/2019	Ambos os textos das propostas, que visam modificar a Constituição Federal vigente, apresentaram pontos semelhantes, dentre eles a unificação de tributos e a instituição do IBS (Imposto sobre Bens e Serviços), um tipo de IVA (Imposto sobre Valor Agregado). Mas, também apontaram diferenças, como a competência tributária do IBS e seu tempo de transição.
OLIVEIRA, RODRIGUES (2019)	O Federalismo fiscal e a unificação de tributos	Comparativo entre a PEC 45/2019 e a PEC 110/2019	Recomendou-se a alteração dos textos originais, tanto da PEC nº 45/2019, quanto da PEC nº 110/2019, para que prevejam, com clareza e concisão, os parâmetros objetivos que orientarão o exercício da capacidade ativa tributária dos entes federados, a fim de resguardar a captação e a gerência dos recursos por cada um deles.
LIMA <i>et al</i> (2019)	Descentralização fiscal brasileira	Possíveis impactos da PEC 45/2019	A PEC 45/2019 teria efeitos negativos sobre a descentralização fiscal, podendo ferir o art. 1º da CF/88, cláusula pétrea do pacto federativo. Embora “simplifique” a cobrança fragmentaria, visto a redução numérica das leis infraconstitucionais relativas aos tributos de bens e serviços instituídas pelos entes federativos, tem-se a complexidade das alíquotas referentes à receita perdida pela extinção dos impostos. Uma reforma no âmbito constitucional acarretaria em outras no âmbito federativo, devido a situação fiscal dos Estados e Municípios. Embora inovadora, a PEC 45/2019 não é a melhor solução para o sistema tributário nacional, logo, entre o uno e o trino, constitucionalmente, preza-se o trino.

Fonte: Elaborado pela autora (2020).

O projeto é recente, por ainda estar em trâmite e análise na Câmara dos Deputados, os estudos referidos são voltados à análise dos possíveis impactos gerados pela PEC 45/2019 e análise comparativa à PEC 110/2019, projeto similar que está em trâmite no Senado Federal.



3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Nesta seção serão abordados a metodologia da pesquisa e os procedimentos pertinentes na análise dos resultados obtidos.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Para analisar a questão problema proposta para o presente estudo, a pesquisa possui uma abordagem qualitativa, em razão que os dados obtidos na pesquisa serão interpretados e analisados quanto à proposta da Reforma Tributária a PEC 45/2019.

Para Oliveira (2003, p. 116), a pesquisa qualitativa “difere da quantitativa pelo fato de não empregar dados estatísticos como centro do processo de análise de um problema” e Godoy (1995) estabelece que “a pesquisa qualitativa tem o ambiente natural como fonte direta de dados e o pesquisador como instrumento fundamental”.

Para Figueiredo e Souza (2008), o método qualitativo é baseado em informações obtidas do contato interpessoal e da coparticipação dos informantes, onde o pesquisador é um participante ativo, que interage em todo o processo, compreendendo, interpretando e analisando os dados coletados.

Em relação aos objetivos, o estudo se caracteriza como descritivo, uma vez que busca analisar o sistema tributário de forma abrangente e de modo específico a PEC 45/2019. Dessa forma sendo uma pesquisa que procura apresentar uma realidade, sem interferi-la, recebe o nome de pesquisa descritiva (APPOLINÁRIO, 2012). Para Gil (2002), este tipo de pesquisa visa descrever características de certo fenômeno ou população.

3.2 PROCEDIMENTO DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Com relação aos procedimentos, efetua-se uma análise bibliográfica por meio de estudos teóricos-empíricos sobre o tema apresentado, “a pesquisa bibliográfica procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em documentos [...]” (CERVO; BERVIAN, 2002, p. 65).

Com o intuito de explanar as principais teorias encontradas sobre o tema em assunto, bem como, por meio de pesquisa bibliográfica em livros, *Google* acadêmico, sites e palestras acerca da proposta de reforma, buscou identificar seus aspectos e de que forma a proposta altera a sistemática tributária vigente.

Entre agosto de 2019 e junho de 2020, foram realizadas pesquisas bibliográficas sobre a PEC 45/2019, tributos por ela afetados, bem como a evolução e transformação tributária no Brasil conforme o desenrolar político, econômico e financeiro do país, para fundamentar a necessidade de uma nova reforma.

Por ser uma proposta recente foram utilizadas diversas fontes de pesquisa: Legislação brasileira, livros, *site* da Câmara dos Deputados, presença em palestras e artigos científicos das bases de dados da *ScientificElectronicLibrary Online* (*Scielo*), Fundação Getúlio Vargas (FGV), Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), Universidade do Extremo Sul Catarinense (UNESC) e Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea), Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (DIEESE), que discorrem sobre o tema de pesquisa.

As pesquisas foram realizadas com o intuito de responder à questão problema proposta pelo presente artigo e fundamentá-lo, de acordo com objetivo



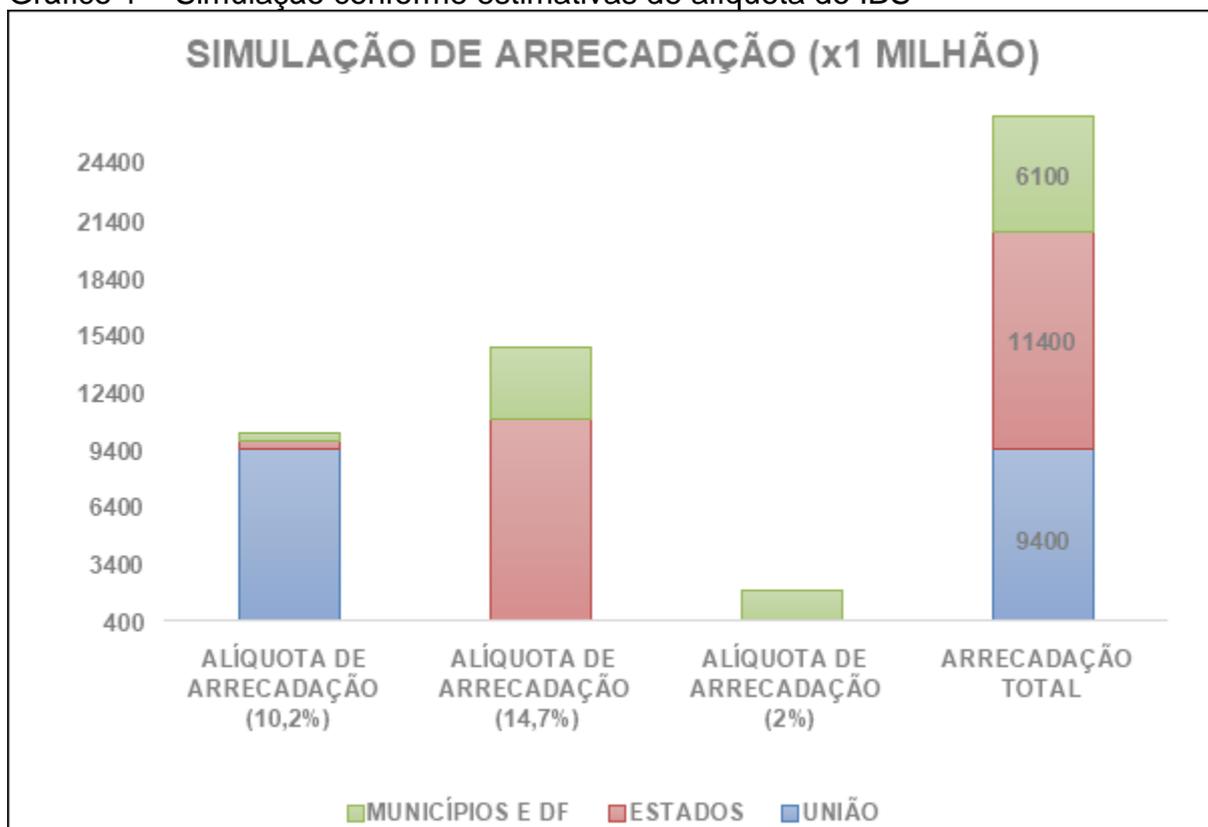
geral e específicos: Realizar a análise da PEC 45/2019, relatar a evolução histórica do sistema tributário nacional, identificar as mudanças previstas pelo projeto e tributos afetados.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

De acordo com os critérios estabelecidos na PEC 45/19, as alíquotas do IBS serão definidas para manter a arrecadação das receitas obtidas com os tributos a serem unificado. Estima-se uma alíquota geral de 26,9% para o IBS (alíquota base para neutralizar perdas de receitas com os antigos tributos) (BRASIL, 2019b; CCIF, 2019; IPEA, 2019).

Dos 26,9% de IBS, 10,2% cabem a União, 14,7% cabem aos estados e 2,0% cabem aos municípios (BRASIL, 2019b; IPEA, 2019). Com base nos prospectos definidos têm-se os seguintes dados, Gráfico 1 – Simulação conforme estimativas de alíquota do IBS:

Gráfico 1 – Simulação conforme estimativas de alíquota do IBS



Fonte: Adaptado pela autora (IPEA, 2019).

Para fins didáticos, simulou-se uma base de cálculo em receitas de R\$ 100 bilhões em produtos e serviços. Segundo os dados, a União arrecadaria R\$ 10,2 bilhões, dos quais, R\$ 400 milhões devem ser repassados aos Estados e outros R\$ 400 milhões aos Municípios (BRASIL, 2019b; IPEA, 2019).

Aos Estados, caberia uma arrecadação de R\$ 14,7 bilhões a ser distribuídas entre todos os estados da federação, dos quais, R\$ 3,7 bilhões devem ser repassados aos Municípios (BRASIL, 2019b; IPEA, 2019).



E com a divisão da alíquota geral, Municípios e o Distrito Federal (DF) arrecadariam R\$ 2 bilhões, acrescidos dos repasses federais e estaduais, R\$ 400 milhões e R\$ 3,7 bilhões respectivamente (BRASIL, 2019b; IPEA, 2019). Abaixo consta a Tabela 1 – Distribuição arrecadatória detalhada à União, Estados, Municípios e DF:

Tabela 1 – Distribuição arrecadatória detalhada à União, Estados, Municípios e DF

ALÍQUOTAS REFERÊNCIAIS (%)		TRIBUTOS E VINCULAÇÕES ATUAIS	ARRECAÇÃO (% DO PIB)
		PIS + COFINS + IPI (EXCETO IPI DE FUMO E BEBIDAS + ICMS + ISS)	12,1
IBS NACIONAL	26,9	PIS + COFINS + IPI	4,6
COTA FEDERAL	9,4	PIS + COFINS + IPI (Líquido de Transferências)	4,2
Seguridade social Seguro desemprego e abono	5,0	70% Da COFINS	2,3
	0,8	42% Do PIS	0,4
BNDES	0,5	28% Do PIS	0,2
Fundos regionais	0,04	3% Do IPI	0,02
Educação	0,1	18% Do IPI (Líquido de Transferências)	0,1
Destinação livre	2,9	30% Da COFINS + 30% Do PIS + 33,1% Do IPI (Exceto Sobre Fumo E Bebidas)	1,3
COTA ESTADUAL	0,4	Fundo De Participação Dos Estados - FPE (21,5% Do IPI) + Cota Estadual Do IPI Exportação (75% X 10% Do IPI)	0,2
Educação	0,1	25% Da Parcela Estadual	0,1
Saúde	0,1	12% Da Parcela Estadual	0,02
Destinação livre	0,2	63% Da Parcela Estadual	0,1
COTA MUNICIPAL	0,4	Fundo De Participação Dos Municípios - FPM (24,5% Do IPI) + Cota Municipal Do IPI Exportação (25% X 10% DO IPI)	0,2
Educação	0,1	25% Da Parcela Municipal	0,1
Saúde	0,1	15% Da Parcela Municipal	0,03
Destinação livre	0,2	60% Da Parcela Municipal	0,1
IBS ESTADUAL	14,7	ICMS	6,6
COTA ESTADUAL	11,0	75% Do ICMS	4,9
Educação	2,8	25% Da Parcela Estadual	1,2
Saúde	1,3	12% Da Parcela Estadual	0,6
Destinação livre	6,9	63% Da Parcela Estadual	3,1
COTA MUNICIPAL	3,7	25% Do ICMS	1,6
Educação	0,9	25% Da Parcela Municipal	0,4
Saúde	0,6	15% Da Parcela Municipal	0,2
Destinação livre	2,2	60% Da Parcela Municipal	1,0
IBS MUNICIPAL	2,0	ISS	0,9
Educação	0,5	25% Do ISS	0,2
Saúde	0,3	15% Do ISS	0,1
Destinação livre	1,2	60% Do ISS	0,5

Fonte: Adaptado pela autora (IPEA, 2019)

Após as destinações das cotas Estaduais, Municipais e para o DF, a receita a disposição da União seria de R\$ 9,4 bilhões, com origem no recolhimento IPI, PIS



e Cofins. O valor deverá ser utilizado com seguridade social, seguro desemprego e abono, BNDES, fundos regionais, educação e uma parcela da alíquota para destinação de sua escolha (BRASIL, 2019b; IPEA, 2019).

Após a destinação das cotas Municipais e para o DF, a receita a disposição dos Estados seria de R\$ 11,4 bilhões, com origem no recolhimento de ICMS e distribuição dos tributos federais. O valor deverá ser utilizado em educação, saúde e uma parcela de livre destinação (BRASIL, 2019b; IPEA, 2019).

Municípios e o DF teriam uma receita de R\$ 6,1 bilhões, com origem no recolhimento de ISS e distribuição dos tributos estaduais e federais. O valor deverá ser utilizado em educação, saúde e uma parcela de livre destinação (BRASIL, 2019b; IPEA, 2019).

No que diz respeito ao Simples Nacional o projeto prevê duas opções, que haja a manutenção do formato atual para adequação ao novo tributo ou mudança de regime. Caso optem pela primeira opção, as empresas seguiriam sem apropriar ou transferir os créditos tributários gerados em cada operação, e substituiriam a referência ao IPI, PIS, COFINS, ICMS e ISS pelo IBS em suas guias de recolhimento (BRASIL, 2019b; CCIF, 2019).

A segunda opção seria a transferência de créditos do imposto ou a adoção do regime de débito e crédito do IBS. Nesta segunda opção, propõe-se a redução do Simples sobre o faturamento em valor equivalente ao dos tributos substituídos de IPI, PIS, COFINS, ICMS e ISS, sendo mantidas as alíquotas de IRPJ, CSLL e contribuição patronal previdenciária (BRASIL, 2019b; CCIF, 2019).

Prevê-se uma transição gradual das empresas optantes do Simples Nacional para o novo modelo, 10 anos para uniformização das alíquotas, assim como foi estabelecido com os tributos substituídos pelo IBS (BRASIL, 2019b; CCIF, 2019).

A primeira opção é mais vantajosa para empresas localizadas no final da cadeia produtiva e de comercialização, pois vendem mercadorias e prestem serviços aos consumidores finais e não seriam beneficiadas pelo mecanismo de débito e crédito. Já a segunda opção é mais vantajosa para empresas localizadas no meio da cadeia produtiva e de comercialização, pois seriam beneficiadas pelo mecanismo de débito e crédito adotado no modelo IBS (BRASIL, 2019b; CCIF, 2019).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Retoma-se nesta seção as questões e objetivos norteadores do presente estudo, que teve como objetivo analisar a Proposta de Emenda Constitucional 45/2019, de modo a relatar a evolução do Sistema Tributário Nacional, bem como os possíveis impactos e tributos afetados pela PEC.

Ao longo dos séculos a tributação no país passou por diversas transformações, inicialmente deu sequência ao sistema tributário vigente do período colonial e com a emancipação de Portugal, vieram inovações na esfera fiscal.

Em resposta às alterações socioeconômicas do país, a legislação tributária foi evoluindo e moldando-se conforme as relações evoluíam no Brasil. Somente em 1966 é que se constituiu o Sistema Tributário Nacional, os tributos eram criados e alterados para correção de falhas ou aumento de arrecadação das receitas, após este período, passou-se a legislar os tributos de forma integrada e sistemática.

As seguidas crises econômicas que atingiram o país, reacenderam as discussões no Senado e Câmara dos Deputados acerca de uma nova reforma tributária, de modo a reduzir a complexidade do sistema vigente com a unificação de



cinco tributos: De competência Federal PIS, COFINS e IPI, de competência Estadual o ICMS, e de competência Municipal o ISS.

O Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) apresenta-se como uma das propostas de reforma em voga na esfera legislativa federal. O tributo visa a manutenção da atual arrecadação de receitas dos entes federativos, bem como a concomitante uniformização das alíquotas estabelecidas por Estados e Municípios.

Os estudos realizados pelo Instituto de Pesquisa e Ensino Avançado (IPEA) e embasados pela PEC 45/2019, estimam uma alíquota geral de 26,9%. As receitas seriam arrecadadas de forma centralizada pelo governo federal e geridas por meio de um comitê com representantes de todos os entes federativos.

Devido ao regime diferenciado do Simples Nacional, o projeto prevê algumas opções, manutenção e posterior adequação ao novo tributo sem que haja a possibilidade apropriação do mesmo, transferência de créditos do imposto ou a adoção do regime de débito e crédito do IBS.

Conclui-se que as pesquisas acerca da PEC 45/2019 são altamente pertinentes devido à necessidade de implementação de um novo modelo tributário no país, que unifique e uniformize a arrecadação e aplicação de alíquotas em Estados e Municípios, respectivamente, e especialmente no que diz respeito ao ICMS e a necessidade de uniformização de alíquotas entre Estados.

A proposta de reforma também pode ser analisada pela ótica econômica, já que simplificação do Sistema Tributário Brasileiro teria reflexos diretos no que diz respeito ao crescimento econômico, pois teria maior alcance de contribuintes, além de aumentar competitividade e produtividade nacional.

Apesar da ampliação de incidência e com base no modelo proposto, não é possível prever ou avaliar de fato os impactos da reforma nas receitas da União, Estados e Municípios, pois resolve apenas o problema de uniformização de alíquotas, elimina a cumulatividade de alguns tributos e simplifica parte do STN.

O modelo mostra-se voltado à uniformização, simplificação e distorções nas arrecadações, contudo, não é possível observar se leva em consideração a capacidade contributiva dos consumidores e empresas. Além disso, uma reforma que atinja apenas o consumo de bens, não é ampla o suficiente, uma reforma da tributação sobre renda e patrimônio devem ser avaliadas em conjunto.

O projeto não demonstra em si, de que maneira a reforma tributária impactará na vida de seus contribuintes, tanto para pessoas físicas, quanto jurídicas.

A esfera tributária impacta diretamente no desenvolvimento de um país e deve ser reformulada constantemente conforme seu crescimento e de seu povo. A cada dia que passa, observa-se que uma reforma tributária é imprescindível, assim como uma melhor administração dos tributos arrecadados no país.

5.1 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Deve-se reconhecer que o tema proposto possui distinções que acarretaram em limitações à pesquisa: *i)* apesar de bem vista e aceita por especialistas tributaristas, a proposta ainda está em trâmite na câmara, portanto e é possível que haja alterações. *ii)* complexidade do tema reforma tributária, assim como sua votação e implementação. *iii)* assim como em outros projetos, devido a pandemia de Covid-19 a PEC encontra-se paralisada na câmara dos deputados.

5.2 SUGESTÕES PARA ESTUDOS FUTUROS



Estudos futuros vão depender da aprovação da proposta, porém, propõe-se as seguintes sugestões:

- A. Analisar os impactos da proposta no que diz respeito ao Simples Nacional.
- B. Analisar a implantação dos modelos de transição gradual estabelecidos pela PEC 45/2019.
- C. Verificar a uniformização de alíquotas do ICMS entre os entes federativos.
- D. Analisar os impactos gerados pela proposta nas receitas da União, Estados e Municípios.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 21. São Paulo Saraiva 2016 1 recurso online ISBN 9788547203603.

APPOLINÁRIO, Fábio. Metodologia da ciência: filosofia e prática da pesquisa. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Cengage Learning, 2012. 226 p.

BANK, The World. Brasil: aspectos gerais. 2019. Disponível em: <<https://www.worldbank.org/pt/country/brazil/overview>>. Acesso em: 28 set. 2019.

BRASIL. BOLETIM MACROFISCAL. 2019a. Disponível em: http://www.fazenda.gov.br/orgaos/spe/copy2_of_noticias-relacionadas-a-secretaria-de-politica-economica-spe. Acesso em: 18 jun. 2020.

_____. Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002. Regulamenta a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidas pelas pessoas jurídicas em geral. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4524.htm>. Acesso em 28 set. 2019.

_____. Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010. Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7212.html>. Acesso em 28 set. 2019.

_____. Leis, etc. 16. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. 896 p. (RT Códigos.).

_____. LEIS, Decretos, etc. A legislação tributária no Brasil (a partir de 1930). Rio de Janeiro: Secretaria da Receita Federal, 1971. 275 p.

_____. PEC 45/2019. 2019b. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>>. Acesso em: 28 set. 2019.

_____. SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 14 out. 2019.

CAMPOS, Hélio Sílvio Ourem. O BRASIL UMA BREVE VISÃO HISTÓRICA DO ESTADO, DAS CONSTITUIÇÕES E DOS TRIBUTOS. 2004. Disponível em: <https://www.jfpe.jus.br/images/stories/docs_pdf/biblioteca/artigos_periodicos/HelioSi>



IvilioOuremCampos/OBrasilumabreve%20RevESMAFEn62004.pdf>. Acesso em: 12 out. 2019.

CARDOSO, Maurício Farias et al. Imposto sobre Valor Agregado: um estudo sobre sua proposta e aplicação nos países do MERCOSUL. 2015. Disponível em: <http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso_internacional/anais/6CCF/94_16.pdf>. Acesso em: 14 out. 2019.

CCIF. A Proposta de Emenda Constitucional nº 45, 2019. *In*: A Proposta de Emenda Constitucional nº 45, 2019. [S. l.], 30 jun. 2019. Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/IBS_base_1906.pdf. Acesso em: 5 out. 2019.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. Metodologia científica. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002. 242 p.

DIEESE. Boletim de Conjuntura: A ECONOMIA BRASILEIRA EM MARCHA LENTA. 2019. Disponível em: <<https://www.dieese.org.br/boletimdeconjuntura/2019/boletimConjuntura018.pdf>>. Acesso em: 12 out. 2019.

DOOTAX. PEC 45/2019.2019. Disponível em: <<https://www.dootax.com.br/pec-45-2019/>>. Acesso em: 28 set. 2019.

DOOTAX. Reforma Tributária. 2019. Disponível em: <<https://www.dootax.com.br/reforma-tributaria/>>. Acesso em: 28 set. 2019.

DOOTAX. O que muda com o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS)? 2019. Disponível em: <<https://www.dootax.com.br/o-que-muda-com-o-imposto-sobre-bens-e-servicos-ibs/>>. Acesso em: 12 out. 2019.

FIGUEIREDO, Antônio Macena de. SOUZA, Soraia Riva Goudinho. Como elaborar Projetos, Monografias, Dissertações e Teses: Da redação científica à apresentação do texto final. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008. p.336.

GIL, A. C. Como elaborar projetos de pesquisa. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2002. 175 p.

GODOY, Arilda Schmidt. INTRODUÇÃO À PESQUISA QUALITATIVA E SUAS POSSIBILIDADES. *In*: INTRODUÇÃO À PESQUISA QUALITATIVA E SUAS POSSIBILIDADES. [S. l.], mar-abr 1995. Disponível em: <https://rae.fgv.br/sites/rae.fgv.br/files/38183-75982-10-pb.pdf>. Acesso em: 20 jun. 2020.

INFOMONEY. Reforma Tributária: o peso das obrigações legais no Brasil e a chamada “simplificação”. Disponível em: <<https://www.infomoney.com.br/colunistas/jogo-das-regras/reforma-tributaria-o-peso-das-obrigacoes-legais-no-brasil-e-a-chamada-simplificacao/>>. Acesso em: 28 set. 2019.

IPEA. REFORMA TRIBUTÁRIA E FEDERALISMO FISCAL: UMA ANÁLISE DAS PROPOSTAS DE CRIAÇÃO DE UM NOVO IMPOSTO SOBRE O VALOR



ADICIONADO PARA O BRASIL. 2019. Disponível em:
http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/9596/1/TD_2530.PDF. Acesso em: 14 mar. 2020.

LIMA, Emanuel Marcos; REZENDE, Amaury Jose. Um estudo sobre a evolução da carga tributária no Brasil: uma análise a partir da Curva de Laffer. *In: Um estudo sobre a evolução da carga tributária no Brasil: uma análise a partir da Curva de Laffer.* [S. l.], jan-mar 2019. Disponível em:
<https://www.interacoes.ucdb.br/interacoes/article/view/1609/pdf>. Acesso em: 25 abr. 2020.

OLIVEIRA, Antônio Benedito Silva. Métodos e técnicas de pesquisa em contabilidade. São Paulo: Saraiva, 2003. 177 p.

OLIVEIRA, Juliana Cidna Rodrigues de. ESTUDO ANALÍTICO SOBRE OS IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL: comparativo entre a pec 45/2019 e a pec 110/2019. COMPARATIVO ENTRE A PEC 45/2019 E A PEC 110/2019. 2019. Disponível em:
<https://repositorio.ucs.br/xmlui/bitstream/handle/11338/5611/TCC%20Juliana%20Cidna%20Rodrigues%20de%20Oliveira.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 18 jun. 2020.

PAULA, Luiz Fernando de; PIRES, Manoel. Crise e perspectivas para a economia brasileira. 2017. Disponível em:
<http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-40142017000100125>. Acesso em: 28 set. 2019.

MORAES, Vinícius Cechinel de. A CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA E O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO FERRAMENTA DE COMPETITIVIDADE. 2011. Disponível em:
<<http://repositorio.unesc.net/bitstream/1/815/1/Vinicius%20Cechinel%20de%20Moraes.pdf>>. Acesso em: 12 out. 2019.

RICHARDSON, R. J. Pesquisa social: métodos e técnicas. 3. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 1999. 334p.

SANTOS, Lucas Siqueira dos. REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL: HISTÓRICO, NECESSIDADES E PROPOSTAS. 2015. Disponível em:
<<https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/13965/Disserta%20A7%20-%20Reforma%20Tribut%20-%20Lucas%20Siqueira%20dos%20Santos%20-%20VF%20-%202007.0....pdf?sequence=3&isAllowed=y>>. Acesso em: 28 set. 2019.

VARSANO, Ricardo. A EVOLUÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO AO LONGO DO SÉCULO: ANOTAÇÕES E REFLEXÕES PARA FUTURAS REFORMAS. 1996. Disponível em:
<http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/1839/1/td_0405.pdf>. Acesso em: 28 set. 2019.