

AS REFORMAS TRIBUTÁRIAS EM CURSO E A IDEAL SOB O PRISMA JURÍDICO

André Pazzini Bomfim¹
Daniela Ramos Marinho Gomes²
Trabalho de Conclusão de Curso³

RESUMO

O artigo tem como objetivo avaliar as principais reformas tributárias em andamento nas casas legislativas do Brasil, com a finalidade de apresentar qual a melhor proposta sob o prisma jurídico brasileiro. A pesquisa apresenta a necessidade de um novo sistema tributário, considerando três aspectos importantes: simplificação do sistema tributário nacional, equidade tributária por meio de um sistema mais progressivo e resolução de problemas entre os entes federativos, como a guerra fiscal. Três propostas em andamento serão analisadas: PEC 45/2019, PEC 110/2019 e a Reforma do Governo Federal (PL 3.887/2020 – CBS e projeto de lei nº 2.337/2021). Na pesquisa foi apresentado uma breve exposição sobre o sistema tributário brasileiro, considerando sua complexidade e regressividade. Após a abordagem das três propostas, conclui-se que a PEC 110/2019 possui grande grau de simplificação, além de ser uma proposta com maior grau de progressividade em comparação às outras, sendo elencada por essa pesquisa como opção adequada sob o ordenamento jurídico brasileiro. Foi realizada pesquisa bibliográfica e de conteúdos em portais eletrônicos para a realização da pesquisa.

Palavras-chave: Sistema Tributário Brasileiro. Reforma Tributária. Regressividade Tributária. Complexidade Tributária.

SUMÁRIO: INTRODUÇÃO, 1. ASPECTOS HISTÓRICOS DOS TRIBUTOS. 2. SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, 2.1 Reforma Tributária no Brasil, 2.2 Complexidade do Sistema Tributário Brasileiro, 2.3 A Regressividade do Sistema Tributário Brasileiro. 3. AS PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA, 3.1 Proposta de Emenda à Constituição nº 110/2019, 3.2 Proposta de Emenda à Constituição nº 45/2019, 3.3 Proposta de Reforma Tributária do Governo Federal, CONSIDERAÇÕES FINAIS, REFERÊNCIAS.

INTRODUÇÃO

É de conhecimento amplo da sociedade brasileira que nosso país possui um sistema tributário extremamente complexo e com alta carga tributária. Também não é novidade que os

¹ Aluno do Curso de Direito da Fundação de Ensino Eurípides Soares da Rocha, Mantenedora do Centro Universitário Eurípides de Marília – UNIVEM.

² Professora Msc. do Curso de Direito da Fundação de Ensino Eurípides Soares da Rocha, Mantenedora do Centro Universitário Eurípides de Marília – UNIVEM, Marília, São Paulo.

³ Trabalho de Conclusão de Curso em Direito apresentado à Fundação de Ensino Eurípides Soares da Rocha, Mantenedora do Centro universitário Eurípides de Marília, para obtenção do grau de bacharel em Direito.

mais pobres pagam proporcionalmente mais impostos que os mais ricos, por conta da alta incidência de tributos no consumo, bem como na renda.

Além da alta carga de impostos, é evidente que existe uma mudança brusca nas relações econômicas e nas formas de pagamento. As inovações tecnológicas caminham em velocidade surpreendente, devendo o Estado se organizar de tal forma que os tributos sejam cobrados ao passo que não sejam empecilho para a realização das formas mais modernas de transações financeiras. Diante de toda essa problemática e da alta carga de impostos suportado pela sociedade brasileira, nos cumpre buscar a compreensão de quais reformas podem ser mais positivas para o Brasil.

O objetivo deste trabalho é estudar as principais propostas de reforma tributária existentes em nosso país e que estão sendo debatidas nas casas legislativas do país, com a finalidade de apontar qual a melhor reforma de acordo com o sistema jurídico brasileiro.

O primeiro capítulo do trabalho tratará sobre os aspectos históricos dos tributos, bem como também será comentada sobre a importância da existência dos impostos para a manutenção de um Estado. O segundo capítulo apresenta o sistema tributário brasileiro de forma breve, apresentando aspectos sobre a necessidade de uma reforma tributária e em seguida analisa brevemente acerca da complexidade e regressividade do atual sistema tributário brasileiro, apresentando alguns dados importantes sobre o tema.

No terceiro capítulo são apresentadas as três propostas de reformas tributárias estudadas nesse trabalho, mostrando alguns aspectos importantes sobre elas, possibilitando assim chegar às conclusões finais, onde são apresentados comentários acerca da reforma tributária mais ideal sob o ponto de vista jurídico e que atenda a toda a sociedade brasileira da forma mais justa possível.

Para o desenvolvimento dessa pesquisa, foi realizado um trabalho de pesquisa dos projetos de lei de reformas tributárias em curso, bem como artigos científicos e vídeos de debates com especialistas sobre o tema. O artigo parte de uma premissa geral com a finalidade de alcançar uma conclusão, ou seja, o método utilizado será o dedutivo. Inicialmente, são abordados alguns temas importantes do sistema tributário brasileiro e em seguida, são apresentados os pontos mais importantes das reformas tributárias em curso no Brasil. Por fim, com a análise desses pontos o artigo atinge uma conclusão acerca de qual seria a melhor reforma sob o olhar de nossa Constituição, visando atender aos anseios sociais do povo brasileiro.

1. ASPECTOS HISTÓRICOS DOS TRIBUTOS

A tributação existe em nossa sociedade e possui ampla aproximação com diversas áreas do conhecimento, como a economia, sociologia, política, psicologia, dentre outras. No que diz respeito a seus aspectos jurídicos, que tem como objetivo sistematizar a ordem jurídica tributária, conforme ensinado por Schoueri (2021), é importante que se leve em consideração todas as disciplinas, na busca de um consenso para o direito tributário.

Sabbag (2012) afirma que os tributos são as principais fontes das receitas para a manutenção de um Estado, sendo as denominadas receitas públicas. O autor nos ensina que a receita pública diz respeito à entrada definitiva de bens e valores aos cofres públicos.

Adam Smith (1778) em sua obra “A Riqueza das Nações” trata sobre a importância dos tributos em um cenário de liberalismo econômico. Dentre as máximas apontadas pelo autor, cabe citar que tratava do dever dos indivíduos contribuírem para o Estado conforme sua capacidade, que o tributo deveria ser cristalino e não arbitrário, que a arrecadação deveria ser da maneira mais conveniente para o contribuinte e que deveria implicar no menor custo possível para o contribuinte. Grande parte dos personagens do mercado financeiro ainda pregam tais máximas para um bom sistema tributário.

No senso comum muito se fala que o Estado deveria não ter mais tributos, entretanto tal temática não será considerada nesse trabalho, haja vista a existência do tributo ser crucial para a existência e funcionamento do Estado. Sabbag (2012) afirma que a “cobrança de tributos é a principal fonte das receitas públicas”. A satisfação plena dos objetivos existentes no artigo 3º da Constituição Federal se fará por meio da cobrança de tributos. O que deve ser discutida não é a inexistência de tributos no Estado, mas sim a existência de um sistema tributário melhor, de fácil entendimento e com isonomia.

A existência de um Estado é essencial para a organização política de uma sociedade, não sendo razoável a defesa de seu desaparecimento. Tendo em vista tal constatação, presume-se a importância da existência do tributo e de sua sistematização, pois não há Estado organizado sem recursos financeiros, que por sua vez somente podem ser obtidos por meio de tributações.

2. SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

O direito tributário brasileiro sem sombra de dúvidas é fator importante para o desenvolvimento do Estado brasileiro, entretanto, tendo em vista a evolução da sociedade,

bem como a diversos problemas conhecidos no que tange à arrecadação dos tributos, discutem-se propostas para a melhoria do sistema tributário brasileiro. Para tanto, é importante o estudo do sistema existente. A Constituição Federal, conforme ensina Schoueri (2018) apresenta a feição do Estado, bem como as formas para seu custeio. A fundamentação jurídica para a criação de tributos está presente em nossa Carta Magna, assim como a previsão de demais instrumentos introdutores de normas tributárias (fontes do direito tributário).

Os instrumentos introdutores de normas tributárias são classificados de diversas formas, sendo eles: leis complementares, leis ordinárias, medidas provisórias, leis delegadas, resoluções, decretos legislativos, tratados internacionais, convênios, decretos, normas complementares e até mesmo costumes, entretanto este último não apresenta equiparação às outras fontes citadas.

Em nosso ordenamento jurídico, é importante dividir as receitas públicas, conforme ensina Sabbag (2012), em extraordinárias e ordinárias. As primeiras são aquelas que não possuem nenhuma regularidade de ingresso nos cofres públicos, enquanto a segunda diz respeito às receitas regulares, que possuem previsibilidade orçamentária, podendo ser divididas entre receitas derivadas e originárias. As derivadas são basicamente os tributos (impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições), enquanto as originárias são frutos da exploração estatal de seus bens e empresas, semelhante a um particular. Como exemplo de receita originária, a título didático, podemos citar os valores recebidos de aluguel de algum prédio pertencente ao poder público.

O Código Tributário Nacional, instituído pela Lei Federal nº 5.172/1966, é uma lei ordinária que passou a ter status de lei complementar. Tal dispositivo legal tem o objetivo de traçar normas gerais de direito tributário, que são aplicáveis à União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

No que diz respeito à complexidade, vale informar que no sistema tributário brasileiro existem diversos tributos. O doutrinador Ricardo Schoueri (2021) propõe o estudo de seis espécies tributárias, que são: a) impostos; b) taxas; c) contribuições; d) empréstimos compulsórios; e) contribuições sociais; e f) contribuições especiais.

2.1. Reforma tributária no Brasil

Certamente uma reforma tributária deverá se ater às receitas ordinárias derivadas, que dizem respeito aos tributos, realizando impactos profundos nas relações entre o Estado e os

contribuintes (pessoas físicas e pessoas jurídicas). A ideia é que os dados acerca dos tributos existentes no Brasil em diversos âmbitos (federal, estadual e municipal) sejam estudados, bem como propostas legislativas já existentes acerca do tema. Trata-se de temática bastante complexa, mas que deve ser estudada, visando o desenvolvimento não só econômico, mas social e político do país.

Desta feita, é possível compreender o problema existente no Brasil no que diz respeito a tributos. Esse grau de complexidade e desigualdade em nosso sistema tributário necessita de solução e há muito tempo esse tema vem sendo debatido. A tal reforma tributária é objeto de discussão na sociedade brasileira e nas casas legislativas praticamente desde o início de nosso novo ordenamento constitucional. Por exemplo, existe uma Proposta de Emenda à Constituição do ano de 1995, a PEC 175/95. O Imposto Sobre Valor Agregado (IVA) já é tratado desde esses tempos, há mais de 25 anos. A grande questão é que ainda discutimos esse tema em nosso país e esse trabalho tem o objetivo de apresentar as propostas, avaliar e apontar o que seria melhor para nosso ordenamento jurídico e sociedade brasileira. Para tratarmos do tema, nada melhor que recorrer aos projetos de reforma tributária que estão em pauta em nosso País. Esse trabalho discutirá acerca de três projetos, sendo eles: PEC 45/2019, PEC 110/2019 e a Reforma do Governo Federal (PL 3.887/2020 – CBS – Contribuição de Bens e Serviços e projeto de lei nº 2.337/2021).

Segundo dados da Receita Federal do Brasil do ano de 2019, a carga tributária em relação ao Produto Interno Bruto (PIB) foi de 32,52%, valor que está dentro da média dos países da OCDE. Entretanto, o retorno desses impostos em forma de benefícios é o grande problema enfrentado pela sociedade brasileira. O Estado brasileiro apresenta graves problemas estruturais, sociais e econômicos, gerando uma situação de total desconfiança da sociedade em relação ao Estado.

2.2. Complexidade do sistema tributário brasileiro

O sistema tributário brasileiro é desigual, além de extremamente complexo. No que tange o princípio da isonomia tributária, Sabbag (2012) ensina que um tratamento diferenciado para os diversos atores do sistema tributário, desde que existe uma relação lógica, dentro da realidade, não afrontaria o princípio da isonomia, ou seja, tratar os desiguais de uma forma desigual em um ambiente de lógica e realidade é o esperado para se obter um

bom resultado isonômico. Todavia, em se tratando de sistema tributário brasileiro, diversos problemas existem. Tal princípio é mostrado no art. 150, II de nossa Carta Magna:

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

(...)

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;”

Ponto importante que precisa ser levado em consideração é a capacidade contributiva, que difere do princípio da isonomia, por estar “profundamente ligado ao da igualdade”, conforme escreve Sabbag (2012), buscando um ideal de justiça no que diz respeito ao Direito Tributário. Em nossa Constituição Federal, esse princípio está presente no artigo 145, §1º, que diz acerca dos tributos:

“§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo 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.”

Os diversos tributos existentes em nosso país, bem como a forma como são aplicados mostram que o atual sistema tributário é altamente complexo, sendo necessária a existência de um contencioso tributário elevado, com dedicação excessiva de uma série de escritórios, profissionais, estruturas governamentais e de empresas.

2.3. A regressividade do sistema tributário brasileiro

De acordo com o Relatório de Iniquidade do Sistema Tributário Nacional do Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social do Brasil do ano de 2011, observa-se que o País enfrenta grande dificuldade no que diz respeito à sociedade, haja vista os mais pobres sofrerem mais por conta da tributação indireta, que tem como principal exemplo a tributação

sobre o consumo. Conforme o gráfico a seguir, observa-se que o impacto do ônus tributário indireto (geralmente representado pelo consumo) aumenta à medida que a renda diminui.

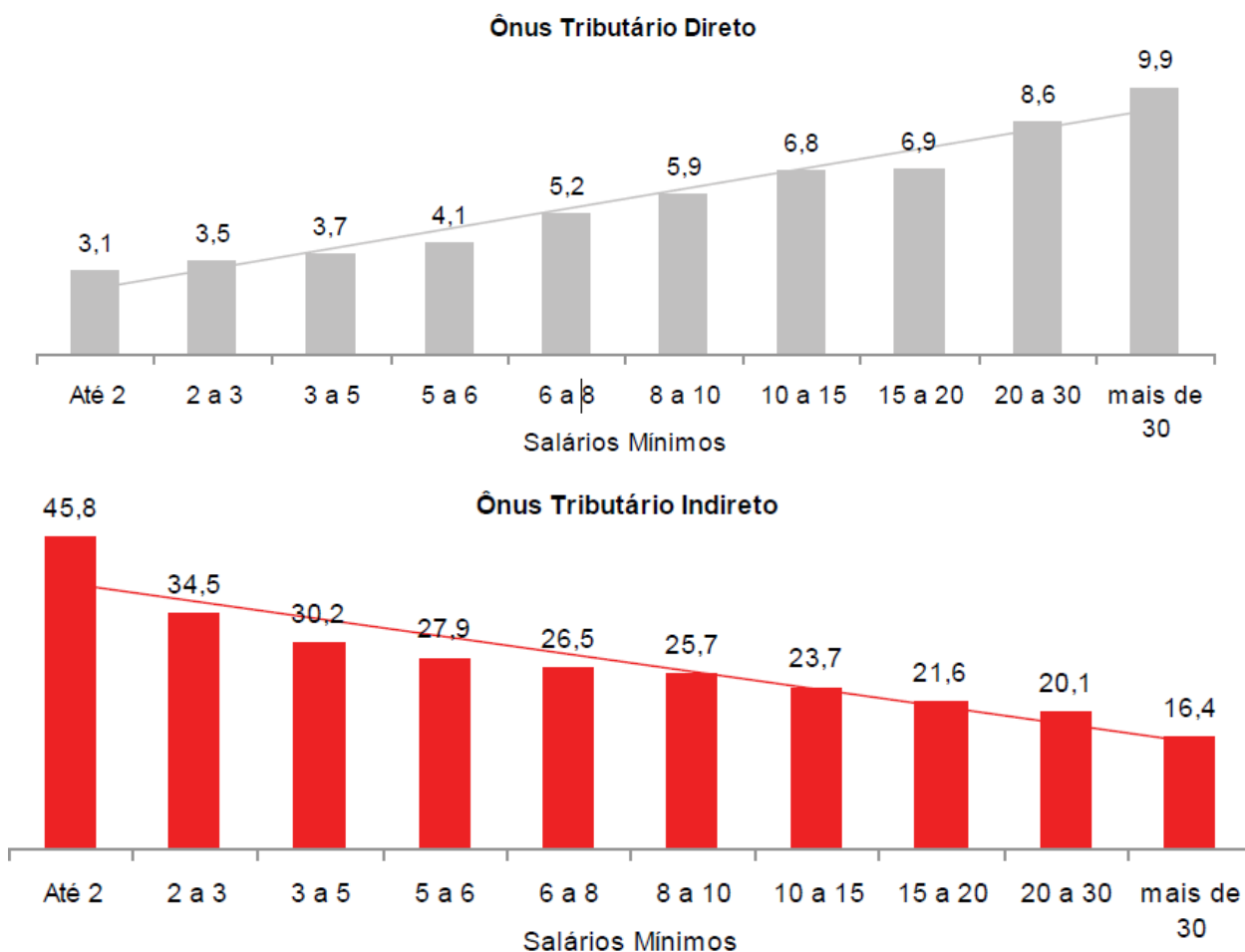


Imagem 01 – Fonte: Relatório de Iniquidade do Sistema Tributário Nacional. Relatório de Observação nº 02 – Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social – 2011.

Quando falamos de tributação direta, a situação é diferente, entretanto não o suficiente para reparar os danos causados pela tributação indireta. Por isso, classifica-se o sistema tributário brasileiro como altamente regressivo. Vejamos então que a tributação do consumo é muito alta, sendo assim, quanto menor o salário, maior o percentual de tributação indireta sobre esse salário.

No caso de uma pessoa que recebe menos que R\$ 1.903,98 por mês, ela será isenta do imposto de renda, ou seja, não haverá a denominada tributação direta. Todavia, provavelmente todo o valor recebido por essa pessoa terá a incidência de tributação indireta, por conta do consumo. No final das contas, a tributação sobre essa pessoa será muito mais alta

do que com o indivíduo que recebe mais de 30 salários-mínimos, por exemplo. Analisando os gráficos da imagem 1, somando a tributação direta e indireta sobre indivíduos que recebem até 2 salários-mínimos ($3,1\% + 45,8\% = 48,9\%$) com indivíduos que recebem mais de 30 salários-mínimos ($9,9\% + 16,4\% = 26,3\%$), temos que o impacto nos primeiros, que será de 48,9% de carga tributária, é muito maior que nos segundos, com 26,3% de carga tributária.

3. AS PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA

Para a realização dessa pesquisa, três propostas foram analisadas: PEC 45/2019, PEC 110/2019 e a Reforma do Governo Federal (PL 3.887/2020 – CBS – Contribuição de Bens e Serviços e projeto de lei nº 2.337/2021). Tais propostas foram escolhidas tendo em vista o avanço de suas discussões nas casas legislativas brasileiras.

3.1. Proposta de emenda à Constituição nº 110/2019

Com base na leitura da justificativa da PEC, de autoria do Senado Federal, uma das ideias principais é a unificação dos tributos referentes a consumo, simplificando o atual sistema tributário brasileiro. Segundo informações do Sindicato Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (SINDIFISCO), as ideias dessa PEC têm como base as diretrizes da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE).

O projeto prevê a extinção de nove tributos (IPI, IOF, PIS/Pasep, Cofins, Salário-Educação, Cide - Combustíveis, todos federais, ICMS estadual e o Imposto sobre Serviços - ISS municipal) e a criação de dois impostos, o primeiro denominado Imposto Sobre Bens e Serviços (IBS) de competência estadual e o segundo, chamado Imposto Sobre Bens e Produtos Específicos (Imposto Seletivo) de competência federal.

O IBS seria criado tendo como inspiração os países industrializados, não incidindo a tributação sobre medicamentos e alimentos. Os produtos que incidirão no IBS serão todos aqueles que não estiverem previstos em lei complementar que definirão os produtos que serão tributados por meio do Imposto Seletivo. Os produtos tributados pelo imposto seletivo seriam aqueles como petróleo e seus derivados; combustíveis e lubrificantes; cigarros; energia elétrica e serviços de telecomunicações. Alguns chamam o Imposto Seletivo de “Imposto do Pecado”.

Outro imposto que seria extinto seria a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), que seria incorporado pelo Imposto de Renda. Ponto interessante é sobre o Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) que passaria a ter a receita

integralmente repassada aos municípios, bem como seriam tributados também aeronaves e embarcações.

Nesta reforma, de forma geral, com a criação do IBS, não seria permitida a concessão de benefícios fiscais, de forma a evitar a guerra fiscal. Com relação ao período de transição, a PEC prevê que apenas após um período de 15 anos os efeitos da reforma serão integrais.

3.2. Proposta de emenda à Constituição nº 45/2019

Também com o objetivo de simplificar o sistema tributário nacional, a PEC nº 45/2019, de autoria do Deputado Federal Baleia Rossi, prevê a extinção de cinco tributos e criação de um imposto sobre bens e serviços (IBS). Os cinco tributos que deixariam de existir seriam o IPI, PIS, COFINS, ICMS e ISS. Com relação às alíquotas, o projeto prevê que será única, podendo variar entre Estados e Municípios. O período de transição total da reforma tributária seria de até 50 anos, conforme previsto no projeto.

Nessa PEC, está vedada a concessão de qualquer benefício fiscal no âmbito do IBS. Tal questão é um pouco controversa, talvez trazendo um resultado negativo para a sociedade.

O projeto não trata de forma adequada um dos principais problemas do sistema tributário brasileiro, que é levar em consideração a capacidade contributiva de cada um, trazendo um sistema altamente regressivo, que certamente prejudicará a camada mais pobre da população, tendo em vista as alíquotas de produtos essenciais e supérfluos serem iguais, havendo diferenciação apenas em alguns casos em que existirá o imposto seletivo (IS), visando o desestímulo de consumo de alguns produtos. Um ponto que merece reconhecimento, mas não possui a clareza que merecia é a respeito da política distributiva, que tem como condão resolver os problemas da alíquota única.

Fato é que a reforma proposta se apresenta de forma positiva para as empresas, o que é muito relevante, entretanto peca no aumento da regressividade, bem como em certa redução de autonomia para Estados e Municípios.

3.3. Proposta de reforma tributária do Governo Federal

A proposta do Governo Federal foi dividida em duas partes, a primeira se trata do projeto de lei nº 3.887/2020 e a segunda parte se trata do projeto de lei nº 2.337/2021. A

primeira parte tem como objetivo principal instituir a Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços – CBS. Já a segunda parte, foca no Imposto de Renda, tendo como objetivo alterar a legislação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza das Pessoas Físicas e das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

O projeto de reforma tributária, englobada por esses dois projetos de lei, são assinados pelo Ministro da Economia, Sr. Paulo Guedes. A Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS) tratada na primeira parte foi proposta com o objetivo de substituir a Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

Conforme endereço eletrônico do Governo Federal, existem algumas vantagens acerca da criação do CBS, as quais são apontadas: a) não cumulatividade plena; b) regras homogêneas (neutralidade econômica); c) isonomia de tratamento entre as empresas; d) fim dos regimes especiais; e) fim das múltiplas formas de apuração do tributo; f) desoneração dos investimentos e das exportações; g) transparência para o contribuinte.

Com relação à segunda parte, em apresentação eletrônica do Governo Federal, são mostrados alguns pontos interessantes. Seria alterada a tabela do Imposto de Renda, onde afirma-se que mais de 50% dos atuais declarantes não pagarão imposto de renda. Também manteriam o desconto simplificado de 20%, ficando restrito a quem recebe até R\$ 40 mil por ano.

Também estão previstos os juros sobre o capital próprio, vedando a possibilidade de deduzir juros sobre o capital próprio; regras novas para tributação do ganho de capitais na venda de participações societárias; ganho de capital indireto; apuração trimestral do IRPJ; aproximação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL; dentre outras medidas previstas para o mercado financeiro.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

De acordo com os estudos realizados sobre o tema reforma tributária, bem como com a análise das três propostas de reforma tributária apresentadas nesse trabalho, conclui-se que para uma reforma tributária obter resultados positivos, ela deve seguir três objetivos importantes, sendo eles: a) simplificação do sistema tributário nacional; b) sistema tributário mais progressivo, com resolução das iniquidades existentes; e c) resolução de problemas referentes entre os entes federativos, visando eliminar a guerra fiscal existente.

No que diz respeito à busca pela simplificação do sistema tributário, faz muito sentido que um imposto do tipo IVA (imposto sobre valor adicionado) deva ser adotado pelo Brasil. Esse tipo de imposto sobre bens e serviços é utilizado em países desenvolvidos e simplifica sobremaneira o sistema tributário. Para se ter uma ideia, no Brasil temos discussões em alguns casos, como em licenças de aplicativos, por exemplo, o tipo de imposto que será aplicado, se o ICMS ou o ISS. Tais questões geram discussões que apenas aumentam o contencioso tributário brasileiro, que é extremamente oneroso.

Tanto a PEC 45/2019 quanto a PEC 110/2019 tratam do tema com a criação de um IBS (imposto sobre bens e serviços). Algumas diferenças são notadas entre as duas propostas, a primeira substitui cinco impostos pelo IBS, enquanto a segunda substitui nove impostos ao todo pelo novo IBS. No que tange a simplificação, a criação de um IBS parece ser uma solução plausível, dentro dos parâmetros legais brasileiros. Todavia, algumas questões devem ser levadas em consideração, como a regressividade do sistema tributário.

Isso nos leva ao segundo ponto, que trata a necessidade de o sistema tributário ser mais progressivo, atendendo ao princípio da capacidade contributiva, preconizado no artigo 145, §1º da Constituição Federal de 1988. A PEC 45/2019, conforme comentado por Ribeiro (2019), ao criar uma alíquota uniforme para o IBS, tem grande potencial para aumentar a regressividade do sistema tributário brasileiro. Segundo Appy (2021), a PEC 45/2019 tem um sistema de política distributiva, visando devolver ao consumidor valores pagos no momento do consumo, buscando corrigir as desigualdades do sistema. Ocorre que tal política não é bem descrita no projeto, trazendo dúvidas acerca de sua eficiência, além de que tal sistema necessitaria de um ambiente 100% sem sonegação fiscal para seu funcionamento adequado. Sabemos que nesse sentido, os mais pobres continuariam pagando proporcionalmente mais impostos.

No quesito regressividade, a PEC 110/2019 também apresenta problemas semelhantes à PEC 45/2019, entretanto tem como objetivo o aumento progressivo de aumento dos impostos sobre a renda e sobre o patrimônio, tendo como exemplo a incidência de expansão de um imposto para aeronaves e embarcações. Ponto que parece ser positivo é que o IPVA, na PEC 110/2019 passaria a ser de competência dos municípios, trazendo um caráter mais municipalista ao projeto, diferente do que ocorre com o projeto da PEC 45/2019, que reduz sobremaneira o protagonismo dos municípios. O ITCMD passa a ser federal, entretanto destinado aos municípios, na PEC 110/2019.

O Governo Federal tem suas propostas apresentadas em duas partes (projeto de lei nº 3.887/2020 e projeto de lei nº 2.337/2021). A primeira trata sobre a reforma do imposto de renda e a segunda sobre a criação de um imposto chamado CBS (Contribuição para bens e serviços), visando substituir o PIS e Cofins. Com relação à segunda parte da proposta do governo federal, entende-se que ela não simplifica de forma sobremaneira a tributação, portanto não ocorrem simplificações significativas. As PECs 45 e 110 de 2019 geram interferência maior na autonomia dos demais entes federativos, enquanto a proposta do Governo Federal possui menor interferência, pois altera apenas impostos federais, o PIS e o Cofins.

A reforma do Governo Federal no tocante ao imposto de renda apresenta alguns problemas. Com o aumento de valor da faixa de isenção do imposto de renda para pessoa física, o Estado deixaria de arrecadar algo em torno de 20 bilhões ao ano. Dessa forma, para compensar essa perda, seria feita uma mudança no modelo de desconto. As despesas dedutíveis como saúde e educação, não seriam mais descontadas para fins de restituição, existiria o modelo simplificado padrão. Isso traria efeitos para quem recebe em torno de 70 mil reais por ano, ou seja, a classe média. Para os mais pobres (85% da população), que sequer se enquadram na atual faixa de tributação do imposto de renda, a reforma não traria efeito algum.

A respeito da outra etapa da reforma do Governo Federal, que prevê a criação do CBS em substituição a PIS e Cofins, o problema se encontra no baixo grau de simplificação dessa reforma. O ideal, é que o sistema tributário como um todo seja devidamente reformado, criando melhores condições para o desenvolvimento do Brasil.

Em suma, para uma reforma tributária eficiente no Brasil, é necessário que todos sejam beneficiados, os empresários, a classe média e os mais pobres, que representam imensa maioria da população brasileira. A reforma precisa ser progressiva, simples e respeitar o pacto federativo. A economia brasileira precisa alavancar, de modo que o país melhore como um todo, entretanto atualmente, uma empresa considera muito os custos tributários antes de se instalar em determinado local. Muitas vezes, melhores opções logísticas não necessariamente se tornam o local ideal, por conta de problemas de tributação. Essa situação não deveria fazer o menor sentido.

Outro ponto importante é o excessivo contencioso tributário existente, onde empresas precisam investir muitas horas de atividades para solucionar os problemas de tributação de seus negócios.

Analisando os pilares considerados nesse trabalho para uma boa reforma tributária, conclui-se na análise das três reformas apresentadas, que a PEC 110/2019, parece ser a mais ideal, não somente sob o ponto de vista jurídico, mas também por parecer tratar de maneira um pouco mais progressiva o sistema tributário brasileiro, visando a busca da equidade tributária na sociedade brasileira.

A PEC 110/2019 busca uma simplificação grande do sistema tributário, com a substituição de nove impostos federais, estaduais e municipais, criando apenas o IBS. No quesito simplificação, tal PEC parece ser a mais adequada, pois é mais abrangente na redução da complexidade do sistema ao substituir uma série de tributos. A criação do IBS de forma abrangente é um consenso, muito utilizada em países desenvolvidos.

Também é positiva pois busca ser mais progressiva, tributando por exemplo patrimônios que hoje não são tributados, como aeronaves e embarcações. Sob o ponto de vista de justiça social, faz muito sentido esse tipo de reforma. No que diz respeito ao equilíbrio entre os entes federativos, a PEC 110/2019 nos parece ter um caráter de certa forma municipalista, ao trazer o IPVA para a competência dos municípios.

Um problema que aparece em ambas as PECs diz respeito à política de devolução do IBS pago pela população de baixa renda. A forma como isso será feito não é absolutamente clara, além de termos um problema imenso no país de sonegação fiscal. Seja qual for a reforma adotada, certamente o período de adaptação será bem complicado e isso deve ser levado em consideração, de tal forma que o país não sofra efeitos por anos devido a uma transição do sistema.

REFERÊNCIAS

BORGES, José Souto Maior. **A REFORMA TRIBUTÁRIA: Seus modelos e sua crítica.** Salvador, 2014. Disponível em: <<http://www.ilaej.com.br/artigo/2014/novembro/a-reforma-tributaria-seus-modelos-e-sua-critica/>>. Acesso em: 15 dez. 2017.

BRASIL. **CONSTITUIÇÃO (1988).** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 15 ago. 2021.

BRASIL. Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966. **CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em: 15 ago. 2021.

BRASIL, Governo do. **REFORMA TRIBUTÁRIA - PERGUNTAS E RESPOSTAS.** Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/perguntas-e-respostas/perguntas-e-respostas>. Acesso em: 15 ago. 2021.

BRASIL, Governo do. **INDICADORES DE INIQUIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL: RELATÓRIO DE OBSERVAÇÃO Nº 2**. Brasília: Presidência da República, Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social – CDES, 2ª Edição, 2011.

ECONOMIA, Ministério da. **REFORMA TRIBUTÁRIA - 2ª FASE**. Brasília: Ministério da Economia, 2021. 24 slides, color. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/centrais-de-conteudo/apresentacoes/2021/junho/reforma-tributaria-jun-2021-4-1.pdf>. Acesso em: 15 ago. 2021.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Reforma tributária simplifica, mas tem efeitos regressivos e centralizadores**. 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-abr-08/ricardo-lodi-reforma-tributaria-simplifica-efeitos-regressivos>. Acesso em: 20 out. 2021.

NACIONAL, Congresso. **PEC Nº 110**. Disponível em: <https://www.congressonacional.leg.br/materias/materias-bicamerais/-/ver/pec-110-2019>. Acesso em: 15 ago. 2021.

SABBAG, Eduardo. **MANUAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO**. 4. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2012.

SHOUERI, Luís Eduardo. **DIREITO TRIBUTÁRIO**. 10. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

SINDIFISCO. **PRINCIPAIS ASPECTOS DA PEC 110**. Disponível em: <https://www.sindifisco.org.br/noticias/reforma-tributaria-principais-aspectos-da-pec-1102019>. Acesso em: 15 ago. 2021.

ZARZANA, Dávio Antonio Prado. **O PAÍS DOS IMPOSTOS**. São Paulo: Editora Saraiva, 2010.