



Resenha do artigo intitulado “Reforma Tributária: uma análise comparativa entre as principais propostas”¹

Review of the article entitled “Tax Reform: a comparative analysis between the main proposals.”¹

Roger Barbosa Paiva²

<https://orcid.org/0009-0001-6754-514X>

<https://lattes.cnpq.br/3864037428614312>

UniProcessus – Centro Universitário Processus, DF, Brasil

E-mail: rogerbpaival@gmail.com

Resumo

Esta é uma resenha do artigo intitulado “Reforma Tributária: Uma Análise Comparativa Entre As Principais Propostas”. Este artigo é de autoria de: GUERRA, Fellipe Matos; GUERRA, Maria Vitória Cunha Leal. O artigo aqui resenhado foi publicado no periódico Revista Paraense de Contabilidade – RPC. 2023, Vol.8, edição n. 117, p. 1-12, Belém – PA, ISSN 2526-950X.

Palavras-chave: Reforma tributária. Sistema tributário. PECs. Tributos. Economia.

Abstract

This is a review of the article entitled “Tax Reform: A Comparative Analysis Between the Main Proposals”. This article is authored by: GUERRA, Fellipe Matos; GUERRA, Maria Vitória Cunha Leal. The article reviewed here was published in the journal Revista Paraense de Contabilidade – RPC. 2023, Vol.8, edition n. 117, p. 1-12, Belém – PA, ISSN 2526-950X.

Keywords: Tax reform. Tax system. PECS. Taxes. Economy.

Resenha

Esta é uma resenha do artigo intitulado “Reforma Tributária: Uma Análise Comparativa Entre As Principais Propostas”. Este artigo é de autoria de: GUERRA, Fellipe Matos; e GUERRA, Maria Vitória Cunha Leal. O artigo aqui resenhado foi publicado no periódico Revista Paraense de Contabilidade – RPC. 2023, Vol.8, edição n. 117, p. 1-12, Belém – PA, ISSN 2526-950X.

Quanto aos autores do artigo, conheçamos um pouco acerca do seu currículo. Desse modo, o entendimento da sua formação e experiência contribuem para a

¹ Resenha de aproveitamento da disciplina TC (Trabalho de Curso), do curso *Bacharelado em Direito*, do Centro Universitário Processus – UniProcessus, sob a orientação dos professores Jonas Rodrigo Gonçalves e Danilo da Costa. A revisão linguística foi realizada por Roberta dos Anjos Matos Resende.

² Graduando em Direito pelo Centro Universitário Processus – UniProcessus.

reflexão do tema ao qual se propõe a escrever. Sendo assim, conheçamos um pouco sobre os autores.

O primeiro autor é Fellipe Matos Guerra. Graduado em Ciências Contábeis e Direito; Mestre em Administração Controladoria pela Universidade Federal do Ceará; Doutor em Ciência da Informação pela Universidade Fernando Pessoa; Pós-doutor em e-Government. *ORCID: <https://orcid.org/0009-0003-2121-2272>; E-mail: fellipe@compliance-ce.com.br.*

O segundo autor é Maria Vitória Cunha Leal Guerra. MBA em Direito Tributário, Compliance e Auditoria Digital pelo Instituto de Pós-graduação IPOG; Especialista em Direito e Processo do Trabalho pela UNOPAR. *ORCID: <https://orcid.org/0009-0001-5501-1095>; E-mail: vitoria@compliance-ce.com.br.*

Este artigo é dividido nos seguintes capítulos: Resumo, Palavras-chave, *Abstract*, *Keywords*, Introdução, Sistema tributário brasileiro subdividido em: Histórico do sistema tributário brasileiro, Principais características do sistema tributário atual, Problemas e desafios do sistema tributário brasileiro, Propostas de reforma tributária em discussão no Congresso Nacional e no governo federal, Comparativos das Propostas de Emendas à Constituição n.º 45/2019 (BRASIL, 2019), n.º 110/2019 (BRASIL, 2019), e n.º 46/2022 (BRASIL, 2022), e os Impactos da reforma tributária, Considerações finais, e Referências.

A forma de organização da estrutura tributária do Estado brasileiro é vista como burocrática, complexa e ineficiente, o que prejudica a arrecadação dos tributos de modo a resultar em impactos negativos para a economia e para a sociedade. Assim, o cotejo entre as propostas de Emendas Constitucionais, PEC n.º 45/2019 (BRASIL, 2019), PEC n.º 110/2019 (BRASIL, 2019), PEC n.º 46/2022 (BRASIL, 2022) visa a unificação de tributos, englobando os atinentes ao consumo e circulação de bens e de serviços, como também sobre outras operações além de instituir um imposto seletivo para produtos específicos. A ideia central da reforma é buscar uma redução na carga de tributos sobre empresas e consumidores com a finalidade de otimizar os investimentos no país e o desenvolvimento econômico.

O tema do artigo é “Reforma Tributária: Uma Análise Comparativa Entre As Principais Propostas”. Discutiu o seguinte problema: “Quais mudanças significativas ocorrerão no sistema tributário nacional com a aprovação da Reforma Tributária trazida na PECs n.º 45/2019 (BRASIL, 2019), n.º 110/2019 (BRASIL, 2019) ou n.º 46/2022 (BRASIL, 2022)”.

O artigo partiu das seguintes hipóteses: “H1 – A unificação de tributos proposta pelas PECs n.º 45/2019 (BRASIL, 2019), n.º 110/2019 (BRASIL, 2019) e n.º 46/2022 (BRASIL, 2022) pode levar a uma maior simplificação do sistema tributário brasileiro e manutenção dos atuais níveis de carga tributária sobre empresas e consumidores; H2 - As propostas de reforma tributária podem ter impactos diferentes em diferentes setores da economia e regiões do país, em decorrência das disparidades existentes no sistema tributário atual e a dimensão continental do Brasil; H3 - A simplificação do sistema tributário e a redução da carga tributária podem gerar um ambiente mais favorável para o investimento e o desenvolvimento econômico, mas é necessário equilibrar esses objetivos com a necessidade de arrecadação para financiar políticas públicas e serviços essenciais”.

Neste artigo, o objetivo geral foi “apresentar uma revisão bibliográfica das propostas de reforma tributária, com ênfase nas PECs n.º 45/2019 (BRASIL, 2019), n.º 110/2019 (BRASIL, 2019) e n.º 46/2022 (BRASIL, 2022)”. Os objetivos específicos foram: “i) identificar e analisar as principais propostas de reforma tributária, apresentadas no Brasil nos últimos anos, priorizando as PECs já

mencionadas; ii) comparar as características de cada uma dessas propostas com o objetivo de destacar suas semelhanças e diferenças, e avaliar seus possíveis impactos na economia e na sociedade brasileira e; iii) oferecer subsídios para o debate sobre a reforma tributária no Brasil e para a tomada de decisões políticas e econômicas, por meio de uma revisão bibliográfica rigorosa e abrangente.”

A temática da pesquisa contou com a seguinte justificativa: que se funda em alguns fatores relevantes como o social, o acadêmico e o profissional. A perspectiva social traz a ideia da complexidade e da ineficiência (NAKANO, 2020). Na perspectiva acadêmica o assunto é envolto em debates e pesquisas tanto na seara do Direito, como de outras ciências como a economia e a contabilidade (AFONSO, 2019). Por fim, do viés profissional, a demanda pela reforma dos tributos constitui-se em constante alvo (GUERRA, 2023).

A metodologia usada para a construção da pesquisa utilizada no artigo analisado foi a revisão bibliográfica. Essa atividade buscou análises de artigos acadêmicos, além de documentos governamentais e relatórios de instituições financeiras. A metodologia também utilizou uma base de bancos de dados acadêmicos e institucionais digitais da Biblioteca Digital Brasileira de Teses e Dissertações – BDTD, a Biblioteca Digital da Câmara dos Deputados e a Biblioteca Digital do Senado Federal.

O capítulo dois do artigo que trata do Sistema Tributário Brasileiro é dividido em seis subcapítulos. Logo no subcapítulo 2.1, os autores, de forma assertiva, relatam o histórico do sistema tributário brasileiro, desde sua origem até os dias atuais, iniciando o sistema com os impostos, desde o período colonial, passando pela República velha, ressaltando o período industrial do País (FAGNANI; ROSSI, 2018), a era Vargas com a criação do imposto de Renda.

Ademais, nesse período houve a criação de todo o sistema de tributação do Estado Brasileiro, concluindo com a ampliação das competências em arrecadar dos entes federados, porém os autores descrevem, acertadamente, a continuidade de problemas ligados ao tema, como complexidade, burocracia, falta de transparência e desigualdade na distribuição da arrecadação.

Já no subcapítulo 2.2, de forma eficaz, os autores elencam as principais características deste sistema atual, entre elas: carga tributária elevada, variedade e complexidade de espécies, existência de diversas formas, regimes para realizar a arrecadação, além da sonegação fiscal (GUERRA, 2023) e ainda, alertam para a regressividade do sistema, tendo em vista os impostos sobre o consumo, que são indiretos e que afetam os mais necessitados (COLARES, 2023).

No entanto, o subcapítulo 2.3 do artigo levanta os problemas e desafios do sistema vigente e entre eles, mais uma vez os autores enfatizam a complexidade, a falta de transparência (CESARE *et al.*, 2020), a elevada carga de tributos (FERRAREZI, 2021), inovam quando realçam a concentração da exação tributária em alguns setores da economia e em alguns grupos de indivíduos gerando a injustiça fiscal.

No subcapítulo 2.4, o artigo destaca as principais propostas de reforma do sistema em tramitação nas casas legislativas. Entes elas destacam-se as PECs n.º 45/2019 (BRASIL, 2019), n.º 110/2019 (BRASIL, 2019) e a n.º 46/2022 (BRASIL, 2022). A primeira delas visa a unificação de cinco tributos, três impostos: IPI, ICMS, ISS e duas contribuições PIS e Cofins, em apenas uma única exação denominada Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), enquanto a segunda proposta de alteração constitucional se firma na junção dos impostos sobre a propriedade e sobre o consumo (MEDEIROS JUNIOR; CUNHA, 2022) e por fim, a terceira proposta foca

na alteração do ICMS, sendo esta de autoria do próprio Governo Federal em 2022, com a utilização de apenas 5 alíquotas com a unificação do ISS.

Os autores, no subcapítulo 2.5, elucidam comparativamente as propostas. As propostas n.º.110/2019 (BRASIL, 2019) e n.º.45/2019 (BRASIL, 2019) têm a finalidade de racionalizar e simplificar a tributação do país, em especial sobre bens e serviços, tanto na sua produção quanto na comercialização (SILVEIRA *et al.*, 2018). A ideia, primordial é de reduzir os atuais tributos a dois impostos, o Imposto sobre bens e serviços (IBS) e o Imposto Seletivo. Entendem que a proposta n.º 46/2022 (BRASIL, 2022) busca uma única lei que abarque ICMS e ISS, além de criar a Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta (CPRB) para empresas específicas, como as de *marketplace* (GUERRA, 2023).

A PEC n.º 110/2019 (BRASIL, 2019) busca atribuir a competência tributária aos Estados, enquanto a n.º 45/2019 (BRASIL, 2019) manteria no bojo da união. Vale destacar que a PEC n.º 110/2019 (BRASIL, 2019) reduziria em um único imposto nove tributos, enquanto a n.º 45/2019 (BRASIL, 2019) em cinco tributos (RIBEIRO; LIMA, 2022).

O artigo alerta sobre um importante ponto, sobre a repartição das novas espécies tributárias, atribuindo à PEC n.º 110/2019 (BRASIL, 2019) a partilha entre todos os entes federados, enquanto a PEC n.º 45/2019 (BRASIL, 2019) estabelece a aplicação de uma “subalíquota” sobre a base de cálculo do imposto criado. Em se tratando de vinculação, a n.º 110/2019 (BRASIL, 2021) seria ligada às despesas e fundos dos entes conforme Constituição Federal vigente, enquanto a n.º 45/2019 (BRASIL, 2019) utilizaria a “subalíquota” para realizar a destinação para cada ente (QUEIROZ *et al.*, 2020).

As duas propostas estabelecem transições graduais, a n.º 110/2019 (BRASIL, 2019) no período de 15 anos, enquanto a n.º 45/2019 (BRASIL, 2019) vislumbra o prazo de cinquenta anos. Por fim, e não menos importante a PEC n.º 46/2022 (BRASIL, 2022), a mais recente delas, não altera os tributos sobre o faturamento e ainda mantém o ICMS e ISS, porém esses últimos com regra unificada e para todo o país.

Por fim, no subcapítulo 2.6, o artigo realça os impactos advindos da reforma proposta, tanto sobre a renda, quanto sobre a propriedade além da instituição de um imposto seletivo de forma a evidenciar os impactos econômicos regionais e setoriais (GUERRA, 2023). A junção dos tributos consumeristas, assim como defendem os autores, podem trazer benesses para a economia tendo em vista a simplificação, a redução da burocracia, o aumento da transparência e da eficiência da arrecadação, além de buscar reduzir a sonegação fiscal, elevando o recolhimento da exação.

Todavia, essas mudanças poderiam impactar negativamente a economia, pois na visão dos autores afetaria setores de forma desigual. Ademais, a reunião dos impostos pode mitigar a desvirtuação da distribuição dos recursos econômicos aumentando a eficiência de todo o sistema tributário (GUERRA, 2023). Ressaltam tempestivamente que essa reunião de exações sobre a renda e propriedade podem, de forma progressiva, atingir o sistema tributário.

Os resultados demonstraram que a PEC n.º 45/2019 (BRASIL, 2019) indicou a junção dos impostos sobre o consumo, o qual substituiria cinco tributos por um único, o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), já a PEC n.º 110/2019 (BRASIL, 2019) orienta na direção da unificação dos impostos sobre o consumo, todavia engloba outras operações, e cria um imposto seletivo para produtos específicos, e por fim a PEC n.º 46/2022 (BRASIL, 2022) institui o ICMS e o ISS único nacionalmente.

Do estudo, os autores consideram que a hipótese 1 foi confirmada parcialmente, tendo em vista a possibilidade de elevação da tributação para alguns setores, sendo as hipóteses 2 e 3 aceitas integralmente.

Por fim, os autores sugeriram questões a serem aprofundadas como a avaliação do impacto em setores específicos, analisando possíveis desequilíbrios na arrecadação, assim como implicações no comércio internacional em termos de competitividade, e não menos importante, a viabilidade na política e na economia diante do advento de crise fiscal, endividamento público, além do alerta sobre a busca pela justiça fiscal.

Referências

AFONSO, José Roberto. Reforma tributária: começando pelo fim. **Revista Conjuntura Econômica**. Vol. 73, nº 12, 2019. Disponível em: <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcgclefindmkaj/https://portalibre.fgv.br/sites/default/files/revistas/arquivos/conjuntura-economica-2019-12-baixa.pdf.>. Acesso em: 16 out. 2023.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2019a. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>. Acesso em: 01 nov. 2023.

BRASIL. Senado Federal. **Proposta de Emenda à Constituição nº 110, de 2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Senado Federal, 2019a. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137699>. Acesso em: 01 nov. 2023.

BRASIL. Senado Federal. **Proposta de Emenda à Constituição nº 46, de 2022**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Senado Federal, 2022a. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/155612>. Acesso em: 01 nov. 2023.

CESARE, Cláudia M. de *et al.* IPTU e a PEC 110/2019 (reforma tributária): teoria, prática, insensatez e retrocesso. **Revista da ESDM**. Vol. 6, n. 11, 2020. Disponível em: <<https://doi.org/10.29282/esdm.v6i11.134>>. Acesso em: 16 out. 2023.

COLARES, Laís Gramacho. **Progressividade, redução da desigualdade e federação: caminhos para uma reforma tributária**. 1. ed. São Paulo. Editora Dialética, 2023.

FAGNANI, Eduardo *et al.* **Desenvolvimento, desigualdade e reforma tributária no Brasil**. In: **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. 804 p.
FERRAREZI, Renata Soares Leal. Tributos como instrumento de proteção e conservação ambiental e os desafios da reforma tributária. **Revista Tributária e de**

Finanças Públicas, Ano 28, Volume 146, 2021. Disponível em:
<<https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rftp/article/view/366>>. Acesso em: 16 out. 2023.

GONÇALVES, Jonas Rodrigo. Como elaborar uma resenha de um artigo acadêmico ou científico. **Revista JRG de Estudos Acadêmicos**. Vol. 3, n. 7, 2020. Disponível em: <<http://revistajrg.com/index.php/jrg/article/view/41>>. Acesso em: 02 out. 2023.

GONÇALVES, Jonas Rodrigo. Como escrever um artigo de revisão de literatura. **Revista JRG de Estudos Acadêmicos**. Vol. 2, n. 5, 2019. Disponível em: <<http://revistajrg.com/index.php/jrg/article/view/122>>. Acesso em: 02 out. 2023.

GONÇALVES, Jonas Rodrigo. Escolha do tema de trabalho de curso na graduação em Direito. **Revista Coleta Científica**. Vol. 5, n. 9, 2021. Disponível em: <<http://portalcoleta.com.br/index.php/rcc/article/view/58>>. Acesso em: 28 set. 2021.

GUERRA, Fellipe Matos; GUERRA, Maria Vitória Cunha Leal. Reforma Tributária: Uma Análise Comparativa Entre As Principais Propostas. **Revista Paraense de Contabilidade – RPC**. Vol.8, n. 117, 2023. Disponível em: <<https://crcpa.org.br/revistaparaense/index.php/crcpa/article/view/117>> Acessado em: 10 out. 2023.

MEDEIROS JUNIOR, Antônio Carlos Freitas; CUNHA, Carlos Renato. Reforma Tributária: Análise dos projetos de emenda constitucional 45/19 e 110/19 e a tributação da tecnologia. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, Vol. 8, n.01, 2022. Disponível em: <<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/8615>>. Acesso em: 17 out. 2023.

NAKANO, Yoshiaki. **O Brasil sob reforma**. 1.ed. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2020.

QUEIROZ, Raphael Vilalva de; MARTINS, Marcio da Costa; SOKEN, Dirce Sizuko. Estudo de avaliação sobre a proposta da emenda constitucional de “PEC 45/2019” e o que muda em termos de arrecadação para os municípios. **Anais do IV Encontro Internacional De Gestão, Desenvolvimento E Inovação (EIGEDIN)**, Vol. 4, n. 01, 2020.

RIBEIRO, Ricardo Rodrigues; LIMA, Isaura Alberton de. Os municípios diante do paradigma da reforma tributária: entre atores e espectadores. **Latin American Journal of Development**. Vol. 4, n. 04, 2022. Disponível em: <<https://doi.org/10.46814/lajdv4n4-016>>. Acesso em: 17 out. 2023.

SILVEIRA, Fernando Gaiger; PASSOS, Luana; GUEDES, Dyeggo Rocha. Reforma tributária no Brasil: por onde começar? **Saúde Em Debate**. Vol. 42, n. especial 03, 2018. Disponível em: <<https://doi.org/10.1590/0103-11042018S316>>. Acesso em: 17 out. 2023.