



Artigo

Reforma Tributária

Marina Krauzer Gonçalves¹

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo apresentar o sistema tributário brasileiro vigente e como sua complexidade e constantes necessidades de alterações, para se manter atualizado as novidades apresentadas pela economia mundial e suprir o Estado com os recursos necessários para o cumprimento de suas obrigações, contribuíram para a viabilização de sua reformulação através da emenda constitucional de reforma tributária, aprovada pelo Congresso Nacional, e as modificações apresentadas pela reforma tributária, até o presente momento, para o atual sistema tributário brasileiro. Para isso, o trabalho irá apresentar a história do sistema tributário brasileiro com as alterações mais relevantes, os tributos atuais e as situações que tornaram a reforma tributária um meio viável para a atualização do sistema tributário vigente e diminuição da necessidade de constantes alterações. Por fim, iremos observar os pontos de mudanças apresentadas pela reforma tributária em paralelo ao sistema tributário vigente e como a reforma tributária irá influenciar economicamente a sociedade, as empresas e o governo.

Palavras-chave: Reforma tributária; Tributação; Sistema tributário.

Tax Reform

SUMMARY

The present work aims to present the current Brazilian tax system and how its complexity and constant need for changes, in order to keep up to date with the news presented by the world economy and supply the State with the necessary resources to fulfill its obligations, contributed to the feasibility of its reformulation through the constitutional amendment of the tax reform, approved by the National Congress, and

¹ Discente do Curso Superior de Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade La Salle Canoas/RS – Universidade La Salle, matriculado na disciplina de TCC II, e-mail: marinakrauzer@gmail.com. Sob orientação do Prof. Mestre Sérgio Weber, e-mail: sergio.weber@unilasalle.edu.br. Data de entrega: 28/06/2024.

the modifications presented by the tax reform, until the moment, for the current Brazilian tax system. To this end, the work will present the history of the Brazilian tax system with the most relevant changes, the current taxes and the situations that made the tax reform a viable means to update the current tax system and reduce the need for constant changes. Finally, we will observe the points of change presented by the tax reform in parallel to the current tax system and how the tax reform will economically influence society, companies and the government.

Keywords: Tax reform; Taxation; Tax system.

1. Introdução

O sistema tributário do Brasil é complexo. Essa complexidade é fomentada pelas constantes alterações das normas. Conforme o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), foram editadas 492.521 normas e houve 18 emendas constitucionais tributárias. Ainda de acordo com a IBPT, as empresas gastaram cerca de R\$ 228 bilhões por ano para manter pessoal, sistemas e equipamentos no acompanhamento das modificações da legislação. Valor que poderia ser utilizado na geração de novos empregos e diminuição nos preços de produtos e serviços.

As altas cargas tributárias do Brasil auxiliam na perspectiva de um sistema tributário inflacionado. De acordo com dados da Secretaria da Receita Federal, foi arrecadado em tributos sobre o consumo R\$ 1,29 trilhão, em 2021, o equivalente a 14,5% do Produto Interno Bruto (PIB), ficando acima da média da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), composta por países mais desenvolvidos cuja arrecadação representa 10,8% do PIB. A complexidade do sistema tributário se amplia quando observamos a quantidade de tributos vigentes e suas alíquotas. Um exemplo desse burocrático sistema tributário é o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS ou ISSQN), sob administração municipal, o Brasil possui 5.568 municípios, de acordo com O Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), cada município possui uma alíquota diferente para um mesmo tipo de serviço. Essas diferentes alíquotas e tributos geram burocracias e custos para as empresas e profissionais que prestam serviços, pois os retornos dos impostos pagos pelos contribuintes são valores insuficientes para o desenvolvimento regional dos negócios, pois falta instrutura e incentivos.

Com tanta complexidade gerada pelas constantes alterações e diversos tributos, o sistema tributário do Brasil se tornou ineficiente, gerando assim uma insegurança jurídica que só aumenta e gera mais custos aos cofres públicos. Observado a situação contenciosa do sistema tributário do Brasil o Congresso Nacional aprovou a Proposta de Emenda à constituição 45/2019, em 2023, desta forma, dando início a Reforma Tributária sobre o consumo.

O objetivo deste trabalho é, portanto, demonstrar as mudanças que a Reforma tributária irá implementar no sistema tributário brasileiro. Para isso, será analisado o atual sistema tributário brasileiro bem como a evolução da legislação ao longo dos anos que viabilizou a reforma tributária, e as mudanças que já foram previstas para o sistema tributário sendo estes os objetos deste estudo.

2. Metodologia

Para o desenvolvimento da pesquisa foi utilizado metodologia bibliográfica, esta abordagem permite reunir informações relevantes e construir uma base teórica sólida para o presente estudo. Conforme Prodanov (2013, p.54), a pesquisa bibliográfica é elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente de: livros, publicações em artigos científicos, jornais, dentre outros, com o objetivo de colocar o pesquisador em contato direto com todo material já escrito sobre o assunto da pesquisa. Para Gil (2022, p.44) A principal vantagem da pesquisa bibliográfica está no fato de permitir ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos muito mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente.

O objetivo principal desta pesquisa bibliográfica visa identificar e esclarecer as como as novas alterações do Sistema Tributário Nacional (STN) acarretadas pela Emenda Constitucional nº132/2023 irá contribuir na desburocratização do STN, no desenvolvimento do país e impactara a economia do governo, empresas e cidadãos brasileiros.

Foi utilizada uma estratégia de busca detalhada em bases de dados do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, Diário Oficial da União, Fundação Getúlio Vargas, Revista de Direito da Procuradoria Geral da União, utilizando palavras-chave como

reforma tributária, Sistema Tributário Nacional, tributação. A busca foi limitada a artigos publicados nos últimos cinquenta e nove anos em português. Também foram utilizados livros e artigos de jornais. As informações coletadas foram analisadas de maneira sistemática.

A metodologia bibliográfica utilizada neste estudo proporcionou uma base sólida para o desenvolvimento de uma compreensão aprofundada sobre a importância de uma reforma tributária solidária e justa que busca equidade tributária e simplificação de um sistema tributário.

3. Referencial Teórico

De acordo com Oliveira (2020), desde 1891, o tema reforma tributária sempre esteve presente nos debates como instrumento auxiliar do processo de desenvolvimento econômico e social. A primeira fase para uma reforma tributária, Emenda Constitucional (PEC) 45/2019, foi aprovada no Congresso Nacional em 2023 dando início a reformulação do Sistema Tributário Nacional. Em mais uma tentativa se busca, novamente, a simplificação e eficiência que se precisa de um sistema tributário.

3.1 A evolução do Sistema Tributário brasileiro

O termo sistema tributário se refere a um grupo de normas que organizam toda a tributação de um país, isto é, a criação, a cobrança e a fiscalização de tudo aquilo que é pago pelos contribuintes e como isso será distribuído e administrado pelo Estado. O tributo surgiu com a necessidade de o Estado ter recursos para a sua manutenção. Conforme Zilveti (2017, p.62) os Sumérios foram pioneiros na tributação; desenvolveram conceitos relativos à arrecadação durante os anos 3000 e 2000 a.C. Foi observado nas pesquisas arqueológicas que o pagamento de tributos era em bens. Para Wagner (1973, p. 18) nas civilizações grega e romana era possível observar diversas formas rudimentares de um sistema tributário. Conforme as transformações sociais, econômicas e políticas a tributação precisou passar por transformações para suprir as demandas de recursos necessárias do Estado para o

cumprimento de suas obrigações. Com as demandas do Estado aumentando se tornou imprescindível um sistema tributário eficiente.

Para conhecermos, como surgiu o sistema tributário vigente, iremos ver a tributação no Brasil a partir de 1891, quando foi elaborada a constituição que formalizava a ruptura com período imperial e iniciava o regime republicano.

A constituição de 1891, conforme Oliveira (2020, p. 23-26) tinha como principal objetivo definir uma estrutura de distribuição de competências fiscais entre a União e os estados, para garantir a força da nova federação. Como o Brasil se encontrava em um estágio inicial de sua economia, com a atividade agroexportadora, não se teve alterações consideradas relevantes nas tributações, já que grande parte das tributações se herdaram do Império. Ocorreu diversas exclusões de impostos que integravam o orçamento federal de 1889, mantendo-se somente alguns impostos como o sobre a indústria e profissão, o comércio, exportação e propriedade territorial rural que tiveram sua base de incidência ampliada.

Nos próximos anos pouco se fez em assunto tributário no Brasil. Somente no ano de 1934, quando foi promulgada a nova constituição, ocorreram algumas alterações tributárias, conforme Varsano (1996, p.3):

“A Constituição de 1934 e diversas leis desta época promoveram importantes alterações na estrutura tributária do país, deixando-o em condições de ingressar na fase seguinte da evolução dos sistemas tributários, aquela em que predominam os impostos internos sobre produtos. As principais modificações ocorreram nas órbitas estadual e municipal.”

De acordo com Cardoso (1986, p. 11), a constituição de 1934, definiu o conceito de bitributação, impedindo que tributos idênticos fossem cobrados simultaneamente pela União e pelos Estados, já que estados tinham autonomia para criação de tributos, se adotou um novo critério de repartição das receitas tributária, que seria aprimorada mais à frente no sistema tributário brasileiro.

Em 1937 se promulgou uma nova constituição, pelo então Presidente Getúlio Vargas, para inaugurar o Estado Novo. De acordo com Cardoso (1986, p 12):

“Em relação ao sistema tributário a Constituição de 1937 não fez nenhum progresso, e imprimiu a uma prática política que levou ao movimento centralizador incomparável aos regimes anteriores.”

Nos anos seguintes a tributação sofreu grandes transformações com a criação do Código Tributário Nacional em 1966, que estabeleceu normas para o sistema

tributário, e a promulgação de uma nova Constituição em 1988, com a descentralização fiscal.

Apesar da evolução, o sistema tributário brasileiro apresenta grande complexidade que acaba gerando insegurança jurídica e altas cargas tributárias, tornando se assim, um desafio para os contribuintes, Fiscos e possíveis investidores. De acordo com *InfoMoney*, a arrecadação de impostos em 2023 soma 2,318 trilhões de reais, o segundo maior da história. A grande quantidade de arrecadação se dá a forma regressiva de arrecadação dos tributos. Neste formato, os tributos se concentram em uma forma de tributação denominada indireta. Onde a cobrança é feita a partir do consumo e serviços, ou seja, o valor do tributo está inserido em tudo aquilo que é consumido pelos cidadãos. Neste formato os consumidores de um mesmo produto pagam os mesmos tributos. Contudo, o valor dos tributos tem mais impacto em quem ganha menos, porque corresponde a uma parte maior do salário.

Com as transformações sociais, econômicas e políticas, as alterações do sistema tributário brasileiro não foram o suficiente. Com a Emenda Constitucional nº132, de 20 de dezembro de 2023, que altera o Sistema Tributário Nacional (STN), surgiu uma nova tentativa de reformar um mecanismo burocrático e oneroso de exação.

3.2 As Reformas Tributárias no Brasil

As reformas tributárias no Brasil desempenham grande importância para o desenvolvimento econômico do país. Ao longo dos anos o sistema tributário sofreu diversas tentativas de reformas que buscavam um sistema mais estruturado e simplificado.

3.2.1 Reforma Tributária de 1965

A Reforma Tributária de 1965, que teve início com a Emenda Constitucional n. 18 (EC18/65), 1 de dezembro de 1965, e se completou com a aprovação do Código Tributário Nacional (CTN), pela lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966, foi um conjunto de mudanças que objetivava a modernização e simplificação do sistema tributário brasileiro integrado a realidade política econômica, conforme Oliveira (2020, p.71), “adequando-se [o sistema tributário] ao estágio de desenvolvimento atingido pela

economia brasileira e ao novo papel que o Estado vinha desempenhando”. Para Varsano (1996, p.9), o Brasil pela primeira vez concebeu um sistema tributário, e não um conjunto de fontes de arrecadação.

Para Cardoso (1986, p.24) a reforma de 1965, buscou corrigir as deficiências apresentadas pelos sistemas tributários anteriores. Desta forma, remodelando e reduzindo o número de impostos e conceituando os seus respectivos fatos geradores. Desta forma, definindo o fato gerador, conforme o artigo 114, Código Tributário Nacional, como a ocorrência de situação definida em lei como necessária e suficiente para a geração da obrigação tributária.

O Código Tributário Nacional, lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, também definiu o conceito de tributo, o descrevendo como:

“Art. 3º 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.”

Além das definições de conceitos importantes para o entendimento e aplicação do CTN foram criadas neste período os impostos, de administração municipal, Imposto sobre Serviço de qualquer natureza (ISS); de administração estadual, Imposto sobre a Circulação de Mercadorias (ICM); de administração federal, Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Operações Financeiras (IOF).

O novo sistema tributário classificou os impostos em quatro grupos de categorias econômicas. Conforme Cardoso (1986, p.25):

“o primeiro grupo, o dos “impostos sobre o comércio exterior”, abrigou os impostos de importação e de exportação, transferindo este último a competência da união. o segundo, os dos “impostos sobre patrimônio e renda” reuniu os Impostos Predial e Territorial Urbano (IPTU), de competência dos municípios. o Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), de competência dos Estados e, os Impostos sobre a Propriedade Territorial Rural e o sobre a Renda e Proventos, ambos de competência da união. [...] o terceiro grupo, o dos “Impostos sobre a Produção e a Circulação [...]”

A Reforma Tributária de 1965 foi de ampla importância para a modernização do sistema tributário. No decorrer dos anos, foram implementadas algumas alterações com objetivo de manter o sistema tributário modernizado para acompanhar as transformações sociais, econômicas e políticas.

3.2.2 Reforma Tributária de 1988

Com a promulgação da Constituição Federal (CF) de 1988 o Sistema Tributário Nacional sofreu uma Reforma Tributária. Não foi instituído nenhum tributo. Foram estabelecidas as normas gerais para a tributação em todo o país, a distribuição da competência dos tributos e repartição das receitas tributárias entre as esferas governamentais. Apesar da descentralização fiscal, grande parte dos impostos recolhidos pelos Estados são repassados à União. No entanto, a divisão das receitas entre as esferas da união é desigual, prejudicando o crescimento econômico dos Estados e Municípios, e gerando conflitos entre as esferas da união. De acordo com o jornal Gazeta do Povo, os estados brasileiros enviaram R\$2,218 trilhões em impostos ao governo federal, no ano passado, mas só receberam de volta, em repasses feitos pela União aos governos municipais e estaduais, R\$607,8 bilhões.

De acordo com Machado (1989) o Sistema Tributário Nacional sofreu apenas inovações. Das novidades que a Constituição Federal trouxe ao Sistema Tributário inclui os Princípios Tributários. O Princípio da Legalidade em seu Art. 150, I, determinam que a criação ou majoração de tributos só poderão ocorrer por lei aprovada. Princípio da Anterioridade em seu Art. 150, III, 'b', determina que é vedado aos entes federativos arrecadarem tributos instituídos ou majorados no mesmo exercício financeiro, 'c', estabelece que a cobrança dos tributos não poderá ser exercida antes de transcorrer noventa dias da data de publicação da lei que instituiu ou majorou o tributo. O Princípio da Irretroatividade em seu art. 150, III, 'a', determina que a lei tributária, instituída ou majorada, não poderá se aplicar aos fatos geradores ocorridos antes de sua vigência. Princípio da capacidade contributiva, art. 145, § 1º, que, sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte.

A Lei Complementar estabelecida pela Constituição Federal, em seu artigo 146, determina que todo imposto deverá ser instituído pela Lei Complementar, desta forma, regulamentando o poder de tributar e estabelecendo normas de direito tributário. No art. 146, III, 'a', estabelece a disposição da definição dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes; 'b', estabelece normas sobre a obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

Uma das principais novidades trazidas pelo Art. 154, I, CF de 1988, foi a extinção, no que concerne a criação de novos impostos, da cumulatividade de impostos federais.

A Reforma Tributária de 1988 não foi capaz de solucionar os problemas apresentados pela tributação no país, desta forma, várias outras transformações foram implementadas para tentar solucionar os problemas existentes.

3.3 Atuais Tributos

Atualmente, no Brasil, existem diversos tipos de tributos. Entre os tributos estão os impostos, que, de acordo com a Art. 16, Código Tributário Nacional, é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador e que são tributos não vinculados a uma contraprestação direta do Estado, como por exemplo: o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISS), dentre outros; as taxas, são tributos com objetivo de financiar determinadas atividades ou setores específicos, vinculados a uma contraprestação específica por parte do Estado, por exemplo: como a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), que são destinados ao financiamento da seguridade social.

3.4 Os desafios do vigente Sistema Tributário Nacional

O Brasil é um país federalista, onde, de acordo com o Inap (2017), os entes federados são dotados de autonomia administrativa. Portanto, cada ente da federação possui a competência para arrecadação de um determinado tipo de tributo. o Brasil possui uma variedade de impostos sobre a produção e o consumo de bens e serviços, portanto, uma empresa estabelecida no Brasil precisa ter conhecimento de milhares de tributos com regras fixadas por 5.568 municípios, 26 Estados, mais o Distrito Federal e a União, onde precisa seguir os procedimentos e normas de cada Fisco (federal, estadual e municipal), ainda precisa notar se o produto ou região fiscal tem alguma regra específica, conforme o Portal da Indústria [s.d.], essa complexidade apresentada pelo sistema tributário tem elevado os custos das empresas. Quando alguma norma passa despercebida, pode gerar um aumento de gastos e custos, desta

forma, diminuindo a lucratividade e a competitividade. Ter um sistema tributário eficiente é fundamental para aumentar a competitividade das empresas e, assim, acelerar o ritmo de crescimento econômico do Brasil, gerando emprego e renda para a população. Contudo, a falta de novos incentivos fiscais e melhorias na infraestrutura do país contribui acarretando num declínio de investimentos que retarda o crescimento econômico do país.

Uma das principais fontes de complexidade são as constantes alterações do sistema tributário, provocando prejuízos aos cofres públicos e contribuintes. Em 2023 a Medida Provisória nº1159, chamada de “tese do século”, após duas décadas de debates judiciais sobre sua inconstitucionalidade, por meio de decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no RE 574706, estabeleceu a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins. De acordo com um estudo realizado pelo IBPT (2021), sobre o impacto da exclusão do ICMS, foi possível criar a estimativa de perda de arrecadação e impacto econômico de aproximadamente R\$358 bilhões, o que acarretou grandes debates sobre a insegurança jurídica no país. De acordo com estudo feito por pesquisadores da IBPT (2020), foram editadas 419.387 normas tributárias desde a promulgação da Constituição federal de 1988 e houve 16 emendas constitucionais tributárias. Além disso, foram criados inúmeros tributos, como COFINS, CSLL, PIS importação, COFINS importação, ISS importação e majorados praticamente todos os tributos. O sistema tributário brasileiro é repleto de distorções e falta de clareza, contribuindo, desta forma, para geração de desentendimento entre os contribuintes e o Fisco, resultando em elevado contencioso.

Ao longo dos anos nenhuma reforma foi eficiente para resolver os constantes problemas que o sistema tributário brasileiro enfrenta, foram introduzidas apenas mudanças pontuais, localizada em sua estrutura, normalmente buscando por soluções imediatas que acabaram contribuindo para crescimento do desgaste das políticas econômicas e sociais do país, gerando cada vez mais complexidade de um sistema tributário defasado e ineficiente.

3.5 As atualizações apresentadas pela reforma tributária

A primeira fase da reforma tributária, Proposta de Emenda Constitucional (PEC) 45/2019, foi aprovada no Congresso Nacional, desta forma, a Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, dá início a reformulação do Código Tributário

Nacional (CTN). A segunda fase, regulamentação da reforma tributária, está sendo feita por leis complementares. Contudo, já é possível observar as alterações propostas pela Emenda Constitucional nº132/2023 para o sistema tributário brasileiro. A reforma tributária busca simplificar a tributação sobre o consumo através da substituição dos cinco tributos atuais por novos impostos. Os novos tributos são o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência compartilhada entre estados e municípios, a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência federal, e o Imposto Seletivo (IS), também federal. Além disso, a reforma tributária busca equidade com a criação do *cashback*.

Além da substituição dos impostos, a reforma tributária discute sobre outros temas como o momento da incidência e base de cálculo dos tributos, creditamento, e definição de itens que terão alíquotas reduzidas ou isentas, como alimentos da cesta básica. A não cumulatividade é um dos aspectos fundamentais do novo sistema tributário

3.5.1 IVA-Dual

O imposto sobre o valor adicionado (IVA) é a unificação de diversos tributos, nesse modelo, cada etapa da cadeia de produção paga o imposto referente ao valor que adicionou ao produto ou serviço. Contudo, no Brasil o IVA será *dual*. Nesse modelo, o *IVA-Dual* será composto pelos tributos IBS e CBS. O tributo CBS, de competência federal, é a Contribuição sobre Bens e Serviços e irá substituir os tributos federais PIS, Cofins e IPI. O imposto IBS, de competência compartilhada entre estado e municípios, é o Imposto sobre Bens e Serviços e irá substituir os impostos ICMS e ISS.

O Projeto de Lei Complementar (PLP) 68/24, art. 2º, estabelece que o IBS e a CBS devem ser informados pelo princípio da neutralidade, segundo o qual esses tributos devem evitar distorcer as decisões de consumo e de organização da atividade econômica. As principais características do CBS e IBS, de acordo com o Centro De Apoio Ao Direito Público (CADIP, 2024) são:

“base ampla de incidência; tributação no destino; não cumulatividade plena; legislação uniforme; cobrança por fora; rápida devolução dos créditos acumulados; desoneração dos investimentos; desoneração das exportações; e incidência sobre importações.”

A regulamentação dos tributos é feita através de Lei Complementar, com este objetivo, o Governo apresentou à Câmara dos Deputados o PLP 68/24, que visa regulamentar os impostos criados pela reforma tributária, que está em tramitação. A proposta traz regras sobre momento da incidência e base de cálculo dos tributos, creditamento, e define itens que terão alíquotas reduzidas ou isentas.

De acordo com a Agência Câmara de Notícias (2024), o governo fixou alíquotas de referência de 17,7% para o IBS e 8,8% para o CBS, essas alíquotas irão abranger todos os bens materiais e imateriais, incluindo direitos e serviços. Essas alíquotas valem para mercadorias e serviços que não são beneficiados com algum tipo de tratamento diferenciado. As alíquotas serão aplicadas automaticamente à União e aos estados e municípios, mas os entes terão liberdade para fixá-las em percentual maior ou menor, caso os entes federativos não fixem alíquotas próprias através de lei específica, como regra geral, essas alíquotas prevalecerão. Os projetos de lei complementar que reduzam ou aumentem a arrecadação do IBS e da CBS deverão estar acompanhados de estimativas de impacto nas alíquotas de referência.

O contribuinte é obrigado a se inscrever nos cadastros relativos ao IBS e à CBS. Salvo se realizar a opção pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, Simples Nacional ou pelo regime de Microempreendedor Individual. O optante pelo Simples Nacional poderá exercer a opção de apurar e recolher o IBS e a CBS pelo regime regular.

A PLP 68/24, art. 10, define o momento de ocorrência do fato gerador do IBS e da CBS, sendo, como regra geral, o momento do fornecimento ou do pagamento, o que ocorrer primeiro. Definindo a operação com serviço como qualquer operação que não seja classificada como operação com bem. Assim, todo fornecimento que não tenha por objeto um bem material ou imaterial, inclusive direito, será considerado como uma operação com serviço. No Art. 5º determina a incidência do IBS e da CBS sobre operações não onerosas, ou realizadas a valor inferior ao de mercado para uso e consumo próprio do contribuinte quando pessoa física, empregados e administradores do contribuinte, quando este não é pessoa física. São considerados bens e serviços fornecidos para uso e consumo pessoal, conforme o Art. 38, a disponibilização de bens imóveis, de veículos e de equipamentos de comunicação, serviços de comunicação, planos de assistência à saúde, educação, alimentação e bebidas e seguros. A proposta trata do local da ocorrência do fato gerador dos tributos,

o art. 11, define o destino da operação para fins de determinação da alíquota aplicável e da distribuição do produto da arrecadação do IBS.

A apropriação dos créditos do IBS e da CBS ficará condicionada à verificação do efetivo recolhimento do IBS e da CBS incidentes sobre a operação com bens ou com serviço e corresponde, economicamente, a uma devolução desses tributos ao fornecedor, na forma de créditos. O crédito pelo contribuinte somente é vedado na aquisição de bens e serviços considerados de uso ou consumo pessoal. O art. 33 permite a utilização dos créditos do IBS e da CBS para ressarcimento ou compensação com valores a pagar do IBS e da CBS.

3.5.2 Imposto Seletivo

O Imposto Seletivo (IS), de competência federal, incidirá em mercadorias e serviços comprovadamente prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, desta forma, visando desestimular o consumo de produtos que têm impactos negativos na saúde ou que causam danos ao meio ambiente. O IS, também conhecido como “imposto do pecado”, irá substituir parte da arrecadação do Imposto sobre Produtos Industrializados. As regulamentações de incidência do Imposto Seletivo serão estabelecidas em Lei Complementar Específica, que deverá indicar o momento do fato gerador, o contribuinte, local da operação ou prestação, base de cálculo, regras de alíquotas, apuração, lançamento, recolhimento, creditamento e restituição do Imposto.

Com característica extrafiscal a carga do tributo será monofásica, ou seja, a carga tributária será cobrada em apenas uma fase da cadeia produtiva ou comercial, desta forma, a cobrança monofásica evitar a cumulatividade do imposto, o que poderia encarecer em larga escala os produtos para o consumidor final. Os arts. 399 a 403 definem a base de cálculo do Imposto Seletivo. O imposto não integra a sua própria base de cálculo e integra a base de cálculo do IBS e da CBS, podendo inclusive ter o mesmo fato gerador e base de cálculo de outros tributos.

O PLP 68/24, Livro II institui o IS, o art. 393 prevê a incidência do Imposto Seletivo sobre os seguintes bens: (i) veículos; (ii) embarcações e aeronaves; (iii) produtos fumígenos; (iv) bebidas alcoólicas; (v) bebidas açucaradas; e (vi) bens minerais extraídos.

O art. 397 dispõe que o fato gerador do Imposto Seletivo é:

“(i) a primeira comercialização do bem; (ii) a arrematação em hasta pública; (iii) a transferência não onerosa de bem mineral extraído ou produzido; (iv) a incorporação do bem ao ativo imobilizado; (v) a exportação de bens mineral extraído ou produzido; ou (vi) o consumo do bem pelo produtor- extrativista ou fabricante. “

As alíquotas do Imposto Seletivo serão estabelecidas em lei ordinária. Os Arts. 413 e 416, esclarecem que o período de apuração do Imposto Seletivo é mensal, pago mediante recolhimento do montante devido pelo sujeito passivo.

3.5.3 Cashback

O *cashback* é um benefício que irá efetuar devoluções de percentuais dos tributos pagos por pessoas de baixa renda inscritas no Cadastro Único para Programas Sociais do Governo Federal (CadÚnico) e que se enquadrem nos seguintes requisitos: (i) ser residente em território nacional, (ii) possuir inscrição ativa no CPF e (iii) possuir renda familiar mensal per capita declarada de até meio salário-mínimo nacional, o principal objetivo é reduzir as desigualdades de renda. A devolução dos valores ocorrerá, somente, sobre os valores de tributos pagos em produtos ou serviços, com exceção daqueles sujeitos ao Imposto Seletivo. Serão devolvidos os valores pagos à CBS pela União e IBS, pelos Estados, Distrito Federal e Municípios.

O Projeto de Lei Complementar 68/24, nos arts. 100 a 113, regulamenta a devolução dos tributos a pessoas físicas, *cashback*, ao propor um piso mínimo de devolução de:

(i) 100% para a CBS e 20% para o IBS, no caso do gás de cozinha; (ii) 50% para a CBS e 20% para o IBS, no caso de energia elétrica, água e esgoto; e (iii) 20% para a CBS e para o IBS, nos demais casos.

3.5.4 Cesta Básica Nacional de Alimentos

A Cesta Básica Nacional de Alimentos (CeNA), tem a finalidade de garantir o direito humano a uma alimentação adequada e saudável. A reforma tributária prevê que os alimentos da cesta básica nacional serão isentos da CBS, IBS e do Imposto Seletivo e que considerará aspectos regionais e uma alimentação saudável.

De acordo com a Agência Câmara de Notícias (2024), compõem a CeNA os alimentos destinados ao consumo humano ou utilizados na industrialização de

produtos que se destinam ao consumo humano, independentemente da forma como são apresentados. O PLP 68/24, Anexo I, visa regulamentar a reforma tributária, apresentou 15 produtos que deverão ser isentos dos novos tributos na nova cesta básica nacional.

Quadro 1 – Anexo I. Produtos destinados à alimentação humana submetidos a redução a zero das alíquotas do IBS e da CBS

ITEM	DESCRIÇÃO DO PRODUTO
1	Arroz das subposições 1006.2 e 1006.3 da NCM/SH;
2	Leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma de ultrapasteurizado, leite em pó, integral, semidesnatado ou desnatado; e fórmulas infantis definidas por previsão legal específica;
3	Manteiga do código 0405.10.00 da NCM/SH;
4	Margarina do código 1517.10.00 da NCM/SH;
5	Feijões dos códigos 0713.33.19, 0713.33.29, 0713.33.99 e 0713.35.90 da NCM/SH;
6	Raízes e tubérculos da posição 07.14 da NCM/SH;
7	Cocos da subposição 0801.1 da NCM/SH;
8	Café da posição 09.01 e da subposição 2101.1, ambos da NCM/SH;
9	Óleo de soja da posição 15.07 da NCM/SH;
10	Farinha de mandioca classificada no código 1106.20.00 da NCM/SH;
11	Farinha, grumos e sêmolos, de milho, dos códigos 1102.20.00 e 1103.13.00 da NCM; e grãos esmagados ou em flocos, de milho, classificados no código 1104.19.00 da NCM/SH;
12	Farinha de trigo do código 1101.00.10 da NCM/SH;
13	Açúcar classificado nos códigos 1701.14.00 e 1701.99.00 da NCM/SH;
14	Massas alimentícias da subposição 1902.1 da NCM/SH;
15	Pão do tipo comum (contendo apenas farinha de cereais, fermento biológico, água e sal) classificado no código 1905.90.90 da NCM/SH.

Fonte: Projeto de Lei complementar 68/24, Anexo I.

Conforme o Art. 114 da PLP 68/24:

“Art. 114. Ficam reduzidas a zero as alíquotas do IBS e da CBS incidentes sobre as vendas de produtos destinados à alimentação humana relacionados no Anexo I, com a especificação das respectivas classificações da NCM/SH, nos termos do art. 8º da Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, que cria a Cesta Básica Nacional de Alimentos.”

A alíquota média dos 15 produtos hoje é de 8% e será zero. Foi criada também a cesta básica estendida, com alíquota de 30% da alíquota padrão, os produtos da

cesta passarão de 15,8% de tributação para 10,6% porque haverá alíquota reduzida. Desta forma, o custo dos alimentos tende a ficar menor.

O art. 55, PLP 68/24, possibilita a criação de programas de incentivo à cidadania fiscal, com vistas a incentivar o consumidor final a solicitar a emissão de nota fiscal, os quais poderão ser financiados por montante correspondente a até 0,05% do valor da arrecadação do IBS e da CBS.

3.6 Dos Regimes Especiais

Incide no Projeto de Lei Complementar 68/24 a regulamentação de regimes diferenciados que possuem a alíquota de referência diferentes. O Título IV tem por objeto os regimes diferenciados, que envolvem a incidência do IBS e da CBS com alíquotas reduzidas em 30%, em 60% ou zero. Também está prevista a isenção para o transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário de caráter urbano, semi urbano e metropolitano e a concessão de créditos presumidos aos adquirentes de determinados bens, nas hipóteses previstas na Constituição Federal.

O Título V traz os regimes específicos, incluindo combustíveis, serviços financeiros, planos de assistência à saúde, concursos de prognósticos, operações com bens imóveis, cooperativas, bares, restaurantes, hotelaria, parques de diversão, parques temáticos, transporte coletivo de passageiros rodoviário intermunicipal e interestadual, ferroviário, hidroviário e aéreo regional, agências de viagem e agências de turismo, Sociedade Anônima do Futebol – SAF e operações alcançadas por tratado ou convenção internacional. Para bares e restaurantes, inclusive lanchonetes, o regime será totalmente cumulativo, sendo vedada a apropriação de créditos nas aquisições. A base de cálculo do IBS e da CBS é o valor da operação de fornecimento de alimentação e bebidas. A Tributação Específica do Futebol (TEF), terá como base de cálculo a totalidade das receitas recebidas pela SAF no mês. As alíquotas do TEF também são definidas no Projeto, sendo de 4% para os tributos federais unificados, 1,5% para a CBS e 3% para o IBS.

No art. 116, o Projeto propõe a redução em 30% das alíquotas do IBS e da CBS incidentes sobre a prestação de serviços de 18 (dezoito) profissões intelectuais de natureza científica, literária ou artística, submetidas à fiscalização por conselho profissional. as operações que devem ser objeto da redução em 60% das alíquotas

do IBS e da CBS, entre as relativas aos seguintes bens e serviços, de acordo com os Arts. 117 a 131:

“(i) serviços de educação; (ii) serviços de saúde; (iii) dispositivos médicos; (iv) dispositivos de acessibilidade para pessoas com deficiência; (v) medicamentos; (vi) produtos de cuidados básicos à saúde menstrual; (vii) alimentos destinados ao consumo humano; (viii) produtos de higiene pessoal e limpeza majoritariamente consumidos por famílias de baixa renda; (ix) produtos agropecuários, aquícolas, pesqueiros, florestais e extrativistas vegetais in natura; (x) insumos agropecuários e aquícolas; (xi) produções nacionais artísticas, culturais, de eventos, jornalísticas e audiovisuais; (xii) comunicação institucional; (xiii) atividades desportivas; e (xiv) bens e serviços relacionados a soberania e segurança nacional, segurança da informação e segurança cibernética.”

O regime específico do IBS e da CBS dos planos de assistência à saúde, fixa o percentual correspondente a 40% das alíquotas de referência.

Conforme a proposta, os arts. 256 a 261 preveem regime específico para as sociedades cooperativas. Ficam reduzidas a zero as alíquotas do IBS e da CBS incidentes na operação em que o associado destina bem ou serviço para a cooperativa de que participa e naquela em que a cooperativa presta ao associado ou a seus familiares assistência técnica, educacional e social. A concessão da alíquota zero garante ao beneficiário a manutenção e o aproveitamento dos créditos decorrentes das operações antecedentes. Em relação às demais operações realizadas pela cooperativa, ela poderá optar por regime de apuração em que as alíquotas do IBS e da CBS ficam reduzidas a zero.

O Projeto de Lei Complementar 68/24, art. 9º, regulamenta as imunidades do IBS e da CBS. As imunidades abrangem a totalidade do fato gerador do IBS e da CBS. Os arts. 132 a 145, à definição das operações com bens e serviços cujas alíquotas serão reduzidas a zero, nos termos do § 3º do art. 9º da Emenda Constitucional nº 132, de 2023, quais sejam:

“(i) dispositivos médicos; (ii) dispositivos de acessibilidade para pessoas com deficiência; (iii) medicamentos; (iv) produtos de cuidados básicos à saúde menstrual; (v) automóveis de passageiros adquiridos por pessoas com deficiência ou com transtorno do espectro autista; (vi) automóveis de passageiros adquiridos por motoristas profissionais que destinem o automóvel à utilização na categoria de aluguel (táxi); e (vii) serviços prestados por Instituição Científica, Tecnológica e de Inovação – ICT sem fins lucrativos.”

O Livro III do Projeto trata sobre a Zona Franca de Manaus (ZFM) e as Áreas de Livre Comércio. Para a Zona Franca de Manaus, o Projeto estabelece, em linhas gerais, os seguintes principais incentivos:

- “a) suspensão da incidência do IBS e da CBS nas importações de bens materiais realizadas por indústrias incentivadas estabelecidas na referida área, com conversão em isenção após o cumprimento dos requisitos;
- b) redução a zero das alíquotas do IBS e da CBS incidentes nas operações originadas fora da ZFM que destinem para ela bens industrializados de origem nacional;
- c) crédito presumido de IBS para o contribuinte estabelecido na citada área em relação à aquisição de bens contemplados pela redução de alíquota apresentada no item anterior;
- d) redução a zero das alíquotas do IBS e da CBS incidentes nas operações em que uma indústria incentivada na ZFM fornece bens intermediários para outra indústria incentivada na mesma área;
- e) crédito presumido de IBS para a indústria de bens finais estabelecida na ZFM que adquire bens intermediários com a redução de alíquotas explanada no item anterior; e
- f) crédito presumido do IBS e da CBS nas vendas de bens finais produzidos na ZFM por indústrias incentivadas.”

Para as Áreas de Livre Comércio, o Projeto estabelece, resumidamente, os seguintes principais incentivos:

- “a) suspensão da incidência do IBS e da CBS nas importações de insumos realizadas por indústrias incentivadas estabelecidas nas mencionadas áreas, com conversão em isenção após o cumprimento dos requisitos;
- b) redução a zero das alíquotas do IBS e da CBS incidentes nas operações originadas fora das áreas de livre comércio que destinem para elas bens industrializados de origem nacional;
- c) crédito presumido de IBS para o contribuinte estabelecido nas citadas áreas em relação à aquisição de bens contemplados pela redução de alíquota apresentada no item anterior;
- d) crédito presumido do IBS e da CBS nas vendas de bens produzidos nas áreas de livre comércio em cuja composição final haja preponderância de matérias-primas de origem regional.”

O Capítulo IV trata da incidência do IBS e da CBS sobre importações. O art. 57 prevê a incidência do IBS e da CBS sobre a importação de bens ou de serviços do exterior, a tributação da importação será de acordo com o princípio do destino.

O Capítulo V do Projeto de Lei Complementar trata das exportações. Conforme o art. 78 determina que as exportações de bens e de serviços para o exterior são imunes do IBS e da CBS, asseguradas ao exportador a apropriação e a utilização dos créditos relativos às operações nas quais seja adquirente de bem ou de serviço.

Segundo o art. 30, PLP 68/24, as operações imunes, isentas ou sujeitas a alíquota zero não permitirão a apropriação de crédito para utilização nas operações subsequentes, pois não houve pagamento de IBS e de CBS na operação. No caso de operações sujeitas à alíquota zero, será mantido o crédito relativo à aquisição do fornecedor que realiza tais operações, nos termos do art. 32, que determina que o crédito será relativo às operações anteriores. Nas hipóteses de diferimento ou

suspensão, o creditamento será admitido somente no momento do efetivo pagamento dos tributos. o que diz respeito ao crédito nas aquisições, de acordo com o art. 31, as saídas de bens e serviços imunes ou isentos acarretarão a anulação do crédito relativo às operações anteriores do fornecedor.

3.7 Critério de cálculo para IBS e CBS

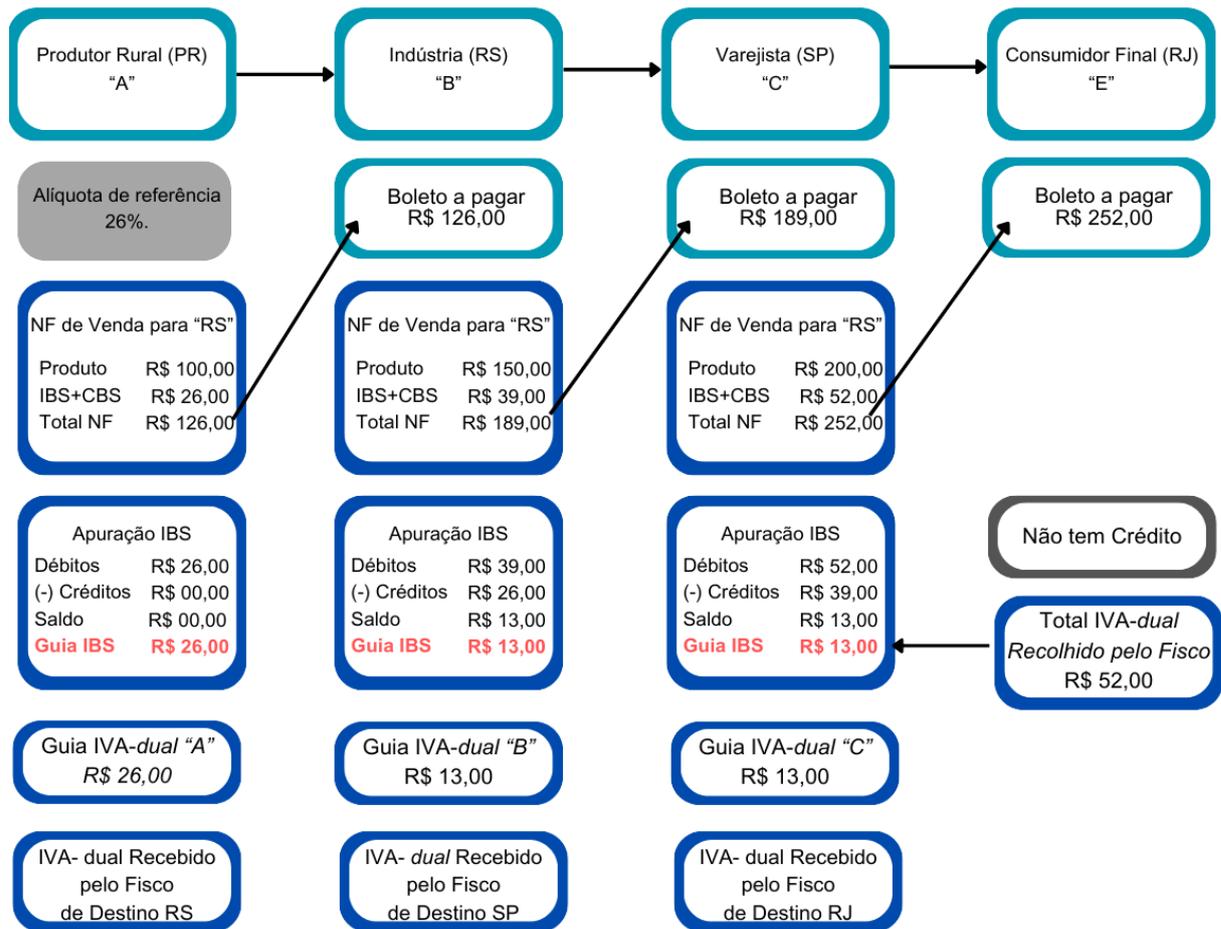
O art. 12 do projeto define a base de cálculo do IBS e da CBS como o valor da operação, exceto aqueles expressamente excluídos. O Projeto determina a exclusão da base de cálculo do montante do próprio IBS e da CBS, do IPI, dos descontos incondicionais, e de reembolsos ou ressarcimentos recebidos. Portanto, o valor dos tributos IBS e CBS não será considerado como parte da base de cálculo sobre a qual esses tributos são calculados.

Conforme PLP 28/24, o período de apuração do IBS e da CBS será mensal, podendo ser reduzido por regulamento, e a apuração deverá consolidar as operações realizadas por todos os estabelecimentos do contribuinte. Segundo o art. 53, “O contribuinte do IBS e da CBS que apurar saldo credor ao final do período de apuração poderá solicitar seu ressarcimento integral ou parcial”. Conforme os Arts. 53 e 54. O ressarcimento ocorrerá em até 60 (sessenta) dias contados do encerramento da apuração, para pedidos de ressarcimento do crédito apropriado de IBS e CBS relativo à aquisição de bens e serviços incorporados ao ativo imobilizado do contribuinte.

O projeto prevê as modalidades de pagamento do IBS e da CBS incidentes sobre as operações com bens ou serviços. Art. 27, os tributos poderão ser pagos por meio das seguintes modalidades:

“(i) compensação com créditos de IBS e de CBS apropriados pelo sujeito passivo; (ii) pagamento pelo sujeito passivo, inclusive mediante recolhimento; (iii) recolhimento na liquidação financeira da operação (*split payment*); (iv) recolhimento pelo próprio adquirente; e (v) recolhimento pelo responsável tributário nos termos do Projeto.”

Conforme o que foi visto anteriormente podemos projetar como funcionará o IVA-dual:

Figura 1- Cálculo IBS e CBS, método *Split Payment*.

Fonte: Elaborado pelo autor. Fundamentação EC nº132/2023, Projeto de Lei Complementar 68/24 – Art. 12, § 2º, Inciso I e art. 27, Inciso III.

O exemplo apresentado na figura 1, utiliza o método *split payment*, conforme os arts. 50 e 51, o recolhimento dos tributos deve ser feito quando os pagamentos financeiros associados a uma transação são efetuados. Podemos observar que o IVA-dual tem como uma de suas características o cálculo "por fora", ou seja, o IVA-dual é calculado sobre o valor total do produto, incluindo todos os tributos incidentes. Além disso, é possível observar como irá funcionar o creditamento do tributo. No Exemplo "A", o contribuinte não tem direito a créditos tributários porque não houve incidência de tributos na fase anterior da cadeia produtiva. Portanto, o contribuinte deve pagar o valor integral dos tributos sobre a operação que está realizando ao Fisco no destino da operação. No exemplo "B", o contribuinte pode se creditar sobre os tributos pagos na fase anterior da cadeia produtiva. Visto que o produto adquirido já teve impostos pagos pelo fornecedor anterior. O contribuinte, portanto, tem o direito de utilizar esses créditos para abater do valor dos tributos que ele próprio deve pagar, ou seja, ele

pagará apenas o saldo remanescente após deduzir os créditos tributários disponíveis ao Fisco no destino da operação. No Exemplo “C”, similar ao exemplo “B”, o contribuinte, ao adquirir esse produto tem o direito de utilizar esses créditos para abater do valor dos tributos que ele próprio deve pagar. O tributo será pago ao Fisco do destino do produto. O consumidor final não tem direito a crédito.

3.7 Período de transição

O período de transição para o IBS e para a CBS, conforme PLP 68/24, Título VIII, ocorrerá de forma gradual. Durante o período de transição, de 1º de janeiro de 2026 a 31 de dezembro de 2032, serão excluídos da base de cálculo do IBS e da CBS o montante do ISS, ICMS, PIS, COFINS e IPI.

A partir de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2026, Art. 125, CF, o IBS será cobrado mediante aplicação da alíquota estadual de 0,1% e a CBS será cobrada mediante aplicação da alíquota de 0,9%, os recursos do IBS deverão ser aplicados, integral e sucessivamente, para: (i) Custeio do Comitê Gestor do IBS e (ii) Compor o Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais ou Financeiro-Fiscais do ICMS. Do valor pago, será compensado com o PIS e a COFINS devidos. Caso o contribuinte não possua débitos suficientes para efetuar a referida compensação o valor recolhido poderá ser compensado com qualquer outro tributo federal ou ser ressarcido em até 60 dias, mediante requerimento.

A partir de 1º de janeiro de 2027 a 31 de dezembro de 2028, conforme art. 126, CF, o IBS será cobrado à alíquota estadual de 0,05% e à alíquota municipal de 0,05%. Sendo cobrada de forma regular a CBS com alíquota reduzida a 0,1%. Serão extintos os tributos PIS, Cofins desde que já instituída a CBS. O IPI terá alíquota reduzida a zero, exceto em relação a produtos que tenham industrialização incentivadas na ZFM. O IS será cobrado regularmente e não incidirá de forma cumulativa com o IPI.

A partir de 2029 até 2033, as alíquotas de referência para a CBS e IBS serão estabelecidas. Durante esse período, as alíquotas do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços e do Imposto sobre Serviços serão reduzidas gradualmente nas seguintes proporções: 90% em 2029, 80% em 2030, 70% em 2031 e 60% em 2032, conforme estipulado pelo artigo 128 da Constituição Federal. A partir de 2033, os impostos ICMS e ISS serão extintos, de acordo com o artigo 129 da Constituição.

3.9 A influência da reforma tributária na economia brasileira

A reforma tributária deveria simplificar o sistema tributário, visto que um dos motivos que originaram a reforma tributária foi a complexidade do sistema tributário brasileiro. Com a implementação dos novos tributos a complexidade pode se intensificar. Visto que, todos os tributos atuais e os novos, implementados pela reforma tributária, irão funcionar paralelamente. Isso poderá gerar transtornos às empresas e fiscos, aumentando o contencioso. Considerando o período de transição para o novo sistema tributário, que inicia em 2026 e se estende até 2033, as empresas já começaram a se preparar para arcar com os custos da transição, conforme o jornal Estadão (2024), Os diretores das áreas tributárias das empresas estão preocupados com custos adicionais durante o período de transição da reforma tributária.

O aumento da eficiência do novo sistema tributário deverá ocorrer após o fim da transição. Visto que a reforma tributária pode eliminar as distorções no sistema tributário e reduzir a burocracia, tornando o cumprimento das obrigações fiscais mais simples e menos oneroso, desta forma, aumentando a eficiência da economia brasileira e tornando-a mais competitiva.

Um ponto forte da reforma tributária foi a criação de tributos que seguem o modelo de imposto sobre o valor adicionado, o que acarreta benefícios para as empresas. Visto que os tributos devem ser pagos somente sobre o valor adicionado ao produto e serviço, as empresas poderão se creditar sobre os tributos pagos na fase anterior da cadeia produtiva. Este modelo de tributação favorece a competitividade das empresas no mercado, pois as empresas terão cargas tributárias menores. Além disso, este modelo de tributação também beneficia os consumidores no Brasil, uma vez que o valor final do produto ou serviço tende a ser menor devido a redução da carga tributária paga pelas empresas. Contudo, o valor dos tributos adicionados em cada fase da cadeia de produção sendo pago integralmente pelo consumidor final pode desestimular o consumo.

O *cashback* e o CeNA ajudarão a reduzir a desigualdade social e aumentar a inclusão financeira no país, tornar o sistema tributário mais justo, redistribuindo a carga tributária de forma mais equilibrada e reduzindo a carga sobre os mais pobres e vulneráveis.

4. Considerações Finais

Em síntese, o presente estudo explorou uma variedade de fontes bibliográficas para examinar a reforma tributária no Brasil. Ao longo da pesquisa foi possível observar o Sistema Tributário Nacional e suas constantes tentativas de desenvolvimento. A complexidade do sistema tributária se inicia na origem de cada nova reforma tributária, que buscava aumentar suas arrecadações, ao invés de um sistema tributário eficiente, exigindo alterações frequentes, culminando na implementação da atual reforma tributária. Além disso, foi possível identificar a ausência de material confiável acerca da atual reforma tributária.

A metodologia adotada permitiu uma visão abrangente do tema, contribuindo para as conclusões alcançadas. As diferentes perspectivas teóricas contribuíram para a compreensão da importância da reforma tributária na busca por equidade fiscal, desenvolvimento econômico do Brasil e contribuindo para o fim das distorções do STN.

Por fim, este estudo reforça a importância das entidades e consumidores, brasileiros e do mundo, acompanhar o desenvolvimento da reforma tributária, visto que eles serão influenciados diretamente por ela.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **emenda constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023**. altera o sistema tributário nacional **lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**.

Diário oficial da união, Brasília, DF, 25 out. 1966. disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm>

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e

Municípios. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 25 out. 1966. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº68, de 24 de abril de 2024. Exposição de motivo**. Disponível em <

https://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/Projetos/Ato_2023_2026/2024/PLP/plp-068.htm>

Brasileiro tem 845 normas diárias que impactam suas vidas | Neuza Sanches.

Disponível em: <<https://veja.abril.com.br/coluna/neuza-sanches/brasileiro-tem-845-normas-diarias-que-impactam-suas-vidas>>. Acesso em: 30 mar. 2024.

CADIP. **Especial CADIP REFORMA TRIBUTÁRIA EC Nº 132/2023**. Disponível em: <https://www.tjsp.jus.br/Download/SecaoDireitoPublico/Pdf/Cadip/Reforma-Tribut%C3%A1ria_2024-01-31_vf.pdf>.

CARDOSO, Maria Teresa Abrantes. **Os reflexos da reforma tributária de 1966 e as possibilidades de sua modificação**. Dissertação (Mestrado em Administração Pública e Governo) - FGV - Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 1986. Disponível em: <<https://hdl.handle.net/10438/10828>> Acesso em: 26 abr. 2024.

CONTEÚDO, E. **Arrecadação em 2023 soma R\$ 2,318 trilhões e tem queda real de 0,12% ante 2022**. Disponível em:

<<https://www.infomoney.com.br/economia/arrecadacao-em-2023-soma-r-2318-trilhoes-e-tem-queda-real-de-012-ante-2022/>>. Acesso em: 25 abr. 2024.

ENAP. **Introdução ao Federalismo e ao Federalismo Fiscal no Brasil**. Brasília – 2017. Disponível em: <

<https://repositorio.enap.gov.br/jspui/bitstream/1/3182/1/M%C3%B3dulo%201%20-%20Conceitos%20introdu%C3%B7%C3%A3o%20sobre%20federalismo%20e%20federalismo%20fiscal.pdf>>

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 7. Ed. São Paulo: Atlas. 2022.

IBGE atualiza lista de municípios, distritos e subdistritos municipais do país | Agência de Notícias. Disponível em:

<<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/36441-ibge-atualiza-lista-de-municipios-distritos-e-subdistritos-municipais-do-pais>>. Acesso em: 30 mar. 2024.

IDEIAS. **Quanto seu estado recebe de volta dos impostos enviados ao governo federal**. Disponível em: <<https://www.gazetadopovo.com.br/ideias/quanto-seu-estado-recebe-de-volta-dos-impostos-enviados-ao-governo-federal/>>. Acesso em: 27 abr. 2024.

MACHADO, Hugo de Brito. **O Sistema Tributário na Constituição de 1988**. In:

Revista de Direito da Procuradoria-Geral de Justiça, Rio de Janeiro, nº 30, p.84-99, jul./dez. 1989. Disponível em:

<https://www.mprj.mp.br/documents/20184/2392639/Hugo_De_Brito_Machado.pdf> Acesso em: 25 abr. 2024.

O complexo sistema tributário brasileiro. Disponível em: <<https://ibpt.com.br/o-complexo-sistema-tributario-brasileiro/>>.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. **Uma pequena história da tributação e do federalismo fiscal no Brasil:** a necessidade de uma reforma tributária justa e solidária. São Paulo: Editora Contracorrente, 2020.

Origem da Tributação: Significado histórico do tributo. Disponível em: <<https://tributojusto.com.br/origem-da-tributacao-historia-tributacao/>>. Acesso em: 12 abr. 2024.

Problemas do sistema tributário. Disponível em: <<https://www.portaldaindustria.com.br/cni/canis/reforma-tributaria/entenda-problemas-do-sistema-tributario/>> Acesso em 21 maio 2024.

PRODANOV, Cleber Cristiano. **Metodologia do trabalho científico** [recurso eletrônico]: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico / Cleber Cristiano Prodanov, Ernani Cesar de Freitas. – 2. ed. – Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

Projeto regulamenta imposto seletivo criado pela reforma tributária - Notícias. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/noticias/1051999-projeto-regulamenta-imposto-seletivo-criado-pela-reforma-tributaria>>.

Reforma tributária: empresas temem custos da transição e falam em “dezenas de milhões”. Disponível em: <<https://www.estadao.com.br/economia/reforma-tributaria-empresas-temem-custos-da-transicao-e-falam-em-dezenas-de-milhoes/>>. Acesso em: 20 jun. 2024.

Reforma tributária: mesmo com “trava”, Brasil seguirá entre países com maior peso de impostos sobre consumo. Disponível em: <<https://g1.globo.com/economia/noticia/2023/11/02/reforma-tributaria-mesmo-com-trava-brasil-seguira-entre-paises-com-maior-peso-de-impostos-sobre-consumo.ghtml>>. 30 mar. 2024.

Regra do crédito na regulamentação da reforma tributária foi colocada para coibir fraudes, diz Appy - Notícias. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/noticias/1059938-regra-do-credito-na-regulamentacao-da-reforma-tributaria-foi-colocada-para-coibir-fraudes-diz-appy>>. Acesso em: 20 jun. 2024.

Regulamentação da reforma tributária prevê 15 itens na cesta básica com alíquota zero - Notícias. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/noticias/1056664-regulamentacao-da-reforma-tributaria-preve-15-itens-na-cesta-basica-com-aliquota-zero/>>. Acesso em: 20 jun. 2024.

VARSANO, Ricardo. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século:** anotações e reflexões para futuras reformas. Brasília: Ipea, 1996.

WAGNER, Adolph. **Steuergeschichte vom Altertum bis zur Gegenwart.** Glashütten im Taunus: Detlev Auvermann KG, 1973, p. 18.

ZILVETI, Fernando Aurelio. **A evolução histórica da teoria da tributação:** análise das estruturas socioeconômicas na formação do sistema tributário. São Paulo: Saraiva, 2017.