

## UMA TESSITURA ACERCA DOS IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO ÂMBITO MUNICIPAL

### A TEXTURE ABOUT THE IMPACTS OF THE TAX REFORM IN THE MUNICIPAL SCOPE

Tainá Ribeiro Trigueiro<sup>1</sup>  
Ramon Tomás Santos<sup>2</sup>  
Isadora Margarete Guimarães da Silva<sup>3</sup>

**RESUMO:** A reforma tributária sempre foi alvo de diversos debates na esfera política, econômica e social, a necessidade de reformular o sistema tributário brasileiro é algo que emerge a séculos, devido à complexidade desse sistema e sua alta carga. Salienta-se, que a reforma tributária tem como objetivo central simplificar e tornar mais eficaz e justa a forma como ocorre a arrecadação dos tributos. Assim sendo, este trabalho tem como escopo analisar os possíveis impactos da reforma tributária no que tange a receita na esfera municipal, deste modo, para nortear a construção desta pesquisa arquitetou-se como objetivo central analisar a importância da Reforma Tributária e os possíveis impactos gerados nos tributos municipais. Além disso, foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos: 1. Apresentar a historicidade da Reforma Tributária no Brasil; 2. Investigar a importância da Reforma Tributária no cenário financeiro; 3. Analisar as principais alterações propostas na reforma tributária na esfera municipal e 4. Verificar os impactos da Reforma Tributária no âmbito municipal. Nesse sentido, foi empregada como metodologia a pesquisa bibliográfica a partir de uma abordagem qualitativa dos materiais coletados. Cabe dizer, que foram realizadas buscas em plataformas digitais como *Google Acadêmico*, *SciELO*, revistas eletrônicas que tratam de conteúdo jurídico, bibliotecas físicas e virtuais de universidades, sendo assim, foram coletados livros, revistas, artigos e monografias que abordam a temática. Em síntese, a reforma poderá gerar impactos nos municípios positivos tendo em vista maior autonomia, mas é necessário que sejam ajustados pontos na arrecadação e distribuição do ISS para que os municípios brasileiros não sejam impactados negativamente tais apontamentos foram elaborados a partir da coleta de informações por meio da pesquisa teórica e também dos diplomas legais que regem a temática abordada.

3115

**Palavras-chaves:** Reforma tributária. Tributos municipais. Receitas públicas.

<sup>1</sup>Bacharelada em Direito, Centro Universitário São Lucas.

<sup>2</sup>Bacharelado em Direito, Centro Universitário São Lucas.

<sup>3</sup>Mestra em Administração de Empresa. Linha de Pesquisa em Gestão Ambiental pela Universidade de Fortaleza, Bacharelada em Direito pela Faculdade Baiana de Ciências, Professora do Curso de Direito do Centro Universitário São Lucas.

**ABSTRACT:** Tax reform has always been the subject of various debates in the political, economic and social spheres. The need to reformulate the Brazilian tax system is something that has emerged for centuries, due to the complexity of this system and its high burden. It should be noted that the tax reform's central objective is to simplify and make the way in which taxes are collected more effective and fair. Therefore, this work aims to weave discussions about tax reform and its impacts at the municipal level, therefore, to guide the construction of this research, the central objective was to analyze the importance of Tax Reform and the possible impacts generated on municipal taxes. . Furthermore, the following specific objectives were established: 1. Present the historicity of Tax Reform in Brazil; 2. Investigate the importance of Tax Reform; 3. Analyze the main changes proposed in the tax reform at the municipal level and 4. Verify the impacts of the Tax Reform at the municipal level. In this sense, bibliographical research was used as a methodology based on a qualitative approach to the collected materials. It is worth mentioning that searches were carried out on digital platforms such as Google Scholar, Scielo, electronic magazines that deal with legal content, physical and virtual libraries of universities, therefore, books, magazines, articles and monographs that address the topic were collected. In summary, the reform could generate positive impacts on municipalities with a view to greater autonomy, but it is necessary to adjust points in the collection and distribution of the ISS so that Brazilian municipalities are not negatively impacted.

**Keywords:** Tax reform. Municipal taxes. Public revenue.

## 1 INTRODUÇÃO

A reforma tributária é um tema crucial em qualquer país, já que o sistema tributário desempenha um papel vital na arrecadação de recursos para o governo, impactando diretamente a economia e a sociedade. Salienta-se, que objetivo principal de uma reforma tributária geralmente é simplificar o sistema, torná-lo mais justo, eficiente e capaz de promover o crescimento econômico sustentável.

A par disso, é importante dizer que no processo de reforma tributária, várias questões são debatidas, como a revisão das alíquotas de impostos, a eliminação de complexidades e a modernização de procedimentos. Sendo que, um ponto central é garantir que a equidade se faça presente na reforma, isto é, assegurar que a distribuição da carga tributária ocorra de maneira mais justa, de modo que os setores mais vulneráveis não sejam sobrecarregados.

Assim sendo, para regular os mecanismos tributários foi instituída em 1966 a Lei nº 5.172, que originou o Código Tributário Brasileiro (CTN) importante dispositivo jurídico que regulamenta o sistema nacional de tributação, bem como, estabelece as normas gerais

acerca do direito tributário que deverão ser observadas pela União, Estados e Municípios (BRASIL, 1966). A par disso, nas linhas que compõem instrumento regulador mencionado é possível verificar a conceituação de tributo o alicerce do sistema tributário, que pode ser compreendido conforme preconizado no art. 3º, como uma obrigação de pagamento imposta pelo Estado a pessoas físicas ou jurídicas para financiar as despesas governamentais, como a prestação de serviços públicos e a execução de políticas públicas.

Em outras palavras, é uma quantia em dinheiro que os cidadãos e as empresas são legalmente obrigados a pagar ao governo. Vale ressaltar, que os tributos são uma das principais fontes de receita dos governos e são essenciais para o funcionamento do Estado, pois permitem que ele arque com suas obrigações e responsabilidades, como educação, saúde, segurança, infraestrutura, entre outros serviços públicos (MELLO, 2005).

Além disso, o termo tributo também é conceituado no art. 9º da Lei nº 4.320/1964 como “receita derivada instituída pelas entidades de direito público, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições nos termos da constituição e das leis vigentes em matéria financeira, destinando-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades” (BRASIL,1964)

Nesse contexto, os tributos movimentam todo setor econômico do país por meio da cobrança e arrecadação dos impostos é possível movimentar as demais áreas que compõem a máquina pública. Contudo, a forma como os tributos são cobrados no atual sistema tributário tem evidenciado a necessidade de uma reforma tributária, haja vista, que conforme apontado pela Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE (2017) o Brasil apresenta a 2º maior carga tributária da América Latina, ficando atrás somente de Cuba.

Além disso, a partir de dados da Receita Federal em 2017 a carga tributária no Brasil atingiu 32,4% do PIB, um crescimento de 0,2 ponto percentual em relação a 2016, já em 2019 esses valores alcançaram o patamar de 32,52% e atualmente representa 33,7 o que evidencia um crescimento constante da carga tributária. Todavia, com base em um levantamento de dados realizado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT) o Brasil está na última posição no que tange o retorno dos valores arrecadados, ou seja, dentro de um ranking dos 30 países que apresentam maior carga tributária, o Brasil é pior no retorno da

arrecadação quando o assunto é proporcionar serviços de qualidade que podem gerar bem estar e maior qualidade de vida a população (IBPT, 2021).

Nesse contexto, a reforma tributária torna-se importante instrumento para simplificar a carga tributária brasileira, bem como, maximizar o crescimento econômico do país impactando positivamente o sistema tributário brasileiro o qual desencadeia uma série de disparidades tanto econômicas quanto sociais. Sob esse prisma, a Reforma Tributária que se encontra em tramitação no Senado Federal tem como objetivos basilares simplificar, dar maior transparência e estimular a economia brasileira, deste modo, alguns pontos no que tange a reforma fomentam de forma intensa as discussões sobre os impactos que poderão sofrer os tributos Federais, Estaduais e Municipais.

Nessa seara, este estudo tem como cerne central: investigar quais os possíveis impactos da Reforma Tributária no que tange os impostos municipais? Cabe dizer, que esta pesquisa é cunho bibliográfico e as discussões em torno do tema proposto serão alicerçadas através de artigos, livros, monografias e demais materiais que abordem o tema pesquisado. Salienta-se, que os materiais mencionados foram coletados em plataformas digitais como *Google Acadêmico*, *Scielo*, sites institucionais oficiais como Câmara dos Deputados, Senado Federal e sites que tratam acerca do tema objeto de pesquisa neste estudo. Ademais no item a seguir será apresentado contexto histórico que cerca a Reforma Tributária.

Em suma, a pesquisa proposta acerca da reforma tributária é fundamental para embasar o debate público, analisar as decisões políticas e compreender como as mudanças propostas poderão impactar a economia e a sociedade brasileira. Portanto, é especialmente relevante em um momento em que o Brasil busca reformar seu sistema tributário para enfrentar desafios econômicos e promover a justiça fiscal discutir sobre a reforma proposta e seus impactos na sociedade.

## 2 BREVE HISTÓRICO SOBRE O TRIBUTO E O DIREITO TRIBUTÁRIO

A cobrança de tributos e o direito tributário tem uma história rica e complexa que se desenvolveu ao longo dos anos no cenário brasileiro. Assim sendo, no quadro 1 será apresentado os avanços históricos acerca do tributo e do direito tributário no Brasil:

**Quadro 1:** Evolução acerca do tributo e do direito tributário.

<b>Período</b>	<b>Fato histórico</b>
Período Colonial (1500-1822)	Durante a colonização do Brasil pelos portugueses, os principais tributos eram as "dízimas" e "quintos," que consistiam em uma parte do produto da exploração de recursos naturais e minerais. Esses tributos eram enviados para Portugal. Não havia um sistema tributário organizado no Brasil colonial.
Império (1822-1889)	Após a independência do Brasil, o país começou a desenvolver seu sistema tributário. Em 1824, a primeira Constituição Brasileira estabeleceu princípios básicos de tributação. Durante o Império, ocorreram diversas reformas tributárias, e foram instituídos impostos como o Imposto de Consumo e o Imposto de Indústria e Profissões.
República Velha (1889-1930)	Nesse período, houve uma expansão do sistema tributário para financiar as atividades do governo republicano. O governo central, estados e municípios começaram a cobrar impostos de diferentes tipos.
Era Vargas (1930-1945)	O governo de Getúlio Vargas promoveu uma série de reformas tributárias significativas, incluindo a criação do Imposto de Renda (1934) e a consolidação das legislações tributárias. Também foram estabelecidas as Contribuições Sociais, incluindo o INSS (Instituto Nacional do Seguro Social).
Período Pós-Guerra (1945-1964)	Durante esse período, o sistema tributário continuou a se expandir e a complexidade das leis tributárias aumentou. Diversos impostos e contribuições foram criados para financiar programas de desenvolvimento.
Ditadura Militar (1964-1985)	Durante o regime militar, o governo introduziu uma série de reformas na área tributária. Novos impostos e contribuições foram instituídos, e o sistema tributário tornou-se ainda mais complexo.
<b>Período</b>	<b>Fato histórico</b>
Constituição de 1988	A Constituição de 1988 marcou um ponto de inflexão no direito tributário brasileiro, a partir da Carta Magna estabeleceu-se princípios fundamentais e diretrizes para o sistema tributário, incluindo a distribuição de competências tributárias entre a União, os estados e os municípios. A Constituição também criou novos impostos e contribuições, como o ICMS e o ISS.
Reformas Tributárias (1998)	Nas décadas seguintes, houve diversas tentativas de reformas tributárias para simplificar o sistema e torná-lo mais eficiente. No entanto, essas reformas enfrentaram desafios políticos e continuam sendo um tema de debate constante no Brasil.
Década de 2010 em Diante	Nos anos mais recentes, o Brasil tem buscado uma reforma tributária por meio da PEC 45/2019, abrangente para simplificar o sistema, eliminar a cumulatividade de impostos e tornar o ambiente de negócios mais favorável.

**Fonte:** Elaborado pelos autores a partir de dados de Paulsen (2020)

Nesse contexto de evoluções, o direito tributário no Brasil é influenciado por uma complexa legislação e uma estrutura tributária multifacetada, com impostos federais,

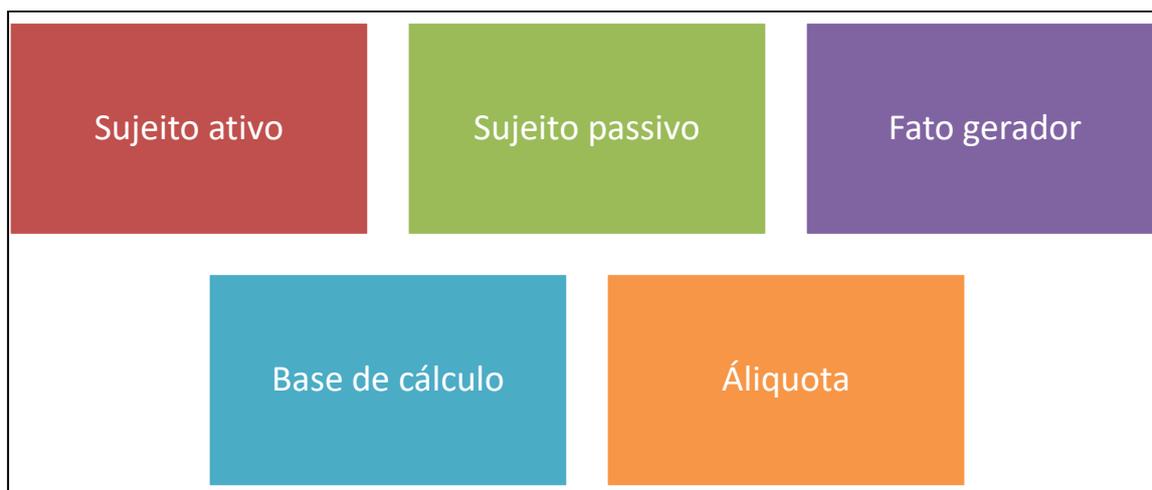
estaduais e municipais. Cabe dizer, que história desse campo reflete as mudanças na estrutura política e econômica do país ao longo dos anos.

Acrescenta-se, que com o desenvolvimento da sociedade e com os avanços tecnológicos, o Estado precisou intervir para garantir a prestação de serviços à população. Desta maneira, foram definidas formas para arrecadação de receitas, por isso, objetivando regular essa cobrança foi desenvolvido em 1966 o Código Tributário Nacional, mecanismo que norteia a “aplicabilidade dos tributos, a extensão, o alcance, a atuação dos agentes fiscalizadores, os limites e os deveres dos contribuintes, de modo a garantir a arrecadação dos tributos” (ALEXANDRE, 2016, p. 36).

A partir do Código Tributário Nacional a relação jurídica tributária ganhou contornos mais precisos e o estabelecimento dos sujeitos que participam de tal relação. Assim sendo, a relação jurídico-tributária é o vínculo jurídico que se estabelece entre o sujeito ativo (normalmente, o Estado ou ente federativo) e o sujeito passivo (o contribuinte) em decorrência da ocorrência de um fato gerador, o qual enseja a obrigação tributária (BARTINE, 2020).

Oportuno dizer, que a relação jurídica tributária é central no direito tributário e envolve as partes apresentadas na figura 1:

**Figura 1:** Partes que compõem a relação jurídica tributária.



**Fonte:** Elaborado pelos autores (2023).

Em relação a figura 1, no que diz respeito ao sujeito ativo é importante destacar que se trata do ente público (União, estados, municípios, ou outras entidades estatais) que tem o direito de exigir o tributo, ou seja, é a parte credora da relação e é responsável por fiscalizar, cobrar e administrar os tributos. O sujeito passivo diz respeito a pessoa física ou jurídica que

tem o dever de pagar o tributo ou realizar outras obrigações tributárias, sendo, a parte devedora da relação e pode ser o contribuinte de fato (quem suporta o ônus financeiro do tributo) ou o contribuinte de direito (quem deve efetuar o pagamento) (BERTINE, 2020).

Já o fato gerador, implica no evento ou a circunstância que, de acordo com a legislação tributária, faz surgir a obrigação tributária, ou seja, o fato gerador é a situação que dá origem ao tributo, como uma compra e venda, uma prestação de serviços, uma propriedade, ou qualquer outro evento que a lei estabeleça como tributável. Sobre a base de cálculo, Paulsen (2020) esclarece que é o valor ou a grandeza econômica sobre a qual incide a alíquota do tributo para determinar o seu montante a ser pago, como por exemplo, a base de cálculo do Imposto de Renda é a renda do contribuinte. Ademais, em relação a alíquota Coêlho (2020) explica que é a taxa ou percentagem que será aplicada sobre a base de cálculo para determinar o valor do tributo a ser pago.

Assim sendo, a relação jurídico-tributária é estabelecida quando o fato gerador ocorre, criando a obrigação tributária. Deste modo, essa relação tem como finalidade estabelecer os direitos e obrigações entre o Estado (ou ente tributante) e o contribuinte (ou sujeito passivo) em relação à arrecadação e fiscalização de tributos, sendo, formalizada e regulamentada pela legislação tributária, que define os deveres e direitos das partes envolvidas, salienta-se, que dente os objetivos e finalidades da relação jurídica tributária é possível destacar como principais a arrecadação de recurso, distribuição de cargas financeiras, promoção de políticas públicas, fiscalização e controle, proteção dos direitos do contribuintes e transparência e legalidade (BERTINE, 2020).

Nesse contexto, as finalidades da relação jurídica tributária são fundamentais para o funcionamento do sistema tributário de uma nação, tendo em vista, que através desta relação é possível equilibrar a necessidade do Estado de arrecadar recursos com a necessidade de proteger os direitos e interesses dos contribuintes, ao mesmo tempo em que promove a justiça fiscal e a realização de políticas públicas importantes. Afinal, para que o Estado disponibilize aos cidadãos a prestação de serviços que são garantidos e expressos na Constituição Federal, como, acesso à saúde, educação, segurança e dentre outros que garantam ao cidadão a dignidade humana, é necessário captar recursos para prover as necessidades da população (SABAGG, 2021).

Deste modo, captar recursos implica cobrar tributos para manter a máquina pública em pleno funcionamento, e também, atingir os objetivos fundamentais proclamados no art. 3º da Constituição Federal evidenciando a função social do tributo. A par disso, a função social do tributo é um mecanismo que equilibra a necessidade do Estado de arrecadar fundos com a responsabilidade de fazê-lo de maneira justa e eficaz, colocando o tributo no centro das políticas públicas, destacando que a tributação não é apenas uma obrigação, mas uma ferramenta para moldar a sociedade de acordo com valores democráticos, econômicos e sociais (COSTA, 2021).

Nessa seara, o sistema tributário desempenha um papel crucial na organização e funcionamento de uma sociedade, já que, os tributos não são meras exigências fiscais, mas instrumentos poderosos de redistribuição de riqueza, promoção do bem-estar social e alcance de objetivos econômicos e sociais. A par disso, o tributo tem papel importante no que tange a economia brasileira, por isso, é importante conceituar esse termo que segundo o Código Tributário Nacional (1966) “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”.

Importante dizer, que a partir da cobrança de impostos surgiu a necessidade de positivar regras para manter em pé de igualdade as obrigações de cobrar e pagar os tributos. Assim sendo, o Direito Tributário surge como um ramo do direito público que objetiva estabelecer o modo como o Estado irá captar recursos financeiros do contribuinte.

Convém dizer, que não se trata de uma matéria fácil, pelo contrário o teor dessa ramificação do Direito é extremamente delicada, haja vista, que se entrelaçam o poder coercitivo do Estado sobre os sujeitos, ou seja, nas palavras de Faria Junior (2021, p. 15) “o Estado é aquele que obriga este (o contribuinte) a despendar recursos financeiros para o seu financiamento”.

Corroborando, o autor Amaro (2008, p.2) explica que o Direito Tributário “é a disciplina jurídica dos tributos, com que se abrange todo o conjunto de princípios e normas reguladoras da criação, fiscalização e arrecadação das prestações de natureza tributária”. Em consonância, Paulsen (2020) aduz que:

O direito tributário é um ramo do direito que disciplina as relações entre o Estado e os contribuintes no que diz respeito à arrecadação e fiscalização dos tributos. Ele estabelece as normas, princípios e procedimentos que regulam a instituição, a

cobrança e a fiscalização dos tributos, bem como os direitos e obrigações das partes envolvidas. O direito tributário é essencial para garantir a arrecadação de recursos pelo Estado, que são necessários para o financiamento das atividades governamentais, ao mesmo tempo em que protege os contribuintes contra possíveis abusos fiscais e assegura que os tributos sejam instituídos e cobrados de acordo com a Constituição e as leis (PAULSEN, 2020, p. 42).

A par disso, o Direito Tributário surge um mecanismo que regula a forma como o Estado age no que tange a cobrança de impostos, bem como, preconiza as obrigações do contribuinte diante da captação de tributos. Mister dizer, que a cobrança de impostos tem suas limitações, tanto que, na Constituição Federal nos artigos 150, 151 e 152 ficam expressos as limitações ao poder de tributar. Nesse contexto, sobre a limitação do poder de tributar o autor Infante (2016) destaca que:

É pacífico o entendimento de que as limitações à competência tributária são traduzidas na repartição de competências tributárias bem como no reconhecimento constitucional de princípios e imunidades e isenções tributárias. Portanto, as limitações constitucionais ao poder de tributar são o conjunto de princípios e imunidades tributárias conforme estipulado na Constituição, no art. 146: “Cabe à lei complementar [...], inciso II: regular as limitações constitucionais ao poder de tributar [...]”. A expressão “isentas utilizada no art. 195, § 7º – “São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei” – diz respeito à imunidade. Trata-se apenas de atenção na redação do texto constitucional (INFANTE, 2016, p. 105).

Em síntese, o Direito Tributário tece os mecanismos que envolvem a relação jurídica entre Estado e Contribuinte no que diz respeito à atividade financeira que permeia a instituição, fiscalização e arrecadação dos tributos. Sendo este, um dispositivo fundamental para a manter a saúde financeira do país e manter a relação entre cobrador e pagador livre de desigualdades, contribuindo de forma significativa com o crescimento econômico no país. Dessa forma, para que o Direito Tributário se mantenha efetivo alguns princípios foram estruturados para manter o sistema ativo, os quais serão apresentados no próximo item.

## 2.1 Notas sobre alguns princípios tributários

Os princípios são peças fundamentais dentro do ordenamento jurídico brasileiro, pois eles são os pilares que alicerçam os mecanismos jurídicos. Em outras palavras, os princípios são peças de um quebra cabeça que se unem para dar forma, sustentação e significado a algo, deste modo, os princípios norteiam os mecanismos jurídicos com o objetivo de manter saudável o funcionamento do Estado Democrático de Direito. Sob esse prisma, Silva e Coutinho (2014), ensinam que:

Princípios são normas jurídicas impositivas de uma otimização, compatíveis com vários graus de concretização, consoante os condicionamentos fáticos e jurídicos. Princípios são, segundo isso, mandamentos de otimização, assim caracterizados pelo fato de a medida ordenada de seu cumprimento depender não só das possibilidades fáticas, mas também das jurídicas. (SILVA; COUTINHO, 2014, p. 15)

Ainda conceituando o termo princípio, Mello (2005) explica que no contexto do Direito, um princípio é uma regra ou diretriz fundamental que orienta a interpretação, aplicação e desenvolvimento das normas jurídicas. Deste modo, os princípios são fundamentais para garantir a justiça, a equidade e a coerência no sistema jurídico, ou seja, eles servem como guias que ajudam a resolver conflitos, tomar decisões jurídicas e criar leis que se alinhem com os valores fundamentais da sociedade.

Nesse sentido, é nítido que os princípios surgem como mecanismo de otimização na aplicação da norma, visto que, eles orientam de modo favorável a verdadeira finalidade e intenção de determinado ordenamento jurídico. Sobre isso, Paulsen (2020) explica que:

Os princípios indicam valores a serem promovidos, de modo que impõem a identificação da conduta devida em cada caso concreto, conforme suas circunstâncias peculiares. Como exemplos, temos a determinação de que os impostos, sempre que possível, sejam pessoais e graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte (art. 145, § 10, da CF) e a vedação à instituição de tratamento desigual entre os contribuintes que se encontrem em situação equivalente (art. 150, II, da CF). (PAULSEN, 2020. p. 28).

A par disso, os princípios se apresentam em todas as ramificações do Direito, e na parte que tange a tributação, ou seja, no Direito Tributário não é diferente, conforme apontado em linhas pretéritas. Assim sendo, nos próximos tópicos serão apresentados alguns princípios que regem o Direito Tributário nacional.

### **2.1.1 Princípio da isonomia ou igualdade tributária**

O Princípio da Isonomia ou Igualdade Tributária é um dos pilares fundamentais do sistema tributário em qualquer nação democrática. Por meio dele é possível garantir que os contribuintes sejam tratados de maneira justa e igualitária perante a lei tributária, sem discriminações arbitrárias ou privilégios indevidos (BERTINE, 2020).

A par disso, no Brasil, o Princípio da Isonomia Tributária está previsto no artigo 150, II, da Constituição Federal, tal artigo estabelece que é vedado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios instituir tributos que estabeleçam tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situações equivalentes. Isso significa, que a carga

tributária deve ser aplicada de forma equitativa, independentemente da origem, da natureza ou da finalidade dos rendimentos, bens e serviços (BRASIL, 1988).

Acrescenta-se, que o princípio mencionado também proíbe tratamentos discriminatórios entre contribuintes com base em critérios como nacionalidade, residência, atividade econômica, ou quaisquer outros que não sejam relevantes para a tributação (CARRAZA, 2017). Deste modo, o princípio da isonomia ou igualdade tributária tem como pilar garantir que as normas sejam aplicadas de modo igualitário garantido que a cobrança de tributos seja proporcional entre os contribuintes.

Cabe dizer, que a aplicação do Princípio da Isonomia Tributária pode ser desafiadora, pois os legisladores devem equilibrar a necessidade de arrecadar recursos com a necessidade de garantir a justiça fiscal. Além disso, situações complexas, como benefícios fiscais e tratamentos diferenciados para setores específicos da economia, podem gerar debates sobre a aplicação efetiva do princípio.

Em síntese, o princípio em questão é essencial para a construção de um sistema tributário justo e equitativo, tendo em vista, que ele assegura que os contribuintes sejam tratados de maneira igualitária, promovendo a justiça e a transparência no âmbito tributário. Portanto, seu cumprimento é fundamental para a manutenção do Estado de Direito e para garantir que os tributos sejam cobrados de forma justa e equitativa.

### **2.1.2 Princípio da capacidade contributiva**

O princípio da capacidade contributiva se entrelaça com o princípio da isonomia, haja vista, ambos mecanismos possuem a mesma base, isto é, manter a igualdade quanto a cobrança de tributos. Na percepção de Fujita (2015, p. 9) a capacidade contributiva tem como premissa “tratar os iguais de forma igual e os desiguais na medida da desigualdade”.

Nesse contexto, a capacidade contributiva não pode ser entendida apenas como critério de justiça fiscal, tal princípio funciona como um norteador de todo sistema de tributação, cujo inspira o legislador, bem como, orienta os aplicadores das normas que cercam a tributação (PAULSEN, 2020). Cabe dizer, que a graduação dos impostos em conformidade com a capacidade econômica do contribuinte está elencada no art. 145, no parágrafo único da constituição Federal:

Art. 145.A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes 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 (BRASIL, 1988).

Sob esse prisma, a capacidade contributiva não é somente uma premissa do Direito Tributário, tal mecanismo está positivado na Constituição Federal, fator que dá maior sustentação para o emprego do princípio objeto de análise deste item. Nesse sentido, sobre a aplicabilidade da capacidade contributiva pode-se citar modos diferentes que podem viabilizar o emprego desse mecanismo jurídico, dentre eles, a imunidade, isenção, seletividade e progressividade (FUJITA, 2015).

Por fim, o princípio da capacidade contributiva tem como pilar garantir que os indivíduos contribuam com as despesas públicas em conformidade com sua capacidade econômica (SABBAG, 2021). Assim sendo, os sujeitos com maior poder aquisitivo devem contribuir com uma parcela maior em comparação aos menos providos de riquezas, em outras palavras, o princípio mencionado propõe de forma isonômica que sejam realizadas a aplicação de alíquotas progressivas ou o emprego de alíquotas em bases de cálculos diferentes.

3126

### 2.1.3 Princípio da capacidade colaborativa

O princípio da capacidade colaborativa tem como implicação o dever do contribuinte em colaborar com a Administração Tributária seja na fiscalização ou na arrecadação de tributos. Corroborando, Sabbag (2021) explica que a instituição de impostos é premissa da capacidade contributiva, já a capacidade colaborativa implica na instituição das obrigações de colaboração.

Paulsen (2020) acrescenta que:

Decorre do princípio da capacidade colaborativa que o Estado exija das pessoas que colaborem com a tributação à vista da sua efetiva capacidade para agir no sentido de viabilizar, simplificar ou tornar mais efetivas a fiscalização e a arrecadação tributárias, sem que tenham, para tanto, de se desviar das suas atividades ou de suportar demasiados ônus ou restrições às suas liberdades (PAULSEN, 2020, p. 104).

Deste modo, o princípio da capacidade colaborativa possibilita que o contribuinte aja de forma a subsidiar, facilitar ou maximizar a fiscalização ou arrecadação dos impostos, colaborando, para que o sistema tributário alcance patamares positivos, bem como, alcance

os contribuintes de forma mais efetiva, isonômica, justa e econômica visando o benefício da coletividade.

#### **2.1.4 Princípio da irretroatividade**

O Princípio da Irretroatividade Tributária é uma das bases fundamentais do sistema tributário e do Estado de Direito. Esse princípio estabelece que as leis tributárias não podem retroagir para prejudicar direitos já adquiridos pelos contribuintes. Nas palavras de Carvalho (2016), o princípio em questão preconiza que uma nova lei ou norma tributária não pode ser aplicada de forma retroativa para aumentar ou modificar os encargos fiscais de eventos passados, que já foram consumados antes da nova regra entrar em vigor.

Assim sendo, a irretroatividade tributária é um princípio consagrado em muitas constituições ao redor do mundo, incluindo a Constituição Federal do Brasil. No Brasil, a irretroatividade está expressamente prevista no artigo 150, III, "a", da Constituição Federal, que estabelece que a lei tributária não pode retroagir para prejudicar o contribuinte, sendo que, isso garante que os contribuintes tenham a segurança de que as regras tributárias não serão alteradas de forma a impor encargos adicionais sobre eventos passados (BRASIL, 1988).

3127

Convém dizer, que o princípio em questão é importante na esfera tributária pois, garante segurança jurídica, proteção dos direitos dos contribuintes e evita o abuso do poder estatal, já que impede que exerça seu poder de tributação de maneira arbitrária ou injusta, prejudicando contribuintes sem motivo justo. Vale lembrar, que a irretroatividade tem limitações, visto que, a lei tributária pode ser aplicada retroativamente em circunstâncias excepcionais, desde que respeite determinadas condições e princípios, como o respeito aos atos jurídicos perfeitos e a vedação ao efeito confiscatório de tributos (PAULSEN, 2020)

Em suma, o princípio da irretroatividade tributária é fundamental para garantir a justiça, a previsibilidade e a segurança jurídica no sistema tributário, haja vista, que ele protege os direitos dos contribuintes e impede que o Estado exerça seu poder de tributação de maneira arbitrária, promovendo um ambiente tributário mais equitativo e estável.

#### **2.1.4 Princípio da seletividade**

O princípio da seletividade tem como objetivo tributar sobre bens e serviços a partir de sua essencialidade, ou seja, a partir desse princípio é possível determinar qual produto ou

serviço deverá ter sua tributação reduzida ou majorada a partir indispensabilidade para a população. Corroborando Tavares (2016) diz que a ideia por trás da seletividade é permitir que o Estado utilize a tributação como uma ferramenta para atingir objetivos econômicos, sociais e ambientais, sendo assim, esse princípio é aplicado de forma a incentivar ou desincentivar o consumo de determinados bens ou serviços, promovendo políticas públicas específicas.

Nesse contexto, o princípio da seletividade permite que alíquotas mais baixas sejam aplicadas a produtos considerados essenciais, enquanto alíquotas mais elevadas são direcionadas a produtos supérfluos, prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente. Cabe dizer, a seletividade busca não apenas gerar receitas para o Estado, mas também influenciar o comportamento do consumidor e promover escolhas mais alinhadas com os interesses públicos (PAILSEN, 2020).

Nesse viés, Tavares (2016) diz que um exemplo prático desse princípio pode ser observado na tributação de produtos como cigarros e bebidas alcoólicas, já que, geralmente, esses itens são tributados com alíquotas mais elevadas devido aos impactos negativos à saúde associados ao seu consumo. Por outro lado, produtos considerados essenciais, como alimentos básicos, podem estar sujeitos a alíquotas mais baixas ou mesmo isenção de tributação como é o caso das discussões atuais que envolve os impostos sob a cesta básica.

Em suma, o princípio da seletividade tributária, quando bem aplicada, pode ser uma ferramenta eficaz para a promoção de políticas públicas e para atingir objetivos específicos, ao mesmo tempo em que contribui para a arrecadação fiscal do Estado.

### 3 SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

O sistema tributário brasileiro é conhecido por sua complexidade e diversidade. Ao longo de décadas, o país desenvolveu uma estrutura de tributação que engloba impostos federais, estaduais e municipais, criando uma rede intrincada de obrigações fiscais. Vale dizer, que várias propostas para reformular esse sistema, contudo, os resultados não foram positivos seja devido aos conchavos políticos que proporcionam entraves nas atualizações ou devido a criação de normas ou leis sem considerar a situação concreta da sociedade, fator que não gera resultados positivos a longo prazo (IBPT, 2023).

Deste modo, com base nas informações pelo site do Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação-IBPT, talvez seja crucial reavaliar o Brasil de uma perspectiva socioeconômica e começar a ajustar as normas e tributos de acordo com a realidade, visando não apenas preencher lacunas, mas efetivamente refletir as necessidades do momento.

Assim sendo, uma das principais características do sistema tributário brasileiro é sua complexa estrutura, o país cobra uma variedade de impostos, incluindo o Imposto de Renda (IR), o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), o Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), entre outro, sendo que, cada ente federativo (União, estados e municípios) possui autonomia para legislar sobre seus tributos, resultando em uma miríade de legislações e alíquotas diferentes (SABBAG, 2021)

Posto isto, o sistema tributário influencia diretamente a economia e a sociedade, pois sua alta carga tributária reduz a competitividade das empresas, prejudicando a capacidade de investimento e crescimento econômico. Além disso, a complexidade tributária aumenta os custos de conformidade para empresas e indivíduos, salienta-se, que a regressividade do sistema também tem implicações sociais, uma vez que contribui para a desigualdade de renda, pois a tributação sobre o consumo afeta desproporcionalmente os mais pobres, enquanto as camadas mais ricas tendem a pagar uma proporção menor de sua renda em impostos (MENDES; CURSINO, 2022).

A par disso, o sistema tributário brasileiro enfrenta uma série de desafios complexos, que perpassam a necessidade de equidade, eficiência e simplicidade, exigindo reformas substanciais. Por isso, a discussão sobre o sistema tributário é fundamental para o Brasil encontrar o equilíbrio entre a arrecadação necessária para financiar os serviços públicos e a criação de um ambiente favorável ao crescimento econômico e à equidade social.

Ademais, é importante destacar que dentro do sistema tributário existem os tributos que conforme mencionado em linhas pretéritas são obrigações financeiras impostas pelo governo, seja em nível federal, estadual ou municipal, com o objetivo de arrecadar recursos para financiar as atividades governamentais e os serviços públicos (CNI, 2019). Cabe dizer, que esses recursos são essenciais para manter o funcionamento do Estado e para promover o bem-estar social, sendo os principais:

❖ **Impostos:** são tributos não vinculados a uma contraprestação direta por parte do Estado, eles são cobrados de maneira compulsória e são devidos independentemente da utilização de serviços públicos específicos, como por exemplo, o Imposto de Renda (IR), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) (PAULSEN, 2020).

❖ **Taxas:** são tributos vinculados à prestação de um serviço público específico ou ao exercício do poder de polícia, tal tributo têm uma finalidade específica e devem ser pagas por aqueles que se beneficiam ou estão sujeitos à regulação estatal. Exemplos incluem a taxa de coleta de lixo e a taxa de licenciamento de empresas (PAULSEN, 2020).

❖ **Contribuições:** são tributos com destinação específica, ou seja, os recursos arrecadados são direcionados para um fim específico, como a seguridade social ou o financiamento de entidades de classe, é possível citar como exemplos, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e a Contribuição Sindical (PAULSEN, 2020).

❖ **Empréstimos compulsórios:** são tributos cobrados em situações excepcionais, como em caso de guerra ou calamidade pública, são tributos temporários e devem ser restituídos após o evento que justificou sua cobrança (PAULSEN, 2020).

❖ **Contribuições de melhoria:** são tributos cobrados quando obras públicas melhoram a valorização de imóveis privados, isto é, os proprietários dos imóveis beneficiados pela obra são obrigados a contribuir para o custeio da mesma (PAULSEN, 2020).

Em síntese, os tributos são uma importante fonte de financiamento para o governo e são fundamentais para o funcionamento dos serviços públicos, como saúde, educação, segurança, infraestrutura e assistência social. Contudo, a cobrança e a regulamentação dos tributos podem ser complexas e, por vezes, objeto de debate político, social e econômico.

### 3.1 Caracterização dos impostos por ente federativo

A priori, no que se refere aos tributos federais é importante dizer que eles desempenham um papel crucial na arrecadação de recursos para o governo federal do Brasil. Além disso, representam uma parte significativa da receita pública e são fundamentais para

financiar as despesas do governo, que incluem investimentos em infraestrutura, educação, saúde, segurança e outros serviços públicos (SABBAG, 2021).

Assim sendo, os principais tributos a nível federal conforme apontado por Paulsen (2020) são: imposto de renda (IRPF e IRPJ) um tributo que é amplamente conhecido no território brasileiro, que tem incide tanto na renda de pessoas físicas quanto jurídicas, sendo que, a arrecadação desses impostos é destinada a financiar uma ampla gama de programas e serviços públicos, incluindo a previdência social, a saúde e a educação.

Além do imposto de renda, tem-se a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Programa de Integração Social (PIS), esses impostos são contribuições sociais federais que incidem sobre a receita bruta das empresas. O papel desempenhado por esses tributos são fundamentais para financiar a seguridade social, que compreende a previdência, a saúde e a assistência social. (PAULSEN, 2020).

Outro imposto federal de suma importância é o imposto sobre produtos industrializados (IPI), um imposto federal que incide sobre a produção e a importação de bens manufaturados. Salienta-se, que a receita gerada por esse imposto é destinada ao financiamento de despesas federais gerais, contribuindo para o equilíbrio das finanças públicas. Ademais, tem-se o imposto sobre operações financeiras -IOF, que é um imposto federal que incide sobre operações financeiras, como empréstimos, seguros e câmbio, sua arrecadação é utilizada para financiar despesas diversas do governo federal (BERTINE, 2020).

Além desses impostos é possível citar a Contribuição para o PIS/PASEP, sendo que a cobrança dessa contribuição é destinada ao Programa de Integração Social (PIS) e ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), sendo que, o principal objetivo do recolhimento dessa contribuição é o pagamento do seguro-desemprego e do abono salarial, bem como o financiamento de programas de desenvolvimento. Ademais, ainda na esfera federal de impostos é possível mencionar o imposto de importação (II) e imposto de exportação (IE), tais tributos incidem sobre bens importados e exportados, respectivamente, e, não geram somente receita para o governo federal, mas também têm o potencial de proteger a indústria doméstica e estimular as exportações (PAULSEN, 2020)

Nesse contexto, a arrecadação desses tributos federais desempenha um papel crucial na manutenção das finanças públicas do Brasil, permitindo que o governo federal cumpra

suas responsabilidades na prestação de serviços públicos essenciais, na promoção do desenvolvimento econômico e na garantia do bem-estar da população.

Sobre os tributos estaduais destaca-se que são peças importantes dentro do sistema tributário, pois, desempenham um papel importante na arrecadação de receitas para os estados brasileiros. Os impostos da esfera estadual impactam diretamente na capacidade dos estados de financiar serviços públicos, como saúde, educação, segurança pública e infraestrutura (CARRAZA, 2017)

Assim sendo, os impostos estaduais que são de suma importância para a arrecadação são o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, também chamado de ICMS, sendo esse o principal tributo estadual que representa a maior fonte de arrecadação para os estados. O referido imposto, incide sobre a circulação de mercadorias e serviços, com alíquotas e regras variando de estado para estado e sua arrecadação é utilizada para financiar uma ampla gama de despesas estaduais, incluindo investimentos em infraestrutura e prestação de serviços públicos (CARVALHO, 2016).

Além do ICMS, o Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) também é um tributo de nível estadual, sua cobrança ocorre anualmente dos proprietários de veículos automotores. A captação do IPVA é destinada principalmente aos cofres dos estados e municípios, contribuindo para financiar a manutenção de estradas, educação e outros serviços públicos. Salienta-se, que outros tributos são de exclusividade do estado como as taxas estaduais, contribuição previdenciária dos servidores públicos estaduais e **outros** impostos e taxas estaduais, como por exemplo, Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) (PALSEN, 2020).

Assim sendo, a arrecadação dos tributos estaduais é essencial para garantir a autonomia financeira dos estados e a capacidade de prestar serviços públicos de qualidade à sua população. Deste modo, os estados utilizam esses recursos para investir em infraestrutura, educação, saúde, segurança pública e outras áreas de importância fundamental. Contudo, cabe dizer que a gestão eficiente dos recursos e a equidade na tributação estadual são questões que frequentemente demandam revisão e aprimoramento para atender às necessidades da sociedade e promover o desenvolvimento econômico e social em âmbito estadual.

#### 4 REFORMA TRIBUTÁRIA: EVOLUÇÃO HISTÓRICA NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO

A reforma tributária no Brasil é uma questão que está sendo revista pelos poderes executivo e legislativo, os quais estão aprofundando intensos debates para a aprovação desse mecanismo que poderá tornar o sistema tributário menos oneroso e complexo, bem como, romper com as complexidades que impactam tanto os contribuintes quando os cofres públicos. Importante dizer, que a busca por um sistema tributário igualitário e justo é algo arquitetado desde o império, assim sendo, no quadro 2, serão apresentados a jornada evolutiva das reformas tributárias arquitetadas no cenário brasileiro:

**Quadro 2:** Evolução histórica das reformas tributárias.

Período	Fato ocorrido
Império e República Velha	Durante o período do Império e da República Velha, o sistema tributário brasileiro era caracterizado por uma alta concentração de impostos indiretos, como o Imposto de Importação. Assim, a reforma tributária era necessária para reduzir a dependência das receitas alfandegárias.
Constituição de 1946	Com a promulgação da Constituição de 1946, houve uma tentativa de reforma tributária para simplificar o sistema. Foi criado o Imposto Único sobre o Faturamento (IUF), mas a reforma não teve sucesso devido a problemas de arrecadação.
Décadas de 60 e 70	Durante a ditadura militar, o governo implementou uma série de reformas tributárias, visando aumentar a arrecadação e a centralização de recursos. O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) foi criado, e o Imposto sobre Serviços (ISS) passou a ser compartilhado entre os municípios. No entanto, essas mudanças não solucionaram os problemas de complexidade do sistema tributário.
Constituição de 1988	A Constituição de 1988 trouxe um novo ordenamento tributário ao Brasil, a partir da CF/88 ficou estabelecida a competência tributária de cada ente federativo (União, estados e municípios), bem como, houve a definição dos princípios gerais do sistema tributário. Contudo, a Constituição também criou uma complexa gama de impostos e contribuições, tornando o sistema ainda mais intrincado.
Década de 90	Nas décadas seguintes à Constituição de 1988, houve diversas tentativas de reforma tributária, com diferentes propostas sendo debatidas no Congresso Nacional. Entretanto, a complexidade do sistema tributário, interesses regionais e setoriais e a dificuldade de consenso político tornaram difícil a aprovação de reformas significativas.
Reforma Tributária Atual	Em 2020, uma nova proposta de reforma tributária foi apresentada ao Congresso Nacional. O objetivo dessa reforma é simplificar o sistema tributário, reduzir a complexidade e a carga tributária, bem como promover a justiça fiscal. Todavia, a tramitação dessa proposta ainda está em andamento, e seu resultado final não está claro

**Fonte:** Elaborado pelos autores (2023).

Deste modo, a evolução histórica da reforma tributária no Brasil demonstra a complexidade e os desafios associados à melhoria do sistema. Não se pode negar, que a reforma é fundamental para promover uma tributação mais eficiente e justa, simplificar o pagamento de impostos e estimular o crescimento econômico. Porém, a dificuldade de consenso político e a diversidade de interesses envolvidos tornam o processo de reforma tributária um desafio contínuo na história do país. No item a seguir será apresentado o conceito acerca da reforma tributária.

#### **4.1 Reforma tributária: conceito**

A reforma tributária é um processo pelo qual um governo faz alterações significativas no sistema de tributação de um país. Sendo que, tais mudanças podem envolver a criação, revisão ou revogação de leis fiscais com o objetivo de melhorar a eficiência, equidade e simplicidade do sistema tributário (SABBAG, 2021).

Importante mencionar, que as reformas tributárias podem atuar em diversos aspectos que regem o sistema tributário de um país, como por exemplo, redução ou aumento de impostos, reestruturação do sistema de impostos, simplificação do sistema tributário, promoção da equidade, incentivo a investimentos e crescimento econômico, combate à evasão fiscal, haja vista, que a reforma tributária também pode se concentrar em fechar lacunas e combater a evasão fiscal, tornando o sistema mais eficiente na arrecadação de impostos (ORAIR; GOBETTI, 2018).

À guisa de arremate, apesar de ser fundamental arquitetar e implantar uma reforma no sistema de tributação, ressalta-se, que as reformas tributárias são complexas e politicamente sensíveis, uma vez que afetam tanto os indivíduos como as empresas e podem ter impactos significativos na economia de um país. Portanto, a concepção e implementação de reformas tributárias costumam envolver debates e negociações extensos no âmbito político e econômico.

#### **4.2 Objetivos**

Os objetivos de uma reforma tributária podem variar de acordo com as prioridades do governo e as necessidades econômicas de um país específico. Deste modo, geralmente, as reformas tributárias são projetadas para alcançar os seguintes objetivos: equidade tributária:

pois muitas reformas tributárias buscam garantir que o ônus fiscal seja distribuído de maneira justa e equitativa. Isso pode incluir tornar o sistema de impostos mais progressivo, de modo que pessoas com renda mais alta paguem uma proporção maior de seus ganhos em impostos (ORAIR; GOBETTI, 2018).

Assim sendo, dentre os objetivos que normalmente cercam uma reforma tributária pode-se destacar, a eficiência econômica, já que, uma reforma tributária pode visar a criação de um sistema tributário mais eficiente que não distorça as decisões econômicas. Fator que pode envolver a redução de impostos que prejudicam o crescimento econômico ou a eliminação de lacunas fiscais que permitem a evasão fiscal.

Outro objetivo que merece destaque é a simplicidade e transparência que visa simplificar o sistema tributário tornando-o mais fácil para os contribuintes entender suas obrigações fiscais e para o governo administrar a arrecadação de impostos, além de possibilitar a redução do número de impostos, a simplificação de procedimentos fiscais e a eliminação de complexidades desnecessárias. Nesse sentido, outro objetivo que permeia a estruturação de uma reforma tributária é o estímulo ao crescimento econômico, haja vista, que muitas reformas tributárias incluem medidas para incentivar o investimento, a criação de empregos e o crescimento econômico (SABBAG, 2021).

3135

Assim sendo, dentre outros importantes objetivos é possível mencionar a redução da evasão fiscal, competitividade internacional, receita suficiente e previsibilidade e estabilidade.

Em síntese, é fundamental observar que diferentes governos podem priorizar objetivos diferentes em suas reformas tributárias, e as reformas específicas podem variar amplamente em termos de escopo e abordagem, dependendo das necessidades e do ambiente político.

#### 4.3 Princípios

Uma reforma tributária é um processo complexo que envolve a revisão e aprimoramento do sistema de tributação de um país. Para garantir que essa reforma seja eficaz e justa, ela geralmente se baseia em princípios fundamentais que regem a sua concepção e implementação. Sendo eles, equidade, eficiência, transparência e estabilidade (PAULSEN, 2020).

Assim sendo, os princípios mencionados nas linhas anteriores podem orientar uma reforma tributária bem-sucedida, garantindo que o sistema seja justo, eficiente e adequado às necessidades do país e de sua economia. Oportuno se toma dizer, que, a implementação de reformas tributárias geralmente envolve complexas negociações políticas e considerações econômicas, fatores que podem impedir a tramitação de forma célere. Contudo, o sistema brasileiro de tributação requer a anos um processo de reformulação, deste modo, a PEC 45/19 foi desenvolvida visando atualizar esse sistema para garantir um impulso na economia brasileira e redistribuir a carga tributária de modo mais justo e igualitário.

## 5 PEC 45/2019: CAMINHOS E DESCAMINHOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA

A Proposta de Emenda à Constituição (PEC) 45/2019, também conhecida como PEC da Reforma Tributária, foi apresentada pelo deputado federal Baleia Rossi e pelo economista Bernard Appy Gomm. A proposta apresentada tem como objetivo promover uma reforma ampla e significativa no sistema tributário brasileiro, visando a simplificação e a modernização, com foco na unificação de tributos e na melhoria da eficiência na arrecadação.

A PEC 45/2019 propõe a criação de um Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) para substituir vários tributos federais, estaduais e municipais, incluindo o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), o Imposto sobre Serviços (ISS), o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS). Essa unificação tem o potencial de simplificar o sistema, reduzir a burocracia e eliminar a cumulatividade, que é a incidência de impostos sobre impostos ao longo da cadeia produtiva (MENDES; CURSINO, 2022).

Além disso, a proposta visa à criação de um mecanismo de transição para que a mudança no sistema tributário seja gradual e sem impactos abruptos na arrecadação dos entes federativos. Além disso, a PEC em questão propõe o fim dos benefícios fiscais e das isenções, promovendo maior equidade e justiça tributária. Entretanto, a PEC 45/2019 enfrentou e ainda enfrenta diversos desafios e controvérsias, sendo os principais:

1. **Resistência de Estados e Municípios:** A unificação de tributos ameaça reduzir a autonomia dos estados e municípios, que atualmente têm controle sobre os tributos como o ICMS e o ISS, tal fato gerou resistência de alguns entes federativos (MENDES; CURSINO, 2022).

2. **Complexidade Política:** A reforma tributária é um tema politicamente delicado, com diferentes interesses em jogo, incluindo os de setores econômicos específicos e grupos de pressão (MENDES; CURSINO, 2022).

3. **Negociações e Ajustes:** Como toda reforma, a PEC 45/2019 exigirá negociações, ajustes e compromissos políticos, bem como, a busca por um consenso é fundamental para avançar com a reforma (MENDES; CURSINO, 2022).

4. **Impactos Econômicos:** A implementação da reforma tributária terá impactos econômicos significativos em diferentes setores da economia. Por isso, é importante avaliar esses impactos e tomar medidas para mitigar eventuais efeitos negativos.

5. **Aperfeiçoamentos Técnicos:** A reforma tributária requer uma análise técnica detalhada para garantir que os mecanismos propostos funcionem adequadamente e não gerem distorções no sistema (MENDES; CURSINO, 2022).

Por fim, a PEC 45/2019 representa uma tentativa de reformar o sistema tributário brasileiro para torná-lo mais eficiente, justo e simplificado, todavia, enfrenta desafios consideráveis em sua implementação devido a questões políticas e econômicas complexas. Assim sendo, a reforma tributária é um tema crucial para o Brasil, e o seu sucesso pode ter um impacto significativo na economia e na sociedade. Portanto, é fundamental um debate amplo e transparente, bem como o envolvimento de diversos atores interessados para encontrar soluções que atendam aos interesses do país como um todo.

## 6 OS IMPOSTOS MUNICIPAIS E REFORMA TRIBUTÁRIA

### 6.1 ISS

A reforma tributária como já mencionado em linhas pretéritas é de grande relevância no cenário brasileiro, haja vista, que por meio dela será possível a simplificação e modernização do sistema tributário. Nesse contexto, no que se refere ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), também chamado de ISS, um tributo de competência dos municípios brasileiros que poderá a partir da proposta contida na reforma em tramitação, ser unificado ao ICMS gerando um novo tributo.

Assim sendo, a proposta de reforma tributária advinda da PEC 45/2019 será responsável pelo surgimento do de um único imposto sobre bens e serviços (IBS), que substituiria o ISS, o ICMS e outros impostos. Tal transformação, teria impactos

significativos para os municípios, especialmente no que diz respeito à arrecadação e à autonomia financeira (RAMOS ET al, 2020).

Acrescenta-se, ainda, que conforme apontado por Ramos et al (2020) com a unificação dos impostos, a arrecadação do IBS seria centralizada e, posteriormente, distribuída entre os estados e municípios. Nesse contexto, os municípios perderiam parte do controle sobre suas receitas tributárias, já que a distribuição seria feita com base em critérios definidos na legislação

Outro ponto de destaque é que com a unificação do ISS a concessão de benefícios ofertados pelos municípios para atrair empresas se tornaria limitado o que pode contribuir com a competição entre os municípios oxidando o que é chamado de “guerra fiscal”. Não pode negar, que os municípios teriam que se adaptar a um novo sistema de arrecadação e distribuição de recursos, o que pode representar desafios de gestão, todavia, é importante que as prefeituras estejam preparadas para lidar com essas mudanças e garantir que os serviços públicos essenciais continuem a ser prestados de maneira eficaz, por isso, a atuação dos gestores nos diálogos acerca da reforma tributária se torna fundamental (AGÊNCIA CÂMARA DE NOTÍCIAS, 2023).

À guisa de arremate, a unificação do ISS e ICMS que irá gerar o IBS, tem o potencial de simplificar o sistema tributário, reduzir a competição fiscal prejudicial e melhorar a eficiência na arrecadação. No entanto, os municípios precisam estar atentos aos impactos financeiros e à necessidade de se adaptar às mudanças, haja vista, que a reforma visa equilibrar as receitas municipais e estaduais, mas é fundamental que a distribuição seja feita de maneira justa e equitativa, garantindo a prestação de serviços públicos de qualidade à população.

## 6.2 IPTU

O Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) desempenha um papel importante para os municípios. Afinal, o IPTU é um tributo municipal que incide sobre a propriedade e a posse de imóveis urbanos, e sua eventual inclusão na reforma tributária traz consigo diversos impactos para os municípios.

No entendimento de Ramos et al (2020) a proposta de reforma tributária visa simplificar e modernizar o sistema tributário do país, e parte disso envolve uma possível

reconfiguração do IPTU. Deste modo, a reforma tributária poderia promover mudanças na forma como o IPTU é calculado, com a possível revisão das alíquotas e das bases de cálculo sendo propostas pelos gestores municipais, ou seja, isso daria maior autonomia aos municípios fator que poderia ser positivo ou negativo a depender da forma como os gestores irão planejar a cobrança desse imposto.

Assim sendo, podem surgir desafios de gestão caso haja alterações significativas no IPTU, pois os municípios precisarão se adaptar a um novo sistema de arrecadação e tributação, que implica atualizar registros imobiliários, revisar legislações municipais e ajustar sistemas de cobrança. Além disso, refletindo acerca da redistribuição de receitas, caso a reforma tributária inclua medidas para redistribuir as receitas tributárias de forma mais equitativa entre os municípios, alguns deles podem ser beneficiados, enquanto outros podem enfrentar perdas de arrecadação, visto que, a capacidade de cada município de arrecadar IPTU pode variar dependendo de sua base de contribuintes e do valor dos imóveis (AGÊNCIA CÂMARA DE NOTÍCIAS, 2023).

Por fim, a possível inclusão do IPTU na reforma tributária tem implicações significativas para os municípios, pois reforma visa aprimorar a arrecadação de tributos, tornando o sistema mais simples e eficiente, ao mesmo tempo em que busca promover uma distribuição mais justa das receitas entre os entes federativos. Desta maneira, os municípios devem estar atentos aos impactos financeiros e à necessidade de se adaptar às mudanças, garantindo que a prestação de serviços públicos essenciais continue a atender às necessidades da população local.

### **6.3 Breve tessitura acerca dos impactos advindos da reforma tributária no âmbito municipal**

A PEC 45/2019, é uma reforma que poderá alterar a arrecadação de tributos de todas as esferas. Embora a maior parte da discussão sobre a reforma tributária se concentre na simplificação e unificação dos impostos federais e estaduais, os municípios não são deixados de lado

A PEC prevê que parte da arrecadação do novo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) seja destinada aos municípios, o que significa que os municípios teriam uma parcela do novo imposto para financiar suas atividades e serviços públicos. A proposta de unificar impostos estaduais e municipais em um único IBS pode contribuir para o fim da chamada "guerra

fiscal", que é a competição entre estados e municípios para atrair empresas por meio de incentivos fiscais (RAMOS ET AL, 2020).

Não se pode negar, que a PEC 45/2019 traz desafios para a gestão municipal, uma vez que os municípios terão que se adaptar a um novo sistema de arrecadação e distribuição de recursos. É importante que as prefeituras estejam preparadas para lidar com essas mudanças e garantir uma transição suave.

Nesse sentido, a reforma tributária pode afetar de maneira diferente os diversos municípios do Brasil, dependendo de sua capacidade de arrecadação e das atividades econômicas presentes em cada região. Sendo assim, alguns municípios podem sofrer perdas de arrecadação, enquanto outros podem se beneficiar, dependendo da distribuição da nova receita tributária (AGÊNCIA CÂMARA DE NOTÍCIAS, 2023).

Em síntese, a PEC 45/2019 não se limita a reformar apenas os impostos federais e estadual ela também tem implicações significativas para os municípios, pois a proposta visa simplificar o sistema tributário, reduzir a competição fiscal prejudicial e aprimorar a distribuição de recursos para que os municípios possam continuar prestando serviços públicos essenciais à população de forma mais eficiente. Contudo, a implementação e os impactos reais nos municípios dependem de como a reforma tributária será finalmente aprovada e regulamentada.

## 7 METODOLOGIA

Para o desenvolvimento da pesquisa foi empregada a pesquisa bibliográfica e uma abordagem qualitativa dos materiais coletados (livros, revistas, artigos, monografias e outros documentos) que tratam da temática proposta nesta pesquisa. Mister dizer, que os materiais foram coletados em plataformas digitais como *Google Acadêmico*, *SciELO*, revistas jurídicas e em meio físico como bibliotecas e livros de acervo pessoal.

Salienta-se, que nas palavras de Prodanov e Freitas (2013) a pesquisa bibliográfica:

Demonstra que o pesquisador está atuando nas últimas discussões no campo de conhecimento em investigação. Além de artigos em periódicos nacionais e internacionais e livros já publicados, as monografias, dissertações e teses constituem excelentes fontes de consulta. Revisão de literatura difere-se de uma coletânea de resumos ou uma "colcha de retalhos" de citações. Destacamos que a finalidade da pesquisa científica não é apenas um relatório ou uma descrição de fatos levantados empiricamente, mas o desenvolvimento de um caráter interpretativo no que se refere aos dados obtidos. (PRODANOV, FREITAS, 2013, P. 131).

Sob esse prisma, a pesquisa se constituiu a partir dos materiais coletados que evidenciaram os principais impactos que poderão ser ocasionados pela implementação da reforma tributária. Assim sendo, para a construção da pesquisa de cunho bibliográfico os textos selecionados passaram por uma leitura analítica, onde foram analisados minuciosamente todo o conteúdo dos materiais escolhidos, bem como as ideias centrais dos autores, para fundamentar o trabalho e tornar as discussões mais significativas no que tange às discussões.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Frente ao exposto, a reforma tributária representa um desafio e uma oportunidade para os municípios brasileiros, já que, com a simplificação do sistema tributário, a eliminação da guerra fiscal e a busca por uma distribuição mais justa das receitas são elementos positivos que podem melhorar a eficiência da arrecadação de impostos e a gestão pública local. Nesse contexto, em resposta a cerne deste estudo pode-se identificar que a reforma tributária que se encontra em tramitação poderá tornar dar maior autonomia aos municípios na cobrança de impostos como o IPTU, fator que pode alavancar receita de alguns municípios, já que, os imóveis poderão ter sua base de cálculos atualizadas via decreta municipal respeitando os limites impostos por legislação municipal.

3141

A par disso, é importante salientar que a unificação do ISS ao ICMS é vista por muitos gestores como algo dual, já que, pode ser positivo por conta do fim da guerra fiscal, já que, a tributação será realizada no local de destino, mas também como algo negativo já que o imposto não será mais recolhido e adicionado diretamente aos cofres do município o que pode causar prejuízos as cidades de pequeno porte, pois teoricamente perderão receita. Deste modo, a partir das pesquisas realizadas em relação ao objetivo geral a reforma pode gerar diversos impactos positivos aos municípios do Brasil, entretanto é fundamental aparar as arestas que abrem margem para impactos negativos como por exemplo a questão do ISS.

Assim sendo, resta claro que também existem desafios a serem enfrentados, como a necessidade de garantir que os municípios não sofram perdas substanciais de receita, a necessidade de se adaptar a um novo sistema tributário e a importância de promover o desenvolvimento urbano sustentável.

Por isso, a participação ativa dos municípios nas discussões sobre a reforma tributária é crucial para assegurar que seus interesses e as necessidades de suas comunidades sejam devidamente considerados. Por isso, a transparência, a equidade e a justiça na distribuição de receitas devem ser princípios norteadores da reforma, de modo a garantir que nenhum município seja prejudicado de maneira desproporcional.

Em última análise, a reforma tributária busca aprimorar o sistema tributário brasileiro, tornando-o mais simples e eficiente, o que, por sua vez, deve beneficiar os municípios na arrecadação de impostos e na prestação de serviços públicos. No entanto, é importante que os detalhes da reforma sejam cuidadosamente planejados e implementados para minimizar os impactos negativos e maximizar os benefícios no âmbito municipal e , manter a prestação de serviço com qualidade e eficiência para os munícipes e também contribuir com o desenvolvimento do país como um todo.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AGÊNCIA CÂMARA DE NOTÍCIAS. **Reforma tributária altera outros impostos estaduais e municipais, além de ICMS e ISS.** Disponível em: <https://www.camara.leg.br/noticias/978381-reforma-tributaria-altera-outros-impostos-estaduais-e-municipais-alem-de-icms-e-iss#:~:text=Para%>. Acesso em: 05 nov. 2023.

3142

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 10. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Método, 2016.

BARTINE, Caio. **Manual de prática tributária**. 6. ed. São Paulo: Método, 2020.

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. Código Tributário.** Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 out.1966. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm). Acesso em: 25 out. 2023.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/14320.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm). Acesso em: 20 out. 2023.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil 1988.** Cidade: Brasília, DF.1988. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 25 out. 2023.

BRASIL. **Proposta de Emenda Constitucional nº 45, de 2019.** Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/158930>. Acesso em: 05 nov. 2023.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 31<sup>a</sup> ed. São Paulo: Malheiros editores, 2017.

CARVALHO, Paulo Barros. **Direito tributário: Linguagem e Método**. 7<sup>a</sup>. ed. São Paulo: Noeses, 2016.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 17. ed. – Rio de Janeiro: Forense, 2020.

CNI. **Pesquisa sobre economia circular 2019**. Disponível em: <https://www.portaldaindustria.com.br/cni/>. Acesso em: 01 nov. 2023.

COSTA, Regina Helena. **Curso De Direito Tributário**. 11<sup>a</sup> Edição. São Paulo: Saraiva, 2021.

MENDES, Lorena Soares; CURSINO, Adélia Marina. **A importância da Reforma Tributária para o crescimento econômico do país**. 2022. Disponível em: 01 nov. 2023.

FARIA JÚNIOR, Luciano Gonçalves. **Princípios do direito tributário e os limites ao direito de tributar analisados sob a perspectiva da Constituição Federal de 1988**. 2021. Disponível em: <https://repositorio.pucgoias.edu.br/jspui/handle/123456789/3468>. Acesso em: 21 out. 2023.

FUJITA, Décio Seiji. Princípios do direito tributário. **Revista semana acadêmica**, s/n. 2015. Disponível em: [https://semanaacademica.org.br/system/files/artigos/princ\\_direito\\_tributario.pdf](https://semanaacademica.org.br/system/files/artigos/princ_direito_tributario.pdf). Acesso em: 21 out. 2023.

3143

IBPT. **Brasil tem alta carga tributária, mas continua oferecendo menor retorno à população**. 2021. Disponível em: <https://www.ibpt.com.br/brasil-tem-alta-carga-tributaria-mas-continua-oferecendo-menor-retorno-a-populacao/>. Acesso em: 21 out. 2023.

IBPT. **O complexo sistema tributário brasileiro**. 2023. Disponível em: <https://ibpt.com.br/o-complexo-sistema-tributario-brasileiro/>. Acesso em: 13 nov. 2023.

INFANTE, Vidal Assuncion. **Limites ao Poder de Tributar no marco da Constituição Brasileira de 1988**. Donostia-San Sebastián, Espanha. 2016. Disponível em: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/tesis?codigo=11201>. Acesso em: 30 out. 2023.

MELLO, Celso Antônio Bandeira. **Curso de direito administrativo**. 20<sup>a</sup> edição, São Paulo: Malheiros editores, 2005.

MIGALHAS. **A reforma tributária e a resistência dos Estados e municípios**. 2023. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/389773/a-reforma-tributaria-e-a-resistencia-dos-estados-e-municipios>. Acesso em: 02 nov. 2023.

OCDE. **Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico**. 2017. Disponível em: <https://www.oecd-ilibrary.org/sites/8d2d11b2-pt/index.html?itemId=/content/component/8d2d11b2-pt>. Acesso em: 21 out. 2023.

ORAIR, Rodrigo; GOBETTI, Sérgio. Reforma tributária no Brasil: Princípios norteadores e propostas em debate. **Novos estudos CEBRAP**, v. 37, p. 213-244, 2018. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/nec/a/SPvDStxHz47863pCGcxWTHN/>. Acesso em: 30 out. 2023.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. II. ed. – São Paulo :Saraiva Educação, 2020.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico-2ª Edição**. Editora Feevale, 2013. Disponível em: <https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=zUDsAQAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA13&dq=PRODANOV,+C+>. Acesso em: 12 out. 2023.

RAMOS, Edith Maria Barbosa.; RAMOS, Paulo Roberto Barbosa; QUEIROZ, Fernanda Dayane dos Santos.; CASTRO, Bruno Denis Vale. A autonomia financeira dos municípios no federalismo brasileiro. **E-Legis – Revista Eletrônica do Programa de Pós-Graduação da Câmara dos Deputados**, Brasília, DF, Brasil, v. 13, n. 32, p. 76-102, 2020. Disponível em: <https://e-legis.camara.leg.br/cefor/index.php/e-legis/article/view/550>. Acesso em: 05 nov. 2023.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 13ª ed. Saraiva Educação SA, 2021.

SILVA, Samira Fróes; COUTINHO, Allan Roberto Vieira. **Princípios Constitucionais Tributários**. 2014. Disponível em: <https://samirafroes.jusbrasil.com.br/artigos/183065194/principios-constitucionais-tributarios>. Acesso em: 30 out. 2023.

3144

TAVARES, Eduardo Sobral. **Princípio da seletividade e essencialidade tributária: uma perspectiva libertária**. 2016. 244 f. Dissertação (Mestrado em Direito Civil Constitucional; Direito da Cidade; Direito Internacional e Integração Econômica; Direi) - Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2016. Disponível em: [https://www.bdtd.uerj.br:8443/bitstream/1/9794/1/Eduardo%20Sobral%20Tavares\\_Total.pdf](https://www.bdtd.uerj.br:8443/bitstream/1/9794/1/Eduardo%20Sobral%20Tavares_Total.pdf). Acesso em: 13 nov. 2023.