



unifaema

CENTRO UNIVERSITÁRIO FAEMA – UNIFAEMA

**AMANDA DE JESUS SIQUEIRA
ERIC GABRIEL GONÇALVES SUBTIL**

**REFORMA TRIBUTÁRIA: UMA PERSPECTIVA JURÍDICA ACERCA DAS
TRANSIÇÕES SUBSTANCIAIS NO ORDENAMENTO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO**

**ARIQUEMES - RO
2024**

**AMANDA DE JESUS SIQUEIRA
ERIC GABRIEL GONÇALVES SUBTIL**

**REFORMA TRIBUTÁRIA: UMA PERSPECTIVA JURÍDICA ACERCA DAS
TRANSIÇÕES SUBSTANCIAIS NO ORDENAMENTO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Direito do Centro Universitário FAEMA – UNIFAEMA como pré-requisito para obtenção do título de bacharel em Direito.

Orientador (a): Prof. Me. Everton Balbo dos Santos.

ARIQUEMES - RO

2024

FICHA CATALOGRÁFICA
Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

S578r Siqueira, Amanda de Jesus.

Reforma tributária: uma perspectiva jurídica acerca das transições substanciais no ordenamento tributário brasileiro. / Amanda de Jesus Siqueira, Eric Gabriel Gonçalves Subtil. Ariquemes, RO: Centro Universitário Faema – UNIFAEMA, 2024. 51 f.

Orientador: Prof. Me. Everton Balbo dos Santos.

Trabalho de Conclusão de Curso – Bacharelado em Direito – Centro Universitário Faema – UNIFAEMA, Ariquemes/RO, 2024.

1. Brasil. 2. Constituição. 3. Reforma tributária. 4. Sistema tributário. I. Título. II. Subtil, Eric Gabriel Gonçalves. III. Santos, Everton Balbo dos.

CDD 340

Bibliotecária Responsável

Isabelle da Silva Souza

CRB 1148/11

**AMANDA DE JESUS SIQUEIRA
ERIC GABRIEL GONÇALVES SUBTIL**

**REFORMA TRIBUTÁRIA: UMA PERSPECTIVA JURÍDICA ACERCA DAS
TRANSIÇÕES SUBSTANCIAIS NO ORDENAMENTO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Direito do Centro Universitário FAEMA – UNIFAEMA como pré-requisito para obtenção do título de bacharel em Direito.

Orientador (a): Prof. Me. Everton Balbo dos Santos.

BANCA EXAMINADORA

**EVERTON
BALBO DOS
SANTOS**

Assinado digitalmente por EVERTON BALBO DOS SANTOS
DN: C=BR, S=Rondonia, L=Ariquemes, O=Centro Universitário Faema - UNIFAEMA, CN=EVERTON BALBO DOS SANTOS, OU=EVERTON BALBO DOS SANTOS
Razão: Eu estou aprovando este documento
Localização: Ariquemes, Rondonia
Data: 2024.12.05 14:50:02-04'00"
Foxit Reader Versão: 10.1.3

Prof. Me. Everton Balbo dos Santos
Centro Universitário FAEMA – UNIFAEMA

Assinado digitalmente por: HUDSON CARLOS AVANCINI PERSCH
Razão: Sou Responsável pelo Documento
Localização: UNIFAEMA - Ariquemes/RO
O tempo: 05-12-2024 15:08:25

Prof. Me. Hudson Carlos Avancini Persch
Centro Universitário FAEMA – UNIFAEMA

**BRUNO NEVES DA
SILVA:0570234719**

Assinado digitalmente por BRUNO NEVES DA SILVA:05702347196
ND: C=BR, O=ICP-Brasil, OU=Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, OU=RFB e-CPF A3, OU=(EM BRANCO), OU=23035197000108, OU=presencial, CN=BRUNO NEVES DA SILVA:05702347196
Razão: Eu estou aprovando este documento com minha assinatura de vinculação legal
Localização: ARIQUEMES - RO
Data: 2024.12.05 15:31:08-04'00"

6

Prof. Esp. Bruno Neves da Silva
Centro Universitário FAEMA – UNIFAEMA

**ARIQUEMES – RO
2024**

AGRADECIMENTOS

AMANDA:

Em primeiro lugar, expresso minha gratidão à Deus, que com seu amor de Pai, sonhou em mim. Recordo o período pandêmico no início da graduação, onde Ele guardou a mim e meus familiares e nunca me deixou faltar nada.

A minha mãe imaculada, que sempre me guardou debaixo de Seu manto sagrado.

À minha mãe Rita, mulher de fé inabalável, que com muita força e oração, doou a vida às quatro filhas. Seu amor incondicional, sacrifício e dedicação constante não apenas moldaram quem sou hoje, mas também inspiraram em mim a determinação para perseguir meus sonhos. Seu exemplo de vida é o farol que ilumina meu caminho, e esta conquista é tanto sua quanto minha.

Às minhas três irmãs Arlete, Arline e Aloine, companheiras inseparáveis nesta jornada da vida. Nosso amor e união foram meu refúgio nas tempestades e minha alegria nos momentos de triunfo. Nossa ligação é uma fonte inesgotável de força e felicidade. Vocês me ensinaram o verdadeiro significado de irmandade, mostrando que, juntas, somos capazes de alcançar tudo o que Deus nos permite.

Ao meu eterno companheiro, Júlio, que sempre acreditou em mim e esteve ao meu lado, mesmo quando não sabia como ajudar. Sua presença silenciosa e constante foi minha fonte de força, e seu apoio incondicional me deu coragem para continuar. Sou imensamente grata também a Júlio César e Simone, por me acolherem em uma família cheia de amor, incentivo e apoio. Serei eternamente grata a vocês por tudo que representam em minha vida.

À minha sobrinha Sophia, que me inspira todos os dias a me tornar uma profissional honrosa.

Ao meu cunhado Adalberto, que, mesmo tendo chegado há pouco tempo, desempenhou um papel essencial na minha formação. Sou profundamente grata pela diferença positiva que você fez em minha trajetória, algo que jamais será esquecido.

Aos meus colegas de curso Camila, Emilly Britto, Emilly Natiely, Evelyn e Felipe, que tornaram o caminho mais leve com sorrisos, companheirismo e apoio mútuo.

Cada riso compartilhado e cada lágrima enxugada fortaleceram nossa conexão, e sou eternamente grata por tê-los ao meu lado. Sem vocês, o caminho teria sido muito mais difícil e menos gratificante.

Aos meus amigos da 1ª Vara Cível, Adriana, Ana Victoria, Benjamim, Eliane, Gracieli, Maria Edineia, Miguel e, em especial, à Dra. Deisy Cristhian, mulher sábia e inspiradora. Expresso minha profunda gratidão por todo o conhecimento transmitido, pela valiosa bagagem construída e pelos momentos de afeto e amizade. Vocês foram fundamentais para a construção da minha jornada.

Aos meus professores Hudson e Rubens, que foram muito mais que uma mente brilhante transmissora de conhecimento, minha eterna gratidão pelos momentos de apoio e amizade. Aos meus professores Pedro, Paulo e Fernando, em especial ao meu orientador Everton, cuja sabedoria e dedicação foram pilares na construção do meu futuro. Seus ensinamentos ultrapassam as paredes da sala de aula e ficarão comigo para sempre.

E, por fim, à minha dupla de TCC Eric, que durante todo esse processo foi extremamente paciente e humano. Mostrando que muitas vezes a cumplicidade vem de onde menos esperamos. Sua parceria tornou possível transformar ideias em realizações concretas.

A todos vocês, embora palavras não sejam suficientes para externar todo meu sentimento de gratidão, meu mais sincero e profundo “obrigada”. Sem o apoio e amor de cada um, esse sonho jamais seria real.

ERIC:

Ainda que eu dispusesse das palavras mais belas e grandiosas, nenhuma delas seria suficiente para expressar a profundidade da minha gratidão por todos aqueles que me ajudaram a chegar até este momento. Nenhum feito ou conquista teria sido possível sem o carinho, o incentivo e o apoio generoso das pessoas que estiveram ao meu lado ao longo dessa jornada.

Mesmo que apenas alguns poucos nomes sejam mencionados neste texto de reconhecimento, sei que são muitas as mãos, os gestos e os sorrisos que me sustentaram e inspiraram a seguir em frente, e a cada um desses, sou eternamente

grato. Jamais esquecerei o que fizeram por mim e o papel essencial que tiveram em minha história.

Início, portanto, expressando minha mais profunda gratidão ao meu bom Deus, que guiou meus passos e colocou cada uma dessas pessoas em meu caminho. Em tantos momentos, Ele me surpreendeu com Seu cuidado e amor incondicional, escrevendo para mim uma história de vitórias e aprendizados que não imaginei viver. É Ele quem me fortalece nas horas de luta, me acolhe nos instantes de dor e acalma meu espírito ao me fazer sentir Sua presença constante. Seus planos, incompreensíveis em sua plenitude, revelaram-se infinitamente superiores aos meus, e, por Seu amor, sinto-me fortalecido e preparado para os desafios da vida. De forma alguma estaria onde estou sem Sua proteção e orientação, e a certeza de que nunca estou só me dá paz para seguir em frente.

Esse mesmo Deus, com Sua infinita sabedoria e bondade, me presenteou, desde o início da vida, com pais extraordinários, Eric Donizete e Letícia. Nada, absolutamente nada do que sou ou conquistei teria sido possível sem a presença, o exemplo e o amor desses dois pilares. Quando as incertezas e dificuldades apareceram, eles foram aqueles que me mantiveram firme, sempre prontos para me lembrar do caminho certo, incentivando-me com palavras de força. Com certeza, qualquer vitória ou realização que eu alcance nesta vida será fruto dos valores e ensinamentos que eles me passaram, e, por isso, serei eternamente grato.

Expresso ainda minha mais sincera gratidão à minha amada esposa, Laraiany, companheira fiel e dedicada, que, com sua presença constante e apoio incondicional, ilumina meus dias e torna todas as batalhas mais fáceis. Ela escolheu trilhar ao meu lado os caminhos da vida, enfrentando comigo cada desafio, compartilhando das alegrias e tristezas, e mostrando-me, a cada dia, que não importa o tamanho do obstáculo, ao seu lado eu sou mais forte. Seu amor e lealdade inabaláveis me inspiram a ser alguém melhor, e é um privilégio inigualável poder contar com sua parceria. É a ela que dedico meu apreço total, pois seu amor é que me motiva a seguir em frente.

Também sou grato à minha avó Josafata, à minha avó Conceição e ao meu Tio André, que foram fundamentais nos momentos em que precisei. A generosidade e apoio incondicional foram decisivos em minha trajetória. Não apenas me ofereceram o suporte emocional e as orações sinceras, mas também disponibilizaram recursos

essenciais para que eu pudesse iniciar meus estudos e prosseguir neles. Sem eles, sem a ajuda prestada nos momentos em que precisei, tudo isso seria mais difícil, e é com um profundo respeito e amor que agradeço pela presença deles em minha vida.

Dirijo ainda minha gratidão ao coordenador do curso de Direito, Hudson, cujo empenho e dedicação nos últimos anos foram essenciais para a condução desse ciclo de formação.

Expresso, em especial, meu agradecimento ao nosso orientador, Everton, que, com generosidade compartilhou conosco o conhecimento e a experiência necessários para que pudéssemos desenvolver este trabalho. Sua orientação foi indispensável para que essa monografia se tornasse um verdadeiro exercício de aprendizado e aprimoramento, contribuindo para que o resultado final fosse muito superior ao que poderia ser sem sua orientação.

Não poderia deixar de mencionar também os amigos que fizeram parte dessa caminhada. Registro, portanto, aqui meu agradecimento a Felipe, Emily Natiely, Emily Britto, Evelyn, Camila e Amanda. A cada um de vocês, que fez parte dessa jornada e tornou meus dias mais leves e divertidos, o meu mais sincero obrigado.

Gostaria de fazer um agradecimento especial à Amanda, com quem tive o prazer e a satisfação de desenvolver esta monografia. Trabalhar ao seu lado não só foi uma experiência enriquecedora, como também me proporcionou a oportunidade de conhecer de perto sua dedicação, comprometimento e competência, qualidades que tanto admiro. Sua presença e esforço contribuíram de forma significativa para o resultado deste trabalho, e sou profundamente grato por tê-la como parceira nessa realização.

Por fim, a todos os que, de maneira direta ou indireta, ajudaram-me nesse caminho, deixo registrado o meu mais profundo agradecimento. Cada gesto de apoio e cada palavra de incentivo fizeram parte desta conquista, e levo todos vocês comigo, em cada página escrita e em cada aprendizado.

Toda reforma é a preparação de uma reforma superior; todo progresso, a determinante de um progresso futuro. – Rui Barbosa.

RESUMO

A reforma tributária no Brasil é uma questão de grande relevância devido à insatisfação com a complexidade e ineficiência do sistema atual. Este artigo tem como objetivo geral analisar a história do sistema tributário brasileiro e, especificamente, examinar as razões, implicações jurídicas e desafios da reforma proposta pela Emenda Constitucional 132/2023. A problemática central envolve a análise das motivações, desafios e impactos da implementação do novo modelo fiscal. A hipótese sugere que a reforma pode corrigir distorções, promover eficiência econômica e justiça social, apesar dos desafios políticos e ideológicos. Metodologicamente, utilizou-se uma abordagem quali-quantitativa com análise documental e bibliográfica, examinando fontes legislativas, artigos acadêmicos e estudos de caso. Os resultados preliminares indicam que a reforma tem potencial transformador, mas já enfrenta e enfrentará desafios significativos. Conclui-se que a Emenda Constitucional 132/2023, ao incorporar princípios de simplicidade, transparência, justiça tributária, cooperação e defesa do meio ambiente, pode promover maior eficiência econômica, estimular o crescimento empresarial e reduzir desigualdades sociais. Entretanto, a implementação exigirá superar resistências políticas e ideológicas. Este estudo contribui para o debate sobre a reforma tributária no Brasil, oferecendo uma análise crítica das mudanças propostas e dos desafios associados.

Palavras-chave: Brasil; Constituição; Reforma tributária; Sistema tributário.

ABSTRACT

The tax reform in Brazil is a matter of great importance due to widespread dissatisfaction with the complexity and inefficiency of the current system. This article aims, in general, to analyze the history of the Brazilian tax system and, specifically, to examine the reasons, legal implications, and challenges of the reform proposed by Constitutional Amendment 132/2023. The central issue involves analyzing the motivations, challenges, and impacts of implementing the new fiscal model. The hypothesis suggests that the reform could correct distortions, promote economic efficiency, and foster social justice, despite political and ideological challenges. Methodologically, a qualitative and quantitative approach was used, with documentary and bibliographic analysis examining legislative sources, academic articles, and case studies. Preliminary results indicate that the reform has transformative potential but is already facing, and will continue to face, significant challenges. It is concluded that Constitutional Amendment 132/2023, by incorporating principles of simplicity, transparency, tax fairness, cooperation, and environmental protection, may promote greater economic efficiency, stimulate business growth, and reduce social inequalities. However, its implementation will require overcoming political and ideological resistance. This study contributes to the debate on tax reform in Brazil by offering a critical analysis of the proposed changes and associated challenges.

Keywords: Brazil; Constitution, Tax reform; Tax system.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
1.1 JUSTIFICATIVA	14
1.2 OBJETIVOS	15
1.2.1 Geral	15
1.2.2 Específicos	15
1.3 HIPÓTESE	16
1.4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	18
2 REVISÃO DE LITERATURA	20
2.1 ORIGENS TRIBUTÁRIAS E PRINCIPAIS ALTERAÇÕES ESTRUTURAIS	20
2.1.1 Princípios norteadores da reforma no contexto atual	21
2.1.1.1 Princípio da simplicidade	23
2.1.1.2 Princípio da transparência	24
2.1.1.3 Princípio da justiça tributária	24
2.1.1.4 Princípio da cooperação	25
2.1.1.5 Princípio da defesa do meio ambiente	26
2.2 PRINCIPAIS MODIFICAÇÕES DELINEADAS PELA REFORMATRIBUTÁRIA	27
2.3 PERSPECTIVA JURÍDICA DA REFORMA TRIBUTÁRIA	30
2.3.1 Embate jurídico: argumentos contrários e favoráveis à constitucionalidade da reforma tributária	30
2.4 DESAFIOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA: DIFICULDADES NA IMPLEMENTAÇÃO DA REFORMA E NA SUA EFETIVIDADE	34
2.4.1 Complexidade do sistema reformado	35
2.4.2 Harmonização entre entes federativos	36
2.4.3 Impactos sobre setores específicos	37
2.4.4. Repartição de receitas	38
2.4.5 Transição e compensação	40
2.4.6 Resistência política	41
2.4.7 Desigualdade regional	42
CONSIDERAÇÕES FINAIS	45
REFERÊNCIAS	49

1 INTRODUÇÃO

A necessidade de uma reforma tributária no Brasil é amplamente reconhecida por especialistas e autoridades, dada a complexidade e ineficiência do sistema tributário atual, que gera distorções econômicas, onera desproporcionalmente as classes menos favorecidas e prejudica a competitividade das empresas.

A Emenda Constitucional 132/2023 surge, assim, como uma resposta aos desafios históricos e estruturais que caracterizam a tributação no país, visando não apenas simplificar o sistema, mas também torná-lo mais justo, transparente e eficiente. A justificativa para este estudo reside, portanto, na urgência de compreender e avaliar essas mudanças, suas implicações jurídicas e os impactos que podem ter sobre o desenvolvimento econômico e a justiça social.

Historicamente, o sistema tributário brasileiro tem sido criticado por sua complexidade desmedida e pelo excesso de regulamentações, que resultam em um verdadeiro “manicômio tributário”, termo utilizado para descrever a caótica sobreposição de normas, alíquotas e competências entre os entes federativos. Esse cenário gera custos elevados de conformidade e dificulta o cumprimento das obrigações fiscais por parte das empresas, além de desestimular investimentos, especialmente de empresas internacionais.

A complexidade do sistema também tem efeitos nocivos sobre a produtividade, visto que empresas de diferentes setores precisam dedicar recursos substanciais para atender às exigências tributárias. Para o contribuinte comum, essa complexidade implica em dificuldades para entender sua carga tributária real, comprometendo o controle e a fiscalização cidadã.

Ademais, o atual sistema tributário brasileiro possui caráter regressivo, isto é, tributa mais pesadamente o consumo, o que impacta proporcionalmente mais a renda das classes de menor poder aquisitivo.

Dessa forma, o sistema contribui para a perpetuação de desigualdades econômicas e sociais, na medida em que a maior parte dos tributos incide de forma indistinta sobre os consumidores, independentemente de sua capacidade contributiva. A reforma proposta pela Emenda Constitucional 132/2023, ao simplificar e redistribuir a carga tributária, visa justamente corrigir essas distorções ao estabelecer um sistema mais progressivo e que respeite o princípio constitucional da capacidade contributiva.

1.1 JUSTIFICATIVA

A justificativa deste estudo fundamenta-se na relevância da reforma tributária para o fortalecimento da autonomia e cooperação entre os entes federativos brasileiros. A criação do Conselho Federativo para a gestão do novo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) busca uniformizar a arrecadação e fiscalização do imposto, mitigando conflitos fiscais entre estados e municípios e promovendo uma coordenação mais eficiente das diretrizes fiscais em nível nacional. Ao simplificar o sistema e permitir que o IBS seja arrecadado no destino, espera-se que a reforma traga maior equilíbrio na repartição de receitas e coíba a prática de concessão de benefícios fiscais indiscriminados para atração de investimentos, prática conhecida como “guerra fiscal”. Com isso, o novo modelo pretende garantir uma arrecadação mais justa e previsível, reduzindo disputas e promovendo uma distribuição mais equitativa dos recursos entre os entes federativos.

O estudo também é justificado pela inovação da reforma em aspectos de justiça social e sustentabilidade ambiental. Com a criação de um Imposto Seletivo sobre bens nocivos à saúde e ao meio ambiente, a Emenda Constitucional 132/2023 propõe utilizar a tributação como ferramenta para a promoção de comportamentos sustentáveis e a preservação de recursos naturais.

Esse aspecto representa uma evolução na função extrafiscal dos tributos, evidenciando um sistema tributário que não visa apenas a arrecadação, mas também a responsabilidade socioambiental. Paralelamente, a proposta de cashback para contribuintes de baixa renda – em que uma parcela do IBS pago será devolvida – oferece um mecanismo de correção da regressividade tributária, promovendo maior justiça fiscal ao aliviar o impacto dos tributos sobre as camadas mais pobres.

Por fim, a relevância do estudo também se encontra na análise dos desafios jurídicos e administrativos da implementação da reforma. A centralização do IBS e o novo papel do Conselho Federativo suscitam questionamentos quanto à sua constitucionalidade e sua compatibilidade com o pacto federativo estabelecido pela Constituição de 1988.

Este trabalho visa explorar esses pontos de tensão, considerando os argumentos jurídicos que defendem e que contestam a criação de um órgão gestor nacional, além de examinar os impactos dessa centralização para a autonomia fiscal

dos estados e municípios. Assim, investigar esses desafios é essencial para entender os entraves à implementação do novo sistema tributário e avaliar se a reforma, de fato, possui viabilidade jurídica e administrativa.

Portanto, esta monografia se justifica pela importância de se analisar criticamente a reforma tributária aprovada pela Emenda Constitucional 132/2023, uma vez que seu potencial transformador demanda uma compreensão aprofundada de seus fundamentos, seus objetivos e as consequências práticas de sua implementação. Ao fornecer uma análise detalhada dessas questões, o trabalho contribui para o debate acadêmico e jurídico sobre a reforma tributária no Brasil, oferecendo uma visão abrangente dos impactos sociais, econômicos e jurídicos que as mudanças propostas podem gerar, tanto para os contribuintes quanto para os entes federativos.

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Geral

O objetivo geral deste trabalho é analisar a história do sistema tributário brasileiro e os motivos que justificam a implementação da reforma tributária com a Emenda Constitucional 132/2023. Pretende-se explorar, de forma ampla, as mudanças propostas, suas implicações jurídicas e os desafios na adaptação do ordenamento jurídico nacional a esse novo cenário fiscal.

1.2.2 Específicos

Para alcançar o objetivo geral, este estudo se propõe a:

- Examinar as principais características do sistema tributário brasileiro ao longo de sua história, destacando os momentos de reforma e os fatores que motivaram as mudanças estruturais no passado;
- Identificar os problemas e as ineficiências do sistema tributário atual que fundamentam a necessidade de uma reforma tributária;
- Analisar detalhadamente as propostas de simplificação e modernização trazidas pela Emenda Constitucional 132/2023, com foco nos princípios constitucionais de simplicidade, transparência, justiça tributária, cooperação e defesa do meio ambiente;

- Discutir as possíveis consequências jurídicas, econômicas e sociais das alterações propostas, considerando os desafios políticos e operacionais na implementação da reforma;
- Avaliar os impactos da reforma na arrecadação e distribuição dos tributos entre os entes federativos e como isso pode afetar a autonomia fiscal e a responsabilidade de cada um.

1.3 HIPÓTESE

A Emenda Constitucional 132/2023, proposta de reforma tributária no Brasil, emerge como uma tentativa de solucionar problemas históricos e estruturais do sistema tributário nacional, notoriamente complexo e ineficiente. Este trabalho se fundamenta na hipótese de que a reforma tem o potencial de transformar profundamente a estrutura tributária brasileira, simplificando a arrecadação de tributos, promovendo a justiça fiscal, aumentando a transparência e incentivando uma maior cooperação entre os entes federativos.

Para além desses avanços esperados, a nova estrutura almeja contribuir para a redução das desigualdades sociais e o estímulo ao desenvolvimento econômico, alinhando o sistema tributário aos princípios constitucionais de simplicidade, justiça, transparência e sustentabilidade. Assim, o trabalho se propõe a investigar a seguinte questão: a Emenda Constitucional 132/2023 possui o potencial de transformar o sistema tributário brasileiro ao simplificar a arrecadação, promover justiça fiscal, aumentar a transparência e fomentar a cooperação entre União, estados e municípios?

Ademais, quanto a premissa de que as principais inovações da reforma – como a unificação de tributos em um Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a criação de um Imposto Seletivo (IS) para produtos específicos e o estabelecimento de um sistema de cashback para mitigar a regressividade tributária – podem corrigir distorções que há décadas impactam tanto a eficiência econômica quanto a equidade social no país, indaga-se: de que forma a unificação de tributos no IBS, a introdução do IS e o sistema de cashback podem efetivamente corrigir distorções históricas e promover uma tributação mais equitativa e competitiva no Brasil?

Outro ponto central da reforma é a pretensão de reduzir o peso das obrigações acessórias, diminuindo o tempo e o custo de conformidade para os contribuintes, além de criar uma dinâmica mais harmoniosa entre os entes federativos. Com a implementação dessas mudanças, a carga tributária poderá incidir de maneira mais justa sobre diferentes perfis de contribuintes, favorecendo a redistribuição fiscal e onerando menos a população de baixa renda, ao mesmo tempo em que estimula a competitividade no ambiente de negócios.

Considera-se, ainda, que a adoção do princípio da cooperação levará à criação do Conselho Federativo, órgão responsável pela centralização das decisões e regras tributárias relativas ao novo IBS. Mas, de fato, a criação do Conselho Federativo e a centralização das decisões tributárias serão capazes de minimizar os conflitos de interesses entre os entes federativos sem comprometer a autonomia fiscal dos estados e municípios?

Este trabalho também explora as inovações da reforma no campo da justiça tributária e da sustentabilidade ambiental. A criação do Imposto Seletivo, aplicado sobre produtos prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, representa uma inovação que pode priorizar a responsabilidade socioambiental na tributação. Espera-se que essa medida promova mudanças nos hábitos de consumo, incentivando práticas mais sustentáveis e proporcionando novas fontes de receita sem sobrecarregar a população mais vulnerável.

Além disso, o sistema de cashback proposto, que devolve parte do IBS pago por contribuintes de baixa renda, busca reduzir a regressividade dos tributos sobre o consumo, garantindo maior equidade fiscal e um alívio para as camadas economicamente mais frágeis. Dessa forma, questiona-se: a introdução de princípios como justiça tributária e sustentabilidade ambiental por meio do IS e do sistema de cashback será suficiente para fomentar práticas sustentáveis, reduzir as desigualdades sociais e promover o desenvolvimento econômico no país?

Assim, embora a reforma tributária proposta contenha avanços significativos tanto em teoria quanto em prática, sabe-se que sua implementação enfrenta e deve enfrentar muitos óbices, portanto, indaga-se: Quais são e serão os desafios provenientes da Reforma Tributária a serem enfrentados?

A hipótese defendida nesta monografia sustenta que a Emenda Constitucional 132/2023, ao incorporar os princípios de simplicidade, justiça, transparência e sustentabilidade, detém o potencial para promover uma transformação estrutural no sistema tributário brasileiro, conduzindo a um ambiente fiscal mais justo, eficiente e alinhado com os objetivos de desenvolvimento econômico e social do país.

1.4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A metodologia utilizada neste trabalho é de caráter qualiquantitativo, contemplando tanto a análise qualitativa quanto quantitativa das mudanças e dos impactos da reforma tributária no Brasil. Os procedimentos metodológicos adotados combinam uma análise documental e bibliográfica abrangente, incluindo o exame de fontes legislativas, artigos acadêmicos e estudos de caso relevantes.

Na vertente qualitativa, a pesquisa focou na interpretação das narrativas e argumentos de diversos autores sobre as reformas tributárias, com ênfase nas perspectivas históricas, políticas, jurídicas e sociais. Este enfoque permitiu a exploração das percepções dos estudiosos acerca da justiça tributária e da eficiência fiscal, proporcionando uma visão crítica dos impactos da reforma.

Complementarmente, a abordagem quantitativa envolveu métodos estatísticos para analisar dados relevantes ao tema, como variações nas alíquotas e nas bases de cálculo dos tributos. A análise quantitativa foi empregada para mensurar as variáveis significativas e identificar as correlações entre os elementos que compõem o sistema tributário e os efeitos esperados da reforma. Este método proporcionou uma base empírica robusta para fundamentar as conclusões do estudo.

A coleta de dados foi realizada mediante uma análise documental extensa, envolvendo legislações, relatórios institucionais e fontes secundárias, como interpretações de estudiosos e análises legislativas. A pesquisa foi orientada pela relevância dos documentos para o entendimento das mudanças estruturais promovidas pela reforma tributária de 2023, possibilitando uma avaliação integrada e detalhada.

Os dados coletados foram submetidos a uma análise documental e de conteúdo que permitiu examinar os principais aspectos históricos, jurídicos, econômicos e políticos da reforma. A combinação das abordagens qualitativa e quantitativa

proporcionou uma visão multidimensional das alterações tributárias e permitiu uma reflexão crítica sobre suas implicações no sistema tributário brasileiro.

A pesquisa está organizada em capítulos que abordam a evolução histórica do sistema tributário, os princípios orientadores da reforma, as principais modificações previstas pela Emenda Constitucional 132/2023 e os desafios práticos de sua implementação. Os resultados preliminares indicam o potencial transformador da reforma, mas também ressaltam a necessidade de uma execução cuidadosa para superar os desafios técnicos, sociais e políticos que permeiam o processo de transição.

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 ORIGENS TRIBUTÁRIAS E PRINCIPAIS ALTERAÇÕES ESTRUTURAIS

A evolução da tributação está intimamente ligada ao desenvolvimento das primeiras formas de governo e às necessidades econômicas das sociedades. Desde a antiguidade, com os primeiros registros de um sistema tributário no terceiro milênio a.C., na cidade de Lagash, no antigo Império Sumério, já se observava a cobrança coercitiva de impostos para financiar atividades estatais, como guerras iminentes. A descoberta, documentada em blocos de argila, evidencia que os tributos eram recolhidos por coletores que, após a cessação da guerra, resistiram a abdicar de seus privilégios. (Caparroz, 2024)

Segundo o mesmo autor, esse episódio histórico, ilustra o início de um conflito duradouro entre governantes e governados, em que a tributação, além de financiar atividades militares, servia para atender projetos como a construção de monumentos e templos. Ainda que esses indícios revelam a existência de um sistema tributário antigo, o tema permaneceu por séculos em segundo plano no desenvolvimento das sociedades.

Já no Brasil a história da tributação relaciona-se diretamente com a forma como a coroa portuguesa cobrava os impostos nas regiões sob seu controle. De um modo geral, havia uma organização jurídica que obrigava os comerciantes destas áreas ao pagamento de impostos (Saraiva, 1999).

Segundo Caparroz, as colônias atuavam tanto como compradoras de produtos finalizados vindos do império quanto como fornecedoras de matérias-primas; o comércio era um direito exclusivo da metrópole, e a produção manufatureira em qualquer outro lugar era estritamente proibida. (Caparroz, 2024)

Com a Constituição Federal de 1946, primeiro passo para a criação de normas de natureza financeira, houve o aumento contributivo dos municípios à receita por meio dos impostos. Houve a criação do imposto do selo e o imposto de indústrias e profissões, cuja participação dos municípios que era pela metade passou a ser de 100%. E ainda, foram favorecidos com 10% da arrecadação sobre o imposto de renda, 10% do valor arrecadado no imposto sobre combustíveis líquidos e gasosos, e 30%

do excesso da arrecadação dos tributos estaduais sobre as rendas municipais, salvo o de exportação (Brasil, 1946).

Em 1952 o governo brasileiro criou o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico (BNDE) como meio de incentivo ao capital estrangeiro. Posteriormente, no ano de 1959, foi criada a Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste (Sudene) para promover o desenvolvimento regional (Varsano, 1996).

Segundo o mesmo autor, no ano de 1960 houve a centralização das decisões nas mãos do governo federal, bem como uma importante reforma que resultou na criação de dois impostos, o Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Posteriormente, em 1964, com a revolução militar houve a modernização das reformas, mantendo o PIB acima de 25% até o ano de 1978.

O Código Tributário Nacional (CTN) foi promulgado em 25 de outubro de 1966, por meio da Lei nº 5.172, e uma vez instituído deveria atender à necessidade de flexibilidade e aptidão de se ajustar às alterações sociais e estruturais da economia. No entanto, considerando a antiguidade do Código, foi necessário reunir esforços para reformar o cenário fiscal brasileiro para impulsionar a economia e diminuir a evasão fiscal.

Por fim, a Constituição Federal de 1988 marcou o sistema tributário nacional, centralizou a receita à União e delimitou a divisão de tributos aos três poderes, promulgando a implementação do ICMS e incorporou alguns impostos federais (Fontoura, 2020 apud Viol 2000).

2.1.1 Princípios norteadores da reforma no contexto atual

Segundo o Tribunal de Contas da União (2022, p. 61), o sistema tributário brasileiro é mundialmente conhecido por ser um dos mais complexos, confusos e de difícil interpretação do mundo. Desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, foram editadas, em média, 37 normas tributárias por dia.

No mesmo sentido, entende Rodrigo Orair em um estudo desenvolvido pelo IPEA:

Frequentemente, o sistema tributário brasileiro é referido como um “manicômio tributário” ou uma “estrutura desconexa e caótica”. O fato é que

fica difícil encontrar uma lógica qualquer, no tocante a fundamentos teóricos e empíricos, que justifique uma estrutura tributária como a nossa. Mudar isso não é tarefa simples e depende de acordos políticos e federativos que fogem do alcance analítico desse texto, mas um bom ponto de partida é diagnosticar os problemas que temos de enfrentar e atualizar as alternativas de solução disponíveis à luz da experiência e do debate internacionais. (Orair et al., 2018).

Por muitos anos, no campo fiscal brasileiro, houve uma vasta procura de agentes econômicos relevantes, especialistas no assunto, líderes políticos nacionais, mídia especializada e vários representantes da sociedade civil, especialmente empresários e trabalhadores, por uma reforma tributária. Essa modificação era motivada pela necessidade de corrigir as distorções do atual sistema tributário nacional e para se tornar uma base para impulsionar a economia brasileira, através de seus efeitos positivos na melhoria da produtividade, competitividade e eficiência (Pestana, 2024).

Todavia, antes de adentrar especificamente na reforma tributária aprovada em 15 de novembro de 2023, é necessário observarmos fatos que levaram à necessidade da reestruturação.

Ainda, para Orair, uma reforma tributária deve buscar alcançar o modelo de “sistema ideal”, com parâmetro na teoria econômica e experiência internacional.

Para o referido autor, o modelo fiscal paradigma deve objetivar:

- 1) Arrecadação: levantar as receitas que o governo necessita para alcançar seus objetivos de gasto.
- 2) Eficiência: buscar minimizar as distorções econômicas e administrativas relacionadas à arrecadação de tributos, além de manter o sistema o mais simples e transparente possível.
- 3) Equidade: evitar arbitrariedades de tratamentos tributários não isonômicos entre contribuintes, setores econômicos e fontes de renda, e também promover a progressividade, no sentido de onerar proporcionalmente mais aqueles que possuem maior capacidade contributiva, de acordo com os objetivos distributivos do governo e com as preferências sociais (Orair et al, 2018).

No entanto, no sistema tributário brasileiro há uma sobrecarga de impostos, ocasionando inúmeros impasses que travam a atividade econômica e o

desenvolvimento nacional. Empresários enfrentam óbices que retardam a conformidade fiscal e a competitividade no mercado global. Ademais, a tributação excessiva tem impactos negativos na renda das famílias e na capacidade de consumo, perpetuando e ampliando a desigualdade social existente no país (Lemos et al, 2023).

Segundo Santana (2024) a Constituição Federal de 1988, no artigo 150 estabelece de maneira indireta, 3 princípios norteadores do sistema tributário, que devem proteger e resguardar os cidadãos diante da elaboração de novas leis, a legalidade, isonomia e a anterioridade anual.

Para este, um sistema tributário é definido por certos princípios e atributos amplamente reconhecidos. Não obstante, encontram-se divergentes ao cenário atual no Brasil, de modo que a Emenda Constitucional 132 de 20 de dezembro de 2023, trouxe a aprovação da reforma tributária, incluindo 5 novos princípios: “Art. 145. [...] § 3º O Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente” (Brasil, 2024).

2.1.1.1 Princípio da simplicidade

Visa um sistema tributário de regras claras e um funcionamento simples, que sejam facilmente compreendidos e aplicados tanto por cidadãos quanto por empresas. Evitando a complexidade e o volume desnecessário nas leis tributárias, simplificando os procedimentos de pagamento de impostos e reduzindo a burocracia associada à conformidade fiscal, para que os contribuintes consigam entender melhor suas obrigações fiscais (Pestana, 2024).

Um exemplo prático é que antes de ocorrer a implementação da Reforma Tributária em 2023, uma empresa que vende produtos no Brasil precisa lidar com uma variedade de tributos, como PIS, COFINS, ICMS, ISS e IPI. Ocorre que, cada tributo possui uma legislação específica, alíquotas diferenciadas e obrigações acessórias, como declarações e relatórios a serem enviados aos órgãos competentes. Além disso, há divergências entre estados e municípios sobre as alíquotas e regras de recolhimento, o que torna o processo muito complexo, especialmente para empresas que atuam em diferentes localidades.

Com o Princípio da Simplicidade, esses tributos serão unificados em um único imposto, chamado IVA (Imposto sobre Valor Agregado). Isso significa que, ao invés de lidar com diferentes tributos e regras, a empresa agora precisa pagar apenas um imposto sobre o valor agregado ao produto ou serviço, com alíquotas mais padronizadas e um sistema mais simples de apuração e pagamento.

2.1.1.2 Princípio da transparência

Garante aos contribuintes o acesso claro e abrangente às informações sobre quanto pagam em impostos e como esses pagamentos são calculados. Garantindo que os cidadãos compreendam plenamente sua carga tributária e possam participar de discussões democráticas sobre políticas fiscais. Ainda, promove a prestação de contas por parte do governo, pois permite que os cidadãos avaliem se os recursos arrecadados estão sendo utilizados de maneira eficaz e conforme as prioridades estabelecidas, prevenindo abusos e corrupção, pois torna mais fácil identificar discrepâncias e irregularidades nos processos de arrecadação e gastos públicos (Pestana, 2024).

No sistema tributário atual, os consumidores, ao comprarem um produto, pagam diversos tributos embutidos no preço final do bem ou serviço. No entanto, esses tributos não são sempre explicitados de forma clara, e isso dificulta entender qual parte do preço corresponde a tributos e quanto realmente custa o produto.

A aplicação desse princípio contribui para um sistema tributário mais justo, onde o contribuinte tem mais informação e poder de fiscalização sobre a arrecadação e a utilização dos recursos públicos.

2.1.1.3 Princípio da justiça tributária

Refere-se à necessidade de garantir que o ônus fiscal seja distribuído de forma equitativa e proporcional entre os contribuintes, levando em consideração sua capacidade contributiva e o princípio da igualdade e isonomia perante a lei, introduzindo um sistema tributário que seja justo e equilibrado, onde os mais ricos contribuem em maior proporção de acordo com sua capacidade econômica, enquanto

os mais pobres sejam menos onerados. Ainda, a justiça tributária também envolve evitar tratamentos discriminatórios ou privilegiados a determinados grupos ou setores da sociedade (Rocha, 2023).

Antes da implementação da reforma, o sistema tributário atribui aos contribuintes forma semelhante em termos de impostos indiretos, independente da renda per capita, como o ICMS, que incide de maneira uniforme em produtos consumidos. Por exemplo, segundo Yano (2024), quando um contribuinte de baixa renda e outro com maior poder aquisitivo compram os mesmos produtos no supermercado, ambos pagam a mesma alíquota de ICMS sobre os alimentos, independentemente de sua capacidade financeira. Isso significa que o segundo acaba sendo mais onerado, proporcionalmente à sua renda, do que o primeiro.

“A adoção de alíquotas seletivas, menores para produtos básicos e maiores para produtos supérfluos, é uma forma eficaz de aplicar o princípio da capacidade contributiva nos impostos indiretos.” (Sabbag, 2019, p. 252). Desse modo, o princípio constitucional da justiça tributária almeja que a carga tributária seja mais progressiva e adequada à capacidade contributiva de cada um, de modo que reduza as desigualdades sociais.

2.1.1.4 Princípio da cooperação

Trata da necessidade de colaboração entre os diferentes setores envolvidos no processo de elaboração e implementação das mudanças posteriores no sistema tributário. Isso inclui o governo, os legisladores, os contribuintes, as empresas, os especialistas em tributação e outros membros da sociedade civil, atendendo às necessidades e interesses de todos os envolvidos, combatendo ainda a contradição na norma tributária (Rocha, 2023).

No Brasil, uma empresa que atua no ramo de transporte de mercadorias e realiza operações em diversos estados do Brasil, atualmente lida com diferentes regras e alíquotas de ICMS no estado. Por exemplo, em São Paulo, a alíquota de ICMS é de 18%, enquanto no Rio de Janeiro, é de 20%. E além das alíquotas variáveis, os prazos para recolhimento do imposto e as obrigações acessórias também variam de estado para estado, gerando um ambiente burocrático, onde a empresa

precisa de uma equipe dedicada apenas para lidar com as diferenças entre as regras de cada ente federativo.

A falta de harmonização tributária entre os entes federativos aumenta a complexidade e os custos de conformidade para as empresas. A cooperação federativa é essencial para simplificar o sistema tributário e promover um ambiente de negócios mais favorável. (Banco Mundial, 2017, p. 112).

Com a aplicação do princípio da cooperação introduzido pela Emenda Constitucional 132 de 2023, os entes federativos passam a atuar juntos para unificar as regras e procedimentos tributários, facilitando a vida do contribuinte. E ao harmonizar as regras e criar um ambiente cooperativo, as empresas gastam menos tempo e recursos para cumprir suas obrigações tributárias. O sistema se torna mais eficiente, com menos divergências entre os estados e municípios (BRASIL, Câmara dos deputados, 2024).

2.1.1.5 Princípio da defesa do meio ambiente

Refere-se à incorporação de medidas fiscais que promovam a proteção ambiental e o desenvolvimento sustentável. Utilizando o sistema tributário como ferramenta para o incentivo de práticas empresariais e comportamentos individuais que minimizem os impactos ambientais negativos e promovam a conservação dos recursos naturais (Rocha, 2023).

Um grande exemplo no cenário atual é a produção de plástico, especialmente se não for reciclável, pode gerar grandes quantidades de resíduos que impactam negativamente o meio ambiente. Antes da reforma tributária e aplicação de medidas legislativas, essa empresa poderia estar sujeita apenas a impostos gerais, como o ICMS sobre suas vendas, sem qualquer consideração sobre o impacto ambiental de suas atividades.

Após a reforma, pode-se criar um imposto específico sobre produtos não recicláveis ou altamente poluentes, com o de representar um custo extra, incentivando a empresa a investir em alternativas mais sustentáveis ou investir em alternativas mais

verdes. Não apenas ajuda a proteger o meio ambiente, mas também promove uma economia mais sustentável a longo prazo.

2.2 PRINCIPAIS MODIFICAÇÕES DELINEADAS PELA REFORMA TRIBUTÁRIA

Segundo a matéria divulgada pelo Senado Federal de novembro de 2023, o Brasil enfrentará uma transformação no cenário fiscal com a aprovação da Emenda Constitucional 132/2023, que trará mudanças significativas no sistema tributário do país, pois envolvem uma profunda reestruturação do sistema tributário nacional, com o objetivo de simplificar a complexa estrutura atual, promover a justiça fiscal e estimular o crescimento econômico.

Entre as principais alterações está a unificação de cinco tributos - IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), PIS (Programa de Integração Social, Cofins (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) e ISS (Imposto sobre Serviços) - em um novo sistema composto por um Imposto sobre Valor Adicionado (IVA) dual, um Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e um Imposto Seletivo (IS), dispostas na EC 132/2023.

Ocorrerá a cobrança do novo IBS no local de consumo, a gestão do IBS de forma dual pela União e pelos estados e municípios, e a aplicação de uma sobretaxa de Imposto Seletivo para produtos e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente. Além disso, o novo sistema tributário incluirá alíquotas diferenciadas, exceções para certos setores e isenções para itens essenciais e atividades específicas, como pessoas físicas em atividades agropecuárias (Brasil, 2024).

Para compensar possíveis impactos negativos sobre a população de baixa renda, está prevista a implementação de um sistema de cashback, onde parte do imposto pago será devolvida. Essa iniciativa visa mitigar o caráter regressivo dos impostos indiretos sobre o consumo, que tradicionalmente impactam proporcionalmente mais os contribuintes de baixa renda. (Longo; Canado, 2024)

Inicialmente, o governo estabelecerá critérios socioeconômicos para identificar os contribuintes elegíveis à devolução, utilizando bases de dados existentes, como o Cadastro Único para Programas Sociais do Governo Federal (CadÚnico), e então, as compras realizadas pelos beneficiários seriam registradas por meio de sistemas

eletrônicos, possivelmente utilizando o CPF no ato da compra para rastrear os impostos pagos sobre o consumo e com base nos impostos pagos nas transações registradas, seria calculada a parcela a ser devolvida ao contribuinte. A alíquota de devolução poderia ser definida de forma a equilibrar os objetivos fiscais e sociais. Os valores seriam devolvidos periodicamente aos beneficiários, por meio de crédito em conta bancária, carteiras digitais ou outros meios eficientes de pagamento. (Anjos, 2024)

Outras medidas visam promover a equidade, como a inclusão de veículos aquáticos e aéreos no IPVA, pois atualmente, o IPVA é um imposto estadual que incide sobre a propriedade de veículos automotores terrestres, como carros, motocicletas e caminhões. Veículos aquáticos e aéreos, apesar de serem bens de alto valor e, muitas vezes, associados a pessoas de maior poder aquisitivo, não estão sujeitos ao IPVA. Essa exclusão cria uma distorção no sistema tributário, onde proprietários de veículos mais modestos pagam o imposto, enquanto proprietários de iates, lanchas, aviões particulares e helicópteros não são tributados da mesma forma. (Silva, 2021)

Então, a proposta de incluir embarcações e aeronaves no IPVA visa corrigir essa desigualdade tributária, ampliando a base de contribuintes e promovendo maior equidade fiscal. Além disso, a medida pode aumentar a arrecadação dos estados, fornecendo recursos adicionais para investimentos públicos.

Outra medida é a progressividade do ITCMD sobre herança e doação. Essa progressividade do ITCMD é defendida como uma ferramenta para reduzir desigualdades socioeconômicas, pois a tributação mais elevada sobre grandes patrimônios pode contribuir para a redistribuição de renda. Além disso, alinha-se aos princípios da capacidade contributiva e da justiça fiscal, previstos na Constituição Federal. (Brasil, 2023)

Também, a EC 132, de 20/12/23, acrescentou o inciso III ao §1º, do art. 156 da CF, que permite a atualização da base de cálculo do IPTU por decreto municipal. Pois, o IPTU é um tributo municipal que incide sobre a propriedade de imóveis urbanos, sendo uma importante fonte de receita para os municípios. A base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel, que deveria refletir o seu valor de mercado. No entanto, em muitos casos, essa avaliação está desatualizada, o que gera distorções na arrecadação e na equidade tributária. Nos termos:

Art. 156...

§ 1º ...

[...]

III - ter sua base de cálculo atualizada pelo Poder Executivo, conforme critérios estabelecidos em lei municipal.

Além disso, há propostas para desoneração da folha de pagamento, que refere-se à redução ou eliminação dos encargos tributários incidentes sobre os salários pagos pelas empresas a seus funcionários. No Brasil, a folha de pagamento é onerada por diversos tributos, como a contribuição previdenciária patronal (20% sobre a folha), o Sistema S, o salário-educação e outras contribuições destinadas ao financiamento da seguridade social (Brasil, 1988). Com o objetivo de estimular a formalização do emprego, reduzir custos para as empresas e incentivar a competitividade econômica.

Também, a maior autonomia na aplicação de recursos municipais para serviços como iluminação pública. Observando que, no Brasil, uma parcela significativa das receitas municipais é vinculada, ou seja, deve ser obrigatoriamente destinada a áreas específicas, como saúde e educação, conforme determinações constitucionais e legais (Brasil, 1988).

Ainda, a criação do Conselho Federativo é proposta como um mecanismo para melhorar a coordenação entre os entes federativos - União, estados e municípios - na gestão do novo sistema tributário decorrente da reforma. O conselho seria responsável por deliberar sobre questões relacionadas à administração, fiscalização e distribuição das receitas do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) (Brasil, 2023).

A transição para o novo sistema tributário, conforme a Emenda Constitucional 132/2023, está planejada para ocorrer de forma gradual até 2033. Esse processo progressivo prevê o início da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) com uma alíquota inicial reduzida em 2026, sendo expandida em 2027. Já a implantação completa do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) ocorrerá entre 2029 e 2032, até que, em 2033, os antigos tributos sobre consumo (IPI, PIS, Cofins, ICMS e ISS) sejam substituídos pelo novo modelo (BRASIL, Câmara dos Deputados, 2024). Essas

mudanças refletem uma tentativa de promover maior eficiência, equidade e transparência no sistema tributário brasileiro.

2.3 PERSPECTIVA JURÍDICA DA REFORMA TRIBUTÁRIA

A Emenda Constitucional 132, promulgada em 20 de dezembro de 2023, está sendo amplamente debatida no cenário Nacional, principalmente quanto a sua Constitucionalidade e compatibilidade com as normas infraconstitucionais.

Não diferente de outros assuntos céleres, a Reforma Tributária é alvo de notícias falsas ao seu respeito, principalmente quanto a sua juridicidade, e, portanto, resta aos meios de comunicação propagarem o que, de fato, seria verdade, ou, a famigerada, *fake news* (notícia falsa). Por exemplo, o portal jornalístico UOL Notícias em sua página de checagem e esclarecimento de fatos UOL CONFERE, publicou matéria contrariando um vídeo onde um internauta utiliza uma súmula do Supremo Tribunal Federal (STF) para afirmar que a reforma tributária é inconstitucional.

Contudo, os questionamentos não se encerram apenas nesse ponto de discussão. É imperativo analisar não apenas os aspectos jurídicos, mas também os impactos socioeconômicos que a EC 132/2023 pode trazer. A discussão se estende à viabilidade administrativa da reforma, considerando os desafios práticos de implementação e a adaptação dos entes federativos às novas regras tributárias propostas.

De fato, a Reforma Tributária está em conformidade com a Carta Magna de 1988 e com o restante do ordenamento jurídico vigente? A Reforma Tributária está de acordo com os princípios jurídicos do atual ordenamento jurídico brasileiro? Quais são as consequências que a reforma pode trazer?

2.3.1 Embate jurídico: argumentos contrários e favoráveis à constitucionalidade da reforma tributária

A Reforma Tributária tem sido amplamente debatida, tanto, em seus principais elementos, quanto, em seus pormenores. Um destes pontos é sobre a possibilidade de a Reforma Tributária romper com Pacto Federativo.

A análise jurídica das modificações realizadas pela Emenda Constitucional 132/2023, revela um cenário complexo e multifacetado, caracterizado por intensos debates e divergências quanto à constitucionalidade e compatibilidade com o atual ordenamento jurídico brasileiro. A preocupação central dos críticos reside na potencial violação do Pacto Federativo, especialmente com a criação do Conselho Federativo.

Para o auditor fiscal Roberto Araújo Magalhães (2023, n.p.), a Reforma tributária ofende o Pacto Federativo, presente nos artigos 156-A e 156-B da Constituição Federal, tendo em vista que seriam reduzidas a autonomia tributária dos estados e municípios, e que muitas das competências destes Entes seriam transferidas para um novo Conselho Federativo, o Comitê Gestor Nacional. Magalhães destaca que a Reforma, nesse ponto, estaria indo de encontro com cláusula pétrea da Constituição Federal de 1988, em seu artigo 60, parágrafo 4º, por atrapalhar a autonomia dos entes Federativos e contra o princípio da representatividade popular dos parlamentares, elencado no art. 45 da CF/88, por retirar autonomia tributária de prefeitos e governadores, eleitos pelo povo (Magalhães, 2023, n.p.).

Na mesma linha, Allan Cesar (2023, n.p.) argumenta que a criação do Conselho Federativo do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), proposta originalmente pela PEC 45/2019 e agora promulgada como Emenda Constitucional nº 132/2023, viola o princípio da autonomia federativa previsto no art. 60, § 4º, inciso I, da Constituição Federal:

O art. 60, § 4º, inciso I, da Constituição Federal, que traz as chamadas cláusulas pétreas, dispõe expressamente que não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir a forma federativa de Estado (Cesar, 2023, n.p.).

Cesar (2023) ressalta e crítica que ocorrerá a perda da força dos Estados e Municípios menos populosos na formação do conselho e em suas deliberações:

A criação de um órgão – Conselho Federativo – com competências próprias de ente federativo, esvazia a competência dos órgãos legislativos competentes, instâncias apropriadas para proposição, discussão, deliberação e decisão acerca de matérias tributárias de competência de

estados e municípios. Órgãos legislativos estes compostos por representantes eleitos pelo povo, legitimados, portanto, para tratarem de tais assuntos, diferentemente de um conselho que será formado por burocratas escolhidos por critérios técnicos e longe dos olhos da população. O § 3º do art. 156-B da PEC estabelece que o Conselho Federativo será composto por 27 membros representando cada Estado e o Distrito Federal e 27 membros representando o conjunto de Municípios, sendo 14 eleitos com base nos votos de cada Município, com valor igual para todos, e 13 eleitos com base nos votos de cada Município ponderados pelas respectivas populações. Além disso, o § 4º do mesmo dispositivo prevê como se darão as deliberações, privilegiando, também aqui, Estados que possuem mais de 60% (sessenta por cento) da população do país nas decisões. Resta claro, portanto, a perda de força dos Estados e Municípios menos populosos, tanto na formação do conselho quanto nas suas deliberações (Cesar, 2023, n.p.).

Integrantes do Senado Federal do Brasil debateram com especialistas, em audiência pública, na Comissão de Constituição e Justiça (CCJ), acerca da criação do famigerado Conselho Federativo. Na audiência, especialistas alegaram que a criação desse órgão favorece a simplificação da melhoria da arrecadação, a redução de custos e a transparência, enquanto Senadores manifestaram observações e declararam que a criação do Conselho Federativo seria inconstitucional.

Em ressalva, o próprio Eduardo Braga (MDB-AM), relator da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) 45/2019 que buscava reformar o Sistema Tributário Brasileiro, manifestou-se que ainda não possui nenhuma opinião formada a respeito da criação do Conselho Federativo. Expôs o Senador Eduardo Braga (MDB-AM):

Como senador, acho que um conselho precisa ser organizado nos moldes do Comitê Gestor do Simples Nacional. Como relator, ainda tenho que formar a minha opinião. Este debate não contou com opiniões divergentes. Mundialmente, o modelo de IVA [Imposto sobre o Valor Agregado] que o Brasil propõe é único. O modelo do Canadá é diferente do nosso porque lá é apurado no destino e o que é interestadual é apurado na União. Aqui estamos fazendo apuração única, que será feita pelo conselho. Não dá para comparar as funções desse conselho com as do Carf [Conselho de

Administração de Recursos Fiscais, órgão paritário de composição dividida entre representantes da Fazenda Nacional e dos contribuintes, vinculado atualmente ao Ministério da Fazenda] (Braga, 2023, n.p.).

O Senador Marcos Rogério (PL-RO) (2023, n.p.), por seu turno, defende que já existe um Conselho constitucionalmente legítimo, e que esse seria o próprio Senado Federal, “a Casa da Federação”. Desde modo, Rogério defende a existência da inconstitucionalidade na PEC que se tornou a EC 132/2023, uma vez que vai de encontro com a autonomia dos Estados e Municípios. Marcos Rogério ainda complementa: “Defendo os pilares da simplificação, da redução da carga tributária, melhor distribuição e justiça fiscal. Qualquer coisa fora disso é uma resposta vazia à sociedade brasileira”.

Em contrapartida, Carlos Ari Sundfeld (2023, n.p.), doutor em Direito, advogado e consultor na área de Direito Público e Regulação, assegura que a integração tributária por meio do Conselho Federativo é sim de acordo com a Constituição Federal. Sundfeld, relata acerca da necessidade de integração normativa para que haja a integração tributária. Como também defende que não há inconstitucionalidade na integração de competências administrativas:

Para haver integração tributária, será preciso fazer integração normativa, que vai além do campo administrativo e, para isso, normas a respeito do IBS serão inseridas diretamente na Constituição. Mas, tratando-se de imposto único, será preciso desenvolver isso por meio de lei complementar. Estados e municípios legislam hoje autonomamente a respeito dos tributos que lhes cabe cobrar. Não há nenhuma inconstitucionalidade na integração de competências administrativas que são essenciais para que haja integração de tributos. (Sundfeld, 2023, n.p.)

Em consonância com Sundfeld acerca da Constitucionalidade do Conselho Federativo, Demetrius Macei (2019, n.p.), membro do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, afirma que a o fato dos Estados e municípios possuírem competência exclusiva sobre alguns impostos não garante a autonomia financeira desses entes federativos. Macei ainda argumenta: “A proposta não só não afeta

negativamente o princípio federativo como amplia, traz mais garantia ao exercício do pacto federativo” (Macei, 2019, n.p.).

A Reforma Tributária, em seu estado atual, continua a ser um campo de intenso debate, necessitando de ajustes e deliberações adicionais para garantir que qualquer modificação preserve o texto constitucional e os fundamentos do pacto federativo, ao mesmo tempo em que busque alcançar a simplificação, modernização e a otimização do sistema tributário brasileiro. A busca por um equilíbrio entre esses interesses será crucial para a aceitação e implementação efetiva da reforma.

Após a promulgação, a reforma tributária se encontra em fase de regulamentação, com discussões fundamentais ocorrendo para definir como será aplicada em diversas esferas do sistema tributário. Essas discussões são essenciais para estabelecer as diretrizes e mecanismos que assegurarão a conformidade e a eficiência das novas regras tributárias em todo o território nacional, promovendo uma transição segura e que respeite o equilíbrio entre os entes federativos.

Em síntese, a reforma tributária permanece como um tema controverso e em evolução.

2.4 DESAFIOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA: DIFICULDADES NA IMPLEMENTAÇÃO DA REFORMA E NA SUA EFETIVIDADE

A Reforma Tributária trouxe consigo algumas dúvidas, visto que, com ela, advém um ambiente tributário totalmente novo. Ela enfrenta desafios substanciais devido à complexidade do sistema fiscal vigente, caracterizado por uma sobrecarga de tributos e pela falta de uniformidade nas legislações de diferentes entes federativos.

Entre as principais dificuldades está a necessidade de harmonizar os interesses da União, estados e municípios, que frequentemente se mostram resistentes a mudanças que possam comprometer sua autonomia fiscal ou reduzir sua arrecadação. A redistribuição de receitas e a manutenção de incentivos fiscais constituem questões críticas no debate. Além disso, é necessário garantir que a transição para um novo modelo tributário ocorra de maneira gradual e sem prejuízos à competitividade nacional, pois a reforma exige uma negociação política cuidadosa,

dado o impacto sobre diferentes setores da economia e as variações nas cargas tributárias que poderão ocorrer, conforme apresentado abaixo (Dias, 2023).

2.4.1 Complexidade do sistema reformado

A complexidade do sistema tributário brasileiro representa um dos principais desafios a serem enfrentados na atual reforma tributária em transição. Essa complexidade é resultado de uma estrutura fiscal fragmentada, caracterizada por uma multiplicidade de tributos com incidências similares, legislações sobrepostas entre os entes federativos e um elevado número de obrigações acessórias que onera os contribuintes (Fundação Getúlio Vargas, 2023).

Por exemplo, no âmbito dos tributos sobre o consumo, transporte e comunicação, coexistem o ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) de competência estadual, o ISS (Imposto sobre Serviços) municipal, o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), o PIS (Programa de Integração Social) e a COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), estes últimos federais. Cada tributo possui base de cálculo, alíquotas e regras próprias, o que exige das empresas um esforço considerável para cumprir as obrigações fiscais de forma correta e tempestiva.

Essa complexidade gera custos elevados de conformidade. Segundo o relatório Doing Business 2020 do Banco Mundial, as empresas brasileiras gastam em média 1.501 horas por ano para preparar, declarar e pagar impostos, enquanto a média dos países da OCDE é de 159 horas anuais (BANCO MUNDIAL, 2020). Esse cenário não apenas aumenta os custos operacionais das empresas, mas também impacta negativamente a competitividade e a atração de investimentos estrangeiros.

Além disso, a sobreposição de competências tributárias e a falta de harmonização entre as legislações federal, estadual e municipal resultam em frequentes disputas fiscais. De acordo com dados do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), as execuções fiscais representam cerca de 39% dos processos judiciais em tramitação no país, contribuindo para a morosidade do sistema judiciário e para a insegurança jurídica (CNJ, 2021).

2.4.2 Harmonização entre entes federativos

A harmonização tributária entre os entes federativos é uma objeção fundamental no cenário reformista, devido à autonomia constitucional que a União, os Estados e os Municípios possuem para legislar sobre matéria tributária. Essa autonomia resulta em uma multiplicidade de legislações, alíquotas e bases de cálculo distintas para tributos semelhantes, o que dificulta a coordenação fiscal e gera ineficiências econômicas. (Brasil, 2023)

Um exemplo emblemático é o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), de competência estadual. Cada um dos 27 estados brasileiros possui legislação própria para o ICMS, permitindo variações nas alíquotas e nas regras de incidência. Essa diversidade abre espaço para a chamada "guerra fiscal", na qual estados concedem benefícios tributários para atrair investimentos, muitas vezes em detrimento da arrecadação global e da concorrência justa entre as empresas (BRASIL, Câmara dos Deputados, 2024).

Da mesma forma, o Imposto Sobre Serviços (ISS), de competência municipal, é regulamentado por mais de 5.500 municípios, cada qual com suas especificidades. Essa fragmentação aumenta a complexidade operacional para empresas que atuam em diferentes localidades, elevando os custos de conformidade e criando barreiras ao crescimento econômico. (Brasil, 2024)

A falta de harmonização tributária impacta negativamente o ambiente de negócios no país. Empresas enfrentam dificuldades para cumprir obrigações fiscais devido à diversidade de normas, o que pode levar a erros, penalidades e aumento da carga administrativa. Segundo o relatório Doing Business 2020 do Banco Mundial, o Brasil ocupa uma posição desfavorável no ranking de facilidade para fazer negócios, em parte devido à complexidade e falta de uniformidade do sistema tributário (Banco Mundial, 2020).

A reforma tributária propõe, entre outras medidas, a unificação de tributos sobre o consumo em um Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) de âmbito nacional. Essa unificação visa promover a harmonização das legislações tributárias, reduzir a competição fiscal nociva entre os entes federativos e simplificar o sistema, tornando-o mais eficiente e justo (BRASIL, Câmara dos Deputados, 2024).

Em outubro de 2024, a Câmara dos Deputados concluiu a votação do Projeto de Lei Complementar (PLP) 108/2024, que regulamenta a gestão e fiscalização do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), um dos tributos centrais da nova estrutura tributária. A criação do Comitê Gestor do IBS (CG-IBS), entidade pública com independência orçamentária, técnica e financeira, é um dos elementos que busca facilitar a harmonização tributária. (BRASIL, Câmara dos Deputados, 2024).

No entanto, o CG-IBS e o Conselho Superior do IBS, formados por representantes dos estados e municípios, enfrentam desafios complexos para promover uma coordenação efetiva sem comprometer a autonomia fiscal dos entes locais. Essa estrutura visa reforçar a cooperação intergovernamental, ainda que a centralização de algumas funções gere preocupações sobre o impacto na autonomia local. Contudo, essa estrutura também traz desafios adicionais de implementação e coordenação, dada a necessidade de conciliar interesses divergentes e promover uma governança tributária transparente e eficiente (BRASIL, Câmara dos Deputados, 2024).

2.4.3 Impactos sobre setores específicos

Se tratando do cenário econômico brasileiro, a Reforma Tributária necessita trazer equilíbrio entre a promoção de desenvolvimento econômico e a geração de receitas fiscais que mantenham os serviços públicos essenciais. Isso implica não apenas na possível redução da carga tributária sobre a produção e o consumo, visando impulsionar a atividade econômica, mas também na identificação e implementação de fontes de receita alternativas, a fim de assegurar a estabilidade fiscal a longo prazo (Lemos; Contão, 2023, p. 8).

Embora a unificação do imposto busque simplificar o sistema tributário e reduzir distorções, ela pode resultar em mudanças significativas na carga tributária de setores específicos, como por exemplo o setor de serviços, que atualmente é tributado pelo ISS com alíquotas variando entre 2% e 5%, pode enfrentar um aumento na carga tributária com a implementação do IBS, cuja alíquota efetiva pode ser superior a 20% (Confederação Nacional de Serviços, 2020). Esse aumento pode reduzir a rentabilidade das empresas de serviços, especialmente aquelas com menor

possibilidade de repassar os custos aos consumidores, como educação, saúde e serviços profissionais, tornando os custos operacionais mais onerosos e consequentemente o serviço mais caro ao consumidor.

Outro setor é o agronegócio, que desfruta atualmente de isenções e reduções tributárias, especialmente no que diz respeito ao ICMS sobre insumos e à desoneração de exportações. A reforma pode eliminar alguns desses benefícios, aumentando a carga tributária do setor e impactando sua competitividade internacional (Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil, 2020). Elevando os custos de produção e afetando os preços dos produtos agropecuários.

Bem como as regiões que dependem de incentivos fiscais para atrair investimentos, como a Zona Franca de Manaus, podem ser prejudicadas se a reforma não prever mecanismos para manter esses benefícios (SUFRAMA, 2020). A perda de incentivos pode desencorajar investimentos e afetar o desenvolvimento econômico regional.

Ainda, a indústria pode se beneficiar com a redução da cumulatividade e a simplificação tributária. No entanto, setores industriais que atualmente usufruem de regimes especiais ou incentivos podem ver sua carga tributária aumentar se esses regimes forem eliminados (Confederação Nacional da Indústria, 2020). Como as empresas do setor automotivo que recebem incentivos fiscais estaduais podem perder esses benefícios, aumentando seus custos e afetando sua competitividade no mercado interno e externo.

O desafio reside em equilibrar a necessidade de simplificar e tornar o sistema tributário mais eficiente com a mitigação de impactos adversos sobre setores estratégicos da economia. Uma reforma que não considere as peculiaridades de cada setor pode levar ao desestímulo ao investimento, aumento de preços ao consumidor e desemprego e redução da competitividade. Portanto, é crucial que a reforma tributária inclua medidas de transição, regimes especiais ou alíquotas diferenciadas temporárias para setores mais sensíveis.

2.4.4 Repartição de receitas

A repartição de receitas entre os diferentes níveis de governo - União, estados e municípios - é um desafio significativo na reforma. Esse aspecto é crucial porque afeta diretamente a capacidade fiscal de cada ente governamental para financiar serviços públicos e investimentos, impactando áreas como educação, saúde e infraestrutura, pois “A proposta de simplificação do sistema tributário brasileiro enfrenta obstáculos consideráveis, principalmente devido à resistência política e aos desafios em garantir que estados e municípios não percam suas receitas” (BRASIL, Câmara dos Deputados, 2024).

Como discutido anteriormente, a reforma tributária visa unificar diversos tributos sobre o consumo em um único Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), um tipo de Imposto sobre Valor Agregado (IVA). Esse novo tributo substituiria impostos federais como PIS e COFINS, o imposto estadual ICMS e o imposto municipal ISS. Embora a unificação busque simplificar o sistema tributário e aumentar a eficiência, ela apresenta desafios substanciais em relação à forma como as receitas arrecadadas serão compartilhadas entre a União, os estados e os municípios.

Atualmente, cada nível de governo possui autonomia sobre determinados tributos. Os estados dependem fortemente do ICMS para suas receitas, e os municípios contam com o ISS e com transferências de fundos federais, como o Fundo de Participação dos Municípios (FPM). A centralização da arrecadação sob o IBS levanta preocupações sobre potenciais perdas de autonomia fiscal e imprevisibilidade de receitas para os governos subnacionais. Estados e municípios temem que a coleta centralizada possa levar a atrasos nas transferências ou a redução de receitas, afetando sua gestão orçamentária e a capacidade de prover serviços essenciais (Berbigier, 2024).

Além disso, a definição de novos critérios para a repartição de receitas sob o IBS é complexa. Os atuais mecanismos de repartição consideram fatores como tamanho da população e renda per capita para promover a equidade regional. A transição para um novo sistema requer o estabelecimento de critérios de distribuição justos e transparentes para garantir que nenhuma região seja desproporcionalmente prejudicada, desencadeando um desafio da desigualdade regional (Pinho, 2024).

O desafio é intensificado durante o período de transição. Implementar gradualmente o novo sistema tributário enquanto se elimina os antigos exige um

planejamento meticuloso para evitar quedas abruptas de receita. A implementação de mecanismos de compensação durante a transição é essencial para manter a estabilidade fiscal e a continuidade na prestação de serviços públicos.

2.4.5 Transição e compensação

A transição e a compensação constituem desafios centrais na reforma tributária em curso no Brasil. A mudança de um sistema tributário para outro envolve não apenas a adaptação de legislações e práticas fiscais, mas também a mitigação de potenciais perdas de receita por parte dos entes federativos, garantindo a estabilidade financeira durante o período de transição.

A implementação de um novo imposto sobre o consumo, como o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) proposto, implica na substituição de tributos atuais como ICMS, ISS, IPI, PIS e COFINS. Essa substituição pode alterar significativamente a distribuição da arrecadação entre União, estados e municípios. Por exemplo, estados produtores que atualmente arrecadam mais ICMS podem enfrentar perdas de receita, enquanto estados consumidores podem ser beneficiados com o novo sistema que privilegia a tributação no destino (Brasil, 2023).

Essa redistribuição exige a criação de mecanismos de compensação para assegurar que nenhum ente federativo sofra perdas abruptas que comprometam a prestação de serviços públicos essenciais. A definição desses mecanismos é complexa, pois envolve cálculos precisos sobre as perdas e ganhos de cada ente, além de negociações políticas para estabelecer critérios justos de compensação (Senado Federal, 2023).

Adicionalmente, a transição para o novo sistema requer um período adequado para que empresas e administrações fiscais se adaptem às novas regras. Isso inclui a atualização de sistemas contábeis, treinamento de pessoal e ajustes nos processos operacionais. Um período de transição mal planejado pode resultar em insegurança jurídica, aumento de custos operacionais e redução da atividade econômica.

Por exemplo, empresas que operam em múltiplos estados podem enfrentar desafios significativos para adequar seus sistemas ao novo imposto, especialmente se as regras de transição não forem claras ou se houver sobreposição de obrigações

entre o sistema antigo e o novo. Isso reforça a necessidade de um cronograma de implementação bem definido e de suporte técnico durante a transição (Confederação Nacional da Indústria, 2021).

2.4.6 Resistência política

Nesse sentido, João Paulo Fanucchi de Almeida (2023, n.p.) destaca alguns problemas que a Reforma Tributária pode trazer. Um deles é a questão de a reforma pode invalidar o trabalho de muitos juristas, uma vez que Doutrinas e jurisprudências consolidadas sobre o sistema tributário atual poderiam se tornar obsoletas, exigindo uma reinterpretação abrangente por parte dos operadores do direito, o que inclui advogados, contadores e auditores.

Outrossim, J. P. F. de Almeida (2023, n.p.) aponta outro problema tratando sobre a complexidade da implementação da Reforma Tributária. Para Almeida, uma reforma constitucional não garantiria a redução da carga tributária, pois a quantificação da carga tributária depende de legislações infraconstitucionais, que estabelecem bases de cálculo e alíquotas. Assim, uma reforma constitucional não atenderia ao principal desejo dos contribuintes, que seria a diminuição da carga tributária.

Almeida (2023, n.p.) ainda alega que a melhor reforma no sistema tributário seria uma reforma infraconstitucional, uma vez que ele identifica que a complexidade e burocracia do sistema tributário atual podem ser resolvido com a reestruturação de normas infraconstitucionais, o que facilitaria a implementação de justiça fiscal, observância da capacidade contributiva, progressividade e redistribuição de riqueza, além da eliminação de obrigações acessórias irracionais.

Entretanto, sobre as normas infraconstitucionais, Zabetta Macarini, diretora executiva do Grupo de Estudos Tributários Aplicados (Getap), destaca acerca da complexidade e os desafios que estão sendo e serão enfrentados na elaboração das leis complementares:

É uma reforma histórica e extremamente desafiadora, o prazo que nós temos para as leis complementares é extremamente curto. Foram criados esses grupos de trabalho para que se possa implementar e gerar as bases que vão

compor as leis, estabelecendo um ordenamento completamente novo para as empresas e para o Fisco (Macarini, 2024, n.p.).

Dessa forma, Macarini destaca a magnitude dos desafios enfrentados na implementação da reforma tributária, especialmente no que diz respeito à elaboração das leis complementares, que precisam ser coordenadas e unificadas dentro de um prazo restrito, a fim de garantir a simplificação e a redução dos contenciosos, proporcionando maior segurança jurídica para o Brasil.

Almeida (2023, n.p.) ainda alega que a melhor reforma no sistema tributário seria uma reforma infraconstitucional, uma vez que ele identifica que a complexidade e burocracia do sistema tributário atual podem ser resolvido com a reestruturação de normas infraconstitucionais, o que facilitaria a implementação de justiça fiscal, observância da capacidade contributiva, progressividade e redistribuição de riqueza, além da eliminação de obrigações acessória.

2.4.7 Desigualdade regional

A desigualdade regional é um desafio central na reforma tributária em transição no Brasil, dado que o país apresenta profundas disparidades socioeconômicas entre suas diferentes regiões. Essas desigualdades influenciam não apenas a capacidade de arrecadação dos entes federativos, mas também a forma como os recursos públicos são distribuídos e aplicados em políticas sociais e infraestrutura.

Regiões como o Sudeste e o Sul concentram a maior parte do Produto Interno Bruto (PIB) nacional e possuem maior capacidade de geração de receitas tributárias, enquanto o Norte e o Nordeste apresentam menores índices de desenvolvimento econômico e dependem significativamente de transferências intergovernamentais para financiar seus orçamentos (IBGE, 2020). Essa disparidade econômica resulta em diferenças na oferta de serviços públicos e na qualidade de vida da população entre as regiões.

A reforma tributária, ao propor a unificação de impostos sobre o consumo em um Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) nacional, pode afetar de maneira distinta as regiões brasileiras. A mudança do princípio de tributação da origem para o destino implica que a arrecadação ocorrerá no local onde o bem ou serviço é consumido, e

não mais onde é produzido. Isso pode beneficiar estados com maior consumo e menor produção, geralmente menos industrializados, como os do Norte e Nordeste, enquanto pode reduzir a arrecadação de estados produtores do Sudeste e Sul (Contábeis, 2023).

Essa redistribuição de receitas pode agravar as desigualdades regionais se não forem implementados mecanismos de compensação adequados. Estados que perderem arrecadação podem enfrentar dificuldades para manter investimentos em áreas essenciais como saúde, educação e segurança pública. Por outro lado, estados que aumentarem sua arrecadação podem não ter infraestrutura e capacidade administrativa suficientes para utilizar eficientemente os recursos adicionais.

Para ilustrar, o estado de São Paulo, que detém cerca de 32% do PIB nacional e é um grande produtor industrial, pode sofrer redução na sua receita com a tributação no destino. Enquanto isso, estados como o Maranhão, com menor atividade industrial e maior consumo relativo, podem aumentar sua arrecadação. Sem um ajuste cuidadoso, essa mudança pode gerar instabilidade fiscal e aprofundar as desigualdades existentes (Secretaria da Fazenda do estado de São Paulo, 2020)

Portanto, é fundamental que a reforma tributária inclua mecanismos de equalização fiscal e fundos de desenvolvimento regional para mitigar os impactos negativos nas regiões menos favorecidas. A criação de um Fundo de Desenvolvimento Regional, previsto em algumas propostas de reforma, visa redistribuir parte da arrecadação do IBS para financiar projetos que promovam o desenvolvimento econômico e social nas regiões mais pobres (Confederação Nacional da Indústria, 2021).

Com base no exposto, percebe-se que as mudanças propostas têm o potencial de criar um ambiente tributário completamente novo e, provavelmente, inicialmente instável, invalidando doutrinas e jurisprudências atuais e exigindo uma reinterpretação abrangente por parte de profissionais do direito. A complexidade da implementação e a necessidade de uma coordenação eficaz na elaboração das leis complementares destacam a magnitude dos obstáculos a serem superados.

A Reforma Tributária, portanto, representa uma oportunidade histórica para modernizar e tornar mais eficiente o sistema tributário brasileiro, mas sua efetividade

dependerá de uma implementação cuidadosa, coordenada e capaz de superar os inúmeros desafios legais e administrativos que se apresentam.

Portanto, para Lemos (2023), a reforma tributária não constitui uma solução isolada para os problemas econômicos e sociais do Brasil. Sua efetividade depende da implementação de políticas públicas eficientes, bem como de investimentos em infraestrutura, educação, saúde e na redução das desigualdades. A simplificação e modernização do sistema tributário representam apenas um dos pilares necessários para o desenvolvimento do país, devendo ser complementadas por um conjunto de ações e medidas integradas.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Emenda Constitucional 132/2023, que introduz a mais recente reforma tributária no Brasil, representa uma tentativa ambiciosa de superar as limitações e desafios que há décadas caracterizam o sistema tributário brasileiro. A complexidade do sistema, a alta carga burocrática e as frequentes disputas entre os entes federativos são alguns dos problemas que a reforma visa endereçar.

Esta pesquisa investigou o impacto esperado da reforma tributária, analisando os aspectos históricos, os princípios norteadores, as inovações propostas e os desafios de implementação que o novo modelo enfrenta. As conclusões apresentadas buscam fornecer uma visão abrangente sobre o potencial transformador da reforma, ao mesmo tempo que apontam as dificuldades práticas e estruturais que ainda precisam ser enfrentadas.

Historicamente, o sistema tributário brasileiro evoluiu em resposta às necessidades de financiamento do Estado e às mudanças políticas, econômicas e sociais. Desde os tributos coercitivos do Império Sumério até as estruturas tributárias complexas da contemporaneidade, a tributação tem sido uma constante nas sociedades organizadas.

No Brasil, a cobrança tributária colonial estabeleceu os alicerces de um sistema centralizado, com influências da Coroa Portuguesa, que posteriormente evoluiu para o sistema federalizado da Constituição de 1988, que delineou as responsabilidades e competências tributárias da União, estados e municípios. A Emenda Constitucional 132/2023 surge em um contexto de insatisfação com a estrutura tributária nacional, que atualmente é reconhecida como excessivamente onerosa e complexa, dificultando a competitividade e o desenvolvimento econômico.

A reforma tributária visa simplificar o sistema tributário nacional por meio da unificação de cinco tributos – IPI, PIS, Cofins, ICMS e ISS – em um modelo de Imposto sobre Valor Agregado (IVA) e um Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). Essa simplificação pretende reduzir significativamente os custos administrativos e operacionais para as empresas, que hoje gastam em média 1.501 horas anuais para cumprir obrigações fiscais, contrastando com a média de 159 horas nos países da OCDE.

Essa mudança, além de desonerar o ambiente empresarial, visa aproximar o Brasil de práticas fiscais internacionais mais modernas e eficientes, promovendo um ambiente de negócios mais competitivo e atraente para investimentos nacionais e estrangeiros. Dessa forma, a simplificação representa uma base fundamental para a criação de um sistema tributário que seja mais justo, acessível e fácil de entender tanto para contribuintes quanto para administradores públicos.

Os princípios norteadores da reforma são cruciais para compreender seu potencial transformador. O princípio da simplicidade busca eliminar a complexidade legislativa e a sobreposição de normas, oferecendo um sistema de tributação claro e de fácil aplicação.

O princípio da transparência pretende tornar os tributos mais compreensíveis e acessíveis ao contribuinte, favorecendo a responsabilização e o controle social sobre o uso dos recursos públicos. Já o princípio da justiça tributária propõe uma distribuição da carga tributária de acordo com a capacidade contributiva dos cidadãos, garantindo uma estrutura mais equitativa que onera proporcionalmente mais aqueles com maior poder econômico.

Por fim, os princípios de cooperação e defesa do meio ambiente incentivam a colaboração intergovernamental e promovem práticas tributárias que valorizem a sustentabilidade ambiental. Contudo, para que esses princípios sejam plenamente alcançados, a implementação da reforma exigirá uma estrutura de fiscalização robusta e uma coordenação eficaz entre União, estados e municípios.

A criação do Conselho Federativo é um dos elementos mais inovadores e polêmicos da Emenda Constitucional 132/2023. Esse órgão tem a responsabilidade de coordenar o novo sistema tributário, mas enfrenta resistências devido ao receio de que possa comprometer a autonomia dos entes federativos, gerando atritos no pacto federativo. A centralização parcial das competências tributárias coloca em debate a constitucionalidade dessa mudança, já que o Conselho pode impactar diretamente a distribuição de receitas e a gestão financeira de estados e municípios. Esse novo arranjo demanda, portanto, uma governança cuidadosa e baseada em negociações que respeitem as especificidades regionais e a autonomia dos entes federativos, assegurando que a transição ocorra sem comprometer a funcionalidade dos governos locais.

No contexto setorial, a reforma tributária trará efeitos distintos para diferentes setores econômicos. O setor de serviços, por exemplo, enfrenta um desafio significativo, pois poderá ver sua carga tributária aumentada com a introdução do IBS, que substituirá as alíquotas reduzidas do ISS. Esse impacto pode afetar especialmente áreas essenciais como saúde, educação e serviços profissionais, elevando os custos para empresas e consumidores.

No agronegócio, que atualmente desfruta de incentivos fiscais significativos, a reforma pode enfraquecer a competitividade internacional desse setor caso as isenções sejam reduzidas ou eliminadas. Por outro lado, setores industriais podem beneficiar-se da redução da cumulatividade de impostos e de uma maior previsibilidade nas regras fiscais, fatores que contribuem para um ambiente de negócios mais favorável. A análise setorial indica que a implementação da reforma deve considerar medidas transitórias e alíquotas diferenciadas para setores mais sensíveis, a fim de mitigar impactos adversos e promover um crescimento econômico equilibrado.

A implementação da reforma tributária exige uma fase de transição cuidadosamente planejada, com mecanismos de compensação financeira para que nenhum ente federativo enfrente perdas abruptas de receita. A redistribuição de receitas, com a transição do princípio de tributação na origem para a tributação no destino, pode beneficiar estados e municípios com maior consumo, mas ao mesmo tempo pode gerar perdas para regiões tradicionalmente produtoras. Nesse sentido, o estabelecimento de um Fundo de Desenvolvimento Regional e de mecanismos de equalização fiscal é essencial para que a reforma contribua para a redução das desigualdades regionais, favorecendo o desenvolvimento econômico e social em áreas menos favorecidas.

Em conclusão, a Emenda Constitucional 132/2023 representa uma oportunidade histórica para transformar o sistema tributário brasileiro em uma estrutura mais justa, eficiente e transparente. No entanto, o sucesso da reforma depende de uma implementação gradual e bem coordenada, que considere os desafios políticos, técnicos e administrativos que surgirão ao longo do processo.

A resistência de estados e municípios, os impactos setoriais diferenciados e as complexidades de uma transição harmoniosa entre os sistemas tributários atual e

novo são barreiras que exigirão negociações políticas cuidadosas e soluções inovadoras. A reforma não resolverá todos os problemas do sistema fiscal brasileiro, mas, ao estabelecer uma base sólida de princípios modernos e sustentáveis, poderá proporcionar um sistema tributário mais alinhado às necessidades de desenvolvimento do Brasil.

REFERÊNCIAS

BANCO MUNDIAL. **Doing Business 2020: Comparing Business Regulation in 190 Economies**. Washington, DC: Banco Mundial, 2020. Acesso em: 23 maio 2024.

BANCO MUNDIAL. **Um ajuste justo: análise da eficiência e equidade do gasto público no Brasil**. Brasília: Banco Mundial, 2017. Disponível em: <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/28480>. Acesso em: 02 maio 2024.

BERBIGIER, Eduardo. **Reforma tributária e o comitê gestor do IBS: O fim da autonomia de estados e municípios?** Migalhas, 17 out. 2024. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/417666/reforma-tributaria-e-ibs-ameaca-a-a-utonomia-dos-estados-e-municipios>. Acesso em: 25 outubro 2024.

BRAGA, Eduardo. **Senadores e especialistas divergem sobre criação de conselho na reforma tributária**. Disponível em: . Acesso em: 23 maio 2024.

BRASIL. Constituição (1988).

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Novo sistema tributário será implantado gradualmente até 2033**. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/noticias/974719-novo-sistema-tributario-sera-implantado-gradualmente-ate-2033/>. Acesso em: 5 nov. 2024.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 2019. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências**. Brasília, 2019. Acesso em: 25 maio 2024.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Câmara conclui votação de projeto que regulamenta a reforma tributária; texto vai ao Senado**. 30 out. 2024. Disponível em:

<https://www.camara.leg.br/noticias/1106927-camara-conclui-votacao-de-projeto-que-regulamenta-a-reforma-tributaria-texto-vai-ao-senado/>. Acesso em: 2 nov 2024.

BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil (de 18 de setembro de 1946)**. Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm. Acesso em: 21 maio 2024.

BRASÍLIA. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **O TCU e o Desenvolvimento Nacional**. Disponível em:

<https://portal.tcu.gov.br/data/files/EA/16/0C/2E/5A605810ED256058E18818A8/TCU%20e%20o%20desenvolvimento%20nacional.pdf>. Acesso em: 21 maio 2024.

CAPARROZ, Roberto. **DIREITO TRIBUTÁRIO**. São Paulo: Saraiva Jur, 2024.

CÉSAR, Allan. **Reforma tributária: a inconstitucionalidade do conselho federativo**. In: FEDERAÇÃO NACIONAL DO FISCO ESTADUAL E DISTRITAL (Fenafisco). Disponível em:

<https://fenafisco.org.br/23/11/2023/reforma-tributaria-a-inconstitucionalidade-do-conselho-federativo/>. Acesso em: 23 nov. 2023.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA (CNI). **Reforma Tributária: Análises e Propostas da Indústria**. Brasília: CNI, 2020. Acesso em: 21 maio 2024.
CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE SERVIÇOS (CNS). **Posicionamento sobre a Reforma Tributária**. São Paulo: CNS, 2020. Acesso em: 21 maio 2024.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS MUNICÍPIOS (CNM). **Reforma Tributária e os Municípios: Principais Pontos de Atenção**. Brasília: CNM. Acesso em: 21 maio 2024.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DO TRANSPORTE (CNT). **Análise da Tributação sobre Veículos Aquáticos e Aéreos**. Brasília: CNT, 2020.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA (CNJ). **Justiça em Números 2021**. Brasília: CNJ, 2021. Acesso em: 21 maio 2024.

Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: Senado, 1988.

Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 23 maio 2024.

CONTÁBEIS. **Reforma tributária: entenda a cobrança do IBS no destino**. Portal Contábeis, 2023. Disponível em:

<https://www.contabeis.com.br/artigos/63575/reforma-tributaria-entenda-a-cobranca-do-ibs-no-destino/>. Acesso em: 23 maio 2024.

DE ALMEIDA, J. P. F. **Os Desafios da Reforma Tributária**. Disponível em: . Acesso em: 23 maio 2024.

DIAS, Arthur Alves. **Impactos nos municípios com a reforma tributária**. Consultor Jurídico, 10 mar. 2023. Disponível em:

<https://www.conjur.com.br/2023-mar-10/arthur-alves-dias-impactos-municipios-reforma-tributaria>. Acesso em: 06 julho 2024.

E-INVESTIDOR. **Reforma tributária prevê cashback de impostos para famílias de baixa renda**. O Estado de S. Paulo, 6 jul. 2023. Disponível em:

<https://einvestidor.estadao.com.br/radar-einvestidor/reforma-tributaria-cashback-impostos/>. Acesso em 17 julho 2024.

FONTOURA, Suelen Aparecida da. **A evolução das reformas tributárias no Brasil e os impactos da proposta de reforma tributária do Estado do Rio Grande do Sul**. 2020. Disponível em:

<https://repositorio.ucs.br/xmlui/bitstream/handle/11338/8692/TCC%20Suelen%20Aparecida%20da%20Fontoura.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 21 maio 2024.

FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS. **Reforma tributária: cenário atual e perspectivas**. Portal FGV, 2023. Disponível em:
<https://portal.fgv.br/artigos/reforma-tributaria-cenario-atual-e-perspectivas>. Acesso em: 21 maio 2024.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (IPEA). CORRÊA, C.; GOMES, R. **O IPTU e a Atualização dos Valores Imobiliários no Brasil**. Texto para Discussão nº 2505. Brasília: IPEA, 2021.

LEMOS, F. R.; DA SILVA CONTÃO, T. **PERSPECTIVAS E DESAFIOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL**. Revista Multidisciplinar do Nordeste Mineiro, p. 8, 2023.

LEMOS, F. R.; DA SILVA CONTÃO, T. **PERSPECTIVAS E DESAFIOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL**. Revista Multidisciplinar do Nordeste Mineiro, p. 10, 2023.

LONGO, Larissa Luzia. **'Cashback do povo': o que é e por que tem sido defendido?** Disponível em:
<https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/na-midia/artigos-e-entrevistas/cashback-do-povo-o-que-e-e-por-que-tem-sido-defendido>. Acesso em: 20 maio 2024.

MACARINI, Z. **Reforma Tributária: os desafios para a implementação do novo modelo**. In: Deloitte. Reforma Tributária: os desafios para a implementação do novo modelo. São Paulo: Estadão Patrocinados, 2024. Disponível em:
<https://patrocinados.estadao.com.br/deloitte-esg/2024/03/11/reforma-tributaria-os-desafios-para-a-implementacao-do-novo-modelo/>. Acesso em: 24 maio 2024.

MACEI, Demetrius. **Especialistas divergem sobre a constitucionalidade da proposta de reforma tributária.** In: Agência Câmara de Notícias, 22 de maio de 2019. Disponível em:

<https://www.camara.leg.br/noticias/558189-especialistas-divergem-sobre-a-constitucionalidade-da-proposta-de-reforma-tributaria/>. Acesso em: 23 maio 2024.

MAGALHÃES, Roberto Araújo. **Reforma Tributária: A pressa é inimiga da Constituição e da justiça fiscal.** IAF, 2023. Disponível em:

<https://iaf.org.br/reforma-tributaria-a-pressa-e-inimiga-da-constituicao-e-da-justica-fiscal/>. Acesso em: 22 maio 2024.

OLIVEIRA, A. L.; SOUZA, M. F. **A Incidência do IPVA sobre Aeronaves e Embarcações: Aspectos Legais e Tributários.** Revista de Direito Tributário Contemporâneo, v. 6, n. 2, p. 85-102, 2021.

ORAIR, Rodrigo. **Reforma Tributária: Princípios Norteadores e Propostas para Debate.** 2018. Disponível em:

https://portalantigo.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/livros/livros/180413_desafios_da_nacao_artigos_vol2_cap17.pdf. Acesso em: 21 maio 2024.

PESTANA, Marcus. **Reforma Tributária: contexto, mudanças e impactos. 2024.** Disponível em: file:///C:/Users/507994/Downloads/EE19_2024.pdf. Acesso em: 21 maio 2024.

PINHO, João Ricardo Dias. **Distribuição das receitas do IBS e riscos fiscais das regras de transição.** Consultor Jurídico, 25 fev. 2024. Disponível em:

<https://www.conjur.com.br/2024-fev-25/distribuicao-das-receitas-do-ibs-e-riscos-fiscais-das-regras-de-transicao/>. Acesso em: 06 maio 2024.

ROCHA, Sergio Andre. **Reforma Tributária e princípios do Sistema Tributário Nacional.** 2023. Disponível em: (Pestana, 2024, p. 5).. Acesso em: 20 maio 2024.

ROGÉRIO, Marcos. **Senadores e especialistas divergem sobre criação de conselho na reforma tributária.** Disponível em: . Acesso em: 23 maio. 2024.

SABBAG, Eduardo. **Curso de Direito Tributário.** 27^a ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

SANTANA, Fabio Prado dos Santos. **Princípios Constitucionais Tributários após a Reforma Tributária.** 2024. Disponível em:
<https://www.estrategiaconcursos.com.br/blog/principios-constitucionais-reforma-tributaria/>. Acesso em: 21 maio 2024.

SARAIVA, José Hermano. **História Concisa de Portugal. Lisboa: Europa America, 1999.** SENADO, Reforma tributária de ponta a ponta. 2023. Disponível em:
<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/11/08/reforma-tributaria-de-ponta-a-ponta> Acesso em: 24 maio 2024.

SENADO FEDERAL. **Reforma tributária promulgada: principais mudanças dependem de novas leis.** Senado Notícias, 21 dez. 2023. Disponível em:
<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/12/21/reforma-tributaria-promulgada-principais-mudancas-dependem-de-novas-leis>. Acesso em: 06 agosto 2024.

SILVA, Maria Fernanda da. **A necessidade de inclusão de aeronaves e embarcações na base de cálculo do IPVA para promoção da justiça fiscal no Brasil.** Revista de Direito Tributário Contemporâneo, v. 7, n. 2, p. 123-140, 2021. Acesso em: 23 agosto 2024.

SUPERINTENDÊNCIA DA ZONA FRANCA DE MANAUS (SUFRAMA). **Considerações sobre a Reforma Tributária e os Impactos na Zona Franca de Manaus.** Manaus: SUFRAMA, 2020. Acesso em: 24 maio 2024.

UOL. Súmula do STF não determina que Reforma Tributária seria inconstitucional. Disponível em: . Acesso em: 21 maio. 2024.

VARSANO, Ricardo. **A Evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao Longo do Século: Anotações e Reflexões para Futuras Reformas**. 1996. Disponível em: https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/1839/1/td_0405.pdf. Acesso em: 21 maio 2024.

YANO, Célio. **Rico paga menos imposto? Como funciona a tributação da alta renda no Brasil**. 2024. Disponível em: <https://www.gazetadopovo.com.br/economia/rico-paga-menos-imposto-como-funciona-a-tributacao-da-alta-renda-no-brasil/>. Acesso em: 02 maio 2024.

RELATÓRIO DE VERIFICAÇÃO DE PLÁGIO

DISCENTE: Amanda de Jesus Siqueira, Eric Gabriel Gonçalves Subtil.

CURSO: Direito

DATA DE ANÁLISE: 07.11.2024

RESULTADO DA ANÁLISE

Estatísticas

Suspeitas na Internet: **2,14%**

Percentual do texto com expressões localizadas na internet [△](#)

Suspeitas confirmadas: **1,98%**

Confirmada existência dos trechos suspeitos nos endereços encontrados [△](#)

Texto analisado: **95,57%**

Percentual do texto efetivamente analisado (frases curtas, caracteres especiais, texto quebrado não são analisados).

Sucesso da análise: **100%**

Percentual das pesquisas com sucesso, indica a qualidade da análise, quanto maior, melhor.

Analisado por Plagius - Detector de Plágio 2.9.4 quinta-feira,
07 de novembro de 2024

PARECER FINAL

Declaro para devidos fins, que o trabalho dos discentes AMANDA DE JESUS SIQUEIRA n. de matrícula **45370**, ERIC GABRIEL GONÇALVES SUBTIL n. de matrícula **45628**, do curso de Direito, foi aprovado na verificação de plágio, com porcentagem conferida em 2,14%. Devendo os alunos realizarem as correções necessárias.

Assinado digitalmente por: ISABELLE DA SILVA SOUZA
Razão: Responsável pelo documento

Localização: UNIFAEMA - Ariqueme/ROO tempo: 08-11-2024 16:32:04

ISABELLE DA SILVA SOUZA
Bibliotecária CRB 1148/11
Biblioteca Central Júlio Bordignon
Centro Universitário Faema – UNIFAEMA