

INTRODUÇÃO

No presente estudo, pretendemos tratar de assunto recorrente no cotidiano tributário brasileiro, que é a necessidade de se promover uma ampla reforma tributária no Brasil, de modo a simplificar o sistema, modificar a sistemática de cobrança de tributos e reduzir a carga tributária.

Analisaremos a Proposta de Emenda Constitucional nº 45, de 2019, protocolada na Câmara dos Deputados e atualmente em tramitação, a qual altera sensivelmente a dinâmica da tributação sobre bens e serviços, alterando diversos artigos da Constituição da República sobre o tema e criando um novo imposto, sobre bens e serviços, a partir da unificação de tributos existentes.

Nesse sentido, explicitaremos o entendimento da doutrina acerca da proposta, bem como nosso posicionamento sobre as grandes modificações no Sistema Tributário Nacional que serão promovidas caso a proposta for aprovada, em especial no que tange ao princípio federativo, à autonomia financeira e à competência tributária dos entes federativos.

Por fim, registramos que o presente artigo se funda em pesquisa eminentemente teórica, utilizando-se das fontes jurídicas ortodoxas, como a legislação, a doutrina especializada e a jurisprudência.

1 A PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº 45/2019

No dia 03 de abril de 2019, foi apresentada pelo Deputado Baleia Rossi, do MDB, a Proposta de Emenda Constitucional nº 45, que, dentre outras alterações, extingue diversos impostos federais, estaduais e municipais e prevendo a criação de um imposto nacional, o imposto sobre bens e serviços (IBS).

Conforme noticiado pela imprensa (PACHECO, 2019), o conteúdo dessa pretensa reforma não é novo, haja vista que é o texto substitutivo apresentado pelo Deputado Mendes Thame e rejeitado quando do andamento da PEC 293/2004 na Comissão Especial de Reforma Tributária que tramitou na Câmara dos Deputados até 2018 e aguarda votação.

Cumprе mencionar o teor do art. 152-A da proposta, que cria uma nova exação, o imposto sobre bens e serviços ou IBS, em substituição a outros tributos que serão extintos:

Art. 152-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços, que será uniforme em todo o território nacional, cabendo à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exercer sua competência exclusivamente por meio da alteração de suas alíquotas.

§1º. O imposto sobre bens e serviços:

I – incidirá também sobre:

- a) os intangíveis;
- b) a cessão e o licenciamento de direitos;
- c) a locação de bens;
- d) as importações de bens, tangíveis e intangíveis, serviços e direitos

II – será regulado exclusivamente pela lei complementar referida no caput deste artigo;

III – será não-cumulativo, compensando-se o imposto devido em cada operação com aquele incidente nas etapas anteriores;

IV – não será objeto de concessão de isenções, incentivos ou benefícios tributários ou financeiros, inclusive de redução de base de cálculo ou de crédito presumido ou outorgado, ou sob qualquer outra forma que resulte, direta ou indiretamente, em carga tributária menor que a decorrente da aplicação das alíquotas nominais;

V – não incidirá sobre as exportações, assegurada a manutenção dos créditos;

VI – terá alíquota uniforme para todos os bens, tangíveis e intangíveis, serviços e direitos, podendo variar entre Estados, Distrito Federal e Municípios.

§ 2º A alíquota do imposto aplicável a cada operação será formada pela soma das alíquotas fixadas pela União, pelos Estados ou Distrito Federal e pelos Municípios, observado o seguinte:

I – a competência para alteração da alíquota pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios será exercida por lei do respectivo ente;

II – na ausência de disposição específica na lei federal, estadual, distrital ou municipal, a alíquota do imposto será a alíquota de referência, fixada nos termos do art. 119 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

§ 3º Nas operações interestaduais e intermunicipais:

I – incidirá a alíquota do Estado ou Distrito Federal e do Município de destino;

II – o imposto pertencerá ao Estado ou Distrito Federal e ao Município de destino.

§ 4º Os débitos e créditos serão escriturados por estabelecimento e o imposto será apurado e pago de forma centralizada.

§ 5º A receita do imposto sobre bens e serviços será distribuída entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios proporcionalmente ao saldo líquido entre débitos e créditos do imposto atribuível a cada ente, nos termos da lei complementar referida no caput.

§ 6º A lei complementar referida no caput criará o comitê gestor nacional do imposto sobre bens e serviços, integrado por representantes da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios, a quem caberá:

I – editar o regulamento do imposto, o qual será uniforme em todo o território nacional;

II – gerir a arrecadação centralizada do imposto;

III – estabelecer os critérios para a atuação coordenada da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios na fiscalização do imposto;

IV – operacionalizar a distribuição da receita do imposto, nos termos estabelecidos no parágrafo 5º deste artigo;

V – representar, judicial e extrajudicialmente, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios nas matérias relativas ao imposto sobre bens e serviços.

§ 7º A representação judicial e extrajudicial do comitê gestor será exercida de forma coordenada pelos procuradores da Fazenda Nacional, dos Estados e dos Municípios.

§ 8º Cabe à lei complementar disciplinar o processo administrativo do imposto sobre bens e serviços, que será uniforme em todo o território nacional.

§ 9º Excetua-se do disposto no inciso IV do § 1º a devolução parcial, através de mecanismos de transferência de renda, do imposto recolhido pelos contribuintes de baixa renda, nos termos da lei complementar referida no caput.

De acordo com o dispositivo ora transcrito, lei complementar instituirá o IBS, que será uniforme em todo o território nacional e incidirá sobre os intangíveis, a cessão e o licenciamento de direitos, a locação de bens e sobre as importações de modo geral, ressalvada a imunidade sobre as exportações.

Ademais, o IBS não será cumulativo, terá suas alíquotas serão fixadas por lei da União, do Distrito Federal, dos Estados e Municípios, conforme explicitado pelo § 2º do art. 152-A da proposta, além de não admitir a concessão de benefício fiscal de qualquer natureza. A alíquota do IBS aplicável a cada operação será formada pela soma das alíquotas fixadas pela União, pelos Estados ou DF e pelos municípios e, na ausência de disposição específica na lei de tais entes, a alíquota do imposto será aquela fixada pelo Senado Federal com base em estudo técnico elaborado pelo Tribunal de Contas da União.

Ressalta-se, ainda, que o §6º do art. 152-A da PEC cria a figura de um Comitê Gestor Nacional do IBS, integrado por representantes da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios, que terá como funções editar o regulamento do imposto, fazer a gestão da arrecadação centralizada do imposto, operacionalizar a distribuição da receita arrecadada, bem como estabelecer os critérios para a atuação coordenada dos entes e representá-los, judicial e extrajudicialmente.

Registre-se que a tributação sai da origem e passa a ser cobrada, de forma predominante no destino, isto é, a incidência se dará onde efetivamente se dá a posse do bem ou a prestação do serviço, independentemente da localização do fornecedor, seja a operação realizada por meios físicos ou virtuais (PINHEIRO, 2019).

Destarte, a base de cálculo do IBS será a operação de venda ou a prestação do serviço, inexistindo a possibilidade de diferenciação de alíquotas em razão da seletividade ou outra característica do produto ou do serviço, o que significa o fim da categorização. O tributo

incidirá também sobre bens intangíveis como marcas, patentes, direitos autorais e a locação de bens, o que, de fato, amplia bastante sua base de cálculo (PINHEIRO, 2019).

Segundo a justificativa da proposta, o IBS apresenta as características de um bom imposto sobre o valor adicionado (IVA), sendo tal modelo o adotado por diversos países para a tributação do consumo de bens e serviços; afirma, ainda, que o modelo proposto busca simplificar radicalmente o sistema tributário brasileiro, sem, no entanto, reduzir a autonomia dos Estados e Municípios, que manteriam o poder de gerir suas receitas através da alteração da alíquota do IBS.

Outrossim, o novo imposto será apurado e pago de forma centralizada, sendo a receita distribuída entre todos os entes de forma proporcional ao saldo entre débitos e créditos atribuível a cada um, cabendo à lei complementar dispor sobre o modo pelo qual essa distribuição será operacionalizada.

Aprovada a proposta supramencionada, a transição para o novo modelo de tributação será gradual, ao longo de dez anos. Para operar essa passagem de forma segura, o IBS será criado com alíquota de 1% (um por cento), mantida por um período de teste de dois anos, reduzindo-se compensatoriamente a alíquota da COFINS (APPY et al; 2019).

Após esse período de teste, a transição seria completada em mais oito anos, através da redução progressiva das alíquotas dos cinco tributos atuais, que seriam extintos no final da transição, e da elevação da alíquota do IBS. Tal modelo permite que a substituição seja feita mantendo-se a carga tributária constante (APPY et al; 2019).

A justificativa dada para esse período de transição é a necessidade de preservar os investimentos feitos com base no sistema tributário atual, inclusive o gozo de benefícios fiscais que deixarão de existir. Ressalte-se, contudo, que o prazo de dez anos não é, no entanto, um dogma. Desde que garantida a segurança jurídica das empresas que realizaram investimentos, a transição pode, eventualmente, ser acelerada (APPY et al; 2019).

A PEC 45 prevê ainda uma transição de cinquenta anos na distribuição da receita entre os Estados e os Municípios, com o objetivo de permitir um ajuste tranquilo das finanças estaduais e municipais às mudanças. Nos primeiros vinte anos, ganhos e perdas de receita de cada ente decorrentes da transição para o destino, corrigidos pela inflação, serão deduzidos ou acrescido do montante destinado a cada Estado ou Município; nos trinta anos subsequentes, esse ajuste será progressivamente reduzido (APPY et al; 2019).

Com esse modelo, que só é viável porque a arrecadação do IBS será centralizada, prevê-se que as receitas estaduais e municipais sejam muito pouco afetadas durante o período

inicial de vinte anos e afetadas de forma muito suave ao longo dos trinta anos subsequentes (APPY et al; 2019).

2 REAÇÕES À PROPOSTA DE EMENDA

É importante mencionar que essa proposta resulta de profundo e competente estudo conduzido pelo Centro de Cidadania Fiscal – CCIF (CCiF, 2019), com o objetivo principal de enfrentar a complexidade do sistema tributário brasileiro, o qual foi recebido com bastante entusiasmo pela doutrina tributária nacional, pela imprensa especializada e por setores empresariais importantes, como será abordado nos itens a seguir.

2.1 A questão do federalismo fiscal

Salientamos que em 11/04/2019, o Secretário da Receita Federal, Marcos Cintra (2019), sinalizou que o Governo criará um IVA Federal que irá substituir o PIS/COFINS, IPI, CSLL e IOF, fundindo cinco tributos federais em só um, ideia a ser trabalhada simultaneamente com a PEC nº 45/2019.

Nesse sentido, a análise realizada pela imprensa especializada e, em especial, pelos doutrinadores e estudiosos do Direito Tributário foi majoritariamente no sentido de se questionar se a nova configuração dos tributos violaria o pacto federativo e a autonomia dos entes políticos, ao retirar o ICMS da competência dos Estados e o ISS da competência dos Municípios.

Roberto Nogueira (2019), ao tratar do tema, entende que a PEC nº 45/2019, ao propor a criação do comitê gestor nacional para gerir o IBS, a princípio não fere a forma federativa de Estado, e nem os direitos e garantias individuais do contribuinte, se vier a garantir, por outros meios, a autonomia financeira e tributária dos municípios, ocasião em que não será “tendente a abolir” estas duas cláusulas pétreas tributárias.

O Relatório da PEC 45/2019 elaborado pela Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania da Câmara dos Deputados (2019), conclui que o federalismo cooperativo assegurado pela Constituição Federal não apenas é preservado, mas pode, inclusive, ser aprimorado com a emenda constitucional.

O relator explica que o modelo proposto possibilitará que os repasses de receita efetuados entre os entes, previstos constitucionalmente e relacionados aos impostos a serem substituídos, sejam automáticos no IBS, evitando a ocorrência de retenções e atrasos nos repasses, o que aumenta de forma efetivamente a independência financeira dos entes.

Outrossim, a vedação da concessão de incentivos fiscais também resulta no fortalecimento do pacto federativo e na diminuição da interferência dos entes nos repasses efetuados entre si, já que o IPI e o ICMS possuem parcelas que são destinadas a entes diferentes daqueles competentes para sua instituição e arrecadação, os quais acabam sendo prejudicados pelos benefícios fiscais concedidos por ente diverso.

Fernando Facury Scaff (2019) defende ser imprescindível para a federação a existência de recursos suficientes para que Estados e Municípios sejam autônomos, podendo recebe-los e gerenciá-los sem condições impostas pelo governo central, o qual também não pode ter a possibilidade de manipulação de tais valores, o que tornaria os entes subnacionais subservientes ao poder central.

Referindo-se ao estudo elaborado pelo CCIF, Scaff (2019) afirma que a concentração dos recursos nas mãos da União tem o potencial para transformar estados e municípios em autarquias federais, o que modificaria completamente o federalismo brasileiro, tão decantado teoricamente, mas capenga na prática.

Ricardo Lodi Ribeiro (2019) informa que é no princípio federativo que reside o principal problema da proposta, com a gigantesca redução da competência tributária dos Estados e Municípios. Outrossim, a possibilidade desses entes fixarem as alíquotas do IBS não atendem à exigência de atribuição de competência tributária própria para cada um dos integrantes da federação.

O autor explica, ainda, com base na exposição de motivos da PEC, que ela tem por meta restringir as vinculações orçamentárias dos tributos afetados, a partir da flexibilização da destinação constitucional das contribuições sobre o faturamento ou receita, sendo as finalidades de PIS e COFINS substituídas por alíquotas singulares do IBS, de modo que a maior flexibilidade orçamentária se dá em detrimento da seguridade social (RIBEIRO, 2019).

Luis Eduardo Maneira e Eduardo Maneira (2019) afirmam que o redesenho da competência legislativa tributária não seria atentatória ao pacto federativo, uma vez que as cláusulas pétreas protegem o núcleo essencial das matérias arroladas no artigo 60, parágrafo 4º da Constituição, não podem ser interpretadas como uma forma de congelamento das regras estruturantes do pacto federativo, a impedir qualquer adaptação às novas realidades sociais,

econômicas ou políticas, pois o que o federalismo não permite é a subordinação financeira dos estados-membros ao poder central.

Outrossim, rebatendo os argumentos contrários apresentados por diversos autores, aduzem que o atual sistema não fortaleceu a federação brasileira; de forma diversa, a guerra entre os Estados e Municípios para atrair investimentos resultou numa infinidade de regimes especiais que mascaram a renúncia de receitas (MANEIRA; MANEIRA, 2019).

Os autores registram, ainda, que até mesmo o CONSEFAZ, órgão que reúne as Secretarias de Fazenda estaduais, vem esboçando seu apoio ao projeto da proposta de emenda 45/2019, colaborando com sugestões que dariam aos Estados maior poder na administração do novo tributo (MANEIRA; MANEIRA, 2019).

Onofre Alves Batista Junior (2019), aduz ser impossível gerir democraticamente um país de mais de duzentos milhões de habitantes e com dimensões continentais do “painel de controles da Esplanada”; contudo, é sabido que tão logo se deu a promulgação da Constituição de 1988, o pacto federativo começou a ser atacado, por um movimento contínuo de centralização de receitas e de descentralização de despesas.

Para ele, uma reforma tributária séria e plena deveria descentralizar recursos da União para os Estados e Municípios, buscando reequilibrar o equilíbrio federativo abalado; é óbvio que, realmente, existe um desequilíbrio entre as despesas inarredáveis dos Estados e Municípios e a receita disponível, razão pela qual é absolutamente necessário descentralizar recursos da União (BATISTA JUNIOR, 2019).

O autor menciona que as propostas que já circulam no Congresso Nacional não enfrentam devidamente a questão de justiça fiscal, sequer buscam resolver o desequilíbrio federativo; de modo oposto, algumas delas portam tributos cumulativos e regressivos, e outras minimizam o poder de tributar dos Estados. E é desconfiança com a burocracia federal, possivelmente, que impede que propostas tecnicamente muito bem elaboradas sejam defendidas pelos Estados (BATISTA JUNIOR, 2019).

Para Bernard Appy, Eurico Marco Diniz de Santi, Nelson Machado e Vanessa Rahal (2019), o IBS fortalece o pacto federativo, não havendo supressão de competências tributárias de estados e cidades. Pelo contrário, os municípios passarão a tributar todos os serviços tangíveis e intangíveis e, terão a possibilidade de tributar também todas as operações com mercadorias consumidas em seu território. Os Estados, a seu turno, além de manter a base atual do ICMS, passarão a tributar também todos os serviços.

Dessa forma, a base tributária nacional passa a ser unificada, atendendo-se à função da tributação moderna sobre o consumo, de arrecadar de forma simples e eficiente. Além disso, o

fim dos incentivos visa aumentar a base tributável e mitigar a guerra fiscal, criando um sistema uniforme. E, sem privilégios, a tributação se torna mais justa: onde todos pagam, todos pagam menos (APPY et al; 2019).

2.2 A simplificação do sistema

O Sistema Tributário Nacional, nos moldes desenhados pela Constituição de 1988 estabelece competências tributárias distintas para os entes federativos, as quais são detalhadas por um grande arcabouço legislativo composto por leis complementares, leis ordinárias e normas infralegais.

Tais atributos, *per se*, já mostram a complexidade da tributação no Brasil. Acrescenta-se a isso, as inúmeras dificuldades para cumprir as centenas de obrigações acessórias impostas aos contribuintes por parte da Administração Tributária; qualquer empresa que tenha atuação nacional é obrigada a manter um departamento fiscal enorme, cuja função é descumprir o mínimo possível das exigências municipais, estaduais e federais (MANEIRA; MANEIRA, 2019).

A configuração atual da tributação sobre o consumo no país também se mostra bastante confusa. A concorrência fiscal predatória, fruto da complexidade do sistema, gera a ineficiência alocativa dos recursos financeiros arrecadados, atingindo a atividade administrativa do ente federado, o que fez com que a base de cálculo do ICMS ruísse.

O IPI tornou-se, em verdade, um imposto seletivo e o PIS e a Cofins são anomalias que geram muitas distorções no sistema. O ISS, a seu turno, se mostra como uma fonte de arrecadação relevante apenas para os municípios de médio e grande porte, haja vista que sua implementação demanda uma grande estrutura fiscalizatória que não é viável para a maior parte dos entes periféricos (MANEIRA; MANEIRA, 2019).

Além dessas dificuldades crescentes, salienta-se as mudanças no cenário econômico em razão da revolução digital. Consoante Luciano Fuck, Hully Rosario e Wesley Rocha (2019), as bases da tributação na Constituição de 1988 tiveram como finalidade reger uma economia de tangíveis, indústria de transformação e serviços locais.

A nova economia digital abrange um cenário de crescimento dos intangíveis; destarte, o aumento do comércio eletrônico e as substanciais mudanças nas relações negociais e de trabalho, fatores inimagináveis à equipe legislativa que elaborou o Código Tributário

Nacional em 1966 e até mesmo para o Legislador Constituinte Originário, em 1988 (FUCK; ROSARIO; ROCHA, 2019).

Roberto Duque Estrada (2018), argumentando a favor da simplificação, cita o exemplo, da tributação do software, a criação mais importante da revolução tecnológica, que no Brasil é classificado fiscalmente de forma simultânea pelos diferentes entes tributantes como direito, mercadoria e serviço, submetendo-se a uma miríade de incidências em cascata, geradora de custos estratosféricos e imensa insegurança jurídica.

Segundo Eduardo Maneira e Luis Eduardo Maneira (2019), a PEC 45/19 seria um avanço enorme para o país, pois a reunião dos impostos sobre o consumo em um único imposto, o IBS, colocaria o país em par de igualdade, em termos de simplicidade e eficiência, com os sistemas tributários mais modernos do mundo.

Sérgio Andre Rocha (2019), ao analisar a proposta de emenda, afirma que o IBS tem o condão de simplificar a tributação do consumo, ao unir cinco tributos em um, com a vedação de incentivos fiscais e a redefinição do federalismo fiscal brasileiro, levando-se em consideração o cenário pós-transição; durante o período de transição, todavia, a instituição deste imposto tornará o sistema mais complexo.

Para os defensores da proposta, o modelo de transição previsto teria o condão de permitir uma saída organizada da guerra fiscal do ICMS, pois à medida que as alíquotas do ICMS forem sendo reduzidas, os benefícios perderiam força, sendo extintos ao final da transição (APPY et al; 2019).

Observa-se, ainda, que a competência aberta para a instituição de impostos extrafiscais, uma regra aberta, que não estabelece qualquer critério para a criação desses novos impostos, poderá se tornar uma nova fonte de complexidade sistêmica. Em suma, por tudo o que já foi divulgado em relação a esta PEC, acredita-se que ela traria mais complexidade do que simplificação (ROCHA, 2019).

Hugo de Brito Machado Segundo (2019), ao analisar de modo brilhante a referida proposta, se atenta ao fato de que a não cumulatividade do IBS e a possibilidade de os contribuintes de direito obterem crédito das operações subsequentes, o que vem sendo apontado como uma das vantagens da nova sistemática, pode gerar problemas ainda maiores para os contribuintes.

O autor relembra, a título de exemplo, as inúmeras discussões no CARF e no Superior Tribunal de Justiça acerca do direito de crédito de PIS e COFINS decorrente da não cumulatividade dessas contribuições, que se arrastam por anos gerando insegurança jurídica

no que tange à interpretação dos conceitos previstos nas leis específicas (MACHADO SEGUNDO, 2019).

Outrossim, o esforço dos contribuintes para aderirem ao Simples Nacional ou à sistemática de apuração do Imposto de Renda pelo lucro presumido, no intuito de escapar da não cumulatividade de tais contribuições, demonstram como esta mudança não foi assim tão boa para os contribuintes, especialmente os de pequeno porte (MACHADO SEGUNDO, 2019).

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do exposto no presente artigo, entendemos que a necessidade de uma reforma tributária no Brasil é crescente, pois diversos vícios do sistema fiscal atual estão em evolução, como, por exemplo, a regressividade configurada pela injustiça social, bem como a concorrência predatória entre os Estados, entre Municípios e regiões do país como um todo.

Note-se que a complexidade do sistema tributário, consoante mencionada no presente texto, e o novo cenário econômico, foi especialmente agravada pela inovação tecnológica dos últimos anos, que criou diversas outras demandas impossíveis de serem previstas pelo legislador do CTN e do próprio texto constitucional.

Ao longo do nosso estudo, analisamos a Proposta de Emenda Constitucional nº 45/2019, que pretende realizar substanciais modificações no Sistema Tributário Nacional, especialmente no que concerne à simplificação da rotina tributária, ao extinguir diversos tributos e mediante a criação do IBS e do IS.

Nesse ínterim, concluímos que a mencionada PEC não propõe uma reforma tributária, mas sim, a reforma da tributação do consumo no país. Verificamos que o IBS surge para substituir o IPI, o ICMS, o ISS, o PIS e a COFINS, a ser criado por lei complementar federal, se aproximando da ideia de IVA (imposto sobre valor agregado), que existe da União Europeia, o que, em tese, garantiria uma maior flexibilidade na gestão do orçamento e maior transparência para os contribuintes, sem que fique prejudicada nenhuma das áreas beneficiadas pelas atuais destinações de receita dos tributos extintos.

No que tange à questão do federalismo fiscal, entendemos que a dimensão deste postulado, conforme descrito na Carta Maior, não é satisfeita com a mera repartição de receitas obtidas pelo ente maior, sendo indispensável a adequada repartição de competências tributárias entre os entes federativos.

Sob este prisma, é importante salientar que a retirada do ICMS e do ISS da competência dos Estados e dos Municípios, respectivamente, acaba por minuar a autonomia destes entes, que deixam de ter seus principais tributos. Mesmo que os recursos dos IBS sejam repartidos entre os entes, eles serão geridos de forma centralizada pelo comitê gestor, sem que eles tenham maior ingerência sobre as regras do imposto.

Ademais, compreendemos que a disposição que possibilita a fixação de alíquotas singulares por parte dos Estados e Municípios não torna o IBS um tributo de competência da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, como exposto na justificativa da PEC, haja vista que ele será criado por lei complementar federal e será gerido de forma centralizada pelo comitê gestor, e, ainda que ele tenha representantes de todos os entes, isso não reflete a participação efetiva destes.

Desta feita, ainda que a proposta sinalize a manutenção das receitas atuais dos entes por meio da distribuição do produto da arrecadação do imposto por um comitê gestor nacional integrado por representantes dos três entes, a mera repartição de receitas tributárias não atende de forma plena a cláusula pétrea do federalismo fiscal.

Isso porque a Constituição Federal determinou a autonomia administrativa e financeira dos entes, estabelecendo um arcabouço de competências tributárias para que eles arquem com suas despesas e realizem as políticas públicas adequadas e necessárias para o seu desenvolvimento.

Nestes termos, a PEC viola, a nosso sentir, o federalismo fiscal, visto que atribui à União a criação do novo imposto através de lei complementar e subtrai dos demais entes a possibilidade de definir regras a respeito de tributos responsáveis por parte substancial de sua arrecadação.

Por outro lado, não há como negar que a criação do IBS como imposto único sobre o consumo tornaria mais simples e transparente as regras fiscais às quais se submetem as empresas que desejam realizar operações no país, haja vista que ao invés de ter que lidar com os três entes da federação, apenas a União Federal terá competência para fixar as principais normas deste tributos.

Destarte, a instituição do IBS poderá trazer uma maior segurança jurídica para os contribuintes, uma vez que será criado e regulado por lei complementar, a qual exige fórum qualificado para a sua alteração, e de competência da União, evitando sucessivas mudanças legislativas a depender dos fluxos de poder no Congresso Nacional.

Outra medida de relevância é a proibição de que o IBS seja objeto de concessão de isenções, incentivos ou benefícios tributários ou financeiros, de qualquer natureza, pelos entes

periféricos, o que privilegia princípios como a isonomia tributária e a capacidade contributiva, além de evitar a guerra fiscal entre os entes periféricos.

Impende, no entanto, salientar que, em termos de praticabilidade tributária, a principal desvantagem da PEC nº 45/2019 é o período de dez anos para transição sem a diminuição da carga fiscal, prevendo medidas de realocação para esta, e conferindo competência para o Comitê Gestor Nacional de regulamentação e operacionalização do IBS, inclusive na esfera judicial.

Registre-se que tal medida não importará na redução da carga tributária, como é esperado pelos contribuintes, em especial empresas que não se enquadram nos regimes simplificados, até porque a União, além de criar as alíquotas de referência, terá sua competência alargada para a criação de impostos seletivos.

É importante ressaltar ainda que os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão criar suas alíquotas singulares para atenderem seus orçamentos, que passarão por inúmeras modificações, diante da retirada de tributos do seu âmbito de competência, e dificilmente optarão por alíquotas zero, o que pode resultar num aumento de tributos por outra via.

Nos coadunamos com a opinião de Roberto Nogueira (2019), que explicita ainda que a PEC é disruptiva e por demais abrangente, revirando o sistema tributário de cabeça a baixo, o que pode trazer consequências imprevisíveis de serem mensuradas para economia brasileira, com possibilidade de se afetar ainda mais a já combatida estabilidade e segurança jurídica no direito tributário do país.

O que o Brasil necessita é de uma reforma ampla e profunda, e não de alterações pontuais no CTN ou na Constituição. E a realidade é que existem muitas propostas de reforma tributária em trâmite no país, não apenas a PEC 45/2019, de modo que não há como antecipar o que de fato será aprovado no futuro pelo Congresso Nacional.

O operador do direito deve ter em mente, ao analisar qualquer proposta de reforma tributária, é se as modificações previstas são adequadas ao sistema tributário do país, se estão de acordo com os princípios constitucionais e garantias dos contribuintes e, por fim, se irão trazer reais benefícios aos contribuintes, sem resultar na quebra do pacto federativo ou na falência dos entes menores em prol da União Federal.

4 REFERÊNCIAS

ANDRADE, José Maria Arruda de; HOLLAND, Márcio. Desafios e propostas para o debate da reforma tributária. **Revista Consultor Jurídico**, 18 de agosto de 2019, 8h00. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2019-ago-18/estado-economia-desafio-propostas-reforma-tributaria>>. Acesso em: 20 ago. 2019.

APPY, Bernard; SANTI, Enrico Marcos Diniz de; MACHADO, Nelson; CANADO, Vanessa Rahal. **Reforma tributária precisa criar sistema simples e transparente, dizem autores**. Disponível em: <<https://www1.folha.uol.com.br/ilustrissima/2019/07/reforma-tributaria-precisa-criar-sistema-simples-e-transparente-dizem-autores.shtml>>. Acesso em: 10 ago. 2019.

BATISTA JUNIOR, Onofre Alves. Reforma tributária não pode servir para aprofundar o desequilíbrio federativo. **Revista Consultor Jurídico**, 31 de agosto de 2019, 14h38. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2019-ago-31/onofre-batista-reforma-tributaria-desequilibrio-federativo>>. Acesso em: 01 set. 2019.

BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Comissão Especial da Reforma Tributária é instalada**. 2019. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/camaranoticias/radio/materias/RADIOAGENCIA/579890-COMISSAO-ESPECIAL-DA-REFORMA-TRIBUTARIA-E-INSTALADA.html>>. Acesso em: 17 jul. 2019.

_____. _____. **Comissão especial para analisar a reforma tributária será instalada hoje**. 2019. Disponível em:

<<https://www2.camara.leg.br/camaranoticias/noticias/ADMINISTRACAO-PUBLICA/579825-COMISSAO-ESPECIAL-PARA-ANALISAR-A-REFORMA-TRIBUTARIA-SERA-INSTALADA-HOJE.html>>. Acesso em: 14 jul 2019

_____. _____. **Rodrigo Maia afirma que a Câmara não aprovará aumento de impostos**. 2019. Disponível em:

<<https://www2.camara.leg.br/camaranoticias/noticias/ADMINISTRACAO-PUBLICA/575642-RODRIGO-MAIA-AFIRMA-QUE-A-CAMARA-NAO-APROVARA-AUMENTO-DE-IMPOSTOS.html>>. Acesso em: 14 jul. 2019.

_____. _____. **Proposta de Emenda à Constituição nº 45/2019**. Disponível em:

<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=DBD37400D03CCF6E044A62ACB2238688.proposicoesWebExterno2?codteor=1728369&filename=Tramitacao-PEC+45/2019>. Acesso em 14 mai. 2019.

_____. _____. COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA E DE CIDADANIA.

Relatório da PEC nº 45/2019. Disponível em:

<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=DBD37400D03CCF6E044A62ACB2238688.proposicoesWebExterno2?codteor=1747193&filename=Parecer-CCJC-14-05-2019>. Acesso em 14 mai. 2019.

_____. SENADO FEDERAL. **Proposta de Emenda à Constituição nº 110, de 2019.** 2019.

Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137699>>.

Acesso em: 17 jul. 2019.

CENTRO DE CIDADANIA FISCAL. **Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços Nota técnica nº 1.** São Paulo: CCiF, 2017. Disponível em:

<<http://ccif.com.br/wp-content/uploads/2018/12/NT-IBS-Principal-v1.1.pdf>>. Acesso em: 14 mai. 2019.

CINTRA, Marcos. **Carga tributária pode cair a 30% do PIB.** Disponível em:

<<https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,carga-tributaria-pode-cair-a-30-do-pib,70002787209>>. Acesso em: 14 mai. 2019.

CORREIA NETO, Celso de Barros; ARAUJO, José Evande. Reformas Tributárias:

Propostas em Debate. Câmara dos Deputados, 2019. Disponível em:

<<https://media.licdn.com/dms/document/C4E1FAQFwSMTObdNVKA/feedshare-document-pdf-analyzed/0?e=1563202800&v=beta&t=V3FRVJsZSvCCvt6tIPfL0wCvc3GKvWCnRNIYroBwpvg>>. Acesso em: 14 jul. 2019.

ESTRADA, Roberto Duque. IBS, extinção do voto de qualidade e a lei paulista "nos conformes". **Revista Consultor Jurídico**, 18 de abril de 2018. Disponível em:

<<https://www.conjur.com.br/2018-abr-18/consultor-tributario-ibs-extincao-voto-qualidade-lei-paulista-conformes>>. Acesso em: 20 jul. 2019.

FUCK, Luciano Felício; AFONSO, José Roberto. A reforma tributária em debate no

Congresso Nacional. **Revista Consultor Jurídico**, 23 de julho de 2019, 7h21. Disponível em:

<<https://www.conjur.com.br/2019-jul-23/reforma-tributaria-debate-congresso-nacional>>.

Acesso em: 20 jul. 2019.

_____. A tributação do futuro e a rigidez constitucional. **Consultor Jurídico**, 2017.

Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2017-mai-13/observatorio-constitucional-tributacao-futuro-rigidez-constitucional>>. Acesso em: 20 jul. 2019.

GUEDES, Paulo. **Guedes anuncia a criação de imposto único federal em evento de prefeitos.** Disponível em:

<https://www.correiobraziliense.com.br/app/noticia/economia/2019/04/09/internas_economia,748475/guedes-anuncia-a-criacao-de-imposto-unico-federal-em-evento-de-prefeit.shtml>.

Acesso em: 14 mai. 2019.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. IBS pode corrigir ou amplificar problemas da tributação indireta no Brasil. **Revista Consultor Jurídico**, 31 de julho de 2019, 8h00.

Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2019-jul-31/consultor-tributario-ibs-corriger-ou-amplificar-problemas-tributacao-indireta>>. Acesso em: 10 ago. 2019.

MANEIRA, Eduardo; MANEIRA, Luis Eduardo. PEC 45 coloca Brasil no rol de sistemas modernos de tributação. **Revista Consultor Jurídico**, 30 de julho de 2019, 6h47. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2019-jul-30/opiniao-pec-45-coloca-pais-rol-sistemas-modernos-tributacao>>. Acesso em: 10 ago. 2019.

NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. A propósito da PEC Appy/CCif nº 45/2019 sobre a reforma tributária. **Tributário: Revista Digital**, Volume 20, Número 58, abril de 2019. [online]. São Paulo: Tributário, abril 2019. Disponível em: <<https://tributario.com.br/rnogueira/a-proposito-da-pec-appy-ccif-no-45-2019-sobre-a-reforma-tributaria/>>. Acesso em: 14 mai. 2019.

NORONHA, João Otávio. Noronha defende reforma para simplificar sistema tributário. **Revista Consultor Jurídico**, 22 de agosto de 2019, 17h00. Disponível em:

<<https://www.conjur.com.br/2019-ago-22/noronha-defende-reforma-simplificar-sistema-tributario>>. Acesso em: 01 set. 2019.

PACHECO, Alexandre Sansone. **A Reforma Tributária da Câmara dos Deputados virou pauta bomba**. 2019. Disponível em: <<https://www.infomoney.com.br/blogs/economia-e-politica/jogo-das-regras/post/8112865/a-reforma-tributaria-da-camara-dos-deputados-virou-pauta-bomba>>. Acesso em: 14 mai. 2019.

_____. **Os erros repetidos das propostas de reforma tributária - e o que deve ser feito para resolvê-los**. 2019. In: InfoMoney. Disponível em:

<<https://www.infomoney.com.br/blogs/economia-e-politica/jogo-das-regras/post/7819688/os-erros-repetidos-das-propostas-de-reforma-tributaria---e-o-que-deve-ser-feito-para-resolve-los>>. Acesso em: 14 mai. 2019.

PINHEIRO, Lilian. **A reforma tributária brasileira - PEC 45/19: O que muda? – Parte I**. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI308324,91041-A+reforma+tributaria+brasileira+PEC+4519+O+que+muda+Parte+I>>.

Acesso em 15 ago. 2019.

PONTES, Helenilson Cunha. A reforma tributária necessária. **Revista Consultor Jurídico**, 28 de agosto de 2019, 8h00. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2019-ago-28/reforma-tributaria-necessaria>>. Acesso em: 01 set. 2019.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. Reforma tributária simplifica, mas tem efeitos regressivos e centralizadores. **Revista Consultor Jurídico**, 8 de abril de 2019, 16h31. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2019-abr-08/ricardo-lodi-reforma-tributaria-simplifica-efeitos-regressivos>>. Disponível em: 14 mai. 2019.

ROCHA, Sergio André. Reduzir número de tributos não significa, necessariamente, simplificação. **Revista Consultor Jurídico**. 16 de agosto de 2019, 7h24. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2019-ago-16/sergio-rocha-reduzir-numero-tributos-nao-garante-simplificacao>>. Acesso em: 17 ago. 2019.

SANTOS, Antonio Oliveira. **A hora é esta: artigos sobre a reforma tributária**. Rio de Janeiro: Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo, 2018. Disponível em: <<http://cnc.org.br/sites/default/files/arquivos/web-miolo-livro-do-presidente-2018-reforma-da-tributaria.pdf>>. Acesso em: 16 jul. 2019.

_____. **Reforma Tributária**. Confederação Nacional do Comércio, 2018. Disponível em: <<http://www.cnc.org.br/editorias/tributacao/artigos/reforma-tributaria>>. Acesso em: 16 jul. 2019.

SCAFF, Fernando Facury. (2019) **Reforma tributária, a cláusula pétrea do federalismo e o STF**. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2019-abr-16/contas-vista-reforma-tributaria-clausula-petrea-federalismo-stf?imprimir=1>>. Acesso em: 14 mai. 2019.