



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS
ESCOLA DE DIREITO E RELAÇÕES INTERNACIONAIS
NÚCLEO DE PRÁTICA JURÍDICA
COORDENAÇÃO ADJUNTA DE TRABALHO DE CURSO
ARTIGO CIENTÍFICO

A BUSCA PELA SIMPLIFICAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO
UM ESTUDO SOBRE AS PRINCIPAIS SIMPLIFICAÇÕES DA PROPOSTA DE
EMENDA À CONSTITUIÇÃO N° 45, DE 2019 ACERCA DO SISTEMA
TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

ORIENTANDA – ANNA CLARA JARDIM AZEVEDO E AZEVEDO
ORIENTADOR - PROF. MESTRE JOSE HUMBERTO ABRAO MEIRELES

GOIÂNIA-GO
2024

ANNA CLARA JARDIM AZEVEDO E AZEVEDO

A BUSCA PELA SIMPLIFICAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO
UM ESTUDO SOBRE AS PRINCIPAIS SIMPLIFICAÇÕES DA PROPOSTA DE
EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº 45, DE 2019
EC Nº 45/2019 ACERCA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Artigo Científico apresentado à disciplina
Trabalho de Curso II, da Escola de Direito,
Negócios e Comunicação, Curso de
Direito, da Pontifícia Universidade Católica
de Goiás (PUC GOIÁS).

Prof. Orientador: ME José Humberto Abrão
Maireles.

GOIÂNIA-GO

2024

ANNA CLARA JARDIM AZEVEDO E AZEVEDO

A BUSCA PELA SIMPLIFICAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO
UM ESTUDO SOBRE AS PRINCIPAIS SIMPLIFICAÇÕES DA PROPOSTA DE
EMENDA À CONSTITUIÇÃO N° 45, DE 2019
- PEC N° 45/2019 ACERCA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Data da Defesa: ____ de _____ de _____

BANCA EXAMINADORA

Orientador: Prof. MESTRE JOSÉ HUMBERTO ABRÃO MEIRELES

Nota:

Examinadora Convidada: Professora: DRA. FERNANDA DE PAULA FERREIRA MOI

Nota:

Dedico este trabalho à minha mãe, Lilian Jardim, e aos meus avôs, João Azevedo e Maria Jardim, cujos sacrifícios silenciosos e sonhos renunciados edificaram os alicerces que me permitiram trilhar meu próprio caminho. Ao meu irmão, Arthur Jardim, por todos esses anos ao meu lado, ajudando-me a crescer e compartilhando alegrias e lágrimas. Aos amigos que ganhei nessa jornada, e ao meu parceiro, cujo amor constante foi um farol nas horas de dúvida e um incentivo incondicional.

Agradecimentos

Primeiramente, agradeço a Deus, por me conceder força, sabedoria e inspiração ao longo desta jornada. proporcionando-me coragem nos momentos de dificuldade e clareza nas decisões. Sou grata por todas as bênçãos recebidas e por me guiar em cada passo deste trabalho.

Agradeço também ao meu professor orientador, José Humberto Abrão Meireles, pela orientação, paciência e apoio incondicional. Sua expertise e dedicação foram fundamentais para a realização deste trabalho, e sou eternamente grata por todo o aprendizado que me proporcionou.

A todos que de alguma forma contribuíram para a conclusão deste TCC, meu sincero agradecimento.

A BUSCA PELA SIMPLIFICAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO
UM ESTUDO SOBRE AS PRINCIPAIS SIMPLIFICAÇÕES DA PROPOSTA DE
EMENDA À CONSTITUIÇÃO N° 45, DE 2019 -
PEC N° 45/2019 ACERCA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Anna Clara Jardim Azevedo e Azevedo ¹

O presente artigo científico jurídico pretende analisar como a Proposta de Emenda à Constituição n° 45, de 2019, doravante denominada PEC N°45/2019 pode utilizar-se de diretrizes da política tributária para a simplificação do Sistema Tributário Brasileiro. Identificando que os tributos além de serem fontes de arrecadação de recursos para a máquina pública, conseguem também exercerem influências na rotina de consumo e nas pretensões de vida das pessoas, os condutores do planejamento econômico nacional utilizam a tributação como instrumento para incentivar ou não a produção e comercialização de determinados bens e serviços. Configura-se tal proposta, como meio de facilitar a cobrança assertiva da tributação e evitar insegurança jurídica, guerras fiscais entre estados e municípios, impostos em cascata e grandes perdas exatamente na utilização dos tributos para outros fins, além do meramente arrecadatório. Utilizando-se do método dedutivo-bibliográfico, por meio da análise da legislação, entendimentos doutrinários e dados estatísticos é possível identificar os limites da atuação do Poder Executivo no sistema tributário vigente, identificando seus reflexos econômicos, a influência na vida financeira e hábitos de consumo das pessoas. Faz-se necessário haver o balanceamento entre a pretensão governamental com determinado incentivo fiscal e os reflexos na arrecadação tributária que serão ocasionados, identificando assim as principais propostas que cercam a PEC N°45/2019.

Palavras-chave: simplificação, sistema tributário, tributos, PEC N° 45/2019, complexidade.

¹

Qualificação do autor.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	6
1 DOS TRIBUTOS.....	8
1.1. HISTÓRIA DA TRIBUTAÇÃO.....	8
1.2. CONCEITO DE TRIBUTO.....	9
1.3. FUNÇÕES DOS TRIBUTOS.....	11
2 COMPLEXIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO.....	14
2.1. AS CAUSAS DA COMPLICAÇÃO.....	14
2.2. IMPACTOS DA COMPLEXIDADE.....	15
2.3. EXEMPLOS DE COMPLEXIDADE TRIBUTÁRIA.....	17
2.4. CONSEQUÊNCIAS DA COMPLEXIDADE TRIBUTÁRIA.....	20
2.4.1 Segurança Jurídica e Instabilidade Normativa.....	20
2.4.2 Aumento de Litígios Tributários.....	22
2.4.3 Distorções na Competitividade.....	22
2.4.4 Desperdício de Recursos Públicos.....	23
3 PROPOSTAS JURÍDICAS PARA SIMPLIFICAR O SISTEMA.....	24
3.1. PRINCIPAIS SIMPLIFICAÇÕES PROMOVIDAS PELA PEC 45/2019 NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	24
3.2. CRUCIAIS DESAFIOS DO CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES FISCAIS.....	26
3.3. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E OTIMIZAÇÃO DE RECURSOS.....	27
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	30
REFERÊNCIAS.....	32

INTRODUÇÃO

Este estudo quer mostrar, por meio da PEC Nº 45/2019, um esforço para simplificar o sistema de impostos no Brasil. A proposta tenta resolver problemas como a insegurança jurídica, as disputas fiscais entre estados e municípios, os impostos em cascata e as grandes perdas financeiras que surgem com tudo isso.

Nesse cenário, o papel da gestão fiscal é crucial para reduzir os custos com tributos, sempre seguindo a legislação, especialmente considerando o peso que os impostos têm atualmente.

Em resumo, a simplificação do sistema tributário busca organizar melhor as regras, pois as leis que compõem o sistema tributário brasileiro são sujeitas a muitas interpretações diferentes, o que gera instabilidade e torna difícil para empresas acompanharem as mudanças. Por causa disso, poucas conseguem cumprir todas as obrigações fiscais, resultando em várias inadimplências por conta da complexidade.

O sistema tributário no Brasil é conhecido por ser complicado, com muitas regras, exceções e diferentes alíquotas de impostos. Isso gera insegurança jurídica, conflitos fiscais entre regiões e perda de recursos. Daí a urgência de repensar as obrigações fiscais e de avançar com uma reforma tributária.

Hoje em dia, temos duas propostas principais de reforma para atacar esses problemas. Mas é importante refletir: será que uma mudança no sistema fiscal em nível nacional é realmente a melhor saída, especialmente no cenário financeiro e político atual?

O nosso sistema de impostos é tão complexo justamente por causa da quantidade de regras que carrega. No meio de tudo isso, o país sofre com problemas como a alta carga tributária e o chamado “custo Brasil”. Vários países hoje competem por investimentos que possam dar um empurrão no crescimento econômico de suas regiões.

A ideia de uma estrutura tributária mais complexa é dar mais autonomia através da descentralização das leis, ajudando a melhorar a eficiência na arrecadação. Mas, para que isso funcione, é preciso que as empresas consigam se adaptar às mudanças e lidar com as realidades locais ao longo do tempo.

1 DOS TRIBUTOS

1.1. HISTÓRIA DA TRIBUTAÇÃO

A cobrança de impostos é algo que existe há séculos, mas é difícil dizer exatamente onde começou. Desde os primeiros leis, como as de Hamurabi e Manu, já havia alguma forma de tributo. Culturas como a dos hebreus, das civilizações asiáticas e do Império Romano adotaram essa prática. Até a Bíblia fala sobre cobradores de impostos, mostrando que essa ideia sempre esteve presente nesse sentido, destaca Nascimento (1984), que:

“Há mais de três milênios da era cristã, já se adotava uma espécie de recenseamento realizado de dois em dois anos, que visava o levantamento de riquezas para fins de cobrança tributária, servindo mesmo de base para a arrecadação de um imposto territorial.”
(NASCIMENTO, 1984, p. 128)

No Brasil, a ideia de tributação nasce conjuntamente com a chegada da colonização portuguesa ao nosso território, que estabelece aqui leis fiscais em conformidade com as já existentes em sua nação, visando à arrecadação de impostos na recém-formada colônia. Sobre os primórdios da tributação no Brasil, Moraes (1984) explica que:

“[...] somente mediante contrato com a coroa o particular poderia receber a concessão para explorar o pau-brasil. Em troca, a detentora do monopólio exigia que o interessado erguesse as primeiras fortificações ao longo da costa, iniciando-se a colonização da nova terra, e pagasse o Quinto (quinta parte do produto da venda da madeira) ao soberano. Esse foi o primeiro tributo instituído no Brasil.”
(MORAES, 1984, p. 28)

Desde cedo, a cobrança de impostos no Brasil foi tomando forma, até mesmo antes de a coroa portuguesa começar a explorar diretamente os recursos da colônia. No início, os tributos eram cobrados sobre madeira, mas logo se estendiam para metais, pedras, pesca e agr

Esse modelo continuou até a chegada da família real ao Brasil, no século XIX, o que marcou uma nova fase no sistema de impostos do país. Foi nesse momento que muitos dos tributos que conhece.

Os impostos eram cuidados de modo independente em cada região. Existia uma Assembleia Legislativa que definia onde distribuir os tributos diretamente e acompanhava a aplicação do dinheiro público nas cidades e nas províncias (Nascimento, 1984).

Mesmo nessa época, já se discutia a possibilidade de cobrar impostos de modo mais justo, fazendo a cada um dar conforme sua capacidade. Claro, não é como o princípio de igualdade como não temos um tal sistema de impostos atualmente. No entanto, já na Constituição Imperial de 1824 no preâmbulo do artigo 179, dizia “Ninguém será isento de contribuir para as despesas do Estado em harmonia com sua riqueza”.

Em seguida, todas as constituições sempre tinham um espaço dedicado aos impostos e traziam regulamentos sobre sua criação, controle, verificação e uso. Durante a constituição de 1946, fizeram um Código Tributário Nacional – CTN. Foi publicado em 5.172 e 1966 em 25 de outubro. Com esse código, começou a existir a ordem dentro do sistema de impostos no país.

Quando a constituição de 1988 foi promulgada, esse código foi incluído oficialmente e é válido até hoje, segundo o artigo 34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT.

1.2. CONCEITO DE TRIBUTO

Dos elementos próprios do tributo, da sua aplicação e de outras características, derivam-se os seus mais reconhecidos conceitos. Os estudiosos apresentam várias explicações sobre o seu significado, estando estas definições sempre próximas da noção de tributo mencionada no artigo 3º do Código Tributário Nacional. Este artigo refere que: *“Tributo é qualquer entrega pecuniária obrigatória, em moeda ou cujo valor possa ser expresso nela, que não constitua uma penalização por ato ilegal, estabelecida por lei e cobrada através de uma atividade administrativa totalmente vinculada”*.

Segundo Paulsen (2014), é possível entender o que a Constituição Federal diz sobre tributos apenas olhando para o que ela diz sobre a distribuição de receitas, as regras para cobrar imposto

Para entender bem o que são tributos, é importante destacar que eles têm uma natureza financeira, ou seja, são sempre pagos em dinheiro. O próprio conceito de tributo fala sobre uma “prestação pecuniária”, ou seja, uma cobrança feita em moeda ou algo equivalente. Isso acaba reforçando a ideia de que é sempre algo relacionado a dinheiro. Outras obrigações, como o serviço militar ou o trabalho durante as eleições, não se encaixam como tributos, pois não envolvem uma troca de dinheiro

Em casos específicos, pode ser possível quitar uma dívida fiscal com um bem i

Além disso, o pagamento de impostos é uma obrigação obrigatória. Isso significa que o imposto não tem opção de pagar ou não. Se ele for obrigado a pagar um imposto devido a um fato previsto na lei, não

Uma das formas do governo arrecadar dinheiro é por meio de tributos, como impostos e multas. A principal diferença entre os dois é que as multas são aplicadas como uma proteção por descumprir a lei, enquanto os impostos não têm esse caráter. Os impostos são cobrados quando um fato tributário ocorre, e não por causa de uma infração. E mais, os impostos não podem ser usados para confiscar bens, pois isso é visto como uma punição, não uma forma leg

Por fim, tudo o que envolve a cobrança de impostos, como as situações que geram as obrigações, os impostos, a base de cálculo e o pagamento, precisa estar bem claro na lei. A Constituição, no artigo 150, deixa claro que tudo deve ser especificado para garantir que a cobrança seja válida e justa.

“Sem prejuízo de outras garantias concedidas ao contribuinte, é proibido à União, Estados, Distrito Federal e Municípios exigir ou aumentar imposto sem que haja uma lei que o estabeleça”.

Está previsto que a criação e modificação de impostos podem ocorrer através de leis complementares, leis ordinárias e medidas provisórias. O poder executivo e os convênios também têm autorização, embora com certas restrições. A cobrança "por meio de uma atividade administrativa completamente vinculada" implica que as

entidades jurídicas privadas serão responsáveis pela obrigação tributária. Esta será aplicada por uma atividade administrativa encarregada da sua supervisão e da penalização dos devedores.

Desta forma, o elemento determinante para a existência da dívida tributária é a previsão legal para a sua cobrança, não sendo relevante a ação do cobrador, que é o funcionário público encarregado de conduzir as operações de arrecadação governamental. Alexandre (2014) destaca esta característica ao afirmar que:

"A autoridade tributária não pode analisar se é conveniente, se é oportuno cobrar o tributo. A cobrança é feita de maneira vinculada, sem concessão de qualquer margem de discricionariedade ao administrador. Mesmo que o fiscal, o auditor ou o procurador se sensibilizem com uma situação concreta, devem cobrar o tributo."
(ALEXANDRE, 2014, p. 30).

1.3 FUNÇÕES DOS TRIBUTOS

No Brasil, os impostos são a coisa principal que permite ao governo arrecadar o dinheiro para o seu trabalho. Eles pertencem as chamadas "receitas indiretas", pois vêm do que uma pessoa ou qualquer pessoa tenha e use: impostos, multas. Há também "receitas diretas", é lucro proveniente do uso de bens públicos, precisa concessão.

Embora a principal tarefa dos impostos seja arrecadar dinheiro, a lei permite usar algo a mais— outro tipo de tributo. Além disso, alguns deles servem para controlar: é intrafiscais e extrafiscais.

No que diz respeito a quem paga esses impostos, a questão é que, quando o governo cobra impostos, o dinheiro é então direcionado para lugares diversos, que dependerá do tipo de tributo. Na maioria das vezes, eles são atribuídos ao trabalho do governo.

Em outras palavras, os moradores pagam o governo por seus serviços. Às vezes o dinheiro vai para organizações que estão relacionadas ao governo, mas de certo modo são independentes. Enquanto isso, o que é conhecido é que os moradores usam produtos públicos, mas quem determina por quem e com que qualidade são

produzidos está no governo. que, nas palavras de Paulsen (2014), “*Embora estejam envolvidas em atividades de interesse público*”, isto não inclui a gestão direta.

As atividades que desenvolvem são de interesse público, mas não são exclusivas do Estado e não têm natureza lucrativa. Exemplos incluem contribuições sindicais e anuidades para órgãos profissionais como a Ordem dos Advogados do Brasil (OAB).

A diferença dos impostos fiscais externos é que têm uma finalidade mais diversificada do que os impostos fiscais, porque para além da sua função tradicional de arrecadação, também se destinam a promover a intervenção na economia de diferentes formas, especialmente a intervenção económica e social.

Na prática, esta não é uma distinção clara, uma vez que os impostos afetam os preços de tudo no mercado de produtos, bens e serviços. Nesse sentido, um produto com carga tributária elevada fica mais caro, fazendo com que seu consumo diminua e, da mesma forma, o produto se torne mais acessível.

A carga tributária é reduzida, Paulsen (2014) destaca esse fenómeno:

‘Como os tributos sempre oneram as situações ou operações sobre as quais incidem, acabam por influenciar as escolhas dos agentes económicos, gerando efeitos extrafiscais, e por vezes são instituídos ou dimensionados justamente com esse objetivo.’ PAULSEN (2014, p.26)

Esta classificação baseia-se nas principais características dos impostos, sendo por isso denominado um imposto com finalidades extrafiscais, tendo os seus efeitos extrafiscais não apenas como reflexo secundário da sua aplicação, mas também como prioritários na sua aplicação. A intenção e intenção expressa do legislador de utilizá-lo para encorajar ou desencorajar determinado comportamento.

2. COMPLEXIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

2.1. As Causas da Complicação

Outro fator que dificulta em muito a melhoria de regras mais claras e justas para todos é o próprio sistema de impostos no Brasil. Isso porque, como a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios podem – e de fato criam – seus próprios impostos, as regras são muito diferentes de um lugar para o outro. De fato, existe até uma tal de “guerra fiscal” no Brasil, em que os estados e cidades brigam conosco para tentar atrair empresas, ou seja, dar a elas benefícios.

Com isso, quem tem empresas em muitas cidades e Estados tem que lidar com muitos jogos mesmo, o que é muito ruim! Dificultando a situação. Os Impostos no Brasil são muito altos e existem diversos tipos de impostos. O sistema de cobra de impostos é muito confuso.

O Brasil está entre os países que mais cobram impostos em todo o mundo, pessoas físicas e jurídicas e tudo vem sobe brava. Paga-se impostos quando compramos algo, quando ganhamos dinheiro, quando possuímos qualquer bem e mesmo quando é produzidas por empresas, e cada imposto estabelece tempos diferentes de pagamentos e com prazos para pagamento isso dificulta muito. Além disso, vários impostos são cobrados em uma situação, o que só agrava a burocracia e o custo para as empresas.

O outro problema é que até hoje não teve uma reforma que realmente resolvesse toda essa bagunça. Queria simplificar várias vezes, mas as mudanças não são grandes, ou são suficientes porque esbarram em interesses de todo o mundo, tanto políticos quanto econômicos. Até hoje o sistema é velho, complicado e ineficiente, sem contar a falta de tecnologia, que só piora as coisas, pois muitos processos são feitos manualmente ou com sistemas que não funcionam direito, o que acaba gerando mais erros e dificultando a fiscalização.

Além disso, é tudo muito difícil de entender. A lei sobre impostos no Brasil tem um monte de detalhes ou até brechas, o que faz tudo parecer coisa, e os fiscais interpretam as regras de formas completamente diferentes porque o governo entende

que somos todos bandidos ou só querem ser difíceis com a gente. Isso causa muita confusão e insegurança, pois não sabemos se estamos fazendo tudo certo e podemos ser pegos de surpresa por multas ou autuações. E como se não bastasse com tanta coisa difícil de entender, tem um monte de processos na justiça, o que sobrecarrega os tribunais e atrasa os dois litígios.

2.2. Os impactos da Complicação

O sistema tributário brasileiro ele é tão complicado que, para que possam conseguir manter tudo em ordem, as empresas elas precisam gastar muito dinheiro. Como Roque Carrazza diz, “a enorme quantidade de normas tributárias, que muitas vezes até se contradizem, obriga as empresas a investirem pesado em pessoal e tecnologia só para ficarem em dia com as obrigações fiscais” (CARRAZZA, 2018, p. 215). Esses custos eles incluem desde a contratação de pessoas especialistas na área, como na compra de softwares específicos, até o tempo em que é consumido apenas para entender e seguir todas essas regras. No Brasil, esse tipo de custo acaba sendo muito mais alto do que em outro país do mundo, infelizmente, isso acaba atrapalhando com a competitividade das empresas brasileiras no mercado global.

O sistema tributário pela sua complexidade contribui para a insegurança jurídica, assim tendo um número crescente de litígios fiscais. Ricardo Lobo Torres fala “a incerteza quanto à interpretação das normas tributárias gera um ambiente de instabilidade, onde tanto o fisco quanto os contribuintes estão frequentemente envolvidos em disputas judiciais” (TORRES, 2017, p. 198). Essa insegurança gera um ambiente desfavorável para os negócios, uma vez que as empresas podem enfrentar o risco de autuações e multas inesperadas, o que pode assim comprometer suas finanças e planos de crescimento.

Diante da alta carga tributária e as suas dificuldades no sistema, com isso elas reduzem as competitividades das empresas brasileiras, em especial com a relação de seus concorrentes internacionais. Assim Marcos Cintra cita, “o emaranhado de tributos e as constantes mudanças na legislação dificultam o planejamento estratégico das empresas, tornando-as menos competitivas no cenário global” (CINTRA, 2019, p.

143). Essa redução da competitividade se manifesta de forma mostrando menores margens de lucro, dificuldades em expandir operações e a perda de mercado para concorrentes que operam em ambientes tributários mais simples e menos onerosos.

A complexidade do sistema tributário também fomenta práticas de evasão e elisão fiscal. Regina Helena Costa argumenta que *"o labirinto tributário brasileiro, aliado a uma carga fiscal elevada, estimula a busca por brechas legais para minimizar os encargos tributários, muitas vezes resultando em práticas que, embora não ilegais, são eticamente questionáveis"* (COSTA, 2018, p. 172). Essas práticas prejudicam a arrecadação de receitas pelo governo, reduzindo os recursos disponíveis para investimentos públicos e serviços essenciais, além de criar um ambiente de negócios menos equitativo.

As dificuldades relacionadas aos sistemas tributários elas prejudicam de forma bem negativa a arrecadação do governo, e assim, consequentemente, também a capacidade do Estado de poder investir nas áreas podem proporcionar o bem-estar social. Luís Eduardo Schoueri menciona que, *"a complexidade do sistema tributário não apenas prejudica a conformidade com as obrigações fiscais, mas reduz também a eficiência da arrecadação, resultando em menor disponibilidade de recursos para as políticas públicas"* (SCHOUERI, 2020, p. 229). Além disso, a reforma de um sistema tributário tão complexo precisa de muitos recursos públicos que poderiam ser utilizados em investimentos para o desenvolvimento social e econômico.

2.3 Exemplos de Complexidade Tributária

A complexidade do sistema tributário brasileiro é amplamente atribuída à proliferação de normas e à sobreposição de tributos. Luís Eduardo Schoueri destaca que *"o sistema tributário brasileiro é caracterizado pela existência de um número excessivo de tributos, muitos dos quais incidem sobre as mesmas bases econômicas, gerando redundâncias e elevando o custo de conformidade para os contribuintes"* (SCHOUERI, 2020, p. 154). A coexistência de tributos como ICMS, ISS e PIS/COFINS, cada um com suas próprias regras, alíquotas e obrigações acessórias,

resulta em uma sobrecarga para as empresas, que precisam investir significativamente em gestão tributária para garantir o cumprimento das obrigações fiscais.

Imagine uma empresa que vende produtos de São Paulo para Minas Gerais: ela precisa seguir as regras tributárias dos dois estados. Nessas operações entre estados, ainda entra o DIFAL, que exige um cálculo detalhado do imposto. Além disso, a partilha do ICMS nas vendas para o consumidor final (com a EC 87/2015) trouxe mais complicação.

Por conta disso, muitas empresas têm que manter equipes inteiras só para lidar com o ICMS e com uma série de obrigações acessórias, como GIA, SPED Fiscal e DAPI, o que acaba elevando os custos administrativos.

Já no caso do PIS e da COFINS, a Receita Federal adotou uma visão muito restritiva do que considera “insumo”, permitindo créditos apenas para despesas diretamente ligadas à produção. Empresas de serviços, por exemplo, têm grande dificuldade para usar esses créditos, já que gastos essenciais para o negócio, como tecnologia da informação, não entram nessa conta.

Outro exemplo complicado é o do ISS, que varia muito entre os municípios, especialmente para empresas de tecnologia da informação que atuam em várias cidades. Dependendo do lugar, a alíquota de ISS vai de 2% a 5%, e cada município tem seus próprios requisitos para notas fiscais, guias de pagamento e declarações. Além disso, em alguns municípios, há retenção de ISS na fonte, enquanto em outros, não. Essa variedade de regras torna a gestão tributária especialmente desafiadora para empresas que atuam em todo o país.

Conforme entendimento do STF, ao pacificar tese de repercussão geral assim decidiu:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL. OPERAÇÃO DE LEASING FINANCEIRO. ARTIGO 156, III, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. O arrendamento mercantil compreende três modalidades, [i] o leasing operacional, [ii] o leasing financeiro e [iii] o chamado lease-back. No primeiro caso há

locação, nos outros dois, serviço. A lei complementar não define o que é serviço, apenas o declara, para os fins do inciso III do artigo 156 da Constituição. Não o inventa, simplesmente descobre o que é serviço para os efeitos do inciso III do artigo 156 da Constituição. No arrendamento mercantil (leasing financeiro), contrato autônomo que não é misto, o núcleo é o financiamento, não uma prestação de dar. E financiamento é serviço, sobre o qual o ISS pode incidir, resultando irrelevante a existência de uma compra nas hipóteses do leasing financeiro e do lease-back. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

(STF - RE: 592905 SC, Relator: EROS GRAU, Data de Julgamento: 02/12/2009, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 05/03/2010)

2.4 Consequências da Complexidade Tributária

A estrutura tributária vigente no Brasil é de tal forma que dificulta não apenas os pagadores de impostos, mas também exerce impacto sobre toda a economia. O grau elevado de burocracia e os custos demasiado altos exigidos para o cumprimento das normas resultam em que muitos agentes econômicos optem por não se formalizar, e alguns simplesmente soneguem impostos. Dessa maneira, a receita obtida pelo governo é reduzida, com a consideração de que ele terá menor capital a ser investido em áreas prioritárias, como saúde, educação e infraestrutura, prejudicando os serviços, os quais são necessários à população.

Ademais, esse emaranhado normativo afugenta os investidores externos. O ambiente de negócios é um dos fatores analisados pela empresa quando pensa em implantar um novo projeto no exterior, e a tributação se coloca como um dos principais fatores. Países com uma regulação mais clara e mais simples “atrapalham” menos e atraem mais investimento, fazendo crescer e gerar mais empregos na economia.

Esse não é um problema somente do Brasil, mas o excesso de normas, a multiplicidade de regimes e a indefinição de regras mudadas a todo instante estendem essa situação no Brasil - custos mais elevados para as empresas, prejudicando a

competitividade e a segurança do ambiente de negócio, resultando em menos crescimento econômico e menores opções no país.

2.4.1 Segurança Jurídica e Instabilidade Normativa

Outra consequência da complexidade tributária é a insegurança jurídica do contribuinte, que se encontra diante da diversidade de interpretações das normas fiscais entre diferentes órgãos da administração tributária e em diferentes esferas do governo, o que gera incertezas no cumprimento das obrigações.

Na maioria das vezes, as empresas vão ao Judiciário pedir esclarecimento sobre sua dúvida, ou discutir autuações fiscais com a Receita Federal, o que resulta em elevado número de litígios tributários no Brasil. Exemplos de insegurança jurídica incluem o conceito de insumos para fins da concessão de créditos de PIS/COFINS, que foi disputado por muito tempo entre os contribuintes e a Receita Federal e o julgamento do REsp 1.221.170 (STJ), o qual ampliou o conceito de insumos, servindo de exemplo da necessidade de as empresas acionarem o Judiciário para garantir a correta aplicação da norma.

Essa mudança constante da norma gera dificuldade para as empresas em elaborar planejamento tributário e cria um clima de incerteza para a produção, desencorajando investimentos de longo prazo. Segue entendimento do STF sobre tema correlacionado:

(STF - RE: 841979 PE, Relator: DIAS TOFFOLI, Data de Julgamento: 24/11/2022, Data de Publicação: PROCESSO ELETRÔNICO DJe-239 DIVULG 24/11/2022 PUBLIC 25/11/2022)
Fonte: [Pesquisa de jurisprudência - STF](#).

2.4.2 Aumento de Litígios Tributários

Outro reflexo decorrente da complexidade tributária é o aumento do número de litígios tributários no Brasil. O país é um dos líderes no mundo em contenciosos fiscais, com milhões de processos em andamento, tanto no âmbito administrativo quanto judicial.

Essas disputas têm raízes em indefinições legais, no conflito entre interpretações de normas e na ausência de padrão para as regras fiscais. Um exemplo de destaque é a longa disputa judicial sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS, que somente teve a sua resolução definitiva em 2021, após mais de 20 anos de discussões no STF (RE 574.706).

Essa longa discussão não apenas gera incertezas para as empresas que ficaram sem saber se deveriam conter o imposto ou se tinham algum crédito, como também geram passivos tributários que podem prejudicar a saúde financeira de muitos negócios.

2.4.3 Distorções na Competitividade

A complexidade do sistema tributário também afeta as características da competitividade das empresas brasileiras, em seu mercado interno, como no internacional. Empresas que precisam alocar uma parte de seus recursos para sobrepujar a burocracia tributária têm menor capacidade de investir em inovação, eficiência operacional e expansão para novos mercados.

Ademais, a multiplicidade dos regimes tributários entre os estados brasileiros – como se verifica com o ICMS – gera distorções econômicas, posto que as decisões empresariais são tomadas com base, muitas vezes, na vantagem da região na qual operar, e não de acordo com critérios de eficiência ou localização estratégica. Isso contribui para a manutenção do clima de “guerra fiscal” entre os estados, criando um ambiente de incertezas e desarmonizando a união federativa.

No exterior, a complexidade do sistema tributário brasileiro aparece, frequentemente, como um dos fatores desfavoráveis à competitividade do país em nível global. O Brasil ocupa espaços desfavoráveis em rankings de facilidade para

negócios – como o Doing Business – que monitorem o ambiente regulador e a simplicidade procedimental para se abrir e operar uma empresa em um país.

2.4.4 Desperdício de Recursos Públicos

Em suma, podemos afirmar que o sistema tributário a que estamos submetidos no Brasil traduz-se em um labirinto, dificultando a vida das empresas e gerando uma série de gastos de recursos públicos. O governo terá necessidade de uma quantidade maior de pessoas e de recursos para assegurar que todos paguem seus tributos corretamente, mas, ao mesmo tempo, tem dificuldade para evitar que haja sonegações e simplificar este processo.

O volume de ações fiscais acaba congestionando os tribunais, fazendo com que valores que poderiam ser aplicados em áreas como saúde e educação “se percam” nessas contendas. Sem falar que o excesso de leis, sendo uma emaranhada de normas, acaba dificultando a produção de políticas públicas que possam realmente ser efetivas no sentido de minimizar desigualdades sociais e regionais no Brasil.

A consequência disso tudo? aumento de custos para as empresas, insegurança jurídica, previsibilidade reduzida com relação à competitividade (menos competitiva) e mais empresas funcionando na informalidade. O que precisamos com urgência é simplificar esse sistema, unificar as regras e reduzir a burocracia, o que auxiliaria na rentabilidade das empresas, aumentaria a arrecadação dos tributos e tornaria possível um crescimento mais equitativo para o país.

3. PROPOSTAS JURÍDICAS PARA SIMPLIFICAR O SISTEMA

3.1. Principais simplificações promovidas pela PEC 45/2019 na Legislação Tributária

A proposta da PEC 45/2019 é a de simplificar e reestruturar a estrutura do sistema tributário brasileiro, assim integrando cinco tributos que incidem sobre o consumo — o PIS, a Cofins, o IPI, o ICMS e o ISS ---- em apenas um único imposto sobre bens e serviços, consubstanciado, na verdade, no IBS (Imposto sobre Bens e Serviços). A proposta visa reduzir a complexidade do sistema tributário, ao liberar-se da coexistência de tributos federais e estaduais por um único imposto. Tal simplificação favorece as empresas em relação ao cumprimento das obrigações fiscais e reduz o custo da conformidade, fazendo o sistema verdadeiramente mais transparente e eficiente. A unificação dos tributos é uma resposta direta à crítica, em função da qual se argumenta a favor da multiplicidade de tributos pelo fato de o Brasil ser o país que menos se torna previsível e transparente devido à burocracia e a incerteza.

A unificação dos tributos além de promover a neutralidade tributária ela é um princípio fundamental para que possa para evitar distorções econômicas. Através do IBS uniformizado em sua alíquota e abrangente em sua aplicação, acaba-se com a prática de concessão de benefícios fiscais setoriais distorci-vos da concorrência e a alocação de recursos, permitindo ao imposto a incidência homogênea em relação às demais atividades econômicas realizando-se independente do setor ou mesmo da localização geográfica por privilegiar determinadas empresas ou regiões, gerando uma concorrência mais justa e uma alocação mais eficiente de recursos na economia.

“Art. 152-A.PEC 45/2019 - 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.”

Tenta igualmente combater a guerra fiscal existente entre estados e municípios. Ao substituir o ICMS e o ISS por um IBS de competência exclusiva da união, a proposta restringe fortemente o espaço que estados e municípios têm para conceder incentivos fiscais com o objetivo de atrair investimentos de modo desleal. Este intuito é o de conseguir que a tributação seja igual em todas as regiões do país e que seja mais previsível e confiável para o ambiente de negócios. Eliminar a guerra

fiscal é o que se busca como a solução para eliminar as concessões fiscais que atualmente geram perda de arrecadação e alocação ineficiente dos investimentos.

“152-B. Fica estabelecido o limite máximo de 20% para multa sobre o valor dos tributos no País, em obediência ao disposto no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988”

Outra simplificação importante promovida pela PEC 45/2019 é a simplificação na apuração e cobrança dos tributos. Com a unificação dos cinco tributos em um único IBS, a apuração e o pagamento do imposto passam a ser centralizados e uniformizados em todo o país. Isso reduz a carga administrativa sobre as empresas, que não precisarão mais lidar com as complexas regras específicas de cada tributo ou com a necessidade de interpretar normas tributárias diferentes em cada estado e município. Essa centralização da arrecadação e fiscalização também facilita o controle e o combate à evasão fiscal, tornando o sistema tributário mais eficiente.

“Art. 152-E. A apuração do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) será centralizada, por meio de sistema eletrônico que será regulamentado por lei complementar, de modo a uniformizar a arrecadação e o recolhimento do imposto em âmbito nacional.”

Por fim, apresenta uma transição gradual para o novo sistema tributário, com um período de adaptação de dez anos. Durante esse período, os tributos atuais serão gradualmente substituídos pelo IBS, o que permite que as empresas e os governos ajustem seus processos e orçamentos à nova realidade fiscal. Essa transição gradual visa garantir segurança jurídica e previsibilidade para os contribuintes, evitando impactos abruptos que poderiam desestabilizar a economia. A transição planejada é uma forma de assegurar que as mudanças propostas sejam implementadas de maneira ordenada e com o menor risco possível para as atividades econômicas.

“Art. 152-F. O recolhimento do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) será efetuado pelo contribuinte, com a destaque do imposto em documento fiscal.”

3.2. Desafios do Cumprimento das Obrigações Fiscais

O cumprimento das obrigações fiscais no Brasil é amplamente reconhecido como uma tarefa desafiadora devido à complexidade do sistema tributário. A legislação tributária brasileira é composta por um emaranhado de normas que se sobrepõem e variam em nível federal, estadual e municipal. Essa diversidade de regras gera incerteza jurídica e aumenta o risco de erro no cumprimento das obrigações fiscais. Para as empresas, essa complexidade exige um elevado nível de conhecimento especializado e a constante atualização sobre mudanças na legislação, o que demanda tempo e recursos financeiros significativos. Essa situação não apenas eleva os custos operacionais, mas também desvia recursos que poderiam ser investidos em atividades produtivas.

Os custos de conformidade tributária no Brasil estão entre os mais altos do mundo, representando um desafio significativo para as empresas, especialmente para as pequenas e médias empresas (PMEs). Segundo o relatório Doing Business do Banco Mundial, uma empresa brasileira gasta, em média, 1.958 horas por ano para cumprir suas obrigações tributárias, enquanto a média mundial é de 233 horas. Esses custos incluem despesas com sistemas de contabilidade, software de gestão fiscal, auditorias, e a contratação de especialistas fiscais. O impacto é ainda mais acentuado para as PMEs, que possuem menos recursos para arcar com esses custos, limitando sua competitividade e capacidade de crescimento.

Outro desafio significativo é a constante mudança na legislação tributária brasileira. A cada ano, milhares de normas tributárias são editadas, muitas vezes com pouco ou nenhum aviso prévio, dificultando o planejamento e a gestão das empresas. A instabilidade normativa impede a criação de estratégias fiscais de longo prazo, forçando as empresas a reagirem rapidamente a cada nova mudança. Essa necessidade de adaptação constante aumenta a probabilidade de erros e falhas no cumprimento das obrigações fiscais, expondo as empresas ao risco de penalidades e sanções.

A complexidade e a constante mudança na legislação tributária contribuem para um ambiente de insegurança jurídica, onde as interpretações das normas podem variar entre diferentes entes fiscalizadores. Essa situação gera incerteza quanto à

correta aplicação das leis, levando a um aumento no número de litígios fiscais. O volume de disputas tributárias no Brasil é elevado, sobrecarregando o sistema judiciário e prolongando a resolução de conflitos. Além de representar um custo adicional para as empresas envolvidas, a insegurança jurídica dificulta o planejamento empresarial, desestimulando investimentos e inovações.

O federalismo fiscal brasileiro também apresenta desafios significativos para o cumprimento das obrigações fiscais. Cada estado e município possui autonomia para definir suas próprias regras fiscais, resultando em uma fragmentação do sistema tributário. Essa fragmentação é agravada pela chamada "guerra fiscal", onde estados e municípios competem entre si oferecendo incentivos fiscais para atrair investimentos, criando um ambiente de incerteza e desigualdade. Para as empresas que operam em múltiplas jurisdições, o cumprimento das obrigações fiscais se torna ainda mais complexo, pois é necessário conhecer e aplicar corretamente as normas de cada localidade, o que aumenta os custos e a dificuldade de operação.

3.3. Planejamento tributário e otimização de recursos

O planejamento tributário é uma ferramenta essencial de gestão financeira que permite às empresas otimizarem seus recursos e melhorar sua lucratividade. Ao planejar de forma estratégica o cumprimento das obrigações fiscais, as empresas conseguem reduzir a carga tributária de maneira lícita, aproveitando benefícios fiscais, incentivos e regimes tributários específicos. Essa prática é particularmente importante em um país como o Brasil, onde a alta carga tributária e a complexidade do sistema fiscal podem impactar significativamente a rentabilidade empresarial. Um planejamento tributário eficaz não apenas maximiza os recursos disponíveis, mas também proporciona maior previsibilidade financeira, o que é crucial para o desenvolvimento de estratégias de longo prazo.

Um planejamento adequado pode resultar na redução significativa da carga tributária suportada pelas empresas, o que, por sua vez, aumenta sua competitividade no mercado. Em setores onde as margens de lucro são estreitas, a otimização dos tributos pode ser a diferença entre a viabilidade ou não de um negócio. Empresas que implementam um planejamento tributário eficiente conseguem alocar mais recursos

para áreas estratégicas, como inovação, expansão de mercado e melhoria de processos. Essa prática é particularmente relevante em um ambiente globalizado, onde as empresas brasileiras precisam competir com players internacionais que operam em mercados com cargas tributárias menos onerosas.

Embora o objetivo principal do planejamento tributário seja a otimização de recursos, ele também desempenha um papel fundamental na minimização de riscos. Um planejamento bem estruturado garante que a empresa esteja em conformidade com a legislação fiscal vigente, evitando penalidades, multas e possíveis litígios com o fisco. Além disso, o planejamento tributário permite antecipar e se preparar para mudanças na legislação, reduzindo o impacto de possíveis alterações nas normas tributárias. Dessa forma, além de otimizar recursos, o planejamento tributário proporciona segurança jurídica e estabilidade operacional, fatores essenciais para a continuidade e crescimento sustentável do negócio.

No contexto de empresas multinacionais, o planejamento tributário assume uma dimensão ainda mais complexa e estratégica. A globalização e a interconectividade dos mercados permitem que empresas operem em múltiplas jurisdições, cada uma com suas próprias regras tributárias. O planejamento tributário internacional busca otimizar a carga tributária global da empresa, utilizando-se de tratados internacionais para evitar a dupla tributação, escolher jurisdições com regimes fiscais mais favoráveis e estruturar operações de forma eficiente. No entanto, essa prática exige um rigoroso respeito às normas de compliance internacional, dado o aumento da fiscalização por parte dos governos em relação à evasão fiscal e práticas abusivas de planejamento tributário.

Apesar dos benefícios claros do planejamento tributário, ele também levanta questões éticas e legais que devem ser consideradas. Existe uma linha tênue entre o planejamento tributário agressivo, que busca explorar brechas na legislação para minimizar o pagamento de impostos, e a evasão fiscal, que é ilegal. As empresas devem equilibrar a busca por eficiência fiscal com a responsabilidade social e o cumprimento estrito das leis tributárias. O uso de práticas de elisão fiscal agressiva pode resultar em danos à reputação, sanções legais e até em um ambiente de negócios instável, especialmente em um cenário onde as regulamentações estão cada vez mais rigorosas e a fiscalização mais intensa. Portanto, o planejamento

tributário deve ser realizado com ética e transparência, considerando não apenas os benefícios financeiros, mas também o impacto social e a responsabilidade corporativa.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em síntese, embora o processo de reforma tributária no Brasil ainda esteja longe de ser concluído, este trabalho buscou destacar como principais características apresentadas no contexto atual da reforma, especialmente em relação à PEC Nº 45/2019. O estudo teve como objetivo identificar os elementos essenciais para enfrentar os desafios da tributação no sistema brasileiro, analisando com atenção as propostas externas para a criação de um sistema mais eficiente e livre de falhas.

A presente pesquisa teve como objetivo analisar a complexidade do sistema tributário brasileiro, suas causas, impactos e possíveis soluções jurídicas para sua simplificação. Partindo de uma introdução sobre a natureza dos tributos, sua história, conceitos e funções, foi possível estabelecer um panorama inicial que evidencia a importância dos tributos para o funcionamento do Estado e para o desenvolvimento social.

As discussões publicadas ao longo do trabalho demonstram que a complexidade do sistema tributário brasileiro é um problema que precisa ser resolvido com urgência. Ela não só prejudica a competitividade empresarial, mas também contribui para a evasão fiscal, litígios intermináveis e a ineficiência da administração pública. Nesse sentido, reformas como a PEC 45/2019 representam passos importantes, embora ainda existam desafios substanciais a serem superados.

Portanto, é essencial que o debate sobre a simplificação do sistema tributário continue a ser aprofundado, levando em consideração tanto as necessidades do Estado quanto as demandas da sociedade e do setor empresarial. Tendo como objetivo reduzir a complexidade das obrigações fiscais, eliminar burocracias excessivas, garantir maior clareza e transparência, facilitar o cumprimento das obrigações e criar um ambiente mais favorável aos negócios.

THE SEARCH FOR SIMPLIFICATION OF THE BRAZILIAN TAX SYSTEM
A STUDY ON THE MAIN SIMPLIFICATIONS OF PEC Nº 45/2019 ON THE
BRAZILIAN TAX SYSTEM

Anna Clara Jardim Azevedo e Azevedo

This scientific legal article aims to analyze how PEC Nº 45/2019 can use tax policy guidelines to simplify the Brazilian Tax System. Identifying that taxes, in addition to raising funds for the public sector, can also influence people's consumption routines and life aspirations, the drivers of national economic planning use taxation as an instrument to encourage or discourage the production and sale of certain goods and services. This proposal is designed to facilitate the assertive collection of taxes and avoid legal uncertainty, tax wars between states and municipalities, cascading taxes and large losses precisely when taxes are used for purposes other than merely revenue collection. Using the deductive-bibliographic method, through the analysis of legislation, doctrinal understandings and statistical data, it is possible to identify the limits of the Executive Branch's actions in the current tax system, identifying its economic impacts and influence on people's financial lives and consumption habits. The government's intentions with a given tax incentive must always be balanced against the impacts on tax collection that will occur, thus identifying the main proposals regarding PEC Nº 45/2019.

Keywords: simplification, tax system, taxes, PEC Nº 45/2019, complexity.

NOTAS EXPLICATIVAS (opcional)

REFERÊNCIAS

TV SENADO, CM - REFORMA TRIBUTÁRIA - Votação de requerimentos e audiência. Youtube, 11 mar. 2020. 1 Vídeo (169 min). Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=WcAttIAnF00>.

SIQUEIRA, Carol. AUTOR DA PEC DA REFORMA TRIBUTÁRIA, BALEIA ROSSI DIZ QUE TEXTO VAI GERAR CRESCIMENTO SUSTENTÁVEL. Agência da câmera de notícias, 2023. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/noticias/1027049-autor-da-pec-da-reforma-tributaria-baleia-rossi-diz-que-texto-vai-gerar-crescimento-sustentavel/>.

ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário Esquematizado. 10. ed. São Paulo: Método, 2014. Disponível em: <http://ole.uff.br/wp-content/uploads/sites/269/2019/07/Direito-Tribut%C3%A1rio-Esquematizado-Ricardo-Alexandre-2016.pdf>.

NASCIMENTO, Carlos Valder do. Direito tributário III: autonomia, evolução histórica e relações com outras disciplinas. Ilhéus: Editus, 2016. Disponível em: https://www.uesc.br/editora/livrosdigitais2018/direito_tributario_3.pdf

BRASIL. Proposta de Emenda à Constituição. Texto preliminar que altera o sistema tributário nacional e dá outras providências. Câmara dos Deputados: Brasília, 22 ago. 2017. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>

PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário: Completo. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014. Disponível em: <http://ole.uff.br/wp-content/uploads/sites/269/2019/07/Leandro-Paulsen-Curso-de-Direito-Tributario-Completo-2014.pdf>

LOPES, Filipe. Complexidade tributária é uma das causas da baixa competitividade brasileira. FecomercioSP, 24/05/2021. Disponível em: <https://www.fecomercio.com.br/noticia/complexidade-tributaria-e-uma-das-causas-da-baixa-competitividade-brasileira>

MORAES, Bernardo Ribeiro de. Compêndio de Direito Tributário. Rio de Janeiro: Forense, 1984, pg 67.

SENADO FEDERAL. Proposta de Emenda à Constituição 45/2019. Brasília: Senado Federal, 2019. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/158930>

OLIVEIRA, João Maria de. Propostas de reforma tributária e seus impactos: Uma avaliação comparativa: Carta de Conjuntura: n. 60, jul./set. 2023. Brasília, DF: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, IPEA, 2023. Nota de Conjuntura. Disponível em: <https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/PEC-45-2019.pdf>

FARIA¹, Janequele Custódio e CUNHA², Adryele Ferreira. A importância do planejamento tributário nas empresas: um estudo realizado em uma empresa de automação industrial. Disponível em: <https://unifasc.edu.br/wp-content/uploads/2022/04/20-A-IMPORTANCIA-DO-PLANEJAMENTO-TRIBUTARIO-NAS-EMPRESAS1.pdf>

Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). BEPS - Plano de ação para o combate à erosão da base tributária e à transferência de lucros, 2020. Disponível em: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264207790pt.pdf?expires=1728415325&id=id&accname=quest&checksum=6EB312813542EBEA3AFEC74973201174>

SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário: Princípios e Fundamentos. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2020, pg 154 E 229.

CARRAZZA, Roque. Curso de Direito Constitucional Tributário. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2018.

COSTA, Regina Helena. Direito Tributário e Ética Fiscal. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2018, pg 172.

TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário. Orçamento na Constituição - Volume V. Rio de Janeiro: Renovar, 2017.

CINTRA, Marcos. Reforma Tributária: Conceitos, Dilemas e Alternativas. São Paulo: Saraiva, 2019, pg 143.