

CENTRO UNIVERSITÁRIO UNIDADE DE ENSINO SUPERIOR DOM BOSCO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

RAISSA BARBOSA DA SILVA

REFORMA TRIBUTÁRIA: o impacto e resultado das mudanças tributárias pela PEC
45/19 no planejamento fiscal das empresas.

São Luís

2023

RAISSA BARBOSA DA SILVA

REFORMA TRIBUTÁRIA: o impacto e resultado das mudanças tributárias pela PEC 45/19 no planejamento fiscal das empresas.

Monografia apresentada ao Curso de Graduação em Ciências Contábeis do Centro Universitário Unidade de Ensino Superior Dom Bosco como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. João Conrado de Amorim Carvalho.

São Luís

2023

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
Centro Universitário – UNDB / Biblioteca

Silva, Raissa Barbosa da

Reforma tributária: o impacto e resultado das mudanças tributárias pela PEC 45/19 no planejamento fiscal das empresas. / Raissa Barbosa da Silva. __ São Luís, 2023.

61 f.

Orientador: Prof. Dr. João Conrado de Amorim Carvalho.

Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Curso de Ciências Contábeis – Centro Universitário Unidade de Ensino Superior Dom Bosco – UNDB, 2023.

1. Reforma Tributária. 2. Planejamento 3. Empresas. I. Título.

CDU 657.31:336.2

RAISSA BARBOSA DA SILVA

REFORMA TRIBUTÁRIA: O impacto e resultado das mudanças tributárias pela PEC 45/19 no planejamento fiscal das empresas.

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário Unidade de Ensino Superior Dom Bosco como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovada em: 11/12/2023

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. João Conrado de Amorim Carvalho (Orientador)

Doutor em Organização e Competitividade

Centro Universitário Unidade de Ensino Superior Dom Bosco (UNDB)

Prof. Me. João Victor Adler Madeira

Mestre em Gestão Empresarial com foco em Planejamento

Centro Universitário Unidade de Ensino Superior Dom Bosco (UNDB)

Prof. Me. Warllem Ribeiro Ferreira Homem

Mestre em Economias e Finanças

Centro Universitário Unidade de Ensino Superior Dom Bosco (UNDB)

Em memória do meu pai, Carlos Henrique e a minha avó, Tereza Fernandes, que mesmo tendo partido deste mundo, continuam vivos em meu coração e em minhas lembranças.

AGRADECIMENTOS

Em especial e em primeiro lugar à Deus, por ser minha luz em dias bons e ruins, por me guiar para o caminho da sabedoria, por sua presença reconfortante e pelo fortalecimento nos momentos de dúvida e cansaço. Sua paz e tranquilidade me sustentaram e me deram forças para perseverar até o fim.

Agradeço ao meu Pai, Carlos Henrique, e minha avó, Tereza Fernandes, que em vida ambos foram meus maiores incentivadores para o caminho acadêmico, que sempre estiveram ao meu lado, apoiando em todos os momentos da minha vida, são a minha maior inspiração e motivação para alcançar os meus objetivos. Mesmo que não estejam fisicamente aqui, sinto a presença de vocês em cada página escrita e em cada conquista alcançada. Sei que estão orgulhosos de mim, assim como eu tenho orgulho de ser filha de vocês.

Agradeço a minha mãe, Iraci Barbosa, por ser a representação de uma mulher forte e batalhadora, que sempre se doou para que eu e meus irmãos tivéssemos o melhor e seguíssemos o melhor caminho.

Agradeço aos meus irmãos, Rayanne Barbosa e Cauã Henrique, que são a base da minha vida.

Ao meu tio, Edmilson Fernandes, que sempre me influenciou com sua sabedoria para seguir o melhor caminho.

Ao meu noivo, Bruno Nogueira, que é meu porto seguro, agradeço pelo seu apoio incondicional, obrigado por todo o amor e sabedoria. Sem você, eu não seria a pessoa que sou hoje.

E por fim, quero agradecer ao meu orientador Prof. João Conrado, pela orientação, paciência e valiosas contribuições ao longo deste processo. Seu conhecimento e experiência foram fundamentais para o desenvolvimento deste trabalho.

*"Você está vivo. Esse é o seu espetáculo.
Só quem se mostra se encontra. Por mais
que se perca no caminho."*

(Cazuza)

RESUMO

O planejamento tributário adquire grandes proporções quando visualizamos o atual cenário econômico, onde o diferencial para se alcançar lucro almejado encontrasse no planejamento de todos os custos oriundos das atividades fim, para tanto a utilização de ferramentas que venham a amenizar o ônus tributário das empresas tem ganhado destaque nessa conjuntura. O objetivo geral deste trabalho é evidenciar o impacto que a reforma trará ao planejamento tributário das empresas, verificando as principais mudanças advindas com a reforma tributária – PEC 45/2019, bem como, estudar o atual sistema tributário e quais seriam seus possíveis desdobramentos caso aprovada, além de verificar a existência de demanda para uma reforma no sistema tributário e analisar o impacto da PEC 45/19 nas empresas. Quanto à abordagem da pesquisa é predominantemente qualitativa, com a finalidade aplicada e descritiva para responder os questionamentos levantados com a pesquisa. Foi utilizado procedimento técnico em caráter de estudo de caso com profissionais do setor contábil, com os quais descrevemos nos resultados as informações pertinentes. Comparando os resultados apresentados ao longo do trabalho, presente estudo comprovou que, além da carga tributária aplicada nas empresas brasileiras ser elevada, a ponto de comprometer uma parcela do resultado obtido por elas, é regida por complexos sistemas de legislação, de âmbito federal, estadual e municipal, cada qual com sua peculiaridade, aplicando alíquotas diferentes de acordo com a realidade de cada empresa, seguindo a legislação vigente para tal.

Palavras- chave: Planejamento Tributário. PEC 45/2019. Reforma Tributária.

ABSTRACT

Tax planning acquires great proportions when we visualize the current economic scenario, where the difference in achieving the desired profit is found in the planning of all costs arising from core activities, therefore the use of tools that will alleviate the tax burden of companies has gained highlighted at this juncture. The general objective of this work is to highlight the impact that the reform will bring to companies' tax planning, verifying the main changes resulting from the tax reform - PEC 45/2019, as well as studying the current tax system and what its possible consequences would be if approved. , in addition to verifying the existence of demand for reform in the tax system and analyzing the impact of PEC 45/19 on companies. As for the research approach, it is predominantly qualitative, with an applied and descriptive purpose to answer the questions raised in the research. A technical procedure was used as a case study with professionals from the accounting sector, with whom we described the relevant information in the results. Comparing the results presented throughout the work, this study proved that, in addition to the tax burden applied to Brazilian companies being high, to the point of compromising a portion of the results obtained by them, it is governed by complex systems of legislation, at federal and state levels. and municipal, each with its own peculiarities, applying different rates according to the reality of each company, following current legislation for this purpose.

Keywords: Tax Planning. PEC 45/2019. Tax reform.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1	Distribuição de alíquotas PEC nº 45/19	21
-----------------	--	----

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
CBS	Contribuição sobre Bens e Serviços
CCiF	Centro de Cidadania Fiscal
CCJ	Comissão de Constituição e Justiça
CF	Constituição Federal
CIDE	Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico
CNI	Confederação Nacional da Indústria
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN	Código Tributário Nacional
DF	Distrito Federal
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IBS	Imposto sobre Bens e Serviços
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
ICT	Inovação, Ciência e Tecnologia
IPEA	Instituto de Pesquisa e Ensino Avançado
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IRPJ	Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas
IS	Imposto Seletivo
ISS	Imposto sobre Serviços
ISSQN	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITCMD	Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação
IVA	Imposto sobre Valor Agregado
MERCOSUL	Mercado Comum do Sul
OCDE	Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico
PEC	Proposta de Emenda Constitucional

PERSE	Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
SP	São Paulo
STF	Supremo Tribunal Federal
TCU	Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	13
2	REFERENCIAL TEÓRICO	17
2.1	Reforma Tributária.....	17
2.2	Planejamento Tributário.....	19
2.3	PEC 45/19	21
2.4	Impactos da PEC 45/19 nas Empresas	24
2.5	Relação entre Planejamento Tributário e Planejamento Estratégico	28
2.6	Recentes Alterações no Senado.....	30
3	METODOLOGIA	34
3.1	Tipo de Pesquisa.....	34
3.2	Local de Estudo.....	35
3.3	Coleta de Dados	35
4	RESULTADOS E DISCUSSÃO	36
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	52
	REFERÊNCIAS.....	57
	APÊNDICES	60
	APÊNDICE A - Entrevista.....	61

1 INTRODUÇÃO

Complexo, defasado, inadequado e mal interpretado são alguns dos termos mais encontrados em descrições do nosso atual modelo de tributação. Quer seja uma crítica à sua base de incidência, quer seja à diversidade de normas que crescem a cada hora ou à quantidade de tempo gasto com burocracia, o sistema tributário brasileiro vem sendo pauta de constantes debates desde a Constituição de 1988.

Segundo Souza (2020), o Sistema Tributário Brasileiro atualmente tem sua principal base de arrecadação na tributação sobre bens de consumo. Isso, no entanto, acaba sendo amplamente criticado por possuir seu maior recolhimento derivado da faixa da população com menor poder aquisitivo, enquanto detentores de maior renda não são impactados proporcionalmente às suas fortunas.

Isso acaba sendo uma política injusta à população de baixa renda, e a Reforma Tributária se torna necessária para que a população mais rica cumpra com maiores cargas tributárias, proporcionalmente ao seu poder aquisitivo, para os interesses majoritários da população (SOUZA, 2020).

É dever do Estado promover serviços de interesse da população, e esses serviços são financiados pelas receitas decorrentes da tributação (PEGAS, 2017b). Nesse aspecto, pagar tributos é a principal forma que o cidadão tem de contribuir com a arrecadação e o bem-estar comum. Essa arrecadação banca as despesas públicas e, em sua análise, esse financiamento coletivo tem estreita relação com a noção de cidadania. O planejamento tributário adquire grandes proporções quando visualizamos o atual cenário econômico, onde o diferencial para se alcançar lucro almejado encontrasse no planejamento de todos os custos oriundos das atividades fim, para tanto a utilização de ferramentas que venham a amenizar o ônus tributário das empresas tem ganhado destaque nessa conjuntura (NETO *et al.*, 2019).

Para tentar resolver essa problemática, a intervenção no sistema tributário Brasileiro atual aparenta ser uma boa resolução.

Conforme Lopes (2020):

O combate às desigualdades sociais pela via da tributação se dá não só pela redistribuição de renda, mas também por meio da progressividade e da tributação sobre as grandes riquezas, a fim de evitar a concentração (LOPES, 2020, p. 54).

Entretanto, não basta a comprovação dos problemas decorrentes do atual sistema para que haja mudança. Nosso sistema tributário é formalizado pela Carta Magna e, segundo juristas, a Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 1988, é rígida. O que significa dizer que ela exige um procedimento especial para que ocorra qualquer modificação normativa.

Para a aprovação de Emendas Constitucionais, por exemplo, o texto da Constituição de 1988, em seu artigo, exige quórum especialmente qualificado com voto favorável de 3/5 dos membros de cada casa do Congresso Nacional, e dois turnos de votação em cada uma.

Também se discrimina quem pode apresentar Proposta de Emenda Constitucional (PEC) – sendo a Câmara dos Deputados e o Senado Federal, desde que, para ambos, com aceite mínimo de 1/3 dos membros; o Presidente da República; ou mais da metade das Assembleias legislativas, com aceite mínimo da maioria relativa dos membros em cada uma (BRASIL, 1988).

Entretanto, são vedadas mudanças em algumas circunstâncias:

Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

[...]

§ 1º A Constituição não poderá ser emendada na vigência de intervenção federal, de estado de defesa ou de estado de sítio.

No plenário, atualmente, há uma Proposta de Emenda Constitucionais para a reforma tributária estão em votação: PEC n. 45/2019, sugerindo a criação de um imposto sobre o valor agregado – IVA – conforme modelos também existentes em outros países, e denominado aqui de Imposto sobre Bens e Serviços – IBS (NETO *et al.*, 2019; MENEZES, 2021).

A proposta tem o intuito de reduzir tempo e gastos com burocracia, principalmente em questões de litígio tributário entre o governo e empresas (LOPES, 2020). Instituir um IVA possibilitando que se facilite, dentre outras coisas, a compreensão dos contribuintes, a arrecadação e a fiscalização é algo desejado desde a formatação da Constituição da República Federativa de 1988, e que até hoje não se concretizou (OLIVEIRA, 2019).

Como consequência, o nosso sistema tributário sobre o consumo acabou gerando um dinamismo negativo, com sua complexidade e diversificação de competências para instituir, arrecadar e repartir receitas, que levam a casos em que não sabemos qual imposto pagar, a quem pagar ou até mesmo quanto pagar e, inclusive, reduz o interesse de investimentos estrangeiros e a competitividade de produtos brasileiros no mercado internacional (OLIVEIRA, 2019).

Para Pegas (2017b) em sua obra “Reforma tributária já”, o sistema tributário é um importante instrumento de redução das desigualdades sociais, pois é através dele que o governo consegue recolher dinheiro dos contribuintes para financiar suas atividades estatais e gerar retorno em forma de bem-estar para a população. Segundo o autor, o Brasil precisa de uma reforma que simplifique o sistema e reduza a burocracia gerada pela tributação sobre produtos e serviços. A reforma do sistema tributário, no entanto, não consiste numa redução da carga, mas sim, numa redução de burocracia. A proposta atualmente em trâmite busca mudar as leis que determinam quais taxas, impostos e contribuições empresas e pessoas devem pagar, ambas direcionando que a criação de uma alíquota única é a melhor solução (LOPES, 2020).

O presente estudo tem como objetivo geral evidenciar o impacto que a reforma trará ao planejamento tributário das empresas, verificando as principais mudanças advindas com a reforma tributária – PEC 45/2019. Dentre os objetivos específicos, visa em estudar o atual sistema tributário e quais seriam seus possíveis

desdobramentos caso aprovada, além de verificar a existência de demanda para uma reforma no sistema tributário e analisar o impacto da PEC 45/19 nas empresas.

Visando contribuir para o avanço de estudos sobre legislação tributária, principalmente na área da contabilidade fiscal, onde suas alterações causam maiores impactos, e considerando a relevância para a educação de nível superior, se busca fazer uma análise sobre as mudanças propostas pela PEC n. 45/2019 juntamente com profissionais contábeis que já estão na área por um longo tempo, profissionais estes que trabalham diretamente com empresas privadas e buscando entender se estão de acordo com o modelo federativo adotado no Brasil a partir de críticas e avaliações de outros pesquisadores.

Em decorrência da extensa quantidade de normas encontradas, dentro da área contábil, o tema foi escolhido por se tratar de uma reforma com potencial de alteração no setor fiscal e, por pesquisas prévias, não foram encontrados muitos trabalhos referentes às reformas nesta área do conhecimento. O tema foi escolhido devido à necessidade de uma alteração no sistema tributário, logo, como essas mudanças podem afetar as empresas?

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Reforma Tributária

A reforma do sistema tributário vem sendo discutida desde 1988, após a promulgação da Carta Magna. Varsano (2002) diz que um 'sistema tributário' é fruto de uma evolução contínua para se adaptar à realidade da sociedade, no entanto, o sistema brasileiro, após sua reforma em 1966 – com o Código Tributário Nacional (CTN) – não alterou mais sua estrutura básica, mesmo tendo a Carta incluído novas espécies tributárias antes não previstas – empréstimos compulsórios, contribuições sociais interventivas econômicas e contribuições profissionais. Para Orair e Gobetti (2018), embora o Brasil tenha sido um dos pioneiros na adoção do Imposto sobre Valor Agregado, Imposto sobre Valor Agregado (IVA), sua evolução foi em sentido contrário à simplificação vista no resto do mundo, adotando a tributação sobre bens de consumo, serviços, folha de pagamento e Pessoas Jurídicas, ao invés da renda e da propriedade dos contribuintes.

Isso a longo prazo acabou apresentando outra problemática, pois hoje o dinamismo das inovações tecnológicas torna difícil distinguir “serviço” de “mercadoria” e, conseqüentemente, o que é de competência de cada tributo (OLIVEIRA, 2019). Além disso, a criação do Mercosul – entre o Brasil, Paraguai, Uruguai e Argentina – e da criação do plano Real, também foram fatores que mostraram a deterioração do sistema. O Brasil se encontrava com inflação na casa de dois dígitos ao ano até 1994 e caiu para menos de 10% ao ano, assim como as alianças dos blocos econômicos tornaram a competitividade internacional o principal meio de sobrevivência da economia (VARSANO, 2002).

Segundo Varsano (2002), a tributação é o meio pelo qual o Estado se financia, extraindo os recursos da sociedade, e quanto maior for a complexidade do sistema, maior tende a ser o custo para o cumprimento das obrigações. Para ele, alíquotas muito elevadas também podem estimular o aumento da sonegação fiscal e redução de receita para o governo, e dificultam a inserção do Brasil no mercado internacional de forma competitiva, por elas oneram a produção e tornarem o produto brasileiro mais caro que o importado. No entanto, não há como se cogitar a realização de uma reforma sem alterar o financiamento das políticas sociais,

obrigações e capacidades dos entes federados (SILVEIRA; PASSOS; GUEDES, 2018).

Atualmente o Brasil possui um sistema tributário que se caracteriza pela atribuição de competências à União, estados, municípios e Distrito Federal para legislar, arrecadar e cobrar seus respectivos tributos (VARSANO, 2002), e esse modelo de federação preocupa pois, segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE –, o Brasil possui 27 estados e 5570 municípios com competência para ter legislações próprias.

A reforma tributária tem como objetivo reduzir o número de Impostos e a simplificação dos procedimentos de cobrança, através da exploração das poucas bases tributárias conhecidas como o consumo, renda e propriedade, de forma ampla e abrangente, buscando corrigir as distorções provocadas pela situação atual, na qual o ônus tributário recai sobre um número cada vez menor de contribuintes; eliminar toda a incidência tributária que onera os investimentos e a exportação, para que os anseios de modernização econômica e progresso social não sejam prejudicados; garantia de recursos públicos indispensáveis à recuperação e à modernização da infra-estrutura de transportes, energia e telecomunicações (VIEIRA, 2022).

Vieira (2022) diz ainda que o tributo tem a finalidade de suprir recursos ao Estado para custear o bem-estar da sociedade. Duas questões essenciais envolvem o debate do modelo de tributação atual: a construção de um sistema mais simples de administração e a diminuição da carga total de tributos. O governo conhece a complexidade tributária, principalmente entre os tributos a incidir sobre os bens e serviços. Conhece a multiplicidade de formas de apuração (que abrange mais de cinco mil legislações diferentes), alíquotas e bases de cálculo aplicáveis aos tributos. Evidentemente, a criação do IVA (Imposto sobre Valor Adicionado) vem a facilitar a vida do contribuinte. Mas não se pode discutir a reforma tributária somente pela ótica da arrecadação.

Com a proposta de reforma tributária em discussão no Congresso Nacional, é importante analisar quais seriam os possíveis impactos econômicos da unificação de tributos, tanto sobre o consumo quanto sobre a renda e propriedade, além da criação de um novo imposto seletivo. Também é necessário avaliar os impactos regionais e setoriais das propostas de reforma tributária (VIEIRA, 2022).

A unificação de tributos sobre o consumo, como propõe a PEC 45/19, pode trazer alguns benefícios para a economia brasileira. Ao simplificar o sistema tributário, a reforma pode tornar mais fácil para as empresas cumprirem suas obrigações fiscais e reduzir a burocracia na hora de pagar impostos. Além disso, a unificação de tributos pode aumentar a transparência e a eficiência do sistema tributário, reduzindo a evasão fiscal e aumentando a arrecadação (OLIVEIRA, 2019).

2.2 Planejamento Tributário

Entende-se por planejamento tributário uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom senso dos responsáveis pelas decisões no ambiente corporativo Oliveira *et al.* (2004).

De acordo com o Borges (2000, p.55):

A natureza ou essência do Planejamento Fiscal – ou tributário – consiste em organizar os empreendimentos econômicos- mercantis da empresa, mediante o emprego de estruturas e formas jurídicas capazes de bloquear a concretização da hipótese de incidência tributária ou, então, de fazer com que sua materialidade ocorra na medida ou no tempo que lhe sejam mais propícios. Trata-se, assim, de um comportamento técnico-funcional, adotado no universo dos negócios, que visa excluir, reduzir ou adiar os respectivos encargos tributários (BORGES, 2000, p.55).

O planejamento tributário pode ser compreendido como um grupo de ações, no qual o contribuinte com o objetivo de reduzir, transferir ou prorrogar dentro da lei, a carga de tributos. E essas medidas devem levar em conta, as possíveis alterações das regras fiscais pelo Fisco.

Além da análise para melhor escolha do regime de tributação da empresa, o planejamento tributário também é usado para postergar tributos, sendo de forma lícita com o uso da lei, como por exemplo a escolha da forma de recolhimento trimestral, e em alguns casos pelo regime de caixa, ou seja, ao receber sua receita e não pela competência, no qual é devido no ato do fato gerador, o faturamento.

Outra forma de utilização do planejamento tributário é eliminar parte de seus tributos, como por exemplo uma empresa participar de programas do governo que isenta a empresa de alguns tributos, quando aplicável a sua atividade, diminuição no pagamento por pró-labore e fazer a retirada através da distribuição de

lucro e por fim, contratar empresas terceiras para determinadas atividades dentro da instituição.

Concernente ao assunto abordado, o planejamento tributário é um conjunto de sistemas legais, que tem como interesse principal identificar ferramentas capazes de diminuir os pagamentos de impostos e custos desembolsados pela empresa. Pode-se dizer que não existe apenas um tipo de planejamento tributário, mas sim, três: planejamento estratégico, tático e operacional.

Oliveira (2010, p. 17-18) diz que planejamento estratégico é o processo administrativo que proporciona sustentação metodológica para se estabelecer a melhor direção a ser seguida pela empresa. Ele tem objetivo a ser alcançado através de ações em longo prazo.

Oliveira (2004, p.31) afirma:

O planejamento estratégico corresponde ao estabelecimento de um conjunto de providências a serem tomadas pelo executivo para a situação em que o futuro tende a ser diferente do passado; entretanto, a empresa tem condições e meios de agir sobre as variáveis e fatores de modo que possa exercer alguma influência; o planejamento é, ainda, um processo contínuo um exercício mental que é executado pela empresa independentemente de vontade específica de seus executivos (OLIVEIRA, 2004, p. 31).

Enquanto o planejamento estratégico se estende a prazos longos, o tático se limita a prazos médios divididos em departamentos na organização.

Oliveira (2019, p. 19) assim expressa:

O planejamento tático tem por objetivo otimizar determinada área de resultado e não a empresa como um todo. Portanto, trabalha com a decomposição dos objetivos, estratégias e políticas estabelecidos no planejamento estratégico.

Neste sentido, o planejamento tático é o desdobramento do planejamento estratégico em sua execução. Planejamento operacional executa a metodologia estabelecida para o desenvolvimento dos planejamentos estratégico e tático, com realizações em curto prazo.

A esse respeito Chiavenato (1998, p. 15) comenta que: “o planejamento operacional é constituído de uma infinidade de planos operacionais que proliferam nas diversas áreas e funções dentro da organização.”

2.3 PEC 45/19

A Proposta de Emenda Constitucional n. 45/2019, desenvolvida pelo Centro de Cidadania Fiscal (CCiF) e apresentada à Câmara dos Deputados, propõe a unificação de três impostos federais, um imposto estadual e um municipal em um único Imposto sobre Valor Agregado de alíquota única, conforme modelo existente em outros países que também adotaram o IVA, nomeado Imposto sobre Bens e Serviços – IBS. São eles o IPI, PIS, COFINS, ICMS e ISS.

Essa proposta também cria o Imposto Seletivo Federal, que terá caráter de intervenção econômica, incidindo sobre bens e serviços supérfluos cujo consumo se deseja desestimular, no entanto ela não discrimina o que poderia ser “supérfluo”. Esse imposto seletivo será de incidência monofásica e realizado em apenas uma etapa do processo de produção – especula-se que será na saída das fábricas – e nas importações (OLIVEIRA, 2019).

Segundo o Centro de Cidadania Fiscal (CCiF) (2019), a proposta se justifica por buscar simplificar o sistema tributário brasileiro, sem tirar a autonomia dos Estados e Municípios, que vão poder manter a competência de gerir as próprias receitas através da alteração de alíquota do IBS por meio de Lei Ordinária, entretanto, a alíquota alterada terá incidência em todos os bens e serviços, indistintamente. O texto também indica que a carga tributária em si não vai se alterar, entretanto, espera-se que a alíquota única proporcione maior transparência para os contribuintes e que isso se reflita em um significativo aumento da produtividade e do PIB brasileiro.

Pela proposta, o Imposto sobre Bens e Serviços:

- A. Incidirá sobre todas as utilidades destinadas a consumo;
- B. Será cobrado em todas as etapas de produção e comercialização, de forma não cumulativa e não incidirá sobre exportações e investimentos;
- C. Incidirá sobre importação;
- D. Terá caráter nacional e legislação uniforme instituída por Lei Complementar;
- E. Lei Ordinária garantirá a autonomia dos entes;
- F. A alíquota será uniforme entre quaisquer bens, serviços ou direitos;
- G. Nas operações interestaduais e intermunicipais o imposto será recolhido para o destino, com a intenção de acabar com a guerra fiscal;
- H. Não permite a concessão de benefícios fiscais;

I. Base de cálculo uniforme em todo o país.

Já o Imposto Seletivo:

- A. Incidirá sobre bens de consumo e serviços supérfluos;
- B. Substitui o IPI;
- C. Lei Ordinária institui.

Além das características destacadas, o texto da PEC n.45 traz outras observações. Segundo o texto, o IBS será recolhido de forma centralizada, sendo a alíquota final a soma da alíquota federal, estadual e municipal, e essas três alíquotas de referência deverão ser calculadas pelo Tribunal de Contas da União – TCU – e aprovadas pelo Senado Federal (QUEIROZ *et al.*, 2020).

Vale ressaltar que as alíquotas servirão para tributar bens e serviços sem distinção, extinguindo debates acerca de classificação ou competência e facilitando a tributação sobre bens e serviços digitais, os quais geram maiores debates.

Quadro 1 – Distribuição de alíquotas – PEC n.45/19.

ENTES		IBS
União	Alíquota repõe receita do PIS E CONFINS.	+ Ganho de receita do Imposto Seletivo, que repõe o IPI.
Estado	Alíquota repõe a receita do ICMS do conjunto de Estados.	
Municípios	Alíquota repõe a receita do ISS do conjunto de Municípios.	

Fonte: Adaptado pela autora, 2023.

Como a tributação será com a alíquota do destino, cada estabelecimento comercial deverá ter a própria escrituração, mesmo que o contribuinte seja único. A receita dos Estados e Municípios será proporcional aos débitos e créditos atribuídos a cada ente, de acordo com o sistema de notas fiscais eletrônicas, e regulamentada por Lei Complementar (QUEIROZ *et al.*, 2020).

O texto inicial da proposta também faz previsão para a criação de um “comitê gestor”, que será formado por representantes da União, dos Estados e Municípios, para gerir a arrecadação e realizar a edição do regulamento do IBS.

Esse texto, entretanto, não se estende em como será a formação do comitê pelos entes, nem como será sua atuação, ficando como pauta para debates futuros. A fiscalização será feita pelas três esferas do fisco e a Lei Complementar deverá regulamentar sobre soluções de conflitos.

Além disso, o texto da PEC propõe duas etapas de transição:

1. Primeira fase: Progressiva redução dos atuais tributos e sua substituição pelo IBS.

A substituição será feita em dez anos, sendo os dois primeiros anos um período de teste, com alíquota fixa de 1%, compensado pela redução da alíquota do COFINS, e os oito anos seguintes o período de transição efetivamente, com redução de todas as alíquotas do ICMS, ISS, IPI, PIS e COFINS em 1/8 por ano, até extinguir (QUEIROZ *et al.*, 2020).

A justificativa apresentada para a realização da transição em 10 anos deve-se ao fato de que há muitos investimentos, de empresas privadas, pessoas físicas e do governo, que foram realizados com base no sistema tributário atual, e uma transição mais curta poderia resultar em perda de competitividade para as empresas, ou mesmo em falências.

2. Segunda fase: Repartição de receitas.

Após os 10 anos de transição e com o IBS definitivamente implementado, haverá uma fase para a repartição das receitas entre União, estados e municípios, e assim, será um total de 50 anos para a transição completa do sistema atual para o sistema previsto nesta (OLIVEIRA, 2019).

Essa segunda fase prevê que durante 20 anos a partir da criação do IBS, os estados, DF, e municípios irão receber:

- A. Valor equivalente à redução de receitas do ICMS ou ISS, em decorrência da extinção deles;
- B. A partir do vigésimo primeiro ano, a parcela equivalente à redução do ICMS e do ISS será reduzida em um trinta avos ao ano, e distribuída segundo o princípio do destino;
- C. Valor proporcional do aumento ou redução da arrecadação, em virtude de alterações das alíquotas de competência de cada ente federativo;

D. Superávit ou déficit de arrecadação – após analisadas duas parcelas anteriores – que será distribuído proporcionalmente conforme as regras de partilha do novo IBS.

2.4 Impacto da PEC N° 45/19 nas Empresas

A proposta de unificação de impostos hoje problemáticos e substituição por um imposto do tipo IVA melhor estruturado é sem dúvidas um avanço em matéria tributária. Os tributos a serem substituídos geram, atualmente, distorções maléficas ao ambiente econômico Brasileiro, a correção desses problemas pode abrir espaço a um melhor ambiente de negócios e permitir uma situação mais favorável ao desenvolvimento (APPY, 2016).

A construção teórica do IBS vai ao encontro de características desejáveis de um bom sistema tributário. Simultaneamente a busca por um sistema de qualidade há a preocupação com o seu processo de implementação, havendo mecanismos de transição visando reduzir possíveis impactos estruturais, em especial a receita tributária de Estados e Municípios, e tempo hábil para contribuintes, empresas e governos se adaptarem ao novo sistema, evitando-se portanto rupturas que poderiam trazer prejuízos no curto prazo (SANTOS, 2021).

A adoção do princípio do destino pode ser um ótimo instrumento para inibir a guerra fiscal, já que a alíquota cobrada passa a ser a do destino da mercadoria e a receita do tributo pertencente a localidade de consumo final do produto ou serviço, impediria que um estado fornecesse benefícios tributários para que uma empresa se instalasse em seu território, sem as distorções causadas pela guerra fiscal as empresas passariam a se instalar levando em conta critérios mais econômicos e menos fiscais, podendo assim trazer resultados positivos a produtividade da economia. Essa regra teoricamente apresenta ser mais eficaz do que uma norma jurídica, que apesar de hoje existente não se mostrou capaz de evitar a concessão de vantagens tributárias ligadas ao ICMS, portanto o princípio do destino aparenta ser uma boa medida para se pautar a qualidade do sistema proposto já que, aparentemente, corrige de forma eficaz as distorções causadas pela guerra fiscal (SCHIMIDT; BERTOLLO; ZANOTTO, 2020).

O custo de conformidade do sistema tributário nacional é altíssimo, o tempo médio despendido pelas empresas para estarem em conformidade com o

fisco é de 1958 horas. A implementação de uma alíquota uniforme para todos os setores da economia deve propiciar uma simplificação para o contribuinte na hora de calcular e pagar seus impostos, esperando-se assim que haja uma redução no tempo despendido com matéria tributária, abrindo espaço para que esses recursos sejam aplicados na área produtiva das empresas (SANTOS, 2021).

A ideia de não constitucionalização do funcionamento do IBS, sendo regulamentado por Lei Complementar, por um lado permite maior flexibilidade ao sistema, que pode ser ajustado mais rapidamente em resposta a mudanças no ambiente econômico. Entretanto, essa facilidade em se alterar o sistema deve ser utilizada respeitando os princípios econômicos de um sistema tributário ideal. Cabe-se ressaltar que o atual sistema tributário, quando proposto, era mais enxuto do que nos dias atuais, novas regras e especificações foram adicionadas ao longo do tempo, sendo que essas, em sua maioria, não foram tomadas as devidas precauções em relação aos seus impactos econômicos, trazendo assim os diversos prejuízos à atividade econômica, com visto. Em observância a esse fato, fica evidente que as mudanças no código tributário devem seguir padrões técnicos a fim de não causarem prejuízos como suas antecessoras (PITOMBO, 2020).

Um dos principais pilares para o funcionamento de um IVA de qualidade é a capacidade de contabilização e repasse dos créditos tributários, a operacionalização correta do sistema de crédito e débito é o que garante a neutralidade e não cumulatividade do IVA. Diferentemente do modelo de geração de créditos do ICMS, que só gera créditos para insumos incorporados ao produto final, o método proposto para o IBS é o de crédito financeiro que engloba todos os custos despendidos para a produção ou prestação de serviço. O método de crédito financeiro é considerado de melhor qualidade, visto que ao não excluir determinados gastos e insumos não promove cumulatividade nas próximas etapas da produção. Ao propor a unificação de impostos que hoje operam de forma cumulativa direta ou indiretamente, substituindo esses por um IVA plenamente operacional, elimina-se os malefícios econômicos causados pela cumulatividade (PEREIRA, 2020).

Ainda em relação ao sistema de crédito tributário proposto, há inovação ao trazer a garantia da devolução total e imediata dos créditos tributários destinados a investimentos, permitindo assim a desoneração dos investimentos. Juntamente com a desoneração dos investimentos é garantido a desoneração de produtos destinados à exportação, medidas essas que buscam não onerar investimentos e o

nível de competição dos produtos brasileiros no mercado externo. Essas duas medidas são de grande importância, entretanto cabe perguntar a respeito de sua plena implementação, hoje a desoneração de produtos destinados à exportação é garantido pela Lei Kandir, todavia o valor em créditos tributários não transferidos às empresas exportadoras é estimado em R\$ 100 Bilhões, tornando-se mais um caso de que somente a legislação não bastou para garantir a efetividade da política. A fim de evitar esse problema são propostos prazos máximos para contestação e repasse dos créditos, findo o prazo máximo o ganho é do contribuinte que passa a ter direito sobre os devidos créditos, a garantia de aplicação da Lei e efetividade na implementação do sistema de crédito tributário ditarão importante parte para o sucesso do sistema proposto (PEGAS, 2017a).

Para Appy (2016), existem mecanismos mais eficientes para se alcançar os objetivos propostos, devendo-se portanto manter o sistema tributário como um mecanismo arrecadatório eficiente, não o utilizando como instrumento de política pública, devido ao fato de quanto mais regimes especiais são incorporados mais complexo fica o sistema. Para tal, os métodos e objetivos dos atuais programas deveriam ser revistos a fim de promover soluções mais adequadas e eficientes à nova realidade tributária (PEGAS, 2017b).

O proposto imposto seletivo visa desestimular a demandas por bens que causem externalidades negativas, a não geração de créditos tributários para esses produtos está em linha com o objetivo do tributo (PITOMBO, 2020).

A reforma tributária advinda com a PEC 45/2019 trouxe às empresas um novo paradigma para um futuro onde a arrecadação ao fisco passará por tens incertos, em meio a transição da legislação atual para um modelo mais enxuto, com o intuito de se reduzir exponencialmente a burocracia e demais mazelas que o arcabouço fiscal brasileiro possui (PITOMBO, 2020).

No texto que se encontra em votação no Congresso Nacional temos apenas o molde do que será a nova legislação tributária a ser aplicada no futuro e baseado nessas particularidades que elenca aqui as mudanças que já é sabido, que passará a vigorar com a aprovação do texto da emenda constitucional (PEGAS, 2017b).

A criação do IBS unifica os atuais ICMS e ISS, bem como o CBS consolida PIS, COFINS e IPI, segundo o novo texto constitucional ambos os tributos

terão suas alíquotas e bases de cálculos definidas por lei complementar posterior à tramitação nas câmaras.

Alguns benefícios também já se encontram definidos no texto base, tais como:

- A cesta básica dos alimentos reduzidos à alíquota zero (definido por lei complementar sua composição);
- Redução de 60% para serviços de educação, saúde, medicamentos, transporte coletivo de passageiros, produtos agropecuários, insumos agropecuários, higiene pessoal, entre outros;
- Redução de 100% produtos hortícolas, frutas e ovos;

Outro ponto de relevância é a criação do IS, que incidirá sobre produtos e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, o mesmo tem função semelhante ao IPI e ambos coexistiram durante a transição em caso de aprovação da reforma. No geral, todos os pontos elencados são o que o texto constitucional nos permite afirmar, os itens determinantes como bases, alíquotas e incidências ficaram reservados a lei complementar e a normatização das instruções normativas da Receita Federal (PEGAS, 2017b).

A reflexão que fomento é, exemplificando, se teremos a extinção do PIS e COFINS, a Instrução Normativa (IN) 2.121/2022 perde seu viés e junto com ela todos os benefícios assegurados ao contribuinte, de modo que, a nova legislação poderá e estima se que não seja tão benéfica. Atualmente temos no regime não cumulativo das contribuições citadas o abatimento do crédito das aquisições tributadas, assim como insumos atrelados diretamente na produção do bem e/ou prestação de serviço, já com uma nova legislação ficamos sem respaldo se permanecerá da mesma forma, ou teremos que objetivar novos meios de encontrar o melhor benefício a contribuinte com base no enquadramento tributário (PITOMBO, 2020).

Trazendo valores para o disposto no parágrafo anterior, elucidado a apuração de PIS e COFINS da empresa utilizada no estudo de caso, valendo-se apenas nos créditos sobre as compras e não possuindo outros benefícios a serem abastecidos pela legislação, temos um acréscimo médio de 11,21% no ano de 2021 e 47,66% no ano de 2022. Saliento que os percentuais levantados são com base

nas alíquotas vigentes, já que não possuímos informações de quais serão as futuras alíquotas aplicáveis aos tributos IBS, CBS e IS (PEGAS, 2017b).

2.5 Relação entre Planejamento Tributário e Planejamento Estratégico

O planejamento tributário é uma prática crucial para empresas preparadas para o cenário atual e empresários e/ou executivos que desejam otimizar seus recursos financeiros, reduzir custos com encargos fiscais e cumprir suas obrigações fiscais perante o Fisco (OLIVEIRA, 2021).

No complexo cenário tributário brasileiro, o planejamento tributário adquire uma dimensão praticamente fundamental na constante busca de redução na operação em território brasileiro e internacional, bem como, busca de novos clientes ante a competitividade de preços sem a criação de um passivo oculto (valores pendentes e criados ao longo do tempo que serão fiscalizados pelo Fisco com arbitramento de multas milionárias por falta de conhecimento da rotina de fiscalização e lançamento das obrigações tributárias) (OLIVEIRA, 2021).

No entanto, é fundamental diferenciar entre o planejamento tributário comum e o planejamento estratégico tributário, pois ambos têm o potencial de criar impactos significativos a longo prazo na aplicabilidade do direito tributário brasileiro (SANTOS, 2021).

No âmbito do planejamento tributário tradicional, o chamado pagamento de "imposto sobre imposto", como ocorreu na exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS é um exemplo concreto de estratégia que pode gerar economias para o caixa da empresa. Quando o STF decidiu, em 2017, que o ICMS não integra a base de cálculo dessas contribuições, empresas passaram a considerar essa decisão para reduzir seus encargos fiscais. Entretanto, houve a chamada modulação dos efeitos da decisão e muitas empresas perderam valores milionários pela demora de desenho da execução de uma decisão estratégica, eis que o STF não considerou todo o período que as empresas recolheram o tributo indevidamente. Não obstante, a consequência foi uma mudança na forma como empresas calculam essas contribuições, levando a uma diminuição no valor a ser pago ao Fisco (PITOMBO, 2020).

Além disso, empresas podem explorar oportunidades futuras para redução de tributos através da compensação de créditos de carbono, um

mecanismo que permite a redução de emissões de gases de efeito estufa, gerando créditos que podem ser comercializados ou utilizados para compensar tributos. Isso não apenas contribui para a sustentabilidade ambiental, mas também pode proporcionar benefícios fiscais, reduzindo o valor total de tributos devidos (SANTOS, 2021).

O planejamento estratégico tributário vai além das decisões técnicas e busca alinhar as estratégias de negócios com as estratégias fiscais. Um exemplo disso é a consideração das operações de *cross-docking*, uma prática logística eficiente em que mercadorias são recebidas e redistribuídas rapidamente, minimizando a necessidade de armazenamento, mão de obra, custos com novas fábricas e demais despesas já que a empresa utiliza a estrutura de um operador logístico. Essa estratégia pode envolver a escolha de localizações estratégicas para centros de distribuição, atacadista, *e-commerce*, levando em conta benefícios fiscais oferecidos em determinadas regiões para a otimização da última linha na conta da empresa (lucro) (CREPALDI, 2021).

As empresas que exploram operações de *cross-docking* podem se beneficiar da análise tributária para determinar as melhores regiões para sua execução, levando em conta não apenas a eficiência operacional, mas também os benefícios fiscais disponíveis e simplificação da expansão da estrutura, criando um "Mapa Brasil", exemplo de como operar em todo território brasileiro com filiais praticamente a custo zero e redução significativa da carga tributária no movimento crucial de "onde vender" e "por qual filial vender" (OLIVEIRA, 2021).

Aliás, tal "Mapa Brasil" é uma importante ferramenta de planejamento estratégico tributário para quem ainda pretende aproveitar benefícios fiscais antes da reforma tributária, seja na operação nacional (onde a empresa saberá por qual empresa vender ex. matriz em SP ou filial na Bahia, entre outros estados) ou por qual filial ou matriz importar o produto que poderá sofrer significativa redução no momento do desembaraço aduaneiro. Isso a longo prazo é uma conta milionária (CREPALDI, 2021).

Nesse cenário, temos, portanto, o planejamento tributário e o planejamento estratégico tributário como essenciais no contexto brasileiro complexo e burocrático, permitindo otimizar recursos financeiros, cumprir obrigações fiscais e antecipar mudanças no cenário tributário que tragam altos valores em contrapartida (PEGAS, 2017a).

Ademais, a discussão da Reforma Tributária, a tributação de *offshores*, a relativização da coisa julgada tributária, regimes especiais de tributação do ICMS para importação, operações de *cross-docking* e a compensação de créditos de carbono são exemplos de como decisões nessa área podem ter impactos significativos a longo prazo no caixa de uma empresa preocupada com o cenário de insegurança jurídica no Brasil (CREPALDI, 2021).

Contudo, é crucial que empresas e indivíduos adotem abordagens de compliance internacional, estejam cientes das mudanças na legislação e se adaptem às novas realidades tributárias para garantir a conformidade contínua e a eficiência fiscal sem se esquecer que muitos planejamentos podem não ser uma decisão com efeitos a longo prazo, mas senão, a prática de crime tributário que muitas vezes o empresário/executivo sequer tem a correta ciência (SANTOS, 2021).

Nesse cenário, é fundamental que essas pessoas possuam um time especializado na área fiscal/tributária para entender o futuro do mundo com o norte apontado para o uso responsável de créditos de carbono, contribuição na sustentabilidade e governança das empresas, e, sobremaneira análise aguçada de benefícios fiscais atuais e futuros com efeitos a longo prazo, tornando-se uma peça valiosa no planejamento tributário estratégico.

2.6 Recentes alterações no Senado

Após ser oficializado como relator da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) 45/19, da Reforma Tributária, o senador Eduardo Braga confirmou que o texto aprovado pela Câmara dos Deputados sofrerá alterações no Senado Federal. Apesar das alterações no texto, Braga afirma que não haverá aumento na tributação, logo, a reforma será “equânime e equilibrada no aspecto federativo para o crescimento, desenvolvimento e geração de emprego e renda para todos os brasileiros e não para alguns”.

O senador apresentou à Comissão de Constituição e Justiça (CCJ) do Senado Federal, seu relatório sobre a Reforma Tributária (PEC nº 45/2019), propondo alterações (Substitutivo) ao texto aprovado pela Câmara dos Deputados. Entre as principais mudanças propostas, destacamos:

- **Teto de Referência** – estabelece um limite para a carga tributária total dos novos tributos que serão instituídos (CBS, IBS e Imposto Seletivo),

correspondente à média da receita dos tributos que serão extintos (ISSQN, ICMS, IPI, COFINS, PIS, COFINS-Importação, PIS-Importação e IOF-Seguros) no período de 2012 a 2021, apurada como proporção do PIB (ADCT, art. 130). Em 2030, será reduzida a alíquota de referência da CBS, caso a média da receita da União em 2027 e 2028 exceda o Teto de Referência da União. Em 2035, serão reduzidas as alíquotas de referência da CBS e do IBS, caso a média da receita nos novos tributos, entre 2029 e 2033, exceda o Teto de Referência Total. Porém, segue ressalvado o direito de cada ente federativo fixar sua alíquota (art. 156-A, §1º, V, e §9º; e art. 195 §15).

- **Imposto Seletivo** – amplia a cobrança, pela União, do imposto originalmente previsto para incidir sobre a produção, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, passando a contemplar também a “extração” (art. 153, VIII), “independente da destinação, caso em que a alíquota máxima corresponderá a 1% do valor de mercado do produto”. Altera sua disciplina para “lei complementar”, reservando à lei ordinária apenas a fixação das alíquotas, que poderão ser específicas, por unidade de medida adotada ou ad valorem, mas respeitando a anterioridade geral. Estabelece que não poderá incidir sobre “exportações nem sobre as operações com energia elétrica e com telecomunicações”. Prevê que “poderá incidir sobre armas e munições, exceto quando destinadas à administração pública”. Determina que a incidência será monofásica, ou seja, “incidirá uma única vez sobre o bem ou serviço”. Estabelece que “não integrará sua própria base de cálculo”, mas integrará a base de cálculo do ICMS, do ISSQN, do IBS e da CBS (art. 153, §6º). Exclui a previsão de que o Imposto Seletivo não incidirá sobre bens ou serviços cujas alíquotas sejam reduzidas.
- **Desoneração da aquisição de bens de capital** – estabelece que lei complementar disporá sobre a forma de desoneração da aquisição de bens de capital pelos contribuintes, que poderá ser implementada por meio de crédito integral e imediato do IBS, diferimento ou redução em 100% das alíquotas (art. 156-A, §5º, V).
- **Regimes Específicos** – inclui entre os setores para os quais lei complementar poderá estabelecer regimes específicos de tributação: agências de viagens e turismo; operações alcançadas por tratado ou convenção internacional, inclusive referentes a missões diplomáticas,

repartições consulares, representações de organismos internacionais e respectivos funcionários acreditados; serviços de saneamento e de concessão de rodovias; serviços de transporte coletivo de passageiros rodoviário intermunicipal e interestadual, ferroviário, hidroviário e aéreo; e operações que envolvam a disponibilização de estrutura compartilhada dos serviços de telecomunicações (art. 156-A, §6º).

- **Redução das alíquotas do IBS e da CBS** – inclui entre as atividades para as quais lei complementar definirá operações beneficiadas com redução de 60% das alíquotas do IBS e da CBS: produtos de limpeza majoritariamente consumidos por famílias de baixa renda; comunicação institucional. Inclui os serviços prestados pelas entidades de inovação, ciência e tecnologia – ICT, sem fins lucrativos, na redução de 100% da CBS. Porém, retira a redução de 100% da CBS para o PERSE. Prevê, ainda, que lei complementar estabelecerá as operações beneficiadas com redução de 30% das alíquotas do IBS e da CBS relativas à prestação de serviços de profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, desde que sejam submetidas à fiscalização por conselho profissional (PEC, art. 9º).
- **Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio** – prevê que as leis que instituírem o IBS e a CBS estabelecerão mecanismos necessários para manter o diferencial competitivo assegurado à Zona Franca de Manaus e às Áreas de Livre Comércio existentes em 31 de maio de 2023. Para assegurar esse objetivo, serão utilizados instrumentos fiscais, econômicos ou financeiros e, subsidiariamente, CIDE (CF, art. 149) sobre importação, produção ou comercialização de bens que tenham industrialização incentivada na Zona Franca de Manaus, garantindo tratamento favorecido às operações na referida área. A vedação à concessão de incentivos e benefícios fiscais na Zona Franca de Manaus fica restrita a armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas, automóveis de passageiros e produtos de perfumaria ou de toucador, preparados e preparações cosméticas, salvo quanto a estes, se destinados exclusivamente a consumo interno na Zona Franca de Manaus ou se produzidos com utilização de matérias-primas da fauna e flora regionais, em conformidade com processo produtivo básico (ADCT, art. 92-B).
- **Fundos Estaduais** – altera para 31 de dezembro de 2032 a manutenção dos fundos estaduais financiados por contribuições estabelecidas como condição

à aplicação do diferimento, regime especial ou outro tratamento diferenciado, relativos ao ICMS, em funcionamento em 30 de abril de 2023, estabelecendo que serão extintos em 1º de janeiro de 2033 (ADCT, art. 136).

- **Setor Automotivo** – inclui previsão de que os projetos habilitados à fruição dos benefícios estabelecidos pelo art. 11-C da Lei nº 9.440/1997, e pelos arts. 1º a 4º da Lei 9.826/1999, farão jus, até 31 de dezembro de 2032, a crédito presumido da CBS (PEC, art. 19).
- **ITCMD** – mantém a previsão de ser progressivo, mas “em razão do valor do quinhão, do legado ou da doação” (art. 155, inc. VI).

A votação do Substitutivo apresentado pelo senador na CCJ do Senado Federal, está prevista para ocorrer no dia 07 de novembro de 2023. Depois, o texto ainda precisará ser aprovado em Plenário, em 2 turnos, por, pelo menos, 49 dos 81 senadores. Aprovadas as modificações, a proposta retornará para deliberação pela Câmara dos Deputados.

3 METODOLOGIA

No presente capítulo serão expostas as metodologias empregadas para a execução desta pesquisa, desde a escolha do tema até os tipos de pesquisa realizada. Segundo Marconi e Lakatos (2010, p 139), “pesquisar é um procedimento formal, com método e pensamento reflexivo, que requer um tratamento científico e se constitui no caminho para conhecer a realidade ou para descobrir verdades parciais”.

A metodologia é conhecida como um processo que se relaciona com os estudos do conhecimento e suas formas. Corresponde ao estudo e avaliação dos diversos métodos disponíveis, conhecendo seus pontos e limites referentes às provocações das suas utilizações. Quando a mesma é utilizada, ela analisa e estuda os métodos e seus processos de pesquisa, assim como a criação de novos métodos que acompanham o processamento das informações com o objetivo de solucionar problemas.

3.1 Tipo de Pesquisa

A pesquisa se enquadra quanto a natureza do objetivo como exploratória, pois buscou em diversas fontes de pesquisas conteúdos a respeito de planejamento tributário. De acordo com Gil (2007), as pesquisas exploratórias têm como finalidade tornar um problema compreensível.

Em relação a natureza da pesquisa, trata-se de um estudo teórico e prático. Os pontos teóricos são determinados por embasamento em livros, legislações, revistas e artigos científicos relacionados ao tema. O estudo prático tem como perspectiva encontrar teorias, princípios e discussões sobre a aplicação do conhecimento a partir da necessidade de compreender certa situação da realidade (BARROS; LEHFED, 2007).

A abordagem da pesquisa é predominantemente qualitativa, por evidenciar uma análise subjetiva a partir do conhecimento dos pesquisadores do assunto abordado. Em relação aos procedimentos técnicos, configura-se como estudo de caso, método importante para a compreensão e identificação das teorias que podem ser oferecidas à determinada situação organizacional.

3.2 Local de estudo

A pesquisa realizada tem como sujeito de estudo os profissionais contábeis, profissionais estes que estão na área a mais tempo, e que tem seus próprios escritórios, onde trabalham diretamente com empresas privadas, sendo suas sedes na cidade de São Luís – MA.

3.3 Coleta de Dados

O primeiro ponto para elaboração do presente estudo foi a delimitação do tema e a pergunta que norteará esta pesquisa. Em seguida, buscou-se o embasamento teórico para orientar o processo a partir de livros, legislações, revistas e artigos, relacionados com o tema escolhido. Alcançando, desta forma, um melhor entendimento sobre o assunto estudado.

A segunda parte do estudo foi composta pela coleta de dados junto a profissionais do setor contábil, por meio de entrevista, tendo a intenção de obter informações de forma mais livre, beneficiando-se da presença atuante e consciente do entrevistador durante o processo, contendo 6 (seis) perguntas abertas em relação ao tema abordado (presente no APÊNDICE A). Os dados foram coletados no período de 01 de outubro a 31 de outubro de 2023.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Nesta seção tem como finalidade apresentar os dados coletados através de entrevista com 6 perguntas, sendo direcionadas para os profissionais contábeis que atuam na cidade de São Luís - MA.

A primeira pergunta realizada na entrevista visa avaliar o impacto das mudanças tributárias e suas possíveis alterações que podem afetar o planejamento fiscal das empresas. O primeiro entrevistado diz que:

No que se refere ao planejamento tributário, a reforma será benéfica, tendo em vista a simplificação da apuração e recolhimento dos tributos, além disso setores específicos serão beneficiados com redução de carga tributária, contudo outros sofrerão aumento.

A carga tributária pode afetar a competitividade das empresas e a atração de investimentos em um país. Tributos elevados podem aumentar os custos de produção e afetar a competitividade das empresas, especialmente em setores intensivos em capital. Além disso, a complexidade e a instabilidade do sistema tributário podem gerar interferências para os negócios e afetar o ambiente de negócios.

Conforme apresentado no referencial teórico, Vieira (2022) diz que com a proposta de reforma tributária em discussão no Congresso Nacional, é importante analisar quais seriam os possíveis impactos econômicos da unificação de tributos, tanto sobre o consumo quanto sobre a renda e propriedade, além da criação de um novo imposto seletivo. Também é necessário avaliar os impactos regionais e setoriais das propostas de reforma tributária.

O entrevistado 2 afirma que:

Positivamente, a reforma tributária promete impactar toda a população – as pessoas e as empresas, seja aquelas que produzem bens seja as que prestam serviços. Tem como objetivo promover o desenvolvimento nacional, além de ter como foco melhorar os aspectos considerados negativos do nosso sistema tributário – como a alta concentração de tributos indiretos, falta de transparência e o excesso e complexidade de obrigações que dificultam o cumprimento por parte dos contribuintes.

Dessa forma, o planejamento funciona como um mecanismo de análise prévio do que pode ser ajustado em uma organização a fim de se obter menor ônus tributário.

Berti (2017) explica que, se antes o planejamento tributário era visto como um instrumento complexo e encarado com receio pelos empresários brasileiros, hoje tem atraído cada vez mais o interesse das empresas. Essa afirmação é acarretada pelo risco que o mau planejamento pode causar, quando desenvolvido sem o devido conhecimento, ocasionando a evasão fiscal.

O entrevistado 3 faz uma breve avaliação sobre o planejamento tributário, bem como:

Avalio como uma boa solução em relação a complexidade do sistema tributário brasileiro, vai simplificar a rotina dos contadores e empresários brasileiros, vai possibilitar mais investimentos no país e o emprego de milhares de brasileiros diretamente. vai diminuir os custos das empresas. as principais alterações que impactam diretamente no planejamento fiscal das empresas são a substituição dos tributos (PIS, COFINS, ICMS E ISS) para o IBS.

O quarto entrevistado expõe que:

São impactos significativos, a gente sabe que não vai ter mais o regime cumulativo, vai ser não cumulativo, onde o imposto tem que desaguar lá no consumidor final e repasse por todas as cadeias. Terá um impacto nas empresas do simples nacional, que se mantém, mas a empresa vai também ter a possibilidade de optar pela reforma. Então assim, vai ter efeitos no planejamento fiscal das empresas significativas, mas neste momento ainda é muito cedo para que tenha um efeito direto, mas o efeito principal no planejamento fiscal eu vejo que é na forma de apurar os impostos. Tem algumas áreas que estão sendo vistas com outro olhar, essas áreas vão se beneficiar bastante e algumas empresas vão ter um aumento na carga tributária, uma alteração nessa carga tributária, logo isso é um impacto direto na formação do preço de venda dos seus produtos, então também é um ponto que as empresas têm que levar em consideração.

É importante ressaltar que o planejamento tributário não corresponde à evasão fiscal, prática ilícita de omitir fato gerador de obrigação tributária com o intuito de obstrução ou redução de tributos. Para a formação de um bom planejamento, toda ação desempenhada necessita ser pautada conforme as determinações legais de forma que não se venha a lesar o fisco dentro do cenário econômico-financeiro de cada entidade.

O quinto entrevistado declara:

Ao longo dos 30 anos que acompanho o manicômio tributário que grassa no Brasil, uma das grandes dificuldades sempre foi convencer os técnicos do Governo Federal que, reduzindo a carga tributária (valores relativos), aumentar-se-ia a arrecadação (valores absolutos). Uma das principais razões seria o aumento da base de arrecadação, inclusive, pela redução da sonegação. Um outro fator preponderante seria provocado, também, pelo estímulo a reduzir a informalidade. Os métodos adotados no Governo passado provaram indubitavelmente que o entendimento estava certo: não há registro na história do país de um período em que o Governo tenha abdicado tanto de tributos, não obstante tenha batido sucessivos recordes de arrecadação.

Retornando a uma gestão de viés eminentemente – para não dizer “unicamente” – ideológico, vê-se uma verdadeira sanha por arrecadar e, o que é pior, sem o menor bom senso, responsabilidade ou equilíbrio. Tem-se, ainda, intenção de nenhum imposto ser cobrado durante a etapa de produção, sendo a tributação realizada somente no destino, ou seja, no local de consumo dos bens ou serviços. Ora, nenhum benefício trará esse processo se, ao final de tudo, os produtos ou serviços encontrarem alíquotas exorbitantes.

Como abordado até então, um planejamento tributário bem formulado, consciente e seguro, respeitando a legislação vigente, certifica o contribuinte de que está evitando o excesso ou falta de pagamento de tributos ao governo. Proporcionado, assim, a opção de melhorar sua rentabilidade, e garantindo que não haverá problemas legais com o fisco, devido à falta de algum pagamento tributário (COLLING *et al.*, 2017).

A segunda pergunta aborda na entrevista aborda sobre quais setores ou tipos de empresas podem ser mais afetados pelas mudanças tributárias propostas pela PEC 45/19. O participante 1 declara que: *“O setor de bens e serviços será o principal prejudicado, em função do aumento da carga tributária, enquanto, por exemplo, estabelecimentos industriais e de medicamentos serão beneficiados com redução.”*

Micro e pequenas empresas não serão obrigadas a aderir às mudanças, ao contrário dos negócios de médio porte, que serão diretamente afetados. Mas podem ter impactos indiretos.

O setor de serviços, por exemplo, tende a ser afetado negativamente pelas PECs em tramitação ao observar sua carga tributária aumentar substancialmente. Responsável por 70,9% do produto interno bruto (PIB) do país, o setor engloba todas as prestações de serviços, o que inclui restaurantes e bares, transportes, planos de saúde, comércio, escolas etc. É também o que mais emprega

no Brasil. Dependendo do aumento da carga tributária, poderá levar a demissões, informalidade e alta dos preços.

O segundo entrevistado afirma que:

Para as empresas que apresentam maior custo com pessoal, como setores de serviços, a reforma não prevê alterar os tributos incidentes sobre a folha de pagamentos. Atualmente o setor de serviços tem uma menor carga tributária sobre a receita para equilibrar com os tributos sobre a folha de pagamento, com a reforma os setores de serviços e bens terão a mesma carga tributária sobre a receita. Portanto, a reforma pode ter um impacto negativo nas empresas de serviços em termos relativos, uma vez que os custos com pessoal representam uma parcela maior do custo total. O impacto também poderá ser negativo para empresas que dependem de benefícios fiscais, uma vez que os estados e municípios não mais poderão conceder os incentivos.

O participante 3 responde brevemente que: “O setor mais afetado será o varejo, porque esse setor possui muitos benefícios relacionados ao ICMS, os supermercados por exemplo.”

De forma geral, especialistas entendem que a reforma poderá beneficiar empreendedores, na medida em que, com menos impostos, eles vão gastar menos tempo e dinheiro para cumprir essas obrigações. Eles destacaram também o fim da tal "bitributação": as empresas poderiam pagar o imposto com um "desconto" do valor que já foi pago numa etapa anterior da cadeia produtiva .

O quarto participante da entrevista relata que:

Os principais setores impactados, o comércio, as indústrias, esses dois setores eu vejo como setores que vão se beneficiar pela reforma tributária, pelo projeto até então. Setores que podem vir a ser prejudicado pelo contexto do que até agora foi discutido, eu vejo que é o setor dos serviços, porque a gente observa o fim do regime cumulativo, então a ideia é que com a reforma seja implementado para todas as empresas o regime não cumulativo, aquele regime que gera crédito nas entradas, e esse crédito acaba sendo compensada ao ponto de ter esse imposto ser desaguado lá no consumidor final. Só que se a gente observar as empresas de comércio e as indústrias o principal custo delas são mercadorias, são produtos né. Então quando se fala de crédito ali na aquisição e aí vai ser levado em consideração crédito tanto sobre despesa quanto custo, quando se fala nesse crédito você está falando de um crédito que, que beneficia ali, que tem um impacto em praticamente quase todo o custo do comércio e das indústrias, mas quando a gente vai para o serviço você pode observar que o principal custo hoje de uma empresa de serviço é a folha de pagamento. E não existe até então crédito sobre a folha de pagamento. Então eu vejo que o principal setor que não vai ter benefício é o serviço, a não ser que o governo futuramente venha com uma outra ideia, com outra proposta, talvez uma desoneração na folha de pagamento, para os serviços, e assim poder ir ali buscar um equilíbrio. Empresas de desemprego nacional vão se manter,

então não vão ser tão impactadas, mas elas vão ter a opção de optar pelo projeto, pela ideia da reforma ou não.

Os autores Colling *et al.* (2017), dizem que neste primeiro momento, a reforma tributária está centrada no consumo, ou seja, nos impostos sobre bens e serviços. Dessa forma, se entrar em vigor, vai afetar empresas, indústrias e prestadores de serviço, com exceção daqueles que podem optar pelo Simples Nacional.

O quinto entrevistado retrata que:

Como as mudanças não estão completamente definidas, inclusive em diversos pontos a reforma deixa lacunas a serem definidas em leis posteriores, torna-se um pouco arriscado responder à questão com clareza. Por outro lado, do que já está posto, percebe-se que diversos setores de serviços poderão sofrer significativo aumento na carga tributária, como serviços médicos, por exemplo. O projeto prevê a não cumulatividade desses tributos, o que significa que o imposto pago ao adquirir bens e serviços poderá ser descontado do imposto a pagar, pagando tributos somente sobre o valor agregado (IVA – “Imposto sobre Valor Agregado”).

Neste cenário, a tendência é que, mesmo empresas que podem optar pelo Simples Nacional, migrem para o novo sistema IVA (Imposto sobre Valor Agregado).

Vale destacar que, visando não majorar demais o setor, há a promessa de redução de 60% sobre a alíquota padrão para esse segmento. Entretanto, é importante ressaltar que o setor de serviços não é um setor que costuma contratar serviços ou adquirir insumos de maneira significativa, o que significa que a não cumulatividade possivelmente para a maioria do setor não trará os benefícios que se estão alardeando.

A terceira pergunta discorre sobre quais estratégias as empresas podem adotar, a fim de minimizar os impactos negativos e maximizar os resultados positivos das mudanças tributárias propostas pela PEC 45/19 no planejamento fiscal. Em resposta, o entrevistado 1 fala que:

Sob a ótica do empreendedor, vejo que a principal estratégia é, com o auxílio de um profissional contábil, aprofundar o estudo sobre a tributação dos produtos e serviços a fim de obter clareza na composição dos preços, o que viabiliza a lucratividade do negócio.

Alguns estudos avaliaram esta PEC e definiram que não há uma projeção significativa para diminuição da cobrança de impostos indiretos, ou seja, a tributação sobre o consumo, que é um problema no contexto de regressividade da tributação brasileira, continuaria sendo cara. É possível que novas ações adicionais sejam apresentadas visando diminuir impactos negativos, caso as propostas sejam aprovadas. Também é necessário avaliar os impactos regionais e setoriais das propostas de reforma tributária (VIEIRA, 2022).

A alta carga tributária, a complexidade e a burocracia que naturalmente resultam dessa pluralidade de tributos sobre a compra de um mesmo bem dificultam o empreendedorismo e o crescimento econômico no Brasil. Além disso, um imposto como o IPI tem alíquotas diferenciadas por produto, o que na prática cria litígios em razão de contribuintes e fisco discordarem da classificação fiscal de produtos, enquanto um imposto como o ICMS, de competência estadual, pode ter suas alíquotas e regras diferenciadas por estado e por produto.

O segundo entrevistado afirma:

No momento a estratégia é acompanhar a aprovação final da lei, buscar bons profissionais tributaristas e promover as adaptações e alterações no setor fiscal/contábil, quanto antes, já que é consenso entre os congressistas que não haverá aumento da carga tributária no preço final, o foco é a simplificação, a precisão na apuração dos tributos a pagar, promovendo redução dos gastos administrativos para as empresas.

A unificação de tributos sobre o consumo, como propõe a PEC 45/19, pode trazer alguns benefícios para a economia brasileira. Ao simplificar o sistema tributário, a reforma pode tornar mais fácil para as empresas cumprirem suas obrigações fiscais e reduzir a burocracia na hora de pagar impostos. Além disso, a unificação de tributos pode aumentar a transparência e a eficiência do sistema tributário, reduzindo a evasão fiscal e aumentando a arrecadação. Por outro lado, a unificação de tributos também pode ter alguns impactos negativos sobre a economia. O aumento da alíquota pode levar a um aumento nos preços dos produtos, o que pode reduzir o consumo e afetar a atividade econômica. Além disso, a unificação de tributos pode afetar diferentes setores de forma desigual, dependendo do nível de tributação atual de cada setor.

O terceiro entrevistado diz que “Aproveitar ao máximo, os benefícios fiscais e os seus créditos, se utilizando e recuperando deles, para se preparar melhor para mudança tributária.”

O entrevistado 4 estende-se a afirmar que:

Quando você tem um imposto, você tem que embutir ele, tem que pegar o valor da sua carga tributária e compor o seu preço final. Logo, não é a empresa que vai custear esse imposto, então esse imposto ele desagua no consumidor final. Acredito que vá ter sim aumento na carga tributária, talvez não de forma globalizada se a gente for enxergar um todo, mas de forma específica por setores sim, então quando uma empresa ela tem um aumento nos seus preços, ela vai ter que reformatar, revisar o preço dos seus serviços e dos produtos e logo vai ter impacto nas suas vendas, vai ter impacto junto à demanda, porque talvez esse preço possa se tornar impraticável ou não, mas se a gente está falando de setores e se a minha empresa é de serviço, e vai ser impactada, o meu concorrente também vai. Então o impacto que eu vejo principalmente é isso, um aumento da carga tributária em determinados setores. Então o principal ponto que eu vejo para maximizar resultados, buscar reformatar, revisar a formação de preço, isso não pode ter falha porque senão você vai ter efeito direto no seu lucro, na margem de lucro. E os impactos negativos que eu vejo é buscar também fazer planejamento estratégico, planejamento tributário, entender o cenário atual vivido, entender a proposta para poder você ali verificar de onde você pode fazer para melhorar o seu preço, o que você pode fazer para mudar às vezes uma estratégia de vendas, para você reformatar ou reformular o seu processo, seu processo ali de operacional, de como se tornar mais eficiente, mais eficaz, mudar canal talvez ou trazer novos canais de vendas, novos canais de atendimento, talvez o online, então tem várias outras alternativas que eu vejo que vai beneficiar, então cada vez mais com uma proposta, com um projeto desse, os empresários, as empresas vão ter que buscar formas diferenciadas de se destacar no mercado.

Para completar a terceira pergunta, o quinto entrevistado relata que:

Inicialmente é importante mencionar que o “temporal” que deságua no campo, atinge igualmente o time adversário: leia-se, “concorrentes”! Com foco nessa assertiva, deve-se lembrar da máxima que afirma que, o vencedor, não será o mais forte, mas o que tiver maior capacidade de adaptação. Portanto, embora haja muita incerteza, sabe-se que o governo não costuma promover alterações que resultem em redução na arrecadação. Obviamente que a base de tudo deverá ser o estudo do que for sendo proposto e implementado, conhecendo os possíveis cenários e elaborando-se um amplo planejamento tributário.

Não obstante, considerando ainda que as mudanças são previstas para acontecer de forma gradativa, acreditamos que as empresas devem focar – além do mencionado planejamento (e acompanhamento) tributário – duas questões fundamentais:

a) Visar a maximização/racionalização da produtividade e outros fatores que possam promover redução de custos. Tais questões, como a inovação

tecnológica por exemplo, farão grande diferença para a sobrevivência das empresas, principalmente em cenários de oscilação ou insegurança;

b) Levando em consideração o lapso temporal para as mudanças serem implementadas, as empresas precisam colocar-se “à frente do seu tempo”, isto é, poderão se adaptar melhor ou mais rapidamente quanto mais cedo puderem conhecer os cenários e suas consequências e agir em função das mudanças.

A quarta pergunta da entrevista explana sobre como a Reforma Tributária pode afetar a competitividade das empresas no mercado nacional e internacional e quais são os principais aspectos a serem considerados nesse contexto. Em resposta, o primeiro entrevistado retrata que: *“Setores beneficiados com redução de carga tributária tendem a aumentar a competitividade, considerando-se fatores como a diminuição dos preços.”*

Por um lado, a simplificação do sistema tributário reduzirá a burocracia e os custos associados ao pagamento de impostos sobre o consumo. Por outro lado, empresas que se beneficiam de incentivos fiscais específicos em determinadas regiões podem ser afetadas, uma vez que a guerra fiscal entre estados será encerrada.

O segundo entrevistado aponta que:

É consenso de todos e o grande objetivo é unificação e simplificação dos tributos sobre o consumo como uma medida crucial para impulsionar o crescimento e elevar a competitividade, especialmente no cenário exterior. A reforma visa equilibrar a tributação entre os setores da economia, além de eliminar uma distorção causada pela cumulação de tributos ao longo da cadeia produtiva. Atualmente, o setor industrial é impactado por tributos diretos, como o IRPJ/CSLL, e indiretos, como PIS/COFINS, IPI e ICMS, o que gera desafios para o desenvolvimento do mercado. Mais de 170 países já aplicam o IVA, e sua adoção representa uma melhoria nas práticas internacionais, conforme aponta a Confederação Nacional da Indústria (CNI). Isso significa que os bens e serviços brasileiros terão mais isonomia para competir com produtos de outros países, abrindo novas oportunidades no mercado global.

Nesse sentido, é essencial que as empresas avaliem cuidadosamente como essas mudanças afetarão seus setores e desenvolvam estratégias para mitigar possíveis impactos negativos.

O terceiro participante da entrevista diz que: *“Crescimento econômico, aumentando a competitividade das empresas, mais investimentos, geração de economia, produtos e serviços mais baixos e aumento de renda”.*

A reforma tributária também pode ter impactos na economia como um todo e, conseqüentemente, no setor de serviços. A reforma tributária pode aumentar a competitividade das empresas, atrair investimentos e gerar mais empregos, o que pode favorecer o setor de serviços. Por outro lado, se a reforma não for bem desenhada e implementada, pode gerar instabilidade e incertezas para as empresas, o que pode prejudicar o setor de serviços. O sucesso da reforma tributária dependerá da forma como ela será implementada e das medidas que serão adotadas para minimizar seus efeitos negativos. Nesse sentido, é fundamental que haja um diálogo aberto e transparente entre as autoridades e os representantes do setor de serviços, a fim de que sejam identificadas as principais demandas e preocupações do setor e para que sejam encontradas soluções viáveis para esses problemas.

As reformas tributárias são mudanças significativas no sistema tributário de um país, visando aperfeiçoar a arrecadação, a simplificação das obrigações fiscais e a melhoria do ambiente de negócios. No Brasil, ao longo da história, foram realizadas diversas reformas tributárias, entre as quais podemos destacar a Reforma Tributária de 1965, que foi a primeira grande reforma tributária do Brasil e resultou na criação do Sistema Tributário Nacional. O objetivo era simplificar e harmonizar as normas tributárias em todo o país, reduzindo a complexidade do sistema tributário.

A PEC 45/2019, que já foi tramitada na Câmara dos Deputados, conhecida como "PEC do Imposto sobre Bens e Serviços" (IBS). Essa proposta também visa a unificação de tributos, substituindo cinco impostos atuais (PIS, COFINS, IPI, ICMS e ISS) pelo Imposto sobre Bens e Serviços. Além disso, a PEC 45/2019 propõe a extinção do ICMS estadual e do ISS municipal, transferindo a competência de arrecadação para um Comitê Gestor Nacional. A proposta prevê a simplificação dos processos de apuração e pagamento de impostos, bem como a distribuição das receitas arrecadadas entre os entes federativos. Nesta última, destaca-se a implementação do Imposto sobre Valor Agregado (IVA), é um imposto indireto que incide sobre o valor adicionado em cada etapa da cadeia de produção e distribuição de bens e serviços. É um sistema tributário adotado por diversos países ao redor do mundo, incluindo alguns membros da União Europeia e da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE).

O IVA é um imposto de natureza plurifásica, ou seja, é aplicado em todas as fases do processo produtivo, desde a produção até o consumo final. A cada

etapa da cadeia, o imposto é calculado com base na diferença entre o valor das vendas e o valor das compras realizadas pela empresa, de modo que apenas o valor adicionado em cada estágio é efetivamente tributado. Esse sistema evita a dupla tributação de um mesmo bem ou serviço ao longo da cadeia produtiva. Uma das principais características do IVA é a sua neutralidade em relação à concorrência e à alocação de recursos na economia. Ele é um imposto não cumulativo, o que significa que as empresas podem compensar o valor do IVA pago nas etapas anteriores, descontando-o do imposto a ser recolhido nas etapas seguintes.

Dessa forma, o imposto incide apenas sobre o valor adicionado em cada etapa, não se acumulando ao longo da cadeia produtiva. Além disso, o IVA é considerado um imposto de ampla base, uma vez que incide sobre praticamente todos os bens e serviços comercializados dentro do país. Isso contribui para uma maior eficiência e equidade no sistema tributário, pois evita distorções e tratamentos diferenciados entre setores da economia. A implementação do IVA pode trazer uma série de benefícios para o sistema tributário e para a economia como um todo. Entre os principais benefícios, pode-se levar em consideração a simplificação e harmonização do sistema tributário ao unificar diferentes impostos indiretos em um único tributo. Isso reduz a complexidade e a burocracia na conformidade tributária tanto para as empresas quanto para o governo.

O entrevistado quatro relata que:

Hoje, o nosso sistema tributário é um sistema muito burocrático, é um dos sistemas mais defasados em relação ao mundo. Logo, temos a ideia do projeto de reforma. Isso faz com que o Brasil seja visto de forma diferente porque para um país que busca ser desenvolvido isso é importante para poder ter um avanço no mercado. Logo se o Brasil está se destacando, melhorando seus processos ele vai passar a ser visto de forma mais atraente pelo mercado, pelos investidores internacionais. Então há grandes chances de termos uma melhora significativa nos investimentos internacionais. Eu acredito que aumente a carga tributária a gente está falando de também a consequência da elevação dos nossos preços. Logo, as empresas brasileiras vão ter uma dificuldade em relação aos preços estrangeiros, os preços dos nossos produtos vão encarecer perante o cenário internacional. Então talvez os nossos preços cheguem a um ponto de encarecer, ao ponto de outros países buscarem adquirir esses mesmos produtos, matéria-prima de um outro de um outro local ao invés de ser o Brasil. Mas também é muito cedo para falar nisso porque é um projeto, esse projeto não está maduro o suficiente, ainda está em discussão, mas se tiver aumento na carga tributária a gente vai ter aí uma perda de competitividade e as empresas vão ter que buscar aí, como eu falei na pergunta anterior, meios de se tornar mais atraentes, meios de melhorar o seu processo, meios de se tornarem mais estratégicas, de melhorar a operação, a produção dos seus produtos e serviços buscando uma redução ou um equilíbrio nesses preços.

A reforma tributária não deve ser vista apenas como uma mudança na carga tributária, mas como uma oportunidade para modernizar o sistema tributário e torná-lo mais justo e eficiente. Assim, é essencial que as mudanças propostas levem em conta as especificidades do setor de serviços e que sejam adotadas medidas para reduzir a burocracia e simplificar a cobrança de impostos, a fim de que as empresas possam se concentrar em suas atividades principais e em sua competitividade no mercado.

Em síntese, a reforma tributária pode trazer tanto benefícios quanto desafios para o setor de serviços. É necessário que sejam adotadas medidas para minimizar os impactos negativos e que haja uma discussão aberta e transparente entre as autoridades e os representantes do setor. Com uma reforma tributária bem planejada e implementada, é possível modernizar o sistema tributário brasileiro e torná-lo mais justo e eficiente, contribuindo para o desenvolvimento econômico e social do país.

Já o quinto entrevistado expõe que:

A capacidade de adaptação faz sempre um grande diferencial em momentos de grandes mudanças. Se, de certa forma, as alterações tributárias atingirem – via de regra – a todas as empresas, torna-se fundamental, além de buscar as melhores medidas que causem menos impactos na carga tributária, encontrar soluções que minimizem custos também fora das questões tributárias: como já se tem – antecipadamente – as informações iniciais do que se pretende mudar, e tais mudanças não serão repentinas, é necessário ir se antecipando (e se adaptando) a cada possível cenário.

Diante do exposto, algumas alternativas podem ser:

- a) Inovação tecnológicas ou de processos;
- b) Melhoria nos processos de produção;
- c) Buscar mercados fornecedores alternativos;
- d) Ampliar mercados consumidores;
- e) Investimento em pesquisa;
- f) Produtos/serviços disruptivos.

A pergunta de número 5 da entrevista indaga quais são as principais recomendações que os profissionais contábeis dariam para as empresas a fim de se preparar para lidar com as mudanças tributárias propostas pela PEC 45/19, além de indicar métodos para se utilizar e garantir um planejamento fiscal eficaz. Em

resposta, o primeiro entrevistado aconselha: *“Buscar um profissional contábil capacitado a fim de assegurar a melhor carga tributária possível”*.

Assim, como segundo entrevistado, onde diz que:

No momento é acompanhar a conclusão da reforma, ainda vai demorar ser implementado, a lei precisa ser regulamentada, depois ter bons profissionais para implantação com eficiência que traz redução dos tributos pagos.

O entrevistado três aconselha: *“Organizar toda a operação da empresa e realizar um planejamento tributário eficiente”*.

O quarto entrevistado aponta que:

Planejamento tributário e não só tributário, mas estratégico, fazer revisão dos seus processos, da formação do seu preço de quem é seu público-alvo, dos seus canais de atendimento, dos seus canais de venda, reformatar ali a sua estratégia comercial. Então assim, quando a gente fala de uma reforma que pode vir... vir a aumentar ter efeito direto na formação do seu preço no aumento do preço dos seus produtos logo você vai ter que buscar alternativas para poder se tornar mais atraente para poder também ser mais eficiente então principal recomendação é planejamento e execução, ainda não tem mudanças significativas, mas é uma solução para as empresas se manterem com a reforma.

O planejamento tributário está diretamente relacionado à possível margem de lucro, já que possibilita a redução de impostos por meio de suas ações. As ações do planejamento são de três ordens: anulatória (impede a incidência do tributo), edutiva (emprega formas jurídicas que diminuem o valor de um tributo) e postergativa (retarda o pagamento do tributo), que podem ser feitas separada ou conjuntamente. Leve-se em conta que em algumas situações o ônus não está diretamente ligado ao tributo, mas a deveres fiscais secundários como, por exemplo, a apresentação de documentos e as despesas contábeis. O planejamento tributário é, portanto, uma ferramenta valiosa para as empresas, que, através de seu minucioso estudo possibilita escolher o sistema de tributação que mais se adequa a sua realidade.

Caso a escolha do planejamento tributário seja equivocada, a empresa sofrerá as penas durante todo o exercício, uma vez que a legislação só permite a mudança de regime a cada novo exercício. Sobre as micro e pequenas empresas, visando diminuir o peso dos seus tributos, foi criado o Simples Nacional ou Super Simples. Trata-se de um sistema de tributação que beneficia tais empresas de

diversas formas, com alíquotas diferenciadas e com vantagens no recolhimento de todos os tributos federais, estaduais e municipais em uma única guia.

O quinto entrevistado afirma que:

O fundamental é buscar – e o mais antecipadamente possível – conhecer os cenários e as possíveis alternativas. O planejamento tributário, apesar do “manicômio” que vivemos no Brasil, não requer uma fórmula mágica. Entretanto, dois fatores serão sempre preponderantes na sua realização: inicialmente conhecer, profundamente e de forma clara, as regras estabelecidas. Somente com um profundo estudo e com significativa capacidade de interpretação, se pode “traduzir” o que o legislador brasileiro define em lei. Considere-se, ainda, a insegurança jurídica que se têm vivido no Brasil, somente com apurado conhecimento na matéria será possível extrair dos textos normativos as possibilidades a serem adotadas por cada segmento/empresa. Em segundo lugar, conhecimento contábil-matemático para – de posse das alternativas jurídicas estabelecidas – transformar em números os impactos que cada alternativa poderá resultar. Vale destacar que as duas situações propostas trazem a palavra “conhecimento”, base para a sobrevivência no mundo moderno. Portanto, podemos resumir nossas recomendações em: conhecimento jurídico e conhecimento contábil-matemático. Embora tenhamos afirmado que o planejamento tributário não requeira uma “fórmula mágica” é imprescindível que se submeta o problema a profissionais significativamente qualificados.

Planejamento Tributário, quando bem elaborado e administrado, contribui para modificar a gestão dos tributos, orientando a empresa e reduzindo os impactos causados pelos tributos, de forma legal. Trata-se, portanto, de uma atividade preventiva, que funciona como suporte à tomada de decisão, evitando que o empresário possa praticar atos que não estejam amparados legalmente, poupando-o ainda, de cobrança excessiva por parte dos órgãos fiscalizadores.

A última pergunta da entrevista questiona a opinião dos profissionais contábeis, sobre as mudanças tributárias propostas pela PEC 45/19, podendo trazer mais benefícios ou desafios para o planejamento fiscal das empresas. Em resposta, o primeiro entrevistado diz que: *“Sob o aspecto citado e na condição que se encontra atualmente, na minha visão, a reforma é benéfica ao empreendedor, por trazer simplificação à legislação tributária.”*

O segundo entrevistado afirma que:

Sim. Acompanhar e compreender a implementação da Reforma, a aplicabilidade, com objetivos de simplificar o processo de apuração, com a tão sonhada segurança jurídica tributária, facilitando e dando qualidade no cálculo do preço de venda dos produtos e serviços.

É preciso uma reforma tributária a fim de modernizar, simplificar e unificar impostos, gerando economia e redução no preço final dos produtos e serviços. A

reforma em nível federal, por sua própria natureza, é benéfica. Modernizando e simplificando a base de cálculo de arrecadação do sistema tributário brasileiro, pode-se trazer benefícios para o empresário, por exemplo, reduzindo a burocracia e os custos de produção, e aumentando a competitividade e o interesse em investimentos (QUEIROZ *et al.*, 2020).

O terceiro participante entrevistado afirma que; *“Vão trazer mais benefícios, o planejamento fiscal será mais simplificado e efetivo”*.

Repercutindo de forma benéfica no preço final dos produtos e serviços, que poderão ser reduzidos para os cidadãos, assim contribuindo para que o Brasil se torne um país com um sistema tributário mais justo, eficiente e menos burocrático.

O quarto entrevistado defende que:

“Se fossemos um país que realmente estivesse buscando a desburocratização, um país que realmente estivesse buscando o desenvolvimento e a mudança pensando na população, pensando nas empresas, eu te diria com todas as certezas de que essa proposta traria muitos benefícios, tá? Mas a gente sabe que uma mudança tributária tem o objetivo de desburocratizar, tem o objetivo de se tornar mais atraente em relação ao mercado internacional. Mas sabemos que também por trás vai ter aumento na carga tributária. Então, eu vejo essa reforma como algo muito disruptivo, são mudanças significativas, então o maior desafio vai ser nesse período de transição, que são muitos pontos a serem vistos. O desafio maior vai ser a preocupação em conhecer e entender a legislação e colocar aquilo em prática, aplicar aquilo de forma correta. Sabemos que a nossa legislação é burocrática, e cada um consegue ler de uma maneira diferente, a mudança vai se dar através da interpretação. Eu acho que esse é o desafio, será que a interpretação vai ser ambígua ou não vai ser clara ao ponto de não gerar dúvidas. E outro desafio que eu vejo... vai ser as empresas buscarem se reinventar diante dessas mudanças.

Sabe-se que a tributação se torna um obstáculo ao crescimento econômico do Brasil. A carga tributária sobre todos os setores da economia é elevada, principalmente quando comparada aos países desenvolvidos, o que prejudica todas as suas atividades. Além de dificultar investimentos, a carga tributária excessivamente elevada reduz a competitividade dos produtos nacionais no comércio internacional.

O Brasil possui um sistema tributário recursivo que utiliza impostos indiretos, cuja base tributária está concentrada em bens e serviços de consumo, que afeta a maioria da população brasileira. Nesse sentido, pode-se afirmar que os impostos indiretos, inversamente relacionados ao nível de renda do contribuinte,

prejudica aqueles com menor poder aquisitivo, sendo a reforma tributária uma possível solução para tal problemática.

O último entrevistado declara que:

Embora haja muito mais questões desconhecidas que conhecidas, podemos supor – apenas pelo texto inicial – que, mesmo que em um segundo momento traga benefícios para alguns setores, a radicalidade das mudanças prevista na reforma trará, em um primeiro momento, grandes desafios: o texto prevê uma verdadeira reviravolta em todo o sistema tributário brasileiro. Entretanto, dentro desse cenário de incertezas e a julgar pelo comportamento histórico do governo brasileiro em matéria de arrecadação de tributos, arriscamo-nos a afirmar que poucos benefícios poderão advir de tamanha “revolução”. O que, provavelmente, pode ocorrer é uma ou outra alteração apenas tangenciar alguma simplificação nos processos de cálculo e pagamento de tributos. Entretanto, mesmo essa questão costuma ser – a posteriori – “alterada” para acomodar interesses do governo.

Ao longo dos séculos a tributação no país passou por diversas transformações, inicialmente deu sequência ao sistema tributário vigente do período colonial e com a emancipação de Portugal, vieram inovações na esfera fiscal. Em resposta às alterações socioeconômicas do país, a legislação tributária foi evoluindo e moldando-se conforme as relações evoluíam no Brasil. Somente em 1966 é que se constituiu o Sistema Tributário Nacional, os tributos eram criados e alterados para correção de falhas ou aumento de arrecadação das receitas, após este período, passou-se a legislar os tributos de forma integrada e sistemática.

As seguidas crises econômicas que atingiram o país, reacenderam as discussões no Senado e Câmara dos Deputados acerca de uma nova reforma tributária, de modo a reduzir a complexidade do sistema vigente com a unificação de cinco tributos: De competência Federal PIS, COFINS e IPI, de competência Estadual o ICMS, é de competência Municipal o ISS.

O Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) apresenta-se como uma das propostas de reforma em voga na esfera legislativa federal. O tributo visa a manutenção da atual arrecadação de receitas dos entes federativos, bem como a concomitante uniformização das alíquotas estabelecidas por Estados e Municípios.

Os estudos realizados pelo Instituto de Pesquisa e Ensino Avançado (IPEA) e embasados pela PEC 45/2019, estimam uma alíquota geral de 26,9%. As receitas seriam arrecadadas de forma centralizada pelo governo federal e geridas por meio de um comitê com representantes de todos os entes federativos. Devido ao regime diferenciado do Simples Nacional, o projeto prevê algumas opções,

manutenção e posterior adequação ao novo tributo sem que haja a possibilidade de apropriação do mesmo, transferência de créditos do imposto ou a adoção do regime de débito e crédito do IBS.

Acerca da PEC 45/2019 são altamente pertinentes devido à necessidade de implementação de um novo modelo tributário no país, que unifique e uniformize a arrecadação e aplicação de alíquotas em Estados e Municípios, respectivamente, e especialmente no que diz respeito ao ICMS e a necessidade de uniformização de alíquotas entre Estados. A proposta de reforma também pode ser analisada pela ótica econômica, já que simplificação do Sistema Tributário Brasileiro teria reflexos diretos no que diz respeito ao crescimento econômico, pois teria maior alcance de contribuintes, além de aumentar competitividade e produtividade nacional.

Apesar da ampliação de incidência e com base no modelo proposto, não é possível prever ou avaliar de fato os impactos da reforma nas receitas da União, Estados e Municípios, pois resolve apenas o problema de uniformização de alíquotas, elimina a cumulatividade de alguns tributos e simplifica parte do Sistema Tributário Nacional. O modelo mostra-se voltado à uniformização, simplificação e distorções nas arrecadações, contudo, não é possível observar se leva em consideração a capacidade contributiva dos consumidores e empresas.

Além disso, uma reforma que atinja apenas o consumo de bens, não é ampla o suficiente, uma reforma da tributação sobre renda e patrimônio deve ser avaliada em conjunto. O projeto não demonstra em si, de que maneira a reforma tributária impactará na vida de seus contribuintes, tanto para pessoas físicas, quanto jurídicas. A esfera tributária impacta diretamente no desenvolvimento de um país e deve ser reformulada constantemente conforme seu crescimento e de seu povo. A cada dia que passa, observa-se que uma reforma tributária é imprescindível, assim como uma melhor administração dos tributos arrecadados no país.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo comprovou que, além da carga tributária aplicada nas empresas brasileiras ser elevada, a ponto de comprometer uma parcela do resultado obtido por elas, é regida por complexos sistemas de legislação, de âmbito federal, estadual e municipal, cada qual com sua peculiaridade, aplicando alíquotas diferentes de acordo com a realidade de cada empresa, seguindo a legislação vigente para tal.

A continuidade e sobrevivência de uma empresa dependem da qualidade das decisões tomadas pela gestão, e do planejamento estratégico adotado pela mesma. É fundamental que neste planejamento sejam abordadas ações capazes de reduzir o impacto gerado pelo recolhimento tributário sobre o resultado das organizações.

Tornou-se possível ter melhor entendimento em relação aos impostos que são atualmente aplicados no Brasil, e os regimes tributários presentes que podem ser adotados pelas empresas, juntamente com o impacto que cada método de tributação traz às organizações. Visto isso, entende-se a importância que optar adequadamente um regime tributário traz à empresa, refletindo diretamente em seu resultado.

As expectativas sobre o sistema tributário desempenham um papel crucial no desenvolvimento econômico e social do Brasil. Sua importância pode ser analisada em diversas perspectivas, como por exemplo, no “financiamento” do Estado: O sistema tributário é a principal fonte de recursos para financiar as atividades do Estado, incluindo a prestação de serviços públicos essenciais, como saúde, educação, infraestrutura e segurança. Os tributos arrecadados são fundamentais para garantir o funcionamento adequado do Estado e o atendimento das necessidades da população. Para além dessa situação, observa-se a importância do sistema tributário equilibrado na distribuição de renda, afinal, com um sistema tributário adequado, é possível buscar a redução das desigualdades sociais e a promoção da justiça fiscal através de uma tributação progressiva, por exemplo, que incide de forma mais intensa sobre aqueles que possuem maior capacidade contributiva, tornando possível gerar recursos para políticas públicas voltadas para a inclusão social, o combate à pobreza e a promoção da igualdade de oportunidades.

O mercado é formado pela interação de compradores e vendedores, que, por meio das forças de oferta e demanda, geram o preço e a quantidade de equilíbrio. Em relação às políticas tributárias, observa-se que a elevada taxaço imposta às empresas no mercado, além de afetar seu desempenho econômico e financeiro, interfere nos preços relativos dos bens e serviços, provocando distorções distributivas na economia e ameaçando o setor produtivo nacional, gerando insegurança. Para Rezende (2021), do ponto de vista da base econômica, os tributos podem ser classificados em três grandes categorias: impostos sobre o patrimônio, impostos sobre a renda e impostos sobre comercialização de mercadorias e serviços. As bases sobre as quais eles incidem são, respectivamente, o estoque acumulado de capital, os fluxos anuais de rendimento e, no último caso, a compra e a venda de mercadorias e serviços, que constituem fato dominante, variando apenas o momento em que o imposto é cobrado, se no âmbito do produtor ou do consumidor e na determinação da base de cálculo da operação que poderá recair sobre o valor adicionado ou o total da transação.

A insegurança jurídica e a complexidade do sistema tributário têm sido obstáculos que atrasam o crescimento do país e prejudicam a competitividade das empresas. A insegurança jurídica é um fator que gera incertezas para os investidores e empreendedores. A falta de clareza nas regras fiscais e a imprevisibilidade das decisões judiciais criam um ambiente de negócios instável e dificultam o planejamento e a tomada de decisões das empresas. Isso resulta em maior cautela por parte dos investidores e pode afastar potenciais parceiros de negócios do Brasil.

Dentre os setores que dependem de incentivos fiscais (que acabarão e não devem ser renovados) poderão ser impactados negativamente, entre eles, estão principalmente varejo e tecnologia. Setores como varejistas de alimentos, concessionárias de rodovias e farmácias terão impacto neutro. É importante

destacar que, há limitações em termos de divulgação financeira e que muitos pontos pendentes na reforma serão decididos apenas por meio de lei complementar. Por isso, não há possibilidade de estabelecer estimativas de impacto potencial para as empresas, mas sim de criação de cenários potenciais.

Sendo assim, é possível concluir que o planejamento tributário é peça fundamental no mapeamento estratégico da organização, pois pode-se observar nos profissionais contábeis entrevistados, quão significativo é o impacto sobre os resultados das empresas, o valor de impostos recolhidos pelas mesmas. Também, é possível concluir que há opções legalmente possíveis para reduzir a quantidade de impostos pagos ao fisco, sem haver danos ou multas para as empresas.

A fim de atingir tal objetivo, o trabalho foi dividido em 4 partes: Introdução, com uma apresentação do tema a ser estudado, assim como seu desenvolvimento; Referencial teórico, com a contextualização dos principais tópicos abordados e conceitos necessários; Metodologia, com a análise efetiva de trabalhos anteriores, e estudo de caso com entrevista; e as considerações finais, este capítulo, condensando todos os resultados.

O problema de pesquisa deste trabalho foi atendido, visto que para a pesquisa tributária no meio contábil, tendo em vista que uma reforma de nível Constitucional certamente impactará todo o setor fiscal. Como pôde ser observado, os debates acerca da necessidade de uma Reforma Tributária são ocorrências de longo prazo, praticamente desde a promulgação da Constituição de 1988, e diversos foram os fatores a influenciar argumentos pró reforma: desde a complexidade das normas do sistema tributário, à regressividade da forma de tributação ou mesmo a perda de investimentos internacionais. Entretanto, muitos também foram os entraves para suceder tal modificação.

Sendo assim, o trabalho realizado teve como objetivo evidenciar o impacto que a reforma trará ao planejamento tributário das empresas, verificando as principais mudanças advindas com a reforma tributária – PEC 45/2019. Bem como, visa em estudar o atual sistema tributário e quais seriam seus possíveis desdobramentos caso aprovada, além de verificar a existência de demanda para uma reforma no sistema tributário e analisar o impacto da PEC 45/19 nas empresas.

Dessa forma, pode-se concluir que o objetivo do trabalho foi alcançado, haja vista que o planejamento tributário é essencial para ajudar na tomada de decisão e tem fundamental importância para as empresas, apesar de algumas

empresas ainda não terem se conscientizado sobre os benefícios e conceitos do tema.

Ressalta-se a importância da empresa possuir um setor contábil/fiscal qualificado, capacitado e ético, que fique atento às possíveis mudanças legislativas, a fim de manter um sistema tributário adequado à realidade da empresa, mantendo bons resultados e fazendo os recolhimentos previstos em Lei sem lesar o fisco. Infelizmente, ainda há empresas que buscam diminuir os valores arrecadados em tributação por meios ilícitos, pondo em risco a continuidade da organização no mercado, e desqualificando os profissionais envolvidos em tais atos ilegais.

É preciso intensificar as ações de fiscalização e criar mecanismos mais eficientes de controle e de combate à sonegação. Além disso, é preciso observar também a necessidade de estímulos à formalização das empresas: a informalidade é um problema estrutural na economia brasileira, que prejudica a arrecadação tributária e dificulta a concessão de crédito às empresas. É necessário criar políticas de estímulo à formalização das empresas, com redução da carga tributária e simplificação das obrigações fiscais.

A pesquisa se limitou a cinco entrevistados do setor contábil, logo, é recomendado que se faça mais pesquisas com mais profissionais contadores e até mesmo empresários, bem como autoridades fiscais para aprofundar sobre a temática da Reforma Tributária, a fim de ter uma visão mais ampla do ente arrecadador, devendo-se aprofundar no estudo em relação aos recolhimentos feitos de maneira ilegal, e os graves impactos que os mesmos trazem as empresas e ao fisco. Além disso, pode-se ampliar a amostra em relação aos sistemas tributários utilizados no Brasil, em diferentes regiões, explanando a visão em relação aos resultados que as empresas podem conseguir ao utilizar um sistema tributário adequado a sua realidade.

REFERÊNCIAS

APPY, B. **Por que o sistema tributário brasileiro precisa ser reformado.** Interesse Nacional, v. 8, n. 31, p. 65-81, 2016.

_____. Câmara dos Deputados. **Atividade legislativa.** Proposta de Emenda Constitucional n.45 de 2019.

BARRETO, J. **Impacto tributario del COVID-19 en Ecuador: análisis y estadísticas del Impuesto al Valor Agregado 2019-2020.** Ciência Unemi, v. 14, n. 36, p. 87-95, 2021.

BARROS, A.; LEHFELD, N. **Fundamentos de metodologia científica.** 3ª Edição. São Paulo, 2007.

BERTI, J. **O acordo extrajudicial na reforma trabalhista (artigo 855–“b” a “e” da CLT) e a autonomia da vontade ante o princípio da indisponibilidade no direito do trabalho: análise jurisprudencial de 2018 a 2019.**

BORGES, H. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS.** 2a. ed. São Paulo: Saraiva, 2002

BRANCO, L.; MENEZES, I. **Proposta de emenda à Constituição nº 110/2019: uma análise da viabilidade constitucional de uma reforma ampla do Sistema Tributário Nacional sob os aspectos federativo e municipalista.** 2020.

Brasil. **Constituição Federal de 1988.** Brasília: Senado Federal, 1996.

CHIAVENATO, I. **Recursos Humanos: edição compacta.** 5. ed. São Paulo: Atlas. 1998.

COLLING, T.; GRAEFF, A.; PEREIRA, J.; ARRUDA, J. **Elisão fiscal: Relato técnico sobre a melhor opção tributária entre lucro presumido e regime especial de tributação para uma empresa da construção civil no período de 2012 a 2016.** Fiscal elision: A study on the best tax option between presumed profit and special taxation regime for a civil construction company for the period 2012 to 2016. Revista Capital Científico-Eletrônica (RCCe)-ISSN 2177-4153, v. 15, n. 4, p. 129-142, 2017.

CREPALDI, S. **Planejamento tributário: teoria e prática/** Silvio Crepaldi. – 4. Ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

LOPES, A. **Reforma tributária no Brasil: análise comparativa entre as PECs 45/2019 e 110/2019.** 2020. Trabalho de Conclusão de Curso. Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

MARCONI, M.; LAKATOS, E. **Fundamentos de metodologia científica.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MENEZES, F. **PEC 110/2019: a tentativa de simplificação do sistema tributário nacional e os impactos da adoção de um imposto tipo IVA nas relações com os Estados-membros da OCDE, em especial a Alemanha.** 2021.

NETO, C.; AFONSO, J.; FUCK, L. **A tributação na era digital e os desafios do sistema tributário no Brasil.** Revista Brasileira de Direito, v. 15, n. 1, p. 145-167, 2019.

OLIVEIRA, D. **Planejamento estratégico: conceito, metodologia e práticas.** 17 ed. São Paulo: Atlas, 2021.

OLIVEIRA, L.; CHIEREGATO, R.; PEREZ JUNIOR, J.; GOMES, M. **Manual de Contabilidade Tributária.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004, 446 p.

OLIVEIRA, P. **Reforma ou novo pacto tributário?** Gazeta Mercantil, São Paulo, 03 set. 2010, p. A-4.

OLIVEIRA, T. (2019). **O federalismo fiscal e a unificação de tributos pelos Projetos de Reforma Tributária das PECs' No 45/2019 e 110/2019.** 2019. [Trabalho de Conclusão de Curso]. Faculdade de Direito do Recife - CCJ - Universidade Federal de Pernambuco - UFPE - Recife, 2019.

ORAIR, R.; GOBETTI, S. **Reforma Tributária e federalismo fiscal: Uma análise das propostas de criação de um novo imposto sobre o valor adicionado para o Brasil.** IPEA. Texto para discussão no 2530, Rio de Janeiro, 64 f. 2018.

PEGAS, P. **Manual de Contabilidade Tributária.** 9a. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2017a.

PEGAS, P. **Reforma Tributária Já, pelo Brasil: Entenda quanto você paga de impostos, porque paga e para onde vai o seu dinheiro.** Curitiba. 1a. ed. Curitiba, CRV, 2017b.

PEREIRA, N. **Proposta de Emenda Constitucional 45/2019: Análise das principais alterações para o sistema tributário brasileiro.** Criciúma, 24 f., 2020. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis), Universidade do Extremo Sul Catarinense.

PITOMBO, M. **A eficácia da desvinculação de receitas da União na centralização de receitas tributárias.** Rio de Janeiro, 49 f., 2020. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Econômicas), Universidade Federal do Rio de Janeiro.

QUEIROZ, R. V., MARTINS, M. C., & SOKEN, D. S. (2020). **Estudo de avaliação sobre a proposta da emenda constitucional de “PEC 45/2019” e o que muda em termos de arrecadação para os municípios.** Encontro Internacional De Gestão, Desenvolvimento E Inovação (EIGEDIN), 4(1).

REZENDE, F. A. **Finanças públicas.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2021.

RIBEIRO, R. R., & LIMA, I. A. (2015). **Os municípios diante do paradigma da reforma tributária: entre atores e espectadores.** The municipalities facing the tax reform paradigm: between actors and spectators. Latin American Journal of Development, 4(4), 1541–1557.

SANTOS, R. **A guerra fiscal entre o ICMS e o ISS em relação aos contratos de streaming e software: um estudo acerca da Reforma Tributária prevista na PEC 45.** Revista Caderno Virtual, v. 1, n. 50, 30 f., 2021.

SCHMIDT, F. S. D. S.; BERTOLLO, D. L.; ZANOTTO, M. P. **Carga tributária e as Propostas de Reforma Tributária no Brasil.** XX Mostra de Iniciação Científica - Pós Graduação, Pesquisa e Extensão. 15, 2020, Caxias do Sul.

SILVEIRA, F. G.; PASSOS, L.; GUEDES, D. R. **Reforma Tributária no Brasil: por onde começar?** Saúde debate, Rio de Janeiro, v. 42, n. especial 3, p. 212-225, nov. 2018.

SOUZA, C. D. **Direito Tributário para os Cursos de Administração e Ciências Contábeis.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2020. Grupo GEN. 9788522494385.

VARSANO, R. **Sistema tributário para o desenvolvimento. Desenvolvimento em debate.** Produções BNDES. Rio de Janeiro, v. 2, 2002. p. 231-250.

VIEIRA, A. (2022). **Reforma tributária brasileira: uma análise das propostas em tramitação em 2021.** [Trabalho de Conclusão de Curso]. Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2022.

APÊNDICES

APÊNDICE A - ENTREVISTA

ENTREVISTA - ESTUDO DE CASO

1. Como você avalia o impacto das mudanças tributárias e as principais alterações que podem afetar o planejamento fiscal das empresas?
2. Quais setores ou tipos de empresas podem ser mais afetados pelas mudanças tributárias propostas pela PEC 45/19? Por quê?
3. Quais estratégias as empresas podem adotar para minimizar os impactos negativos e maximizar os resultados positivos das mudanças tributárias propostas pela PEC 45/19 no planejamento fiscal?
4. Como a Reforma Tributária pode afetar a competitividade das empresas no mercado nacional e internacional? Quais são os principais aspectos a serem considerados nesse contexto?
5. Quais são as principais recomendações que você daria para as empresas se prepararem para lidar com as mudanças tributárias propostas pela PEC 45/19? Existem métodos para se utilizar e garantir um planejamento fiscal eficaz?
6. Em sua opinião, as mudanças tributárias propostas pela PEC 45/19 podem trazer mais benefícios ou desafios para o planejamento fiscal das empresas? Porquê?