

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**SARITA FERREIRA DAUFEMBACK**

**REFORMA TRIBUTÁRIA: UMA ABORDAGEM GERAL DO  
PROJETO DE LEI QUANTO AO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO  
DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS.**

**CRICIÚMA  
2016**

**SARITA FERREIRA DAUFEMBACK**

**REFORMA TRIBUTÁRIA: UMA ABORDAGEM GERAL DO  
PROJETO DE LEI QUANTO AO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO  
DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS.**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Esp. Everton Perin

**CRICIÚMA  
2016**

**SARITA FERREIRA DAUFEMBACK**

**REFORMA TRIBUTÁRIA: UMA ABORDAGEM GERAL DO  
PROJETO DE LEI QUANTO AO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO  
DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS.**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Título de Bacharel em Ciências Contábeis no curso de em Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Criciúma, 28 de novembro de 2016.

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Everton Perin – Especialista – (UNESC) - Orientador

---

Prof.<sup>a</sup>. Roberta Martins – Especialista – (UNESC) - Examinadora

**Dedico este trabalho aos meus pais e a minha irmã, pois são a eles que dedico sempre todas as minhas conquistas.**

## **AGRADECIMENTOS**

Primeiramente agradeço à Deus que guia meus passos todos os dias, me dando saúde, fé e força para ir atrás do que acredito.

Aos meus pais por todo amor, incentivo e apoio incondicional.

Pela minha irmã, minha companheira e melhor amiga que me encorajou a trilhar o caminho que escolhi.

Sou grata a todos os meus colegas de trajetória, mas em especial à Valéria Januário e Paula Hahn amigas que levo no coração e tiveram grande importância nesses quatro anos e meio de universidade, e aos amigos Eliseu Nunes e Renato Carradore pela paciência, companheirismo e compreensão.

Com todo carinho e respeito agradeço ao Prof. Everton Perin que desde o começo apoiou minha ideia e aceitou ser meu orientador, esteve sempre atento e colaborou para a conclusão desse sonho. Ao Prof. Adilson Pagani pelo companheirismo, bom humor e pelo exemplo de dedicação a profissão, e ao professor e coordenador do curso de Ciências Contábeis, José Luiz Possolli pelo comprometimento, pelo carinho que nos acolheu, pelo espírito de fraternidade que manteve o curso sempre unido, por todos os conselhos e por toda influência positiva que nos despertou.

A Simone Spíndola e Ademilson Scarpatto, duas pessoas que influenciaram diretamente na minha escolha pelo curso de Ciências Contábeis, são meus mestres na vida profissional e exemplos de dedicação e responsabilidade a profissão.

Enfim, a todos da “Família Contábeis” que contribuíram de alguma forma para o meu crescimento pessoal e profissional.

**“As pessoas que são loucas o suficiente para achar que podem mudar o mundo são aquelas que o mudam. ”**

**Steve Jobs**

## RESUMO

DAUFEMBACK, Sarita Ferreira. **Reforma Tributária: uma abordagem geral do projeto de lei quanto ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS**. 2016. 47 p. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC, Criciúma, 2016.

O presente trabalho tem como objetivo dispor sobre o projeto reforma tributária, no âmbito do ICMS, dado no texto da emenda constitucional 233 de 2008. A reforma se faz necessária pelo emaranhado de leis que envolvem a arrecadação do ICMS. Em virtude de 27 regulamentos diferentes dá-se espaço para uma interpretação confusa ocasionando muitos erros de tributação e até a própria sonegação. A imposição de tributos inibe o crescimento da econômica que somam ao Custo Brasil e a carga tributária nacional. Para impulsionar a econômica regional, os Estados apostam na concessão de benefícios e incentivos fiscais, instrumentos utilizados na “Guerra Fiscal”. O estudo de caso vem apontar na redação da PEC 233/2008, as principais alterações na legislação do ICMS, essas são: a unificação do regulamento, a redução das alíquotas, o papel do CONFAZ e a política de desenvolvimento.

**Palavras-chave:** Sistema Tributário. ICMS. Guerra Fiscal. Reforma Tributária.

## LISTA DE TABELA

Tabela 1 – Carga tributária 2014 e 2015.....	21
Tabela 2 - Ranking da competitividade mundial.....	27

## LISTA DE GRÁFICO

Gráfico 1 - Variação histórica da carga tributária .....	22
Gráfico 2 - Média da arrecadação sobre a renda.....	23
Gráfico 3 - Dias trabalhados para tributos.....	25

## LISTA DE QUADRO

Quadro 1 - Ranking de retorno da arrecadação.....	24
Quadro 2 - Alterações na legislação do ICMS.....	38
Quadro 3 - Redução da alíquota interestadual.....	39
Quadro 4 - Operação Interestadual.....	39
Quadro 5 - Apropriação do crédito fiscal de investimento.....	40
Quadro 6 - Redistribuição das Receitas Federais.....	41
Quadro 7 - Distribuição das Receitas para os Fundos.....	42

## LISTA DE ABREVIATURAS

CETAD	Centro e Estudos Tributários e Aduaneiros
CF	Constituição Federal
Art.	Artigo
CONFAZ	Conselho Nacional de Política Fazendária
CTB	Carga Tributária Bruta
CTN	Código Tributário Nacional
FIESP	Federação das Indústrias do Estado de São Paulo
FPE	Fundo de Participação dos Estados
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
IBPT	Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IDH	Índice de Desenvolvimento Humano
IPI	Imposto sobre Produto Industrializado
IR	Imposto sobre Renda
IRBES	Índice de Retorno de Bem-estar à Sociedade
IVA-F	Imposto sobre Valor Agregado Federal
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
PEC	Proposta de Emenda à Constituição
PIB	Produto Interno Bruto
STN	Sistema Tributário Nacional

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO</b> .....	<b>13</b>
1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO DE PESQUISA .....	13
1.2 OBJETIVOS DE PESQUISA .....	14
1.3 JUSTIFICATIVA .....	14
1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO.....	15
<b>2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	<b>16</b>
2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	16
<b>2.1.1 Competência Tributária</b> .....	<b>17</b>
<b>2.1.2 Classificação dos tributos</b> .....	<b>19</b>
2.2 CARGA TRIBUTÁRIA .....	21
2.3 CUSTO BRASIL .....	26
2.4 SONEGAÇÃO FISCAL.....	27
2.5 ICMS .....	29
2.6 GUERRA FISCAL .....	31
<b>3. METODOLOGIA</b> .....	<b>33</b>
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO .....	33
3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	34
<b>4. PROPOSTA DE REFORMA DO ICMS</b> .....	<b>35</b>
4.1 REFORMA TRIBUTÁRIA .....	35
4.2 Proposta de Emenda Constitucional .....	36
<b>4.2.1 O Novo ICMS</b> .....	<b>37</b>
<b>4.2.2 Alteração das Alíquotas</b> .....	<b>38</b>
<b>4.2.3 Competência do CONFAZ</b> .....	<b>40</b>
<b>4.2.4 Políticas de Desenvolvimento</b> .....	<b>40</b>
<b>5. CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	<b>43</b>
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>45</b>
<b>ANEXO</b> .....	<b>48</b>

## 1. INTRODUÇÃO

Nesse capítulo do trabalho aborda-se o tema, problema e questão de pesquisa, identificando os objetivos e a justificativa do estudo.

### 1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO DE PESQUISA

Afim de organizar as leis tributárias foi criado como ferramenta de gestão o Sistema Tributário Nacional. Em meio a tantas leis, decretos e protocolos, esse sistema se tornou complexo e ocasionou problemas como a alta Carga Tributária e o Custo Brasil, dando espaço também a possíveis erros de interpretação e até fraudes, como no caso da sonegação.

Em âmbito Estadual é notável esse emaranhado de leis. São 27 legislações diferentes para reger o mesmo imposto, uma para cada ente federativo da União. Com o poder da competência tributária os Estados usam mecanismos de desenvolvimento que julgam ser corretos para alavancar a economia regional.

O principal fomentador desta política é o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS. O Governo Estadual disponibiliza de benefícios e incentivos fiscais que impactam principalmente na sua arrecadação, imposto esse com grande representatividade na receita Estadual. Ao conceder esses benefícios e/ou incentivos os Estados travam entre si a chamada “Guerra Fiscal”. Para reduzir os efeitos da disputa entre os Estados, estuda-se no Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, uma reforma tributária que pode ser caracterizada como político-econômica que visa a modernização do Sistema Tributário Nacional. A partir da necessidade de reforma, criou-se a Proposta de Emenda Constitucional 233 em fevereiro de 2008, que iniciou uma discussão sobre a competência do Estado em legislar o ICMS entre outras disposições. Diante disso, o trabalho busca responder: Quais as alterações que a PEC 233 traz para a minimização da “guerra fiscal” entre os Estados?

## 1.2 OBJETIVOS DE PESQUISA

O objetivo geral da pesquisa consiste em analisar quais as alterações que a PEC 233 traz para minimizar a guerra fiscal entre os Estados.

Neste contexto tem-se os seguintes objetivos específicos:

- i. Demonstrar as principais características do Sistema Tributário Nacional;
- ii. Discorrer sobre a situação econômica atual quanto à arrecadação do ICMS e a necessidade de reforma;
- iii. Relatar as principais alterações da PEC 233/2008 referente ao ICMS.

## 1.3 JUSTIFICATIVA

O Sistema Tributário Nacional é complexo em virtude da quantidade de normas que o compõe. Nesse contexto, o país encara problemas como a carga tributária elevada e o “Custo Brasil”. Já os Estados travam entre si uma disputa em busca de investimentos que possam desenvolver a economia regional.

Acontece, todavia que pelo fato de os Estados violentarem sistematicamente a Constituição, produzindo leis ao arrepio do consenso regional necessário para que estímulos possam ser concedidos no âmbito desse tributo, a “guerra fiscal”- leia-se guerra de desobediência coordenada pelos Estados – terminou gerando descompetitividade e desordem no setor produtivo nacional. ” (ESTADÃO, 2012)

A reforma tributária vem para frear os Estados nessa concessão de estímulos tributários. A PEC 233/2008, na Seção IV-A, trata da regulamentação do ICMS quanto a competência do Estado em legislar. A União, estreita o relacionamento junto ao Estado nas normas de recolhimento do imposto.

Desde modo, o presente estudo visa demonstrar a forma que a PEC 233/2008 contribui para a redução da guerra fiscal, buscando a harmonia no regulamento do ICMS.

Este trabalho possui contribuição teórica, onde baseia-se em normas regulamentadoras, bem como artigos científicos e referências bibliográficas de autores especialistas na área tributária.

Para aumento do conhecimento acadêmico, bem como para o profissional contábil, a pesquisa traz em especial a forma que a União estuda para organizar a legislação do ICMS.

#### 1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

Após a seção introdutória, este trabalho apresenta a seguinte estrutura: fundamentação teórica, procedimentos metodológicos, estudo da proposta e considerações finais.

Na fundamentação teórica reúne a revisão literária acerca do Sistema Tributário Nacional. São abordados os temas Carga Tributária e o Custo Brasil que relatam a situação econômica do Brasil devido à complexidade do Sistema Tributário Nacional. Em seguida apresenta os procedimentos metodológicos com a estratégia e técnicas de pesquisa; posteriormente o estudo da proposta de emenda constitucional 233 de 2008 expondo uma introdução ao ICMS, os problemas da Guerra Fiscal e a necessidade de Reforma; e por fim as considerações finais.

## 2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo demonstram-se, com base bibliográfica, alguns aspectos sobre o Sistema Tributário Nacional, tais como sua criação, a relação com a Carga Tributária no país, e também as características do Custo Brasil e a Sonegação Fiscal no país. E também sobre as características do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, seus problemas no âmbito Estadual conhecido como “Guerra Fiscal”.

### 2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

A legislação tributária engloba um conjunto de leis que norteiam a criação e arrecadação de tributos. Esse conjunto de leis é denominado Sistema Tributário Nacional–STN.

Para Harada (2003), o STN é um conjunto de regras jurídicas que disciplinam a competência dos entes federativos, esses a União, Estados, Municípios e Distrito Federal, conforme dispõe os artigos 145, 148 e 149 da Constituição Brasileira de 1988.

O primeiro modelo de sistema nasceu na época do Império e se manteve vigente até a Proclamação da República, em 1889. A receita daquela época era basicamente o comércio exterior, principalmente o imposto de importação que chegou a ser 2/3 da receita total do setor público, conforme Giambiagi e Além (2016).

Com a Constituição Federal-CF de 1891 “introduziu o regime de separação das fontes tributárias, discriminando os impostos de competência exclusiva da União e dos Estados” (GIAMBIAGI; ALÉM, 2016).

Em 1960 com o advento da reforma, no qual o principal interesse era melhorar a estrutura tributária de forma que fosse capaz de estimular o crescimento econômico (DORNELLES, 1984).

Impulsionado por esse objetivo, foi criado pela emenda constitucional 18 de 01/12/1965 e incorporado a CF de 1967, o Código Tributário Nacional-CTN (regulamentado pela Lei 5.172 criada em 25/10/1966) que estabelece as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Na reforma Constitucional de 1988, o Sistema Tributário manteve a estrutura de competências que estava constituído na CF 67, porém Dornelles (1984)

diz que o alvo do legislador era descentralizar a receita fazendo a distribuição para estados e municípios afim de impulsiona-los financeiramente.

Com esse objetivo, ficou constituído o novo STN, na Carta Magna de 1988, no Título VI que trata da Tributação e do Orçamento, art. 145 ao art. 192. Esse capítulo estabelece limites ao exercício dessa competência, já as modificações quanto a arrecadação, o aumento dos impostos e a simplificação da legislação fica a cargo de leis complementares, leis ordinárias e decretos de cada ente.

“No Brasil, o poder tributário é partilhado entre a União, os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios. Ao poder tributário juridicamente delimitado e, sendo o caso, dividido dá-se o nome de competência tributária” (MACHADO, 2005, p. 50).

Ao adotar esse sistema, consagrou-se a necessidade de cada ente federativo possuir uma esfera de competência tributária.

### 2.1.1 Competência Tributária

Afim de harmonizar o STN, foram definidas competências tributárias para que em sua esfera, cada ente federativo pudesse garantir o exercício da autonomia política e administrativa.

O conceito de competência tributária de acordo com SABBAG (2013. P.389) “é a habilidade atribuída ao ente político para que este, com base na lei, proceda à instituição da exação tributária. ”

A CF não cria tributos, Amaro (2013) explica que a competência engloba, as decisões de criação, arrecadação e incidência, e que a receita de arrecadação de determinados tributos não é apropriada totalmente pelo ente competente, e sim compartilhado com outros entes políticos, como exemplo o ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços que tem 25% do produto arrecadado destinado aos municípios.

As competências tributárias devem observar as normas constitucionais como dispõe no Art. 146 da CF:

Cabe à lei complementar: I – dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; II – regular as limitações constitucionais ao poder de tributar; III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária.

O princípio da indelegabilidade garante que competência tributária não pode ser transferida a outro ente: “A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária.” (Art. 7º do CTN)

Assim, compete a União, de acordo com o poder emanado da CF criar os seguintes impostos:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

- I - importação de produtos estrangeiros;
- II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III - renda e proventos de qualquer natureza;
- IV - produtos industrializados;
- V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- VI - propriedade territorial rural;
- VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Além destes tributos a CF concede a União, a criação de impostos sob competência residual, segundo Amaro (2014) é a competência atribuída a União referente a outros impostos que podem ser instituídos sobre situações não previstas.

Art. 154. A União poderá instituir:

- I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;
- II - na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.

Para os Estados e Distrito Federal, a CF de 88 atribuiu a competência dos seguintes impostos:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

- I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;
- II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
- III - propriedade de veículos automotores.

Aos municípios, de acordo com o art. 156 da CF, compete instituir os seguintes impostos:

- I - propriedade predial e territorial urbana;
- II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;
- III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

A competência tributária faz referência a cada tipo de tributo existente. Desta forma, estes foram classificados na CF e definidos sob sua forma de origem, conforme se demonstra no capítulo seguinte.

### 2.1.2 Classificação dos tributos

Os tributos formam a receita da União, Estados e Municípios e são classificados de acordo com sua origem. Existem cinco espécies tributárias que podem ser classificadas em vinculados e não vinculados, sendo os tributos vinculados aqueles ligados diretamente a uma atividade prestada e os não vinculados sem ligação com alguma atividade ou serviço prestado pelo ente. (ATALIBA, 1975 apud CARVALHO, 2007).

Conforme definição dada pelo CTN em seu Art. 3º, “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” (BRASIL, 1966)

A CF de 88, trata da atribuição tributária no Art. 145:

- CF, Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:
- I – Impostos;
  - II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;
  - III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

No entendimento de Carraza (2013, p. 602) “imposto é uma modalidade de tributo que tem por hipótese de incidência um fato qualquer, não consistente numa atuação estatal”, ou seja, desvinculados de qualquer relação de troca ou utilidade.

O Art. 16º do CTN define imposto como sendo um “tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

A taxa é conceituada por Amaro (2013, p. 53) como “tributos cujo fato gerador é configurado por uma atuação estatal específica”, quando o Estado exerce determinada atividade e cobra por isso.

No CTN, Art. 77º, define que “as taxas são cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição”.

Amaro (2013) explica contribuição de melhoria, como sendo a valorização de propriedade, e que essa decorra de obra pública, como uma avenida, que justifique a cobrança do tributo.

A contribuição de melhoria é tratada no Art. 81º do CTN:

“É cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado”.

A CF de 88 incluiu no seu Art. 148º os empréstimos compulsórios para atender despesas extraordinárias decorrente de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência de competência, sendo esse de competência exclusiva da União. (BRASIL, 1988).

No Art. 149º compete exclusivamente a União instituir contribuições sociais que têm como destino a intervenção no domínio econômico, por exemplo o FGTS, e o interesse das categorias econômica e profissionais, como a contribuição sindical. (BRASIL, 1988).

O modelo de Sistema Tributário Nacional acarreta excesso de imposição tributária e inibe o crescimento econômico colaborando com o aumento do custo de produção no país, conhecido como carga tributária.

## 2.2 CARGA TRIBUTÁRIA

Os brasileiros se deparam todos os dias com a burocracia no momento de desenvolver suas atividades econômicas. A questão é que o STN é cercado de normas deixando o confuso, desigual e desestimulando a produção e o consumo. Por conta disso, o aumento da carga tributária vem sendo uma das consequências.

No Brasil a carga tributária é medida pelos tributos que são efetivamente arrecadados, sem considerar a sonegação, o que torna o dado ainda mais valioso pois se fosse considerada a sonegação, a carga tributária brasileira seria ainda maior conforme explicação da Juliana Ono (2007).

O termo “carga tributária” pode ser definido como a parte da riqueza produzida no país em relação aos tributos arrecadados pelo Governo, ou seja, de acordo com Pereira (1999, p. 94) “é uma proporção da arrecadação sobre o Produto Interno Bruto (PIB) ”.

De acordo com o Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros - CETAD (2016) a Carga Tributária Bruta é definida como a razão entre a arrecadação de tributos e o PIB a preços de mercado.

Componentes	R\$ bilhões	
	2014	2015
Produto Interno Bruto	5.687,31	5.904,33
Arrecadação Tributária Bruta	1.843,86	1.928,18
<b>Carga Tributária Bruta</b>	<b>32,42%</b>	<b>32,66%</b>

Tabela 1 – Carga tributária 2014 e 2015.

A tabela 1, divulgada pelo CETAD (2016) mostra que em 2015, a Carga Tributária Bruta (CTB) atingiu 32,66%, contra 32,42% em 2014, indicando variação positiva de 0,24 pontos percentuais. Essa variação resultou da combinação dos decréscimos em termos reais de 3,8% do Produto Interno Bruto-PIB e de 3,15% da arrecadação tributária nos três níveis de governo. (CETAD, 2016)

Desde 1986 no Governo de José Sarney, de acordo o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário-IBPT (2015), a carga tributária vem crescendo sobre o PIB em um ritmo acelerado.

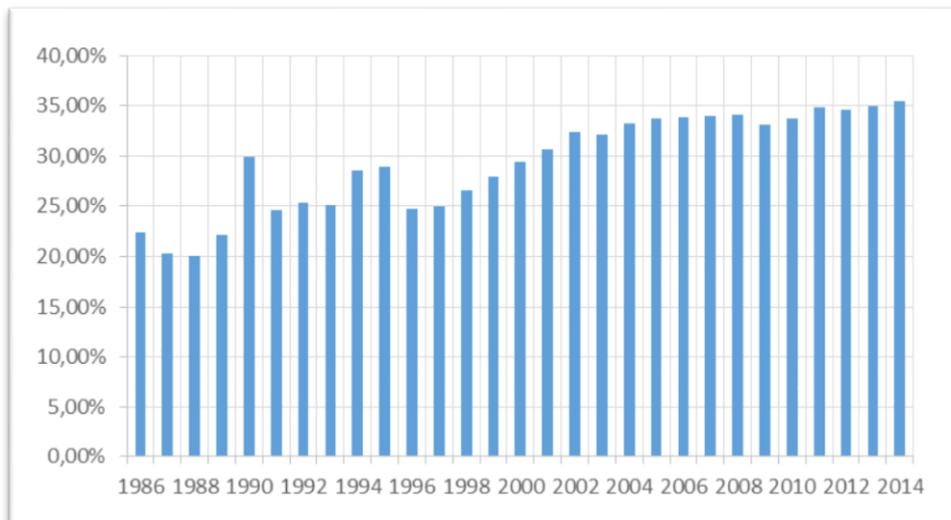


Gráfico 1 - Variação histórica da carga tributária

Historicamente, o IBPT (2015) diz que, nos 4 anos do primeiro mandato da Presidente Dilma Rousseff a carga tributária se elevou em 1,66 ponto percentual, contra 1,41 ponto percentual dos oito anos de mandato do Presidente Lula e 3,75 pontos percentuais dos oito anos do governo FHC, como demonstra o gráfico 1.

Em comparação feita pelo *site* G1 – Economia (2015), o Brasil é o país com menor arrecadação sobre renda do que a média dos países que fazem parte da OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico. Nesse grupo encontram-se a maior plataforma econômica mundial, países como Estados Unidos da América e França. No mesmo contexto, a carga tributária brasileira segue a anos acima da média da OCDE e de diversos países desenvolvidos.

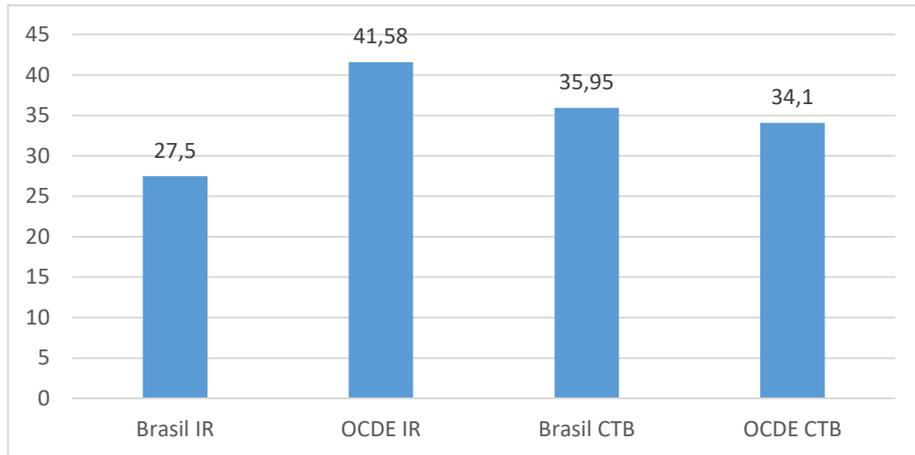


Gráfico 2 - Média da arrecadação sobre a renda.

Os dados do gráfico 2 demonstram que a média do Brasil em arrecadação por renda está 14 pontos a baixo da média da OCDE, enquanto a carga tributária está a quase 2 pontos acima da média da OCDE. (G1, 2015)

Os dados de 2016, confirmam que o Brasil continua fora da média da OCDE quanto ao fato gerador da arrecadação, conforme tabela 2:

Evolução da Carga Tributária (% do PIB) - Brasil e Média OCDE (29 países)

	Carga Tributária Total		Renda, Lucros e Ganhos de Capital		Folha de Salários		Propriedade		Bens e Serviços		Outros	
	2006	2014	2006	2014	2006	2014	2006	2014	2006	2014	2006	2014
Brasil	33,3	32,4	6,2	5,9	8,1	8,4	1,2	1,4	16,2	16,3	1,6	0,5
Média OCDE <sup>(1)</sup>	34,9	35,3	12,6	12,0	9,0	9,7	1,9	1,9	11,1	11,4	0,2	0,3

Tabela 2 - Arrecadação sobre renda 2016.

Na tabela observa-se que no período de 2006 a 2014 o Brasil promoveu uma redução na carga tributária, ao passo que a média dos países da OCDE apresentou aumento. As categorias que apresentaram redução foram “Renda”, enquanto que as categorias “Folha de Salário”, “Propriedade” e “Bens e Serviços” apresentaram aumento. (CEDAT, 2016)

Entre os 30 países com a maior carga tributária, o Brasil vem sendo o que proporciona o pior retorno dos valores arrecadados em bem-estar da sociedade, segunda pesquisa do IBPT. Ela foi realizada com dados do ano-calendário de 2013 usando o IDH – Índice de Desenvolvimento Humano e o IRBES – Índice de Retorno de bem-estar à Sociedade. (IBPT, 2015)

O IDH é uma medida comparativa de riqueza, alfabetização, educação, esperança de vida, natalidade e outros fatores para os diversos países do mundo, serve de comparação entre os países, com o objetivo de medir o grau de desenvolvimento econômico e a qualidade de vida oferecida à população. Já o IRBES foi criado para demonstrar o nível de retorno à população dos valores arrecadados com tributos, em cada país. (IBPT, 2015)

DESCRIMINAÇÃO	IRBES - ÍNDICE DE RETORNO AO BEM ESTAR DA SOCIEDADE				
	RANKING	ANO 2013	ANO 2013	ÍNDICE OBTIDO	RESULTADO
<b>30 PAÍSES DE MAIOR TRIBUTAÇÃO</b>	<b>C.T SOBRE O PIB</b>	<b>IDH</b>	<b>IRBES</b>	<b>RANKING</b>	<b>RANK ANTERIOR</b>
AUSTRÁLIA	27,30%	0,933	162,91	1º	2º
CORÉIA DO SUL	24,30%	0,891	162,79	2º	3º
ESTADOS UNIDOS	26,40%	0,914	162,33	3º	1º
SUIÇA	27,10%	0,917	161,78	4º	5º
IRLANDA	28,30%	0,899	158,87	5º	4º
JAPÃO	29,50%	0,89	156,73	6º	6º
CANADÁ	30,60%	0,902	156,48	7º	7º
NOVA ZELÂNDIA	32,10%	0,910	155,44	8º	8º
ISRAEL	30,50%	0,888	155,41	9º	10º
REINO UNIDO	32,90%	0,892	152,99	10º	17º
URUGUAI	26,30%	0,79	151,91	11º	13º
ESLOVÁQUIA	29,60%	0,830	151,51	12º	11º
ESPAÑA	32,60%	0,869	151,38	13º	12º
ISLÂNDIA	35,50%	0,895	150,25	14º	15º
ALEMANHA	36,70%	0,911	150,23	15º	14º
GRÉCIA	33,50%	0,853	148,98	16º	16º
REPÚBLICA THECA	34,10%	0,861	148,97	17º	18º
NORUEGA	40,80%	0,944	148,32	18º	20º
ARGENTINA	31,20%	0,808	147,80	19º	24º
ESLOVÊNIA	36,80%	0,874	146,97	20º	19º
LUXEMBURGO	39,30%	0,881	144,69	21º	21º
SUÉCIA	42,80%	0,898	141,15	22º	24º
ÁUSTRIA	42,50%	0,881	141,01	23º	22º
FRANÇA	43,00%	0,884	140,69	24º	29º
BÉLGICA	43,20%	0,881	140,21	25º	8º
ITÁLIA	42,60%	0,872	140,13	26º	27º
HUNGRIA	38,90%	0,818	139,80	27º	25º
DINAMARCA	45,20%	0,900	139,52	28º	28º
FINLÂNDIA	44,00%	0,879	139,12	29º	26º
BRASIL	35,04%	0,744	137,94	30º	30º

CARGA TRIBUTÁRIA 2013 - FONTE OCDE  
IDH 2013 FONTE PNUD - ONU

Quadro 1 - Ranking de retorno da arrecadação.

De acordo com o resultado da pesquisa no quadro 1, o Brasil está na 30ª posição com a arrecadação altíssima e péssimo retorno desses valores, fica atrás, inclusive, de países da América do Sul, como Uruguai e Argentina.

Em um outro momento, o IBPT (2016) publicou um estudo que mostra o Brasil na 8º posição dos países que mais trabalham para pagar tributos considerando a tributação incidente sobre rendimentos, formada pelo Imposto de Renda Pessoa Física, contribuições previdenciárias e sindicais; e a tributação sobre o consumo de produtos e serviços, como PIS, COFINS, ICMS, IPI, ISS, etc; e a tributação sobre o patrimônio, onde se incluem IPTU, IPVA. As taxas de limpeza pública, coleta de lixo, emissão de documentos e contribuições, como no caso da iluminação pública também são consideradas.

O gráfico 3, lista os países em relação aos dias trabalhados para pagar tributos:



Gráfico 3 - Dias trabalhados para tributos.

Com dados de 2016 foi possível concluir que até dia 1º de maio o brasileiro trabalhou apenas para pagar os tributos sobre rendimentos, consumo, taxas e

contribuições para os governos federal, estadual e municipal. Da década de 70 até hoje, praticamente dobrou os dias trabalhados para pagar tributos. (IBPT, 2016).

Todas as análises realizadas pelo instituto demonstram o aumento do custo de produção e renda no Brasil medido através da carga tributária. Esses efeitos refletem diretamente na economia do país, os dados mencionados nas pesquisas confirmam o crescimento gradativo do custo Brasil.

### 2.3 CUSTO BRASIL

Os produtos brasileiros estão cada vez menos competitivos no mercado externo devido ao seu alto custo de produção. No país, a carga tributária é uma das maiores do mundo e os impostos incidem principalmente pelo consumo, o que colabora diretamente no “Custo Brasil”.

No entendimento de Lopez (2002), Custo Brasil é tudo aquilo que torna os processos mais lentos, caros e ineficientes, provocados pela burocracia, infraestrutura aeroportuária e portuária deficientes, custos de manuseio e armazenagem acima da média internacional, máquina fiscalizadora (aduana) desaparelhada, impostos em cascata e mudança repentina nas regras tributárias.

Mussolini (2014) diz que o sistema tributário com toda a sua complexidade na legislação dos tributos, é o fator determinante do “Custo Brasil”. Assim como a carga tributária ele vem contribuindo para o desenvolvimento lento da economia.

De acordo com a Federação das Indústrias do Estado de São Paulo – FIESP (2013), o Brasil está 37º posição em 2012 no ranking de competitividade da indústria internacional ficando abaixo de alguns países da América Latina como a Argentina, o México e o Chile, em 2014 o país caiu para a 39º posição, continuando atrás de países com a economia comparável, conforme demonstra a tabela 2:

GRUPO	PAÍS	NOTA	RK	GRUPO	PAÍS	NOTA	RK
Q1 ELEVADA	Estados Unidos	86,6	1	Q3 MÉDIA	Espanha	51,0	23
	Suíça	78,0	2		República Checa	49,2	24
	Coreia do Sul	77,1	3		Rússia	48,1	25
	Cingapura	72,9	4		Hungria	45,6	26
	Holanda	72,6	5		Itália	45,4	27
	Dinamarca	71,7	6		Malásia	44,4	28
	Hong Kong	71,5	7		Polônia	43,4	29
	Suécia	69,0	8		Portugal	41,0	30
	Noruega	68,7	9		Grécia	38,1	31
	Japão	67,9	10		Chile	36,0	32
	Israel	66,5	11		Argentina	35,1	33
Q2 SATISFA- TÓRIA	Alemanha	66,1	12	Q4 BAIXA	Tailândia	33,2	34
	Irlanda	65,5	13		México	26,5	35
	Áustria	60,7	14		África do Sul	24,7	36
	Canadá	60,6	15		Filipinas	23,4	37
	Finlândia	59,9	16		Venezuela	22,2	38
	Nova Zelândia	59,3	17		Brasil	21,5	39
	Austrália	58,4	18		Turquia	20,0	40
	China	58,1	19		Colômbia	19,0	41
	França	56,0	20		Indonésia	17,4	42
	Reino Unido	54,0	21		Índia	10,3	43
	Bélgica	52,9	22				

Tabela 2 - Ranking da competitividade mundial.

O resultado dessa alta carga tributária, a infraestrutura precária, as altas taxas de juros e o câmbio apreciado, torna os produtos nacionais menos competitivos no mercado externo. (LOPEZ, 2002).

Para minimizar o impacto do Custo Brasil nos produtos, uma das soluções é a defesa do mercado interno, a Inglaterra fez isso, os Estados Unidos, a Coreia do Sul. É uma política macroeconômica de defesa de interesses estratégicos no país. (CALDEIRA, 2011).

Porém, a sonegação fiscal tem grande participação no custo do país, de acordo com o presidente do Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional, Heráclio Camargo (2013). Segundo o procurador, deixa-se de recolher 500 bilhões de reais por ano aos cofres públicos no País por conta da sonegação fiscal.

## 2.4 SONEGAÇÃO FISCAL

A ocorrência de sonegação no país está cada vez mais visível. Os jornais tratam desse assunto e mencionam a concorrência desleal que atinge o setor privado. A complexidade do STN e a falta de mecanismos para fiscalização contribuem para a sonegação. Segundo Amaro (2013, p. 488) “o simples fato de o sujeito não recolher tributo é inelegível como tipo delituoso”.

Segundo Roberto Abdenur (2011), as empresas que fazem tudo corretamente são as que sofrem prejuízos concorrenciais, por isso aumentam os preços ou desistem de investir em inovação.

De acordo com o Jornal Valor Econômico (2013) com base em dados de 2011 do Banco Mundial o Brasil só perde para a Rússia no *ranking* da sonegação, em terceiro está a Itália. O fato do Brasil está no *ranking* se dá pela impunidade dos crimes de ordem tributária.

Em Audiência Pública, realizada no dia 13 de setembro de 2016, da Comissão Especial do Projeto de Lei nº 4.850/2016 que trata do combate a corrupção, o atual Secretário da Receita Federal do Brasil Sr. Jorge Rachid sugeriu que o crime de sonegação fiscal seja tratado da mesma maneira que o crime de corrupção: “Entendemos que há uma correlação muito forte entre corrupção e sonegação. Ambos geram prejuízos para a nação, e por isso deveriam ter penas equivalentes”.

A Lei nº. 4.729 de 1965 dispõem sobre o crime de sonegação fiscal e cita o seguinte:

Art 1º Constitui crime de sonegação fiscal: I - prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei; II - inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública; III - alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública; IV - fornecer ou emitir documentos graciosos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis. V - Exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do imposto sobre a renda como incentivo fiscal.

Portanto, sempre que o contribuinte infringir regras ou burlar as regras jurídica afim de reduzir tributos, estará cometendo crime de sonegação, evasão ou fraude fiscal de acordo com Lopes (2002).



Figura 1 - Sonegômetro

O Sonegômetro foi criado pelo Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional – SINPROFAZ afim de registrar o valor perdido pelo país em razão da sonegação de impostos. De acordo com o Sonegômetro no Brasil, entre o período de 1º de janeiro 2016 até 2 de outubro 2016 já foram sonegados uma quantia que chega a 406 bilhões de reais, o suficiente para comprar quase 19.000.000 carros populares. (SINPROFAZ, 2016).

A falta de ações para combater a sonegação prejudica cada vez mais as receitas estaduais. Com base em dados recentes do IBPT, estima-se que a sonegação para o ICMS represente 27% do total arrecadado pelo estado.

## 2.5 ICMS

O Imposto sobre a Circulação de Mercadoria e Serviços – ICMS, é um tributo de competência estadual, sendo a principal receita dos Estados.

O IBPT, afirma que o ICMS é responsável por 20,56% dos tributos pagos pelos brasileiros e o mais complicado também. Atualmente, existem 27 legislações diferentes que determinam como ele deve ser pago. (IBPT, 2016)

Conforme o Art. 155 da CF de 88:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:  
I – (*omissis*); II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;  
III – (*omissis*).

Classifica-se o ICMS como imposto indireto e extrafiscal, de acordo com Sabbag (2013, p. 416) “ imposto indireto é aquele cujo ônus tributário repercute em terceira pessoa, não sendo assumido pelo realizador do fato gerador”, em resumo é aquele que a despesa financeira do tributo é transferida ao consumidor final, e extrafiscal por ter finalidade reguladora de mercado ou da economia do país.

Outra característica do ICMS é a sua natureza “real”, que é referência aos impostos que levam em consideração a matéria tributária, isto é, o próprio bem ou coisa sem cogitar das condições do contribuinte. (SABBAG, 2013).

A seletividade recaí sobre o ICMS (Art. 155, § 2º, III), “esse tributo investiga a essencialidade do produto, ou seja, quanto mais essencial for, menor o imposto, quanto menos essencial, maior o imposto. Para se chegar a um consenso do que é essencial, é quase um postulado o critério da *adequação do produto à vida do maior número dos habitantes do país.*” (BALEIRO, 2002, p. 347), esse consenso depende da deliberação unânime dos Estados por meio do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ (Art. 155, § 4º, IV, CF), sob pena de inconstitucionalidade.

De acordo com o parágrafo segundo, inciso I, do Art. 155, da CF, o imposto será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. (BRASIL, 1988)

Entende-se então por não cumulatividade como sendo “o valor do imposto que incide na saída dos produtos deduz-se o valor do imposto que incidiu nas operações anteriores sobre os respectivos insumos” (MACHADO *apud* AMORIN, 2007, p .8).

Prado (1999, p. 20), alerta quanto as modificações no recolhimento do tributo e diz que “um dos principais instrumentos que tem sido utilizado na guerra fiscal é a arrecadação do ICMS. Na medida em que esta fonte de recursos tenha uma posição importante no financiamento dos Estados. ”

A disputa entre os Estados por novos investimentos (externos ou de capital nacional) levou-os a abrir mão, principalmente, de receitas do ICMS como forma de atrair tais investimentos. (COSTA, 1999).

O princípio da seletividade somado a condição de competência tributária, permite aos entes a concessão de benefícios fiscais quanto a relevância dos produtos e serviços prestados a sociedade. Esses benefícios, geralmente de natureza

extrafiscal, são utilizados pelos Estados como forma de estimular cadeias produtivas das suas economias em busca de arrecadação, empregos e desenvolvimento econômico. (PRADO, 1992).

“Com a prática de incentivos fiscais, o Estado quebra a uniformidade do imposto e exonera o contribuinte de recolhê-lo, sendo que, em troca, espera a expansão econômica de certa região ou certa atividade econômica desenvolvida pelo particular”. (TRAMONTIN, 2002, p.111).

Essa prática, geralmente de redução ou diferimento do ICMS, vem trazendo sérios problemas para a harmonização entre os Estados, e acarretou uma disputa entre eles que é chamada de “Guerra Fiscal”.

## 2.6 GUERRA FISCAL

Na busca em dinamizar a economia local e chamar atenção dos investidores para os Estados com mais necessidade de desenvolvimento econômico, criou-se um modelo que se utiliza principalmente de benefícios, a maior parte de caráter tributário, então surgiu o termo “Guerra Fiscal”. (PRADO, 1999)

O principal fator para a sustentação da guerra fiscal de acordo com Prado (1999) está no modo de como a organização da tributação é estabelecida por cada Estado.

Camargo (2004), comenta que os problemas começaram a partir da descentralização financeira das receitas e da consolidação das competências aos entes federados.

Tramontin (2011) afirma que esse modelo de desenvolvimento tinha três objetivos: o primeiro é criar um modelo de desenvolvimento nacional, visando fortalecer a economia; o segundo, integrar a esse modelo nacional para estabelecer um modelo de regional para recuperar a economia regional; e o terceiro é estabelecer uma política de desenvolvimento setorial. Segundo o autor é preciso cautela na concessão de incentivos para que os mesmos não prejudiquem os setores não incentivados e que também não possam ferir a previsão legal no texto da CF e das leis.

Varsano (1996 *apud* PRADO *et al.*, 1999, p. 2), conceitua a guerra fiscal como “uma situação de conflito na federação em que o ente federado que ganha –

quando, de fato, existe um ganho – impõe, em geral, uma perda a algum ou alguns dos demais, posto que ela raramente é um jogo de soma positiva.”

“Embora a guerra fiscal implique “necessariamente” um impacto negativo para o país como um todo, não é absolutamente evidente que os estados que a praticam percam “individualmente”, no médio e longo prazo, caso os projetos subsidiados sejam bem-sucedidos”. (PRADO, 1999, p. 2).

A guerra fiscal tem três grandes dimensões de acordo com Prado (1992), a primeira é de caráter competitivo, é a disputa entre os Estados por grandes investimentos; a segunda é quanto à política de desenvolvimento industrial regional onde as empresas privadas usam da guerra fiscal como mecanismo de orientação, é um procedimento controlado integralmente pelas empresas privadas e que conduz o aumento do custo fiscal; a terceira dimensão é dada pela consequência dos subsídios fiscais quanto ao impacto negativo sobre as finanças estaduais.

Para Camargo (2004) a guerra fiscal não trouxe apenas problemas de questões econômicas e políticas, mas também problemas sociais envolvendo o desenvolvimento nacional e o bem-estar da população, por trazer o não-cooperativismo entre os estados, ocasionando também problemas de desemprego.

“A guerra fiscal é um processo de alteração na alocação de capacidade produtiva, emprego e receita fiscal entre unidades federadas, onde o conjunto do país perde, mas nada impede que alguns, individualmente, ganhem”. (PRADO, 1999, p.20)

Estudasse no Congresso Nacional, medidas que possam reduzir o impacto negativo trazido pela Guerra Fiscal e que possa viabilizar benefícios para os contribuintes e Estados no geral. Essas medidas caracterizam a Reforma Tributária, assunto que é tema no próximo capítulo.

### 3. METODOLOGIA

Neste capítulo é descrito a tipologia utilizada na metodologia de pesquisa, logo depois, abordam-se os procedimentos de coleta de dados e por fim o tempo estimado de pesquisa.

#### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Conforme Marconi e Lakatos explica (2003) a pesquisa é um procedimento formal que requer tratamento científico e se constitui no caminho para conhecer a realidade ou para descobrir verdades parciais. A abordagem do problema se dá de forma qualitativa, pois será analisado de forma que seja possível entender a Proposta de Emenda à Constituição 233 de 2008 e condiz com o que Richardson (1999) afirma ser uma abordagem qualitativa por ser uma forma adequada para entender a natureza de um fenômeno social. Quanto aos objetivos, o trabalho terá uma pesquisa exploratória, visto que se busca maior conhecimento a respeito da guerra fiscal e da possível solução dela, com o estudo da PEC 233/2008, assim na linha de raciocínio de Gil (2007) entendesse que este tipo de pesquisa tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, e torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses. Quanto aos procedimentos de coleta de dados, efetua-se uma pesquisa documental com base na Proposta de Emenda na Constituição 233/2008. A pesquisa documental irá comparar o que mudará caso a proposta seja aprovada.

Nos capítulos anteriores foram delineados o tema, problema, objetivo geral e específicos, e a justificativa, este capítulo, portanto trata dos procedimentos metodológicos adotados para elaboração da pesquisa científica.

Conforme Marconi e Lakatos (2003, p.155) a pesquisa “é um procedimento formal, com método de pensamento reflexivo, que requer tratamento científico e se constitui no caminho para conhecer a realidade ou para descobrir verdades parciais”.

A metodologia da pesquisa proposta é apresentada de acordo com sua classificação quanto ao problema, quanto aos objetivos e aos procedimentos.

A abordagem do problema se dá de forma qualitativa, pois serão analisados pontos principais da PEC 233/2008 e condiz com o que Richardson (1999, p.79) afirma ser uma abordagem qualitativa:

A abordagem qualitativa de um problema, além de ser uma opção do investigador, justifica-se sobretudo, por ser uma forma adequada para entender a natureza de um fenômeno social. Tanto assim é que existem problemas que podem ser investigados, e há outros que exigem diferentes enfoques, conseqüentemente, uma metodologia de conotação qualitativa.

Quanto aos objetivos, o trabalho terá uma pesquisa exploratória, visto que se busca o mais conhecimento a respeito da guerra fiscal e da possível solução dela, com o estudo da PEC 233/2008, assim entendesse que “este tipo de pesquisa tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses. A grande maioria dessas pesquisas envolve: (a) levantamento bibliográfico; (b) entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisado; e (c) análise de exemplos que estimulem a compreensão” (GIL, 2007, p. 41).

### 3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Quanto aos procedimentos de coleta de dados, efetua-se uma pesquisa documental com base na Proposta de Emenda na Constituição 233/2008.

A pesquisa documental trilha os mesmos caminhos da pesquisa bibliográfica, não sendo fácil por vezes distingui-las. A pesquisa bibliográfica utiliza fontes constituídas por material já elaborado, constituído basicamente por livros e artigos científicos localizados em bibliotecas. A pesquisa documental recorre a fontes mais diversificadas e dispersas, sem tratamento analítico, tais como: tabelas estatísticas, jornais, revistas, relatórios, documentos oficiais, cartas, filmes, fotografias, pinturas, tapeçarias, relatórios de empresas, vídeos de programas de televisão, etc. (FONSECA, 2002, p. 32).

A proposta de emenda constitucional é um documento oficial que trata de possíveis alterações do texto da constituição federal. Essas alterações tratam das novas regras quanto a arrecadação do ICMS nas operações.

## 4. PROPOSTA DE REFORMA DO ICMS

Este capítulo aborda-se o estudo da proposta de reforma tributária no âmbito do ICMS, em conjuntos das contribuições para a minimização dos efeitos da “guerra fiscal” entre os Estados. A texto original da proposta que trata das alterações do ICMS encontra-se no Anexo A deste trabalho.

### 4.1 REFORMA TRIBUTÁRIA

Para reduzir o impacto da guerra fiscal estuda-se no Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, órgão dos secretários estaduais de Fazenda, uma reforma político-econômica que visa a modernização do sistema tributário.

Prado (1999, p. 6) resume a situação do CONFAZ nos seguintes termos:

Até meados dos anos 80, ao que tudo indica, o CONFAZ foi capaz de exercer algum controle sobre as políticas autônomas de incentivos dos governos estaduais, muito mais pela presença forte do Ministro da Fazenda à sua cabeceira do que pelos méritos da sua própria atuação institucional. A partir da Nova República, este papel foi progressivamente se fragilizando, e os governos estaduais progressivamente ampliando o uso de benefícios sem considerar as restrições legais existentes, levando à situação de absoluto descrédito do CONFAZ como órgão eventualmente inibidor destas práticas.

Desde a década de 90 a reforma tributária vem sendo pauta de inúmeros projetos oficiais ou de estudos nas instituições públicas e privadas, porém sem nunca avançar. O maior problema da discussão sobre Reforma Tributária não ir para frente, é a falta de interesse dos Estados na mudança no ICMS.

Por tratar-se de um imposto de caráter nacional, tem 27 donos, sendo que nenhum deles está disposto a ceder em benefício do bem maior da nação, e completa dizendo que “é forçoso reconhecer: no Brasil os Estados querem a guerra fiscal, assim como os países querem a guerra fiscal no âmbito internacional”. (Panzarinni, 2015)

Há várias razões pelas quais a Reforma Tributária contribui para acelerar o potencial de crescimento do País. Algumas medidas importantes resultariam em um modelo ideal, como demonstra a Cartilha da Reforma Tributária do Ministério da Fazenda (2008), que destacam:

- 1) simplificar o sistema tanto no âmbito dos tributos federais quanto do ICMS, eliminando tributos e reduzindo e desburocratizando a legislação tributária;
- 2) acabar com a guerra fiscal entre os Estados, com impactos positivos para o investimento e a eficiência econômica;
- 3) implementar medidas de desoneração tributária, principalmente nas incidências mais prejudiciais ao desenvolvimento;
- 4) corrigir as distorções dos tributos sobre bens e serviços que prejudicam o investimento, a competitividade das empresas nacionais e o crescimento;
- 5) aperfeiçoar a política de desenvolvimento regional, medida que isoladamente já é importante, mas que ganha destaque no contexto da reforma tributária como condição para o fim da guerra fiscal;
- 6) melhorar a qualidade das relações federativas, ampliando a solidariedade fiscal entre a União e os entes federados, corrigindo distorções e dando início a um processo de aprimoramento do federalismo fiscal no Brasil.

Diante dos benefícios de uma reforma tributária o Sr. Guido Mantega, na época ministro da Fazenda, submeteu ao Presidente da República em 26 de fevereiro de 2008 a Proposta de Emenda Constitucional 233, que altera o Sistema Tributário Nacional.

#### 4.2 PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL

Proposta de Emenda Constitucional – PEC trata da atualização da Constituição Federal resultando na alteração do texto contido. Ela tem um processo de aprovação diferenciado e mais rigoroso. Pois trata-se da modificação da lei maior do Estado, portanto, poucos são os que podem aprova-las. (DA SILVA, 2016)

Para alterar a essência do Sistema Tributário Nacional de forma que as alterações possam harmonizá-lo só é possível com a modificação da Constituição Federal. Por isso, a PEC 233/2008 foi enviada ao Presidente da República em 2008, o Sr. Luiz Inácio Lula da Silva, e redigida pelo Ministro da Fazenda na época o Sr. Guido Mantega, afim de alterar o Sistema Tributário Nacional.

Os objetivos principais da proposta são:

Simplificar o STN, avançar no processo de desoneração tributária e eliminar distorções que prejudicam o crescimento da economia brasileira e a competitividade de nossas empresas, principalmente no que diz respeito à chama “guerra fiscal” entre os Estados. (BRASIL, 2008)

A proposta também visa instituir um modelo de desenvolvimento regional mais eficaz que a atração de investimentos através do recurso “guerra fiscal”, que tem se tornado cada vez menos funcional, mesmo para os Estados desenvolvidos. (BRASIL, 2008)

Quatro pilares em especial atinge a proposta: o novo ICMS, a alteração das alíquotas, a competência do CONFAZ e a política de desenvolvimento.

#### 4.2.1 O Novo ICMS

Como forma de limitar a competência do Estado quanto a legislar e para uniformizar o ICMS, a proposta traz o Novo ICMS com diversas alterações que são tratadas na Seção IV-A Do Imposto de Competência Conjuntas dos Estados e Distrito Federal. A alteração prevê a inclusão do Art. 155 – A na Constituição em substituição ao atual.

O modelo tem as mesmas características em termos de operações de mercadorias e serviços:

- a) não-cumulatividade;
- b) seletividade;
- c) incidência sobre importações, cabendo o imposto ao Estado de destino da mercadoria, bem ou serviço, nos termos da lei complementar;
- d) incidência sobre o valor total da operação ou prestação, quando as mercadorias forem fornecidas ou os serviços forem prestados juntos, adicionada ou conjunta com serviços não sujeitos ao ISS;
- e) não-incidência sobre as exportações, o ouro e a comunicação por radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita, nos moldes do ICMS atual;
- f) não-geração de crédito nas operações e prestações desoneradas.

Por meio da PEC, atribui-se “que seja mitigada a competência individual de cada Estado para normatização do tributo. Assim, esse imposto passa a ser instituído por uma lei complementar, em uma lei única nacional, e não 27 leis das unidades federadas.” (BRASIL, 2008, p. 18)

A proposta sugere as seguintes alterações:

ATUAL	PROPOSTA
27 REGULAMENTOS;	1 REGULAMENTO FEDERAL;
Alteração das alíquotas cabe ao Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores;	Alteração das alíquotas cabe ao Senado Federal, de iniciativa de um terço dos Senadores ou de um terço dos Governadores, aprovada por três quintos de seus membros;
Isenções ou quaisquer incentivos ou benefícios fiscais vinculados ao imposto serão definidos pelos Estados e Distrito Federal através de Lei Complementar;	Isenções ou quaisquer incentivos ou benefícios fiscais vinculados ao imposto serão definidos pelo CONFAZ por Lei Complementar;

*Quadro 2 - Alterações na legislação do ICMS.*

A unificação da estrutura tributária traria a redução de custos as empresas, a eficiência econômica e eliminaria as brechas para sonegação fiscal, contribuindo assim para a competitividade das empresas.

#### 4.2.2 Alteração das Alíquotas

As alíquotas serão definidas pelo Senado por lei complementar, o Confaz propõe o enquadramento dessas alíquotas nos bens e serviços e apenas o Senado aprova ou rejeita. Para não aumentar a carga tributária os Estados poderão utilizar das alíquotas diferenciadas no Novo ICMS, definidas pelo Senado, quanto a bens e serviços que utilizam no ICMS atual de benefícios ou isenções fiscais.

Em operações interestaduais o imposto passa a pertencer ao Estado de destino, ficando o equivalente à incidência de 2% do imposto para o Estado de origem. As alíquotas interestaduais existentes, que podem ser observadas no Anexo B, deixariam de existir da forma regionalizada dando espaço a alíquota unificada.

As transições das alíquotas interestaduais serão reduzidas ano a ano até atingir no sexto ano à incidência de 2% como mostra o quadro 3 a seguir:

Alíquota destino hoje	2017	2018	2019	2020	2021	2022
12%	11%	10%	8%	6%	4%	2%
7%	6,5%	6%	5%	4%	3%	2%

Quadro 3 - Redução da alíquota interestadual.

No novo ICMS, haverá uma alíquota uniforme, portanto, existirá apenas uma alíquota interestadual. Na transição a alíquota de 2% seria recolhida para o Estado destino e a diferença no Estado de origem para evitar um impacto nas finanças estaduais, o projeto prevê que o ICMS seja cobrado integralmente na origem para evitar a sonegação, e repassado ao Estado destino.

A operação interestadual após a transição se daria da seguinte forma:

SAÍDA DE SÃO PAULO PARA SANTA CATARINA		
	ATUAL	PROPOSTA
VALOR DA MERCADORIA	R\$ 100,00	R\$ 100,00
ALÍQUOTA INTERESTADUAL	12%	2%
ICMS SÃO PAULO	R\$ 12,00	0
ICMS SANTA CATARINA	0	R\$ 2,00

Quadro 4 - Operação Interestadual.

O exemplo do quadro 4 mostra a operação de venda do estado de São Paulo para Santa Catarina. O recolhimento de São Paulo se dá pela saída da nota fiscal eletrônica com a alíquota de tributária de 2%. O mecanismo de recolhimento em Santa Catarina deve ser contemplado em lei complementar.

O Ministério da Fazenda entende que a melhor maneira de reduzir a guerra entre os Estados é mudando a cobrança do ICMS fazendo com que o imposto seja devido no Estado de destino.

O prazo para a apropriação do crédito sobre os investimentos será reduzido de 48 meses para de 8 meses a partir do oitavo ano da aprovação da PEC. A redução será da seguinte forma:

<b>Apropriação do crédito fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>	<b>2021</b>	<b>2022</b>
48 meses	44 meses	40 meses	32 meses	24 meses	16 meses	8 meses

*Quadro 5 - Apropriação do crédito fiscal de investimento.*

Nesse sentido, o ganho viria para as empresas sendo que o crédito seria antecipado, livrando-as do custo alta do investimento.

#### 4.2.3 Competência do CONFAZ

Será de competência do CONFAZ estabelecer, através de lei complementar, a reponsabilidade, conforme Art. 155-a, A, § 7º:

- a) editar a regulamentação única;
- b) autorizar a transação e a concessão de anistia, remissão e moratória a ser concedida mediante lei estadual específica;
- c) estabelecer critérios para a concessão de parcelamento de débitos fiscais;
- d) fixar as formas e os prazos de recolhimento do imposto;
- e) estabelecer critérios e procedimentos de controle e fiscalização extraterritorial.

O CONFAZ é um órgão deliberativo instituído pela Constituição afim de promover um sistema de políticas fiscais entre os entes da Federação. A proposta esclarece que o CONFAZ autoriza a legislação, mais a sugestão vem em conjunto dos Estados.

#### 4.2.4 Políticas de Desenvolvimento

Com a redução das alíquotas ocorrerá a queda na receita dos Estados, por isso a proposta prevê a criação do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR), e do Fundo de Equalização de Receitas – FER que representaria aprimoramento das políticas de desenvolvimento atualmente praticadas.

O FNDR contempla a transferência de recursos para investimentos de apoio produtivo e de infraestrutura industrial, de forma que torne mais eficiente o objetivo de desenvolvimento econômico e social. Essa política de desenvolvimento

reflete no esforço em eliminar a “guerra fiscal”, que é usada como instrumento de desenvolvimento.

A regulamentação se dará através de lei complementar, e visa:

IV - Estabelecer normas para a aplicação e distribuição dos recursos do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional, os quais observarão a seguinte destinação:

a) no mínimo sessenta por cento do total dos recursos para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste;

b) aplicação em programas voltados ao desenvolvimento econômico e social das áreas menos desenvolvidas do País;

c) transferências a fundos de desenvolvimento dos Estados e do Distrito Federal, para aplicação em investimentos em infraestrutura e incentivos ao setor produtivo, além de outras finalidades estabelecidas na lei complementar. (Art. 161, PEC 233/2008)

Já o FER, visa na compensação de receita dos Estados que perderem por conta das alterações da proposta. Os recursos para o fundo serão subsidiados pelos impostos do Art. 159º, II, “d” da proposta (Anexo A) e substituirá o Fundo de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados – FPEX. Os Estados que vier a dar continuidade a concessão de benefícios e incentivos fiscal na condição de renúncia de receita não terão direito ao FER.

Para a subsidiar os novos fundos, foram redistribuídas as receitas da união para os Estados e Municípios, tornando o IVA parte dessa distribuição como mostra o quadro 6:

<b>ATUAL</b>	<b>PROPOSTA</b>
48% Distribuição das Receitas de IR, IPI, grandes fortunas	49,7% Distribuição das Receitas de IR, IPI, grandes fortunas e IVA-F;

*Quadro 6 - Redistribuição das Receitas Federais.*

O IVA-F também está proposto na PEC 233, ele é o conjunto de tributos indiretos incidentes no processo de produção e comercialização de bens e serviços, a saber: a contribuição para o financiamento da seguridade social (Cofins), a contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e a contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível (CIDE Combustível). Essa unificação seria através da criação do imposto sobre valor agregado federal (IVA-F) incluso inciso VIII e dos parágrafos 6º e 7º no art. 153 da Constituição.

A redistribuição para os fundos novos e os já instituídos acontecerá sobre 49,7% como mostra o quadro 6, dentro desse percentual cada fundo terá sua partilha conforme consta no quadro 7:

<b>PROPOSTA</b>	
(A) Base I: IR + IPI + IVA-F	
(B) Partilha conforme a CF (% de A)	
Seguridade Social	38,80%
FAT/BNDES	6,70%
IE de transportes, etc.	2,50%
Educação Básica	2,30%
(C) Base II: A – B	
(D) Partilha Estados e Municípios	
FPE	21,50%
FPM	23,50%
FNDR	4,80%
FER	1,80%

*Quadro 7 - Distribuição das Receitas para os Fundos.*

A base A diz respeito a todo a receita dos impostos sobre renda (IR) e proventos, produtos industrializados (IPI), circulação de mercadorias e serviços (IVA-F) e grandes fortunas. A partilha na base B é referente aos programas já instituídos na CF, e a base C é a utilizada para a redistribuição dos recursos dos fundos.

Todas as soluções que constam na proposta visam a minimização da guerra fiscal e o desenvolvimento da economia regional, portanto o Estado que continuar utilizando a guerra fiscal como política de desenvolvimento não terá direito a parte que lhes cabe dos seguintes fundos, como dita o Art. 10º da emenda constitucional:

- I – do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;
- II – do Fundo de Equalização de Receitas; e
- III – do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional.

A criação de novas políticas de desenvolvido visa a melhor distribuição da arrecadação dos impostos, possibilitando assim um melhor retorno à população.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Sistema Tributário configura-se como um emaranhado de normas de difícil interpretação. São leis, decretos, protocolos e tantos outros textos jurídicos que quando mal interpretados acarretam prejuízos aos cofres públicos e/ou privado.

A carga tributária no Brasil está entre as mais altas do mundo. Se comparada aos países da América Latina, o Brasil segue com a carga superior em quase 50% da média regional. Uma solução seria reorganizar as leis tributárias de forma clara para facilitar as operações diárias das empresas. O Estado hoje está se colocando como inimigo das suas empresas em geral, ele precisa ser aliado, afinal é o desenvolvimento dessas empresas que movimentam a economia.

A necessidade da reforma é notável, possibilitaria a redução da sonegação fiscal, e a aplicação de melhores sistema de fiscalização, como é o caso do projeto SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) que existe desde o ano 2001 e tem muito ainda a ser desenvolvido.

A guerra fiscal vem sendo utilizada como política de desenvolvimento a muito tempo, entretanto dando certo a algumas regiões. No caso da região Nordeste que atrai o desenvolvimento por meio de benefícios que os Estados concedem a empresas que se instalam naquela região, além do atrativo da mão de obra mais barata que nas outras regiões do país.

Na proposta de emenda constitucional 233/2008 criara-se o Novo ICMS com a intensão de unificar o regulamento e a alíquota interestadual. Um único regulamento simplificaria e organizaria o que dispõe sobre o ICMS, isso auxiliaria para o fim da sonegação.

A redução das alíquotas implicaria numa série de cuidados, entre eles está a preocupação em não aumentar o custo de tributos. A redução será gradativa e a PEC autoriza a criação de mecanismos para controlar a carga tributária no decorrer da transição do ICMS atual para o Novo ICMS.

As políticas de desenvolvimentos propostas na emenda tendem a eliminar a guerra entre os Estados. Isso porque cada Estado terá sua parte da receita federal caso não abra mão do ICMS para atrair investimentos para região.

Apesar de todo esforço na criação da PEC 233/2008, não há interesse dos Estados em uma reforma tributária, acabar com a guerra fiscal é questão de vontade política. O Governador de um Estado se empenha em atender aos interesses de seu

Estado, sempre o priorizando, deixando de lado os interesses do país quando possível.

Com o estudo foi possível identificar que melhor reforma, no ponto de vista pessoal, se dá na aplicação de um imposto justo, que seria a inversão do que constata o estudo da OCDE em 2015 (p. 24) onde aponta o Brasil acima da média quanto a carga tributária e abaixo quanto a arrecadação sobre a renda.

A tributação sobre a renda reduziria a carga tributária nacional e alavancaria a economia do país tendo em vista que o consumo aumentaria já que a contribuição dos impostos seria sobre a receita dos contribuintes e não sobre o consumo. Para isso seria necessário não uma reforma, mas, um novo Sistema Tributário que priorizasse a arrecadação sobre renda e lucro e não sobre o consumo.

## REFERÊNCIAS

- DE MELLO, Gustavo Miguez. **Direito tributário e Reforma do sistema**. Série 9. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.
- FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.
- GIL, A.C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- LAKATOS, E. M. de A.; MARCONI, M. de A. **Fundamentos da metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 2003.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 26ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. **ICMS – Guerra fiscal e a reforma tributária**, de 17 de abril de 2012. Disponível em: <<http://opinioao.estadao.com.br/noticias/geral,icms-guerra-fiscal-e-reforma-tributaria-imp-,861964>>. Acessado em: 04 maio 2016.
- PRADO, Sergio. **Guerra fiscal e políticas de desenvolvimento estadual no Brasil**. Revista Economia e Sociedade. Ed. 13. São Paulo: Campinas, 1999.
- PRADO, Sergio. Guerra Fiscal e políticas de desenvolvimento estadual no Brasil. *Economia e Sociedade*, n.1, p.1 – 39. Campinas, SP: UNICAMP, IE, 1992.
- SABBAG, Eduardo. **Manual do direito tributário**. 5. Ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
- RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1999.
- TRAMONTIM, Odair. **Incentivos públicos a empresas privadas & guerra fiscal**. Curitiba: Juruá, 2002.
- HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 11ª edição. São Paulo: Atlas, 2003.
- CONTI, José Maurício. **FERERALISMO FISCAL: A guerra fiscal e seus efeitos : autonomia X centralização** – Guilherme Bueno de Camargo. Barueri, SP: Manole, p. 192-280. 2004.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro/atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi**. 11ª ed. (10ª Tiragem). Rio de Janeiro: Forense, 2002.
- BRANDAO JUNIOR, Salvador Candido. **Federalismo e ICMS: Estados-Membros em “Guerra Fiscal”**. 2013. 193f. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo.

CASAGRANDE, Aldo Dagostim. **Incentivos Fiscais como instrumento para o desenvolvimento econômico das organizações: uma abordagem sobre o Programa de Desenvolvimento da Empresa Catarinense – PRODEC**. 2015. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação Ciências Contábeis) – Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma.

DOS SANTOS, Angelina Palhano. **O impacto da inclusão do ICMS substituição tributária na base de cálculo para crédito de PIS e COFINS**. 2016. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação Ciências Contábeis) – Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma.

COELHO, José Ricardo Roriz. Índice FIESP de competitividade das nações e o efeito do ambiente competitivo na indústria de transformação brasileira. FIESP. São Paulo, 2013.

COSTA, Samuel B. Alternativas Tributárias: ICMS – Federal ou IVA- Amplo. **Revista Ciências Humanas**, v.5, n.1, p. 13 – 20. Taubaté, SP: UNITAU, PRPPG, 1999.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em 10 maio 2016.

BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição nº 233**, de 26 de fevereiro de 2008. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/540729.pdf>>. Acesso em: 05 maio 2016.

BRASIL. **Reforma Tributária: A PEC Nº 233, DE 2008**, de julho de 2008. Disponível em:<<https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/textos-para-discussao/td-44-reforma-tributaria-a-pec-no-233-de-2008>>. Acessado em: 02 de novembro de 2016.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm)>. Acesso em: 05 maio 2016.

OTO, Juliana. A carga tributária brasileira e o retorno do contribuinte. **FiscOSOFT**. 2007. Disponível em: <[http://www.mundocontabil.com.br/contador.php?acao=abrir\\_documento&cod\\_documento=331&contador=118](http://www.mundocontabil.com.br/contador.php?acao=abrir_documento&cod_documento=331&contador=118)>. Acesso em: 16 ago. 2016.

ECONOMIA, G1. Brasil tem IR menor que o da OCDE, mas carga tributária total maior. São Paulo, 2015. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2015/09/brasil-tem-ir-menor-que-o-da-ocde-mas-carga-tributaria-total-maior.html>>. Acesso em: 22 set. 2016.

IBPT - Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. Estudo sobre a Carga Tributária/PIB x IDH. São Paulo, 2015. Disponível em: <<https://www.ibpt.com.br/img/uploads/novelty/estudo/2171/IRBES2015.pdf>>. Acessado em 22 set. 2016:

IBPT - Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. Estudo sobre os dias trabalhados para pagar tributos. 2016. Disponível em <<https://www.ibpt.com.br/img/uploads/novelty/estudo/2465/DIASTRABALHADOSPARAPAGARIMPOSTOS2016.pdf>>. Acessado em: 22 de set. 2016.

IBPT - Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. Carga Tributária 2012. 2013. Disponível em: <<http://www.ibpt.com.br/img/uploads/novelty/estudo/559/CargaTributaria2012IBPT.pdf>>. Acessado em 27 set. 2016.

IBPT - Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. Evolução da carga tributária brasileira. 2015. Disponível em: <<https://www.ibpt.com.br/img/uploads/novelty/estudo/2142/05EvolucaoDaCargaTributariaBrasileira.pdf>>. Acessado em: 22 set. 2016.

DORNELLES, Francisco. Estudo sobre o Sistema Tributário da Constituição de 1988. 2008. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/outras-publicacoes/volume-iv-constituicao-de-1988-o-brasil-20-anos-depois.-estado-e-economia-em-vinte-anos-de-mudancas/do-sistema-tributario-nacional-o-sistema-tributario-da-constituicao-de-1988>>. Acessado em 27 de set. 2016.

MUSSOLINI, Luiz Fernando. A Constituição Federal de 1988 e o Sistema Tributário Nacional. 2014. Disponível em: <<http://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI205945,51045-A+Constituicao+Federal+de+1988+e+o+Sistema+Tributario+Nacional>>. Acessado em 27 set. 2016.

BRASIL, Receita Federal. Na câmara, Rachid propõe penas maiores para sonegação. Distrito Federal, 2016. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2016/setembro/na-camara-rachid-propoe-penas-maiores-para-sonegacao>>. Acessado em 02 out. 2016.

CALDEIRA, João Paulo. Entenda o Custo Brasil. 2011. Disponível em: <<http://advivo.com.br/materia-artigo/entenda-o-custo-brasil>>. Acessado em 24 de out. 2016.

NEF – Núcleo de Estudos Fiscais. 50 anos da Reforma Tributária Nacional – Origens e Lições. FGV, 2015. Disponível em <<http://www.nucleodeestudosfiscais.com.br/noticia/lista/1/page:1>>. Acessado em 02 nov. 2016.

BRASIL, Ministério da Fazenda. Reforma Tributária. Distrito Federal, 2008. Disponível em <<http://www.creativante.com.br/download/Cartilha-Reforma-Tributaria-Mantega.pdf>>. Acessado em 13 nov. 2016.

**ANEXO**

**ANEXO A – PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO 233 DE 2008**  
**SEÇÃO IV –A.**

Seção IV-A DO IMPOSTO DE COMPETÊNCIA CONJUNTA DOS  
ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL

Art. 155-A. Compete conjuntamente aos Estados e ao Distrito Federal, mediante instituição por lei complementar, o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º O imposto previsto neste artigo:

I - será não-cumulativo, nos termos da lei complementar;

II - relativamente a operações e prestações sujeitas a alíquota zero, isenção, não-incidência e imunidade, não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes, salvo determinação em contrário na lei complementar;

III - incidirá também sobre:

a) as importações de bem, mercadoria ou serviço, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a finalidade, cabendo o imposto ao Estado de destino da mercadoria, bem ou serviço, nos termos da lei complementar;

b) o valor total da operação ou prestação, quando as mercadorias forem fornecidas ou os serviços forem prestados de forma conexa, adicionada ou conjunta, com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

IV - não incidirá sobre:

a) as exportações de mercadorias ou serviços, garantida a manutenção e o aproveitamento do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;

b) o ouro, nas hipóteses definidas no art. 153, § 5º;

c) as prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita.

§ 2º As alíquotas do imposto serão definidas da seguinte forma:

I - resolução do Senado Federal, de iniciativa de um terço dos Senadores ou de um terço dos Governadores, aprovada por três quintos de seus membros,

estabelecerá as alíquotas do imposto, definindo também a alíquota padrão aplicável a todas as hipóteses não sujeitas a outra alíquota;

II - resolução do Senado Federal, aprovada pela maioria de seus membros, definirá o enquadramento de mercadorias e serviços nas alíquotas diferentes da alíquota padrão, exclusivamente mediante aprovação ou rejeição das proposições do órgão de que trata o § 7º;

III - o órgão de que trata o § 7º poderá reduzir e restabelecer a alíquota aplicável a determinada mercadoria ou serviço, observadas as alíquotas do inciso I;

IV - as alíquotas das mercadorias e serviços poderão ser diferenciadas em função de quantidade e de tipo de consumo;

V - a lei complementar definirá as mercadorias e serviços que poderão ter sua alíquota aumentada ou reduzida por lei estadual, bem como os limites e condições para essas alterações, não se aplicando nesse caso o disposto nos incisos I a III.

§ 3º Relativamente a operações e prestações interestaduais, nos termos de lei complementar:

I - o imposto pertencerá ao Estado de destino da mercadoria ou serviço, salvo em relação à parcela de que trata o inciso II;

II - a parcela do imposto equivalente à incidência de dois por cento sobre o valor da base de cálculo do imposto pertencerá ao Estado de origem da mercadoria ou serviço, salvo nos casos de:

a) operações e prestações sujeitas a uma incidência inferior à prevista neste inciso, hipótese na qual o imposto pertencerá integralmente ao Estado de origem;

b) operações com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica, hipótese na qual o imposto pertencerá integralmente ao Estado de destino;

III - poderá ser estabelecida a exigência integral do imposto pelo Estado de origem, hipótese na qual:

a) o Estado de origem ficará obrigado a transferir o montante equivalente ao valor do imposto de que trata o inciso I ao Estado de destino, por meio de uma câmara de compensação entre as unidades federadas;

b) poderá ser estabelecida a destinação de um percentual da arrecadação total do imposto do Estado à câmara de compensação para liquidar as obrigações do Estado relativas a operações e prestações interestaduais.

§ 4º As isenções ou quaisquer incentivos ou benefícios fiscais vinculados ao imposto serão definidos:

I - pelo órgão de que trata o § 7º, desde que uniformes em todo território nacional;

II - na lei complementar, para atendimento ao disposto no art. 146, III, “d”, e para hipóteses relacionadas a regimes aduaneiros não compreendidos no regime geral.

§ 5º O imposto terá regulamentação única, sendo vedada a adoção de norma estadual, ressalvadas as hipóteses previstas neste artigo.

§ 6º Cabe à lei complementar:

I - definir fatos geradores e contribuintes;

II - definir a base de cálculo, de modo que o próprio imposto a integre;

III - fixar, inclusive para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações e prestações;

IV - disciplinar o regime de compensação do imposto;

V - assegurar o aproveitamento do crédito do imposto;

VI - dispor sobre substituição tributária;

VII - dispor sobre regimes especiais ou simplificados de tributação, inclusive para atendimento ao disposto no art. 146, III, “d”;

VIII - disciplinar o processo administrativo fiscal;

IX - dispor sobre as competências e o funcionamento do órgão de que trata o § 7º, definindo o regime de aprovação das matérias;

X - dispor sobre as sanções aplicáveis aos Estados e ao Distrito Federal e seus agentes, por descumprimento das normas que disciplinam o exercício da competência do imposto, especialmente do disposto nos §§ 3º a 5º;

XI - dispor sobre o processo administrativo de apuração do descumprimento das normas que disciplinam o exercício da competência do imposto pelos Estados e Distrito Federal e seus agentes, bem como definir órgão que deverá processar e efetuar o julgamento administrativo.

§ 7º Compete a órgão colegiado, presidido por representante da União, sem direito a voto, e integrado por representante de cada Estado e do Distrito Federal:

I - editar a regulamentação de que trata o § 5º ;

II - autorizar a transação e a concessão de anistia, remissão e moratória, observado o disposto no art. 150, § 6º ;

III - estabelecer critérios para a concessão de parcelamento de débitos fiscais;

IV - fixar as formas e os prazos de recolhimento do imposto;

V - estabelecer critérios e procedimentos de controle e fiscalização extraterritorial;

VI - exercer outras atribuições definidas em lei complementar.

§ 8º O descumprimento das normas que disciplinam o exercício da competência do imposto sujeitará, na forma e gradação previstas na lei complementar, a:

I - no caso dos Estados e do Distrito Federal, multas, retenção dos recursos oriundos das transferências constitucionais e sequestro de receitas;

II - no caso dos agentes públicos dos Estados e do Distrito Federal, multas, suspensão dos direitos políticos, perda da função pública, indisponibilidade dos bens e ressarcimento ao erário, sem prejuízo da ação penal cabível. ” (NR)

