

MARKLANY KAMILY SOUZA MOREIRA

**A IMPLEMENTAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE VALOR AGREGADO (IVA) E A
SIMPLIFICAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO**

Ji-Paraná
2024

MARKLANY KAMILY SOUZA MOREIRA

**A IMPLEMENTAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE VALOR AGREGADO (IVA) E A
SIMPLIFICAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO**

Projeto de pesquisa apresentado ao
Centro Universitário São Lucas Ji-Paraná
– São Lucas JPR, para obtenção de grau
na disciplina Trabalho de Conclusão de
Curso em Direito.

Prof. Orientador: Rodrigo Totino.

Ji-Paraná
2024

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação - CIP

M838i Moreira, Marklany Kamily Souza.

A implementação do imposto sobre valor agregado (IVA) e a simplificação do sistema tributário brasileiro. / Marklany Kamily Souza Moreira. – Ji-Paraná, 2024.
32 p.; il.

Artigo Científico (Curso de Direito) – Centro Universitário São Lucas Ji-Paraná, 2024.

Orientador: Prof. Esp. Rodrigo Totino.

1. Imposto sobre valor agregado. 2. Implementação. 3. Simplificação. 4. Sistema tributário. 6. Direito comparado. I. Totino, Rodrigo. II. Título.

CDU 347.73

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CBS- Contribuição sobre bens e serviços;
CF- Constituição Federal;
CN- Congresso Nacional;
CTN- Código Tributário Nacional;
COFINS- Contribuição para o financiamento da seguridade social;
GST- Goods and Services Tax
HST-Harmonized Sales Tax
IBS- Imposto sobre bens e serviços;
ICMS- Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias;
IGF- Imposto sobre grandes fortunas;
IFI- Instituto fiscal independente;
IPI- Imposto sobre produtos industrializados;
IS- Imposto seletivo;
IVA- Imposto sobre valor agregado;
PEC- Projeto de emenda à Constituição;
PIS- Programa de integração social;
PL- Projeto de Lei;

LISTA DE TABELAS

Tabela 01- Distribuição de impostos na Constituição Federal -----	12
Tabela 02- Características do CBS -----	26
Tabela 03- Características do IBS -----	27

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Gráfico 01- Tempo gasto pelos contribuintes com o cumprimento de obrigações tributárias -----	15
Gráfico 02- Estrutura do novo sistema tributário -----	16
Gráfico 03- Cadeia produtiva sobre a qual incidirá o IVA -----	18
Gráfico 04- Cadeia produtiva dos Estados Unidos -----	22
Gráfico 05- Cadeia produtiva da União Europeia -----	23

A IMPLEMENTAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE VALOR AGREGADO (IVA) E A SIMPLIFICAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Marklany Kamily Souza Moreira¹
Rodrigo Totino²

Resumo: A implementação do imposto sobre valor agregado tem ganhado crescente destaque no âmbito do direito tributário, em especial pela recente aprovação da reforma tributária EC 132/2023, que implementou o IVA no sistema tributário brasileiro. Em razão disso, torna-se relevante a realização de uma análise de como esse novo imposto afetará o modelo de tributação brasileiro e sua conexão com a simplificação tributária, acrescenta-se que esse estudo levou em consideração sistemas tributários internacionais (americano, europeu e canadense), os quais adotam o IVA há alguns anos, mas cada um de seu modo respeitando as suas particularidades econômicas. O Brasil optou por utilizar o IVA dual e plurifásico, ou seja, o imposto será dividido em imposto sobre bens e serviços IBS e Contribuição sobre bens e serviços CBS. Nesse contexto, utilizando-se do direito comparado, análise de doutrinas, legislação e artigos científicos, este artigo buscou identificar as vantagens e desvantagens da implementação do IVA, além de analisar efeitos gerados ao contribuinte pela implantação da reforma tributária como a potencial redução de custos e a diminuição da burocracia, isso em decorrência das novas diretrizes estabelecidas como a não cumulatividade e a redução de tributos incidentes sobre bens e serviços. Ante tais objetivos, foi possível concluir que o IVA tem por objetivo a simplificação do sistema tributário sem que isso gere mais custos ao contribuinte, mas para a concretização desse objetivo irá depender de quais caminhos serão seguidos nas leis que regulamentarão o IVA no Brasil e quais alíquotas serão aplicadas.

Palavras-chaves: Imposto sobre valor agregado, implementação, simplificação, sistema tributário, direito comparado.

THE IMPLEMENTATION OF THE VALUE ADDED TAX (VAT) AND THE SIMPLIFICATION OF THE BRAZILIAN TAX SYSTEM

Abstract: The implementation of value added tax has gained increasing prominence in tax law, especially due to the recent approval of tax reform EC 132/2023, which implemented VAT in the Brazilian tax system. Therefore, it is relevant to carry out an analysis of how this new tax will affect the Brazilian taxation model and its connection with tax simplification. It should be added that this study took into account international tax systems (American, European and Canadian), which have adopted VAT for some years, but each in its own way, respecting its economic particularities. Brazil chose to

¹ Acadêmica do 10º período do curso de Direito no Centro Universitário São Lucas Ji-Paraná – São Lucas JPR. E-mail: kamilymarklany@gmail.com

² Professor orientador, docente do curso de Direito, MBA em Direito Civil e Processual Civil Fundação Getúlio Vargas (FGV), Especialista em Direito Tributário Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET), em Direito Cooperativo Centro de Ensino Superior de Vitória (CESV) e Bacharel em Direito pelo Centro Universitário Moura Lacerda – Ribeirão Preto, E-mail: rodrigo.totino@saolucasjiparana.edu.br.

use dual and multi-phase VAT, that is, the tax will be divided into tax on goods and services (IBS) and contribution on goods and services (CBS). In this context, using comparative law, analysis of doctrines, legislation and scientific articles, this article sought to identify the advantages and disadvantages of implementing VAT, in addition to analyzing the effects generated for the taxpayer by the implementation of the tax reform, such as the potential reduction of costs and the reduction of bureaucracy, due to the new guidelines established, such as non-cumulative taxation and the reduction of taxes on goods and services. Given these objectives, it was possible to conclude that VAT aims to simplify the tax system without generating more costs for the taxpayer, but the achievement of this objective will depend on which paths will be followed in the laws that will regulate VAT in Brazil and which rates will be applied.

Key words: Value added tax, implementation, simplification, tax system, comparative law.

1. INTRODUÇÃO

O sistema tributário brasileiro é considerado um dos mais complexos do mundo, existindo diversos problemas que dificultam a vida dos contribuintes como a multiplicidade de tributos, a alta complexidade e a burocracia existente para o recolhimento, fatores que impactam diretamente a competitividade e o desenvolvimento econômico do país.

Nessa conjuntura, desde a Constituição Federal de 1988 era discutido uma reforma tributária que se modifica essa situação, assim após alguns projetos de emendas constitucionais que não obtiveram êxito, em dezembro de 2023 foi promulgada a EC 132/2023, a qual buscou reformular o sistema tributário brasileiro.

Entre os elementos trazidos por essa reforma se destaca o imposto sobre valor agregado IVA, o qual surge como uma proposta para simplificar e modernizar o regime fiscal brasileiro. Apesar de estar em fase de implementação no Brasil o IVA já é utilizado em diversos países como Estado Unidos, Canadá e no bloco da União Europeia, esses exemplos podem servir de norte para a regulamentação do IVA no Brasil, pois cada um deles adotam uma maneira diferente de cobrança seja monofásico, plurifásico ou IVA dual.

No Brasil o IVA implementado será plurifásico, assim ele incidirá em todas as fases da cadeia produtiva, além de ser dual dividido entre o IBS e CBS. Ademais, o objetivo principal desse imposto é unificar a cobrança de tributos sobre bens e

serviços, reduzindo a quantidade de impostos existentes na atualidade, simplificando o processo de arrecadação e fiscalização, tanto para o Estado como para os contribuintes.

Nesse diapasão, adiciona-se, que a simplificação do sistema tributário é um objetivo fundamental para o Brasil, pois a complexidade tributária atual gera custos elevados para pessoas físicas e jurídicas, o que prejudica não apenas essas pessoas, mas também o desenvolvimento econômico do país que não consegue atrair investidores em decorrência do “pesadelo tributário” encontrado no Brasil.

Contudo, a implementação do IVA no Brasil, apresenta desafios significativos, como gerenciar a divisão tributária entre municípios, estados, Distrito Federal e União, evitando que aconteça guerra fiscal entre os entes federativos.

Além disso, é preciso garantir que a transição para o novo sistema seja feita de forma gradual e transparente, para minimizar impactos negativos sobre a economia e a sociedade, para que assim todos consigam se adaptar à nova modalidade de cobrança.

Assim, diante da relevância do tema este trabalho buscou escrutinar o sistema tributário nacional e o IVA, a fim de compreender as nuances relacionadas a essa temática, fazendo uso de artigos científicos, doutrinas, estudo de modelos tributários internacionais e legislações aprovadas e que ainda estão em discussão no Congresso Nacional.

Diante dos aspectos apresentados este estudo trouxe os contextos principais da evolução do direito tributário no Brasil, como chegaram a atual reforma, modo de aplicação do IVA internacionalmente, além de buscar trazer as vantagens e desvantagens e estrutura do imposto que será aplicada no país.

1. HISTÓRIA DO DIREITO TRIBUTÁRIO

O Direito tributário é um ramo do Direito Público, que cuida da relação entre os contribuintes e o Estado, estando diretamente relacionado com a arrecadação de pecúnia para manutenção das atividades estatais (saúde, educação, infraestrutura, pagamento de servidores públicos, dentre outros).

Importante destacar que esse campo jurídico não teve sua criação realizada de maneira recente ou de forma abrupta, muito pelo contrário o desenvolvimento desse segmento do direito até o modelo atual ocorreu de forma lenta e gradual, possuindo íntima relação com os sistemas de governo e com a evolução da sociedade.

Assim, para chegar à discussão que a implementação do Imposto sobre valor agregado vai ou não simplificar o sistema tributário brasileiro, foi necessário que o Brasil passasse por diversas modalidades de cobranças que influenciaram até a adoção do modelo atual. Desse modo, é relevante entender como aconteceu a evolução do direito tributário no Brasil e todo o contexto histórico e legislativo que envolveu a aprovação da reforma tributária.

2.1. EVOLUÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO NO BRASIL

Os primeiros fatos que remontam ao surgimento do direito tributário brasileiro estão profundamente associados a chegada dos colonizadores portugueses ao Brasil, os quais durante a ocupação das terras coloniais realizaram a exploração do pau-brasil, que foi a primeira atividade econômica executada pelos colonizadores, situação que foi responsável pelo surgimento do primeiro tributo no Brasil, o quinto do pau-brasil (Baltazar, 2005).

Posteriormente, entrou em vigor o Regime das Capitanias Hereditárias, instituído por D. João III em 1534 (Weyne e Amorim, 2006), esse sistema resumidamente consistia na concessão de lotes de terras a particulares com o objetivo de promover a povoação da colônia, além de determinar o que deveria ser pago ao Rei, ao Capitão- Mor e ao Governador, assim foram criados tributos entre eles o monopólio do comércio do pau-brasil, das especiarias, das drogas e o quinto dos metais e pedras preciosas dentre outros (Baltazar, 2005).

Porém, o Regime das Capitanias não obteve sucesso no Brasil, pois em decorrência da distância entre a metrópole portuguesa e a colônia, ocorreu uma forte sonegação fiscal, que levou ao fracasso desse sistema, conseqüentemente com o intuito de substituir o antigo regime foi instituído o Governo-geral que ficou sobre a

responsabilidade do Provedor-Mor, o qual também não obteve êxito devido a sonegação fiscal e a corrupção (Baltazar, 2005).

Ainda, durante o período colonial foi realizada a tributação sobre a produção açucareira, a qual foi um dos pilares da colonização efetiva e a base da economia brasileira, por quase dois séculos, e como era necessário mão de obra para o trabalho nos engenhos, ocorreu o tráfico negreiro que aumentou os lucros da coroa portuguesa (Weyne e Amorim, 2006).

Outro grande marco para o desenvolvimento tributário brasileiro, foi a vinda da família real para o país o que propiciou mudanças na política, uma vez que D. João procurou melhorar a arrecadação, com a criação de novos tributos (Weyne e Amorim, 2006), foram instituídos tributos sobre produtos importados, sobre imóveis urbanos, contribuição de polícia e pensão para capela imperial entre outros (Baltazar, 2005).

As mudanças continuaram e no mesmo ano que chegaram ao Brasil o Príncipe D. João VI, realizou a liberação do comércio/exportação, a abertura dos portos as nações amigas e criou o Banco do Brasil, fazendo isso por meio da Carta Régia (Baltazar, 2005).

Ulteriormente, em 07 de setembro de 1822, foi declarada a independência do Brasil realizada por D. Pedro I, após esse acontecimento em 1827 foi votada a primeira Lei de Orçamento medida que visava sistematizar os tributos, mas adiante com o Ato Adicional de 1834 foi possível que a Assembleia Legislativa do Ceará criasse a Tesouraria Provincial (Weyne e Amorim, 2006).

Em razão da abdicação de D. Pedro I, em 07 de abril de 1831, teve início o período Regencial que perdurou até 1840, no transcorrer desse período foram publicados inúmeros textos normativos, que possibilitaram a descentralização fiscal, adiciona-se que esse lapso temporal foi considerado por muitos como período de sistematização dos impostos no Brasil (Baltazar, 2005).

Subsequente, foi instituído o Segundo Reinado (1840-1889), após o golpe da maioria, assumiu o trono D. Pedro II, durante esse período ocorreu mudanças

que influenciaram a história e a economia brasileira, como a abolição da escravatura, em 1888, a modificação do sistema tributário com o crescimento da cafeicultura, que era voltado especialmente ao mercado externo e a criação da Tarifa Alves Branco, criada para combater o déficit orçamentário (Weyne e Amorim, 2006).

À luz do exposto, pode-se concluir que as tentativas de organizar e sistematizar o sistema tributário durante os períodos colonial e império não obteve sucesso, pois conforme dispôs Baltazar (2005), os possuidores do poder de decisão e gerenciamento estavam mais preocupados em garantir os interesses dos detentores do poder econômico da época.

Com a instauração da República os tributos começaram a ser mais organizados. A primeira República (1889-1930) teve seu período inicial caracterizado principalmente pela industrialização e pelo “encilhamento” (emissão de moedas e ações). A Constituição criada em 1891 teve duas preocupações fundamentais, pôr fim aos impostos que não tinha motivos para existirem do ponto de vista econômico e político, além disso, determinou a competência fiscal da União, dos estados, através de um processo de discriminação das rendas tributárias (Weyne e Amorim, 2006).

Após, o período da primeira República teve início a era Vargas (1930-1945), na qual o Estado buscou promover o desenvolvimento econômico, principalmente no setor de indústrias de base, promovendo o desenvolvimento sociocultural, nesse período ocorreu a criação da Carta Magna de 1934, que estruturou os direitos dos trabalhadores e criou a Justiça do Trabalho, essa Constituição também propiciou maior clareza e distribuição da receita tributária entre as três esferas do poder (União, Estados e Municípios), bem como proibiu a bitributação (Weyne e Amorim, 2006).

Por sua vez, a Constituição promulgada em 1946, alterou a discriminação de rendas, outorgou aos municípios novas competências tributárias, com a finalidade de solucionar o problema das finanças locais (Raquel, 2019). Anos a frente com o golpe militar em 1964, a política tributária do Brasil sofreu grandes modificações com a reforma tributária estabelecida pela Emenda Constitucional nº18, de 1965 que buscou estabelecer um sistema tributário nacional, concentrar impostos na

competência da União, entre outras modificações. Acrescenta-se, que nesse período também foi criado o Código Tributário Nacional- CTN, por meio da Lei nº 5. 172, de 25 de outubro de 1966, a qual está em vigor até os dias de hoje, tendo sofrido algumas alterações no decorrer do tempo (Weyne e Amorim, 2006).

Subsequentemente, foi criada a Constituição de 1867 que manteve grande parte do texto da EC nº18/65 no que concerne à discriminação das competências tributárias e das repartições de receitas entre os entes federativos, por sua vez a Constituição de 1869 refletiu as mesmas tendências da antiga (Baltazar, 2005).

Por último, ocorreu a promulgação da Constituição Cidadã de 1988 que rege nosso ordenamento jurídico até os dias de hoje, a qual alterou de modo significativo a discriminação de renda entre a União, Estados e Municípios de modo que os tributos ficaram sistematizados do seguinte modo:

Importação de produtos estrangeiros- II	União Art.153 CF
Imposto de exportação- IE	
Imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza- IR	
Imposto produtos industrializados- IPI	
Imposto de operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários- IOF	
Imposto sobre a propriedade territorial rural- ITR	
Imposto sobre grandes fortunas- IGF	
Impostos extraordinários em caso de guerra e calamidade pública	
Transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos- ITCMD	Estados Art.155 CF
Operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação- ICMS	
Propriedade de veículos automotores- IPVA	

Propriedade predial e territorial urbana- IPTU	Municípios Art.156 CF
Transmissão “ <i>inter vivos</i> ”, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis- ITBI	
Imposto sobre serviços de qualquer natureza- ISS	

Tabela 01- Da autora (2024) com base na Constituição Federal.

É notório que a CF/88 buscou distribuir os tributos entre os entes federativos e preservar a competência de cada um deles, porém isso propiciou ao Brasil um sistema tributário burocrático, que torna mais difícil a vida dos contribuintes, pois a tributação sobre o consumo de bens e serviços é profundamente intrincada.

Em vista disso, há muitos anos é debatido no Brasil uma nova reforma tributária que modificaria o sistema tributário e facilitaria a vida das pessoas físicas e jurídicas que tem a obrigação de pagar tributos, porém antes da aprovação da reforma atual muitas outras não foram para frente no Congresso Nacional.

2.2. CONTEXTO HISTÓRICO DA REFORMA TRIBUTÁRIA

A reforma tributária não vem sendo debatida a pouco tempo, na realidade desde a promulgação da Constituição de 1988, já se falava da necessidade da modificação do modelo de tributação, isso porque o constituinte ao arquitetar o sistema tributário o fez de maneira que causava empecilhos aos contribuintes e aos próprios entes federativos influenciando para a ocorrência da “guerra fiscal” entre as unidades federativas e para um caos tributário.

Consequentemente, a busca por mudança na estrutura fiscal decorre há mais de 30 (trinta) anos, no entanto, nenhuma das propostas apresentadas antes da Emenda Constitucional nº 132/2023 obteve sucesso no Congresso Nacional. Apesar disso, torna-se importante a análise das propostas mais relevantes.

Em princípio, tem a proposta de Emenda à Constituição de número 175/1995 realizada pelo então presidente Fernando Henrique Cardoso rejeitada pelo

legislativo alguns anos após ser enviada ao CN, ela trazia em seu escopo mudanças das quais as principais eram a criação de um IVA- dual (Federal e Estadual), no lugar do imposto sobre produtos industrializados e do imposto circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação ICMS, além de transferir o Imposto sobre a propriedade territorial rural para os Estados e Distrito Federal.

No governo do então presidente Luiz Inacio tentaram novamente modificar o texto Constitucional sobre o sistema tributário por intermédio dos projetos das PEC's 41/2003 e a 233/2008, as quais também não foram aprovados no Congresso Nacional, a primeira buscava entre outras coisas a regulamentação do ICMS por lei federal e a permissão de instituição do imposto sobre grandes fortunas por lei ordinária, a segunda teve como objetivo principal criar o imposto sobre valor adicionado federal IVA-F, que unificaria as contribuições sociais COFINS, PIS e CIDE combustível.

Após o insucesso dessas tentativas, novamente buscaram alterar o modelo de tributação brasileiro com a PEC 45/2019, de autoria do deputado Baleia Rossi (MDB-SP), a qual finalmente obteve sucesso e foi aprovada em 2023, no governo do Presidente Luiz Inácio. Assim, teve origem a EC 132/2023, que alterou todo o texto constitucional sobre o sistema tributário, unificando impostos, criando princípios e indicando os novos moldes de cobrança a serem realizados.

Aliás, para a melhor compreensão das modificações decorrentes da reforma é importante entender que no Brasil existem vários eixos sobre os quais incidem a cobrança de tributos como o patrimônio, renda, consumo e dentre outros, a reforma tributária aprovada não modificará substancialmente todos eles, atingindo primordialmente o eixo do consumo, posto que o IVA é aplicado nesse tipo de atividade. Acrescenta-se que o intuito da reforma aprovada foi a simplificação e a maior transparência, preponderantemente em relação à tributação do consumo de bens e serviços.

3. REFORMA TRIBUTÁRIA

A EC 132/2023 foi promulgada com o pretexto de simplificar o sistema tributário brasileiro, o qual é mundialmente conhecido pela sua alta complexidade, problema decorrente da existência de múltiplos impostos, com alíquotas distintas e modelos de cobranças diferentes, além de serem divididos nos níveis federal, estadual e municipal, o que acaba ocasionando “guerra fiscal” entre esses entes que estão em busca de mais receita para manutenção da atividade estatal.

Além disso, tem-se também uma alta carga tributária imposta aos contribuintes, que além de alta gera custos burocráticos enormes necessários para que o tributo seja efetivamente pago, assim os contribuintes sofrem com a alta cobrança e gastam muito tempo para o cumprimento de exigências tributárias, conforme é possível observar no gráfico abaixo.



Gráfico 01- tempo gasto para o pagamento de tributos. Endeavor (2019).

Diante de tais características, há tempos se discute a simplificação dos mecanismos de arrecadação. Nesse contexto, o doutrinador Luis Eduardo Schoueri expôs algumas medidas que poderiam ser adotadas para promover essa simplificação:

A simplicidade passa pela busca da redução do número de tributos no sistema, pela simplificação em sua legislação e, não menos importante, pela diminuição dos custos burocráticos concernentes à tributação. A ideia é de que, se ao contribuinte já é penoso arcar com os tributos, muito maior revolta lhe causam os custos administrativos relacionados à cobrança. A ideia de “pagar para pagar um tributo”, que resume os custos indiretos da tributação, é a antítese da simplicidade administrativa. (Schoueri, 2024, Pg.33).

Em decorrência dos fatos apresentados foi promulgada a EC 132, para simplificar a cobrança de tributos, a principal modificação trazida em suas disposições foi a implementação do Imposto sobre valor agregado (IVA), imposto esse aplicado em diversos países é a muito tempo defendido por estudiosos do direito tributário, posto que ele pode simplificar o regime fiscal brasileiro ao unificar impostos.

Reunir os tributos sobre o consumo – ICMS, IPI, ISS, bem como o PIS e a Cofins – em um único imposto – o Imposto sobre Valor Agregado (IVA) nacional, simplificaria e daria maior eficiência ao sistema. Isso poderia diminuir a carga e praticamente eliminaria a guerra fiscal. (Gomes, 2022, Pg.44).

Diante disso, no Brasil, após anos de muita discussão para decidir como deveria ocorrer a alteração do sistema tributário, foi implementado o Imposto sobre valor agregado (IVA), no Brasil será colocado em prática o dual, como o próprio nome já apresenta ele será dividido em duas partes: (CBS) Contribuição de bens e serviços que unifica os impostos PIS e Cofins que são federais e o (IBS) Imposto sobre bens e serviços que unifica o ICMS e o ISS respectivamente estão nos níveis estadual e municipal.

Acrescenta-se, que a nova Reforma Tributária também dispôs sobre a criação do imposto seletivo (IS), o qual será um imposto federal cujo intuito é desestimular o consumo de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, podendo ser aplicado sobre itens como bebidas alcoólicas e cigarros, além disso, tal imposto poderá ter como fato gerador e base de cálculo a mesma de outros tributos.

Outra exceção se dá, a partir da Emenda Constitucional n. 132/2023, com o imposto de que trata o inciso VIII do art. 153, sobre produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente. Tratando-se de um imposto seletivo, cuidou o constituinte de prever, no § 6º, V, do mesmo dispositivo, que ele poderá ter o mesmo fato gerador e base de cálculo de outros tributos. (Schoueri, 2024, Pág. 226)

Consequentemente, com as mudanças implementadas pela Emenda Constitucional 132, a divisão dos impostos entre os entes federativos ficou estabelecida do seguinte modo:

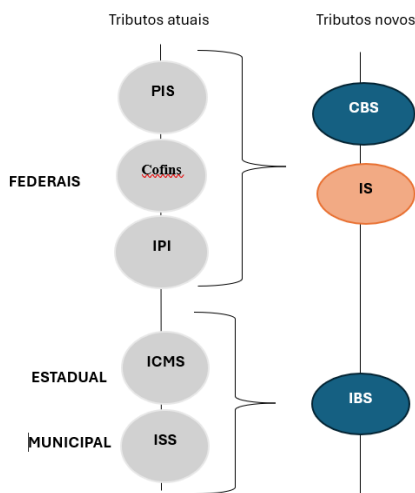


Gráfico 02- Da autora, 2024, estrutura dos novos impostos, com base na Agência do Senado, 2023.

À vista disso, é evidente que ocorreu uma grande alteração no sistema tributário, dado que foram unificados os impostos mais utilizados pelo governo e que mais incidia no cotidiano dos contribuintes, o que gerará uma simplificação no sistema tributário, pois ao invés de efetuar o pagamento de vários impostos os contribuintes terão que recolher apenas dois.

3.1. IMPOSTO SOBRE VALOR AGREGADO (IVA)

A princípio é relevante mencionar que o IVA pode incidir sobre diversos tipos de impostos, por mais que ele seja especialmente vinculado aos impostos de consumo e serviços, uma vez que esse tipo é o mais utilizado pelos países que aderiram a essa modalidade de cobrança, mas em sentido lato a definição de IVA por Liam Ebrill et. al. (Ebril apud Neto, 2018)

um imposto de ampla base a incidir sobre vendas de mercadorias até, e incluindo, pelo menos, o estágio de fabricação, com a sistemática compensação de imposto cobrado sobre mercadorias adquiridas como insumos – exceto, talvez, sobre bens de capital – contra o que é devido nas vendas¹¹⁸.

Ademais, o IVA implementado no Brasil, também será aplicado sobre a cadeia produtiva de bens e serviços, sendo isso a principal modificação do sistema tributário trazida pela reforma, mas esse imposto não é uma novidade no cenário tributário mundial, na verdade, e o contrário o IVA é utilizado por mais de 100 países

como, por exemplo, Estados Unidos da América, Canadá, Austrália, pelo bloco da União Europeia e agora pelo Brasil.

No Brasil o processo de implementação continua sendo discutido, mas algumas características do imposto sobre valor agregado estão previamente definidas, como que ele será regulamentado por Lei complementar, conforme dispõe a Constituição Federal em seus artigos 156-A e 195, inciso V.

Art. 156-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

V - Sobre bens e serviços, nos termos de lei complementar.

As leis complementares que detalharão de modo pormenorizado o funcionamento dessa tributação são objetos de discussão no Congresso Nacional, por intermédio do Projeto de Lei Complementar nº 68, de 2024, para que posteriormente sejam colocadas em votação, um ponto importante a ser destacado é que a PL nº 68 tramita em regime de urgência, por solicitação do Presidente da República nos moldes que estabelece a CF/88 no artigo 64, §1.

Dessa maneira, é importante exemplificar como funciona a aplicação do Imposto sobre valor agregado (IVA) e como ele modificará a cobrança da tributação na cadeia produtiva, uma vez que ele irá alterar de modo substancial a forma de cobrança em todo o processo.

3.1.1. ESTRUTURA DO IMPOSTO SOBRE VALOR AGREGADO

O IVA brasileiro é marcado por ser indireto, plurifásico, de matriz comunitária e aplicado sobre o consumo, além disso será cobrado em todas as etapas do processo de produção e comercialização, garantindo que assim em cada etapa o crédito debitado da etapa anterior (Souza, 2020). Abaixo é possível verificar o exemplo de uma cadeia produtiva e como esse imposto irá incidir sobre ela.



Gráfico 03- Cadeia produtiva, investNews, 2023.

Etapa 1- Produtor de matérias-primas: vende o produto por R\$100 (cem reais) mais o IVA de 10% (dez por cento). Total final: R\$110 (cento e dez reais).

Etapa 2- Indústria: compra a matéria-prima por R\$110 (cento e dez reais), transforma o produto e vende por R\$200 (duzentos reais) com IVA de 10% (dez por cento) que perfaz o montante de R\$20 (vinte reais). Deduzindo R\$10 (dez reais) da etapa anterior. Total final: R\$220 (duzentos e vinte reais).

Etapa 3- Distribuidor: compra o produto por R\$220 (duzentos e vinte reais), revende por R\$300 (trezentos reais) com IVA de 10% (dez por cento) que perfaz o valor de R\$30 (trinta reais). Deduzindo R\$20 (vinte reais) de crédito fiscal. Total final: R\$330 (trezentos e trinta reais).

Etapa 4- Varejista: compra o produto por R\$330 (trezentos e trinta reais), vende por R\$400 (quatrocentos reais) com IVA de 10% (dez por cento) que perfaz o montante de R\$40 (quarenta reais). Deduzindo R\$30 (trinta reais) de crédito fiscal. Total final: R\$440 (quatrocentos e quarenta reais).

Etapa 5- Consumidor final: compra o produto por R\$440 (quatrocentos e quarenta reais) incluindo o IVA de R\$40 (quarenta reais).

Assim, conforme demonstrado, cada participante da cadeia produtiva pagou a taxa de imposto sobre o valor que agregou ao produto, mas o valor final do imposto é suportado pelo consumidor final. Desse modo, o processo tributário ficará

mais justo e transparente, pois cada contribuinte saberá o valor da carga tributária que suportará.

3.2. VANTAGENS E DESVANTAGENS DO (IVA)

De acordo com o apresentado até o momento é notório que o IVA impactará o sistema tributário brasileiro, assim é relevante entender quais serão as principais consequências da adoção do IVA para a ordem tributária incluindo as vantagens e desvantagens que sua aplicação poderá trazer.

No que concerne às desvantagens do IVA encontra-se um possível aumento de preços, pois como será instituído um novo imposto ele ainda não tem uma alíquota de cobrança definida, ou seja, a carga tributária brasileira poderá aumentar ou diminuir a depender da porcentagem da alíquota a ser cobrada sobre os bens e serviços, nesse ponto a Instituição Fiscal independente (IFI) divulgou em seu relatório que a alíquota deve variar entre 20,03% e 30,7%- uma das maiores taxas aplicadas em todo o mundo.

Outra desvantagem que poderá ser ocasionada pelo IVA será o impacto na competitividade das empresas brasileiras, pois dependendo da forma em que o novo imposto for implementado poderá tornar as empresas brasileiras menos competitivas, principalmente no que concerne às empresas estrangeiras que têm regimes fiscais mais favoráveis.

Entre as principais vantagens do IVA se encontra a não cumulatividade de impostos, posto que a complexidade do sistema tributário poderia favorecer em alguns casos a cumulação de impostos como no caso do ICMS e do ISS, logo a não cumulatividade favorece o estado de neutralidade fiscal que deve predominar no sistema tributário, consoante a isso escreveu o doutrinador Luis Eduardo (2024), “Em termos práticos, a neutralidade fiscal significa que produtos em condições similares devem estar submetidos à mesma carga fiscal”.

Assim, a principal função da não cumulatividade é garantir a neutralidade fiscal, para que cada contribuinte arque com o que realmente utilizou seja bem ou serviço.

Destaca-se que a função precípua da não-cumulatividade é permitir a neutralidade fiscal. O ônus tributário deve ser transferido ao longo da cadeia de produção até chegar ao consumidor final, que arcará efetivamente com o tributo. Ao estabelecer grandes dificuldades para aplicação deste princípio, cria-se um sistema cumulativo, pois muitas vezes o tributo incidente na etapa anterior não é recuperado. O resultado são “resíduos tributários” que afetam a capacidade contributiva e implica perda de competitividade. (Gomes, 2022, Pg.44).

Mas, a precípua vantagem que o Imposto sobre valor agregado (IVA) trará para o sistema tributário brasileiro será a simplificação, pois ao extinguir alguns impostos e contribuições para juntar-lhes em apenas dois fará com que o contribuinte entenda de uma maneira melhor a organização tributária e o que ele deve recolher para o fisco, evitando assim que ocorram erros na contribuição ou perda de tempo demasiado na parte burocrática da arrecadação.

4. DIREITO COMPARADO

O Imposto sobre valor agregado brasileiro continua em processo de regulamentação, mas como o IVA já é aplicado em diversos países há muitos anos, torna-se relevante entendermos como ele é aplicado nesses países e como o Brasil poderá se inspirar para realizar a sua regulamentação.

Um ponto importante a ser mencionado é que por mais que a uso do IVA tenha sempre a mesma essência ele não igual de um país a outro, pois cada Estado Soberano possui características econômicas e sociais particulares, assim necessário se faz a modificação do imposto para sempre atender as necessidades de arrecadação de cada país.

Destarte, fazendo uso do direito comparado, será analisado como o IVA é aplicado nos Estados Unidos, no bloco econômico da União Europeia e no Canadá, procurando definir quais aspectos de cada um deles o Brasil adotou e qual o impacto gerado no sistema tributário em decorrência dessa aplicação.

4.1. SISTEMA TRIBUTÁRIO AMERICANO

Os Estados Unidos da América- EUA adota o “*sales tax*” o qual segue o modelo do IVA, ele é regulamentado apenas em nível estadual, não incidindo em nível nacional, tendo como base a venda ou locação de bens e serviços (Pontalti, 2024).

Uma característica importante do imposto americano e que como os estados norte-americanos detém uma maior autonomia eles podem tomar decisões mais relevantes sobre seu sistema tributário, em decorrência disso o IVA não é igualmente aplicado em todo território americano, mas na maior parte dele, a tributação incide em apenas em uma etapa da cadeia produtiva, ocorrendo o que é denominado de tributação monofásica, conforme observado no esquema da cadeia produtiva abaixo.



Gráfico 04- Reforma Tributária detalhada, Matheus Pontalti (2024)

Assim, no “*sales tax*” não tem a incidência do IVA nas primeiras fases da cadeia produtiva, ou seja, não acontece a tributação quando o produto é enviado da indústria para o atacado, e nem para o varejo, pois quem irá arcar totalmente com este imposto são os consumidores finais.

Todavia, neste tipo de tributação monofásica existe um maior risco da ocorrência do crime de sonegação fiscal, uma vez que durante a cadeia produtiva não acontecem descontos de uma fase para outra como ocorreria na tributação plurifásica, assim os contribuintes podem não lançar corretamente o imposto a ser arrecadado.

Ademais, conforme menciona o doutrinador Matheus Pontalti (2024) a tributação americana possui o problema de usualmente não incidir sobre a prestação de serviços, ou seja, um setor muito relevante para a sociedade e ocupa cada vez

mais espaço na cultura de consumo dos contribuintes não é devidamente tributado no modelo americano.

Diante do exposto, é notório que o IVA americano não é completamente eficaz, uma vez que possui problemas que podem gerar aos Estados Unidos perda na arrecadação, posto isso nota-se que a escolha do Brasil ao não implementar o modelo monofásico foi acertada, pois como veremos abaixo o país seguiu o modelo utilizado pelo bloco econômico da União Europeia, o qual tende a ser mais eficiente.

4.2. SISTEMA TRIBUTÁRIO EUROPEU

O Sistema tributário União Europeia possui uma particularidade, pois abrange não apenas um país mais diversos países que adotam o mesmo modelo de tributação, em virtude disso em seu início enfrentou dificuldades para realizar a harmonização do IVA, uma vez que o processo envolveu diversos países e os Estados- Membros não queriam colocar em risco a possibilidade de diminuição da arrecadação (Neto, 2018).

Contudo, mesmo com as discordâncias iniciais o modelo de tributação europeu evoluiu, tornando-se em termos comparativos mais eficiente que o modelo norte-americano, dado que adotou o sistema de tributação plurifásica, que diferente da monofásica realiza o desconto do imposto em todas as fases da cadeia produtiva.



Gráfico 05- Reforma Tributária detalhada, Matheus Pontalti (2024)

Como é possível observar no esquema acima, a tributação ocorre em todas as fases, assim o contribuinte tem o direito de deduzir do imposto que deve ser pago a quantia já recolhida anteriormente, o que ajuda a evitar a ocorrência de sonegação fiscal, pois para realizar a dedução é necessário a emissão de nota fiscal o que ajuda o Estado a ter maior controle sobre a arrecadação realizada.

Além de incidir em todas as fases, outra característica relevante do modelo Europeu seria a não-cumulatividade, que visa evitar a incidência repetida do mesmo imposto sobre o fato gerador, e o fato da maior extensão da base econômica do modelo UE que pode incidir sobre qualquer bem, serviço ou direito (Pontalti, 2024).

A esse respeito ao analisarmos as características dos sistemas tributários apresentados percebe-se que o modelo da União Europeia é mais eficiente do que o norte americano, pois soluciona problemas existentes neste, como, por exemplo, evitar a sonegação fiscal e a cumulatividade tributária, situações essas que prejudicariam tanto o contribuinte como o próprio Estado.

4.3. SISTEMA TRIBUTÁRIO CANADENSE

O sistema tributário Canadense se diferencia dos modelos norte-americano e europeu, tendo em vista que no país existem dois impostos o “*Goods and Services Tax GST*” instituído sobre mercadorias e serviços, introduzido no ano de 1991, e o imposto Harmonizado sobre vendas, denominado “*Harmonized Sales Tax HST*” cobrado pelas províncias (Lukic, 2020 apud Oliveira, 2024).

Mas no que concerne ao modelo brasileiro o sistema tributário canadense possui algumas semelhanças, como, por exemplo, a renda com enfoque no governo federal, o consumo/serviços sob a óptica das províncias e a propriedade com panorama do âmbito local (Oliveira, 2024).

Porém, existe uma característica que distingue o IVA canadense do brasileiro, a autonomia concedida as províncias que podem escolher se seguirão ou não o imposto IVA federal- GST, no Brasil os entes federativos devem seguir os impostos implementados pela União.

No modelo canadense também ocorre a aplicação do GST em conjunto com o HST, quando isso acontecer a repartição da receita entre a União e as províncias ocorrerão por fórmulas pré-fixadas em conjunto e específicas para cada

ente subnacional, levando principalmente em conta o efetivo consumo de bens e serviços de cada província.

Mas em resumo, GST/HTS canadense, tem o mesmo objetivo dos IVAs norte-americano e europeu, pois buscou evitar a cumulatividade tributária, para que assim o país tivesse um sistema tributário melhor e mais eficiente. Todavia, a estrutura do imposto canadense é um pouco mais complexa, pois ambos os impostos devem estar em harmonia.

5. A IMPLEMENTAÇÃO DO IVA DUAL NO BRASIL

O Imposto como valor agregado pode possuir inúmeras vertentes mantendo as suas características principais, desse modo, cada país o implementa da maneira que considerar mais favorável a economia e ao seu sistema tributário, o Brasil por intermédio da reforma tributária decidiu implementar o IVA dual.

Esse fato ocorreu, pois, a própria Constituição Federal dividiu as receitas públicas entre os entes federativos: União, Estados e Municípios, nessa perspectiva as modificações no sistema tributário brasileiro procuraram manter uma divisão, porém agora os Estados e municípios dividirão as suas arrecadações sobre bens e serviços, por meio do IBS, enquanto a União ficará de maneira integral com o CBS.

Assim, em decorrência da situação apresentada e pela relevância do assunto e importante destacar o que dispôs o professor Fernando Scaff:

Por IVA dual, entenda-se uma peculiaridade federativa, pois serão dois impostos diferentes, submetidos à legislação correlata, cobrados por entes federativos distintos de forma concomitante. No Brasil optou-se pela adoção de um sistema de IVA dual, através da cobrança de dois impostos distintos: a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), a cargo da União, e o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a cargo dos 26 estados, dos 5.568 municípios e do Distrito Federal. Ao lado desses dois impostos, foi também criado o Imposto Seletivo, a cargo da União, que deverá incidir sobre a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar. (Scaff, 2024).

Ante o exposto, é importante a compreensão do modo de funcionamento a contribuição sobre bens e serviços- CBS e do imposto sobre bens e serviços- IBS,

uma vez que eles serão responsáveis pela maior parte da arrecadação do Estado brasileiro.

5.1- CONTRIBUIÇÃO SOBRE BENS E SERVIÇOS- CBS

A Contribuição sobre bens e serviços unificará os tributos federais PIS e Cofins, realizando isso com base na utilização do imposto sobre valor agregado e tendo como objetivo garantir a neutralidade, alinhamento internacional, simplificação e transparência da tributação sobre o consumo (Quirino, 2023).

O modo como a implementação do CBS ocorrerá está em processo de regulamentação pelo poder legislativo, por meio do projeto de lei 68/2024, mas ainda que a CBS não esteja totalmente normatizada já é possível termos noção das características principais e de como vai funcionar esse imposto, dado que a EC 132/2023 apresentou as características gerais, como por exemplo:

Características	Artigos
Será cobrado pela União;	
Não terá comitê gestor;	
Poderá ter sua alíquota fixada em lei ordinária	CF, Art.195, V, §15
Não integrara a sua própria base de cálculo nem a dos tributos IS, IBS, PIS e COFINS;	CF, Art. 195, V, §17º
Terá hipóteses de devolução de contribuição “cashback” a pessoas físicas inclusive em relação a limites e beneficiários.	CF, Art. 195, V, §18

Tabela 02- Da autora, 2024, características da CBS.

Essas, são algumas características possíveis de serem extraídas do texto constitucional, que tratam do CBS. A PL 68/2024 irá dispor detalhadamente sobre o restante dos elementos desse imposto, tratando do fato gerador, pessoas e entidades jurídicas que possuíram imunidades, dentre outras características.

5.2. IMPOSTO SOBRE BENS E SERVIÇOS- IBS

O imposto sobre bens e serviços agrupará o ICMS imposto estadual e o ISS imposto municipal, nessa situação existe um grau de complexidade a mais, pois enquanto o CBS unifica impostos que já são da União, o IBS busca juntar impostos de entes federativos distintos estados e municípios.

Outrossim, de maneira igual ao do CBS o IBS foi instituído pela EC 132/2023 e será regularizado pela PL 68/2024, assim é importante conhecer quais as características que constam na Constituição Federal.

Características	Artigos
Será cobrado pelos Estados, Distrito Federal e Municípios;	CF, Art. 156-A
Terá legislação única e uniforme em todo o território nacional;	CF, 156- A, §1º, IV
Cada ente fixará sua alíquota própria por lei específica;	CF, 156- A, §1º, V
Terá como base o princípio da neutralidade e será não cumulativo;	
Será cobrado pelo somatório das alíquotas própria por lei específica;	CF, 156- A, §1º, VI
Sempre que possível terá seu valor informado, no respectivo documento fiscal.	CF, 156- A, §1º, XIII

Tabela 03- Da autora, 2024, características do IBS.

Outra característica trazida pela CF/88 e a criação do comitê gestor, que terá o objetivo de fiscalizar e administrar o IBS, além de ser competente para fazer, a compensação de débitos e créditos, a distribuição de receitas para estados e municípios, tornando-se de grande relevância para o sistema tributário brasileiro.

O comitê gestor terá vários órgãos como diretoria-executiva, a secretária-geral, a assessoria de relações institucionais e Inter federativas, corregedoria,

auditoria interna e, o mais importante, o Conselho Superior. O conselho terá 54 membros remunerados, 27 indicados pelos Estados e Distrito Federal e outros 27 eleitos para representar os municípios e haverá número igual de suplentes.

Ademais, o IBS tal qual é o IVA nos países da União Europeia e na maioria dos países da OCDE, será cobrado em todas as cadeias de produção e comercialização, até o consumidor final, e pretende ser não-cumulativo, com o aproveitamento de todos os créditos físicos e financeiros de forma integral e irrestrita, salvo quando o bem ou serviço for destinado ao consumo pessoal (Quirino, 2023).

Diante disso, o IBS também buscará evitar a cumulatividade dos impostos e simplificar o sistema tributário, tendo em vista que o ICMS e o ISS atualmente causam grande confusão aos contribuintes no momento da arrecadação. Assim, o IBS é uma excelente alternativa para eliminar essa problemática.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Resta por evidente a relevância do tema da implementação do imposto sobre valor agregado e a simplificação do sistema tributário brasileiro no contexto atual do Brasil, especialmente pelo atual cenário que estamos presenciando de aprovação da Emenda Constitucional 132/2023 e pela tramitação do Projeto de Lei 68/2024, legislações que afetam substancialmente o sistema tributário brasileiro.

Nessa conjuntura, é importante a compreensão do novo mecanismo de tributação que está sendo inserido no Brasil e como eles irão funcionar tendo em vista que os contribuintes precisam estar cientes desses detalhes para conseguirem ter noção do funcionamento do sistema tributário e de como devem realizar a arrecadação.

Adiciona-se, que com a supressão de cinco impostos para serem criados dois, a sociedade será beneficiada, pois o Brasil possui um dos mais complexos sistemas tributários do mundo e ao adotar o IVA pode sair desta lista.

Aliás, o IVA é o sistema tributário adotado por boa parte dos países incluindo o, Estados Unidos da América, pela União Europeia e Canadá, o que é um bom indicativo, considerando que eles possuem um bom modelo de tributação aplicado há anos, e que influencia positivamente esses países como pode ser percebido pelo bom desempenho econômico reconhecido internacionalmente.

À vista disso, uma coisa é notória o imposto sobre valor agregado simplificará o sistema tributário brasileiro, mas para a compreensão do quanto o modelo de tributação será simplificado é necessário aguardar todo o processo de regulamentação do IVA, uma vez que até o momento existe a certeza apenas das diretrizes gerais aprovadas na EC 132/2023. Ademais, vale ressaltar que o fato de o IVA simplificar o sistema tributário não significa que haverá uma redução da carga tributária, levando em consideração que já é divulgado que o Brasil terá uma das maiores alíquotas de IVAs do mundo.

Em síntese, a implementação do IVA no Brasil é uma medida que contribuirá significativamente para a simplificação e modernização do sistema tributário, promovendo um ambiente mais favorável ao desenvolvimento econômico.

REFERÊNCIAS.

AGÊNCIA DO SENADO. **Reforma tributária promulgada: principais mudanças dependem de novas leis.** Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/12/21/reforma-tributaria-promulgada-principais-mudancas-dependem-de-novas-leis>>. Acesso em: 18 de abril. 2024.

ALBINO, Bianca Campos. **O sistema tributário brasileiro e suas perspectivas.** Disponível em: https://bdm.unb.br/bitstream/10483/10254/1/2014_BiancaCamposAlbino.pdf. Acesso em: 24 de outubro de 2024.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Emenda à Constituição 175/1995.** Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=14498>. Acesso em: 25 de outubro de 2024.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Emenda à Constituição 233/2011.** Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=384954>. Acesso em: 25 de outubro de 2024.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei complementar 68/2024.**

Disponível em:

<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2430143&fichaAmigavel=nao>. Acesso em: 25 de outubro de 2024.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil:** promulgada em 5 de outubro de 1988. Diário Oficial da União. Brasília, 1988. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>.

Acesso em: 18 de abril 2024.

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. **História do Tributo no Brasil.** Florianópolis:

Fundação Boiteux, 2005.

BORGES, Valdeir Sena Ferreira. **Impacto da reforma tributária na cesta básica.**

Disponível em:

<https://repositorio.ifgoiano.edu.br/bitstream/prefix/4161/7/TCC%20Valdeir.pdf>.

Acesso em: 24 de outubro de 2024.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Reformas Tributárias: PECS prontas para a pauta-texto base de consultoria Legislativa.** Disponível em:

<https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/texto-base-da-consultoria-legislativa-reformas-tributarias-pecs-prontas-para-a-pauta>. Acesso em: 24 de outubro de 2024.

CASTRO E SILVA, Eric; LIMA, Bruna Maria Nunes; CARVALHO, Vitória Bárbara da Silva. **Reforma Tributária Brasileira: uma Comparação Prática com o Sistema Canadense.** Revista Direito Tributário Atual, [S. l.], n. 56, p. 177–196, 2024. DOI:

10.46801/2595-6280.56.7.2024.2486. Disponível em:

<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2486>. Acesso em: 01 nov. 2024.

CONCEIÇÃO, Claudio. **A reforma possível.** Disponível em: <https://ibre.fgv.br/blog-da-conjuntura-economica/artigos/em-foco-124>. Acesso em: 23 de outubro de 2024.

FACURY, Fernando Scaff. **Panorama sobre a EC 132: um salto no escuro, com torcida a favor** (parte 1). Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-fev19/panorama-sobre-a-ec-132-um-salto-no-escuro-com-torcida-a-favor-parte-1/>.

Acesso em: 18 de outubro 2024.

GOMES, Fabio Luis. **Reforma tributária: tributação, desenvolvimento e economia digital.** Almeida, 2022. Disponível

em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/>>. Acesso em: 21 de março de 2024.

INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE (IFI). **Com reforma tributária, imposto sobre consumo deve variar de 20% a 30%**, diz IFI. 2023. Disponível em:

<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/08/18/com-reforma-tributaria-imposto-sobre-consumo-deve-vari-20-a-30-diz->

ifi#:~:text=Reforma%20Tribut%C3%A1ria-

,Com%20reforma%20tribut%C3%A1ria%2C%20imposto%20sobre%20consumo%20

deve%20variar%20de,%25%20a%2030%25%2C%20diz%20IFI&text=A%20al%C3%ADquota%20do%20novo%20imposto,consumo%20em%20todo%20o%20mundo . Acesso em: 18 out. 2024.

JUNIOR, Luiz Emygdio Franco da Rosa. **Manual de direito tributário**. 3. Ed. Rio de Janeiro, Editora Forense, 2024. Disponível em: [https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786559649808/epubcfi/6/10\[%3Bvnd.vst.idref%3Dhtml05\]!/4/6/3:272\[%C3%A3o%20%2Cde%20\]](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786559649808/epubcfi/6/10[%3Bvnd.vst.idref%3Dhtml05]!/4/6/3:272[%C3%A3o%20%2Cde%20]). Acesso em: 21 de maio de 2024.

LUCIANO, Gabriel Henrique Candido. **A “reforma tributária” e os impactos dos novos tributos IBS e CBS nas empresas**. Disponível em: <https://repositorio.ufu.br/bitstream/123456789/43487/1/ReformaTribut%c3%a1riaimpactos.pdf>. Acesso em: 21 de maio de 2024.

NETO, José Alexandre Costa. **A reforma da tributação indireta no Brasil: baseada nos sistemas Europeu do IVA e Canadiano**. Disponível em: https://repositorio.ul.pt/bitstream/10451/37463/1/ulfd136641_tese.pdf. Acesso em: 23 de outubro de 2024.

MANZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário**. 9. Ed. São Paulo; Saraiva jur, 2023. Disponível em: [https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786553627284/epubcfi/6/2\[%3Bvnd.vst.idref%3Dcover.xhtml\]!/4/2\[cover\]/2%4032:77](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786553627284/epubcfi/6/2[%3Bvnd.vst.idref%3Dcover.xhtml]!/4/2[cover]/2%4032:77). Acesso em: 21 de maio de 2024.

MENESES, Amanda. **IVA: o que é, como funciona no exterior e quais as perspectivas para o Brasil**. Disponível em: <<https://investnews.com.br/guias/iva/>>. Acesso em: 21 de maio de 2024.

OLIVEIRA, Igor Antonio Lima. **Imposto sobre valor agregado: estudo comparativo entre o IVA dual brasileiro instituído pela Emenda Cosntitucional nº 132/2023 e o modelo de GST/HST do Canadá**. Disponível em: <https://repositorio.pucgoias.edu.br/jspui/bitstream/123456789/8102/1/Artigo%20-%20Igor%20Antonio%20Lima%20de%20Oliveira.pdf>. Acesso em: 21 de maio de 2024.

ORAIR, Rodrigo; GOBETTI, Sérgio. **Reforma tributária no Brasil: Princípios norteadores e propostas em debate**. Disponível em: <https://doi.org/10.25091/S01013300201800020003>. Acesso em: 21 de maio de 2024.

PEREIRA, Raquel Carvalho. **A evolução histórica do sistema tributário brasileiro**. Disponível em: https://bdm.unb.br/bitstream/10483/24093/1/2019_RaquelCarvalhoPereira_tcc.pdf. Acesso em: 24 de outubro de 2024.

PONTALTI, Matheus. **Comentários à reforma tributária- EC 132/2023**, Salvador, Bahia, Juspodivm 2024.

QUIRINO, Fabricio Alves. **Reforma Tributária no Brasil- Desafios para o Padrão OCDE**. Disponível em:

https://repositorio.ul.pt/bitstream/10451/62536/1/ulfd0153702_tese.pdf. Acesso em: 21 de maio de 2024.

ROCHA, Bruno Fernandes. **A reforma tributária como alternativa a simplificação do sistema tributário- revisão sistemática da literatura**. Disponível em: <<https://repositorio.ufrn.br/handle/123456789/56230>>. Acesso em: 21 de maio de 2024.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. 8. Ed. Rio de Janeiro; Editora Método, 2021. Disponível em: [https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786559640317/epubcfi/6/2\[%3Bvnd.vst.idref%3Dcover\]!/4/2/2%4051:65](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786559640317/epubcfi/6/2[%3Bvnd.vst.idref%3Dcover]!/4/2/2%4051:65). Acesso em: 26 de março de 2024.

SANTOS, Bárbara Cristina. **Reforma Tributária: análise da complexidade e excessividade burocracia, com ênfase na tributação sobre o consumo**. Revista Universitas. Disponível em: <https://fanorpi.com.br/universitas/index.php/revista/article/view/284/273>. Acesso em: 26 de março de 2024.

SCHOUERI, Luis Eduardo. **Direito Tributário**. 13. ed. São Paulo; Saraiva Jur, 2024. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br>>. Acesso em: 26 de março de 2024.

SENADO NOTÍCIAS. **Com reforma tributária, imposto sobre consumo deve variar de 20% a 30%, diz IFI**. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/08/18/com-reforma-tributaria-imposto-sobre-consumo-deve-variara-de-20-a-30-diz-ifi>. Acesso em: 24 de outubro de 2024.

SENADO NOTÍCIAS. **Entenda o comitê gestor do IBS**. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/radio/1/noticia/2024/07/18/entenda-o-comite-gestor-do-ibs-parte-central-do-novo-sistema-tributario#:~:text=%22O%20Comit%C3%AA%20Gestor%20do%20IBS,comum%20aos%20estados%20e%20munic%C3%ADpios>. Acesso em: 24 de outubro de 2024.

SENADO NOTÍCIAS. **Senado recebe projeto que cria o Comitê Gestor do IBS**. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2024/10/31/senado-recebe-projeto-que-cria-o-comite-gestor-do-ibs>. Acesso em: 05 de novembro de 2024.

SECRETÁRIA DE COMUNICAÇÃO SOCIAL. **Como funcionará o Imposto Seletivo**. Disponível em: <<https://www.gov.br/secom/pt-br/fatos/brasil-contrafake/noticias/2023/3/como-funcionara-o-imposto-seletivo>>. Acesso em: 21 de maio de 2024.

SMARGIASSI, Edelcio; GERALDELLI, Adriano; SANT`ANA, Daiane P; PAIVA, Letícia. **A (im) possível implantação do imposto sobre valor agregado- Iva no Brasil**. Disponível em: <https://www.unifeg.edu.br/revista/artigos-docentes/2014/Edelcio-Smargiass-Adriano-Geraldelli-Daiane-Prado-Sant-ana-Leticia-Ragazzi-de-Paiva.pdf>. Acesso em: 26 de setembro de 2024.

SOUZA, Davi Vieira et al. **Implantação do imposto sobre valor agregado no Brasil: perspectivas dos docentes e discentes do curso de ciências contábeis e profissionais de contabilidade.** Revista Contabilidade e Controladoria, v. 12, n. 3, 2020. Disponível em: file:///C:/Users/vinic/Downloads/71319-313816-2-PB.pdf. Acesso em: 26 de julho de 2024.

WEYNE, Walda Maria Mota; AMORIM, Márcio Wiliam França. **Sefaz: tributo à história.** Fortaleza, 2006. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2019/08/Livro.pdf>. Acesso em: 25 de agosto de 2024.