

ELEMENTOS PARA UM MODELO DE REFORMA DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO DA CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS NO BRASIL

Daniela Barreto Macedo¹

Marco Valério Viana Freire²

Resumo: O presente trabalho tem como propósito conciliar os objetivos da Constituição Brasileira, que busca a valorização da dignidade da pessoa humana e a justiça social, com a necessidade de realização de uma reforma tributária que contribua para a simplificação, a progressividade e a não cumulatividade da tributação indireta no Brasil. Aqui foi abordada a necessidade de uma tributação eficiente, transparente, justa e alinhada com a Carta Magna. Foram elencadas as discursões políticas, as oportunidades e os desafios regionais para uma mudança nessa escala em um país continental como o Brasil. A problemática tem como discussão a complexidade, a cumulatividade, a regressividade e a tributação direta e indireta e os impactos que essas escolhas têm na vida das pessoas, das empresas, do Estado e da sociedade. A reforma tributária precisa ter como grande objetivo a melhoria do sistema de tributação nacional contemplando o atendimento das necessidades do cidadão comum, sem deixar de atingir a necessidade de arrecadação da União, Estados e Municípios a fim de estes possam honrar suas escolhas orçamentárias, constituindo tal reforma um grande desafio, mas sobretudo, algo imprescindível para a Nação.

Palavras-chave: Reforma Tributária. Justiça Social. Sociedade. Cidadania. Dignidade. Complexidade. Cumulatividade. Regressividade.

Abstract: The present work aims to reconcile the objectives of the Brazilian Constitution, which seeks to value human dignity and social justice, with the need to carry out a tax reform that contributes to the simplification, progressivity and non-cumulativeness of taxation. indirect in Brazil. Here, the need for efficient, transparent, fair taxation in line with the Magna Carta was addressed. The political discussions, opportunities and regional challenges for a change on this scale in a continental country like Brazil were listed. The problem has as a discussion the complexity, cumulativity, regressivity and direct and indirect taxation and the impacts that these choices have on the lives of people, companies, the State and society. The tax reform needs to have as its main objective the improvement of the national taxation system, contemplating meeting the needs of the common citizen, while reaching the need for collection of the Union, States and Municipalities so that they can honor their budget

¹ Graduanda em Direito pela UCSal - Universidade Católica de Salvador. E-mail:

² Advogado. Procurador do Estado da Bahia. Especialista em Psicopedagogia Aplicada ao Desenvolvimento de Pessoas (Faculdade de Educação da Bahia), em Administração Pública (UEFS) e em Direito Tributário (UFBA). Professor das disciplinas Direito Administrativo, Direito Constitucional, Direito Financeiro e Direito Tributário na Graduação em Direito da UCSAL. E-mail: marco.freire@pro.ucsal.br.

choices, constituting such a reform a great challenge, but above all, something essential for the Nation.

Keywords: Tax Reform. Social Justice. Society Citizenship Dignity. Complexity. Cumulative. Regressivity.

SUMÁRIO: 1 INTRODUÇÃO. 2 A CIDADANIA E A DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA COMO FUNDAMENTOS E A JUSTIÇA SOCIAL E O DESENVOLVIMENTO COMO OBJETIVOS DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL. 3 A TRIBUTAÇÃO COMO VETOR DO FINANCIAMENTO DE POLÍTICAS PÚBLICAS. 4 O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA COMO FUNDAMENTO DA TRIBUTAÇÃO JUSTA. 5 A NECESSIDADE DE UMA REFORMA TRIBUTÁRIA PARA O BRASIL. 6 LINHAS GERAIS DE UMA REFORMA DA ESTRUTURA DA TRIBUTAÇÃO INDIRETA BRASILEIRA. 7 CONSIDERAÇÕES FINAIS. REFERÊNCIAS.

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho apresenta um estudo sobre a necessidade de mudanças no sistema tributário atual com embasamento nas normas jurídicas estabelecidas pela Constituição Federal Brasileira. O objetivo a ser alcançado é a justiça social e o principal propósito deste trabalho é elucidar como a reforma tributária poderia resolver a complexidade, regressividade e cumulatividade que atualmente é impenetrável no sistema atual vigente, criando mecanismos em pormenorizar as regiões menos favorecidas para que não haja comprometimento da capacidade da economia, especialmente no plano regional.

É imprescindível compreender os problemas atuais de tributação no Brasil, fazendo-se uma análise na sua função social, percebendo que é primordial uma reforma que tem foco na sociedade onde trata-se igual, como igual e desigual como desigual.

Para a realização deste trabalho foram realizadas pesquisas bibliográficas por livros, meios eletrônicos, e análise de estudos com os mais divergentes autores conhecedores da matéria de direito tributário e das perspectivas e particularidades das propostas de reformas tributária em estudo, além da coleta de dados de alguns dos institutos brasileiros responsáveis pela investigação a fim de engrandecer as informações pertinentes e admitir um aprofundamento no estudo da tributação revelando sua importância para o alcance da justiça social. Inicialmente foi apresentada um levantamento sobre a cidadania e a dignidade da pessoa humana como fundamentos primordiais da justiça social assim como a necessidade de desenvolvimentos da República Federativa do Brasil, logo após foi abordada a tributação como vetor de estímulo, de incentivos e financiamento das políticas públicas, elencando a importância da capacidade contributiva de cada cidadão como fundamento de uma tributação justa.

A tributação é um elemento primordial para se alcançar justiça social em qualquer país, uma vez que apresenta características essenciais para a construção de uma sociedade mais justa socialmente, porém também fica evidente que o Brasil necessita com urgência dessas mudanças propostas e alcançar um satisfatório nível de justiça social por meio dos tributos, uma vez que a forma como estes são cobrados não vão de encontro com os preceitos constitucionalmente estabelecidos na lei, gerando uma considerável concentração de renda e desigualdades social. Por isso a necessidade de uma reforma tributária levantando em consideração as áreas de desenvolvimento complexidade, cumulatividade, regressividade e mudança de matriz tributária são formas de sugestões para uma reforma tributária eficiente, justa e que trará ao Brasil poder de crescimento e desenvolvimento, não esquecendo de pormenorizar as diferenças regionais e a capacidade de produtividade e competitividade de Estados com porte de infraestrutura e oportunidades diferentes.

2 A CIDADANIA E A DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA COMO FUNDAMENTOS E A JUSTIÇA SOCIAL E O DESENVOLVIMENTO COMO OBJETIVOS DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL.

É imperativo falar de Justiça Social para elencar os valores do ordenamento jurídico brasileiro e fazer suas analogias. É sabido que para instituir um Estado Democrático de Direito destinado a sustentar o exercício dos direitos sociais e individuais, de igualdade, justiça, liberdade, segurança e o bem-estar como valores soberanos de uma sociedade sem preconceitos, são necessários fundamentos embasados na lei e nas normas da república, quando falamos de justiça social, esses objetivos constitucionais deverão sempre estarem pautados no que diz respeito a cidadania e a dignidade da pessoa humana.

Pode-se visualizar esses fundamentos e situar a cidadania e dignidade da pessoa humana na Constituição Federal Brasileira nos respectivos Art. 1º e 3º CF.

Fazendo analogia necessária a justiça social destaca-se o princípio da igualdade no campo tributário, não se pode pensar diferente, os iguais devem ter tratamento como iguais, e os desiguais devem receber o tratamento desigual, algo que não ocorre com a devida frequência. Vê-se esta questão com maior distorção quando se adentra sobre a questão da tributação no Brasil, promovendo assim um desencontro e discordâncias da CF/88 e as normas direcionadas para sociedade com todo.

Giuseppe Vergottini conceitua cidadania reconhecendo o status destacado no ordenamento jurídico, onde o cidadão é dotado de direitos políticos eleitorais e de plena participação do corpo político. Esse conceito vislumbra de uma cidadania ativa, que leva o cidadão a se sentir responsável por cada ato praticado pelos entes do estado.

Na atualidade Luís Roberto Barroso já discorre que a cidadania é uma limitação legítima da autonomia por valores, costumes e direitos das outras pessoas e por imposição normativa válida (BARROSO, 2012, p. 72-98).

O Art. 1º evidencia os fundamentos de um estado democrático de direito onde o cidadão tem autonomia e direitos como soberania, cidadania, a dignidade da pessoa humana e pluralismo político. O Estado tem atributos de impor impostos como fundamento de manutenção, equilíbrio econômico e de despesas da sociedade como todo, porém ele não se subordina aos cidadãos, mas por outro lado a cidadania e seu escopo demonstra que a participação

popular nas decisões políticas são inerentes e garante a dignidade da pessoa humana como um dos pilares constitucionais que garante o respeito do estado para com o cidadão e demonstra que o mesmo tem um lugar central dentro da sociedade e o papel primordial do estado é a obrigação de protegê-los. Quando se fala nessa proteção não tem como não fazer a analogia de proteção e igualdade econômica.

Kant discorre sobre noção da dignidade da pessoa humana, como autonomia da vontade, ideia de que o homem é um fim em si mesmo, não podendo ser tratado como mero objeto.

A dignidade da pessoa humana passou a ser progressivamente reconhecida e tutelada pelo direito positivo assumindo um consenso de legitimidade do Estado. (KANT 1980, p 85).

Atualmente Luís Alberto Barroso discorre que a dignidade da pessoa humana pode ser compreendida como função estatal, valor fundamental justificador de direitos e critério interpretativo, por ser princípio que se encontra no núcleo essencial dos direitos fundamentais. (BARROSO, 2013, p. 62-66)

Tomando como parâmetro o Art. 3º da CF que enfatiza e determina com maestria a construção de uma sociedade justa, livre e solidária com a finalidade de garantir o crescimento e desenvolvimento social e principalmente promovendo o bem de todos, reduzindo a desigualdade entre os cidadãos. O desenvolvimento social deve ser um dos objetivos principais que a política de um país deve ter. E conforme ela não é apenas importante a tomada de decisões políticas-econômicas, mas também garantir a liberdade aos envolvidos e o desenvolvimento do mercado. Vê-se como o indivíduo constituiria o ponto central do sistema que nos cerca, pois, a Constituição determina o seu valor supremo quando enfatiza a dignidade da pessoa humana. Percebe-se então como a questão da tributação no Brasil infringe bruscamente o determinado pela magna lei, pois temos atualmente uma tributação mal direcionada, mal ajustada e que incide de forma distorcida, desqualificando assim a cidadania e o princípio da dignidade da pessoa humana, conseqüentemente afastando ainda mais os cidadãos uns dos outros, uma vez que aumenta o desequilíbrio social trazendo um desnivelamento dos mesmos na sociedade e conseqüentemente aumento cada vez maior da desigualdade econômica e social.

As pessoas físicas e jurídicas de pequeno porte pagam muito mais do que se deveria pagar no que diz respeito a tributação pois, percebe-se que na maioria dos serviços e produtos tem um tipo imposto que é incidido sobre os mesmos de maneira majorada e isso com certeza acaba afetando a justiça social e o desenvolvimento em razão das desigualdades que estão sendo montadas com as distorções que surgem devido a situação da tributação inadequada, favorecendo sempre os mais ricos.

Quando se fala de tributação injusta entende-se que os indivíduos, independente da sua condição econômica, tem a mesma obrigação junto ao Estado, ferindo severamente a cidadania pois, a mesma é um princípio exposto no Estado Democrático de Direito e constitui como a participação política do cidadão nos negócios do Estado, mas que necessita ponderar a capacidade produtiva e de pagamento de cada um. Atualmente é imposta maior carga tributária para aqueles indivíduos que tem menor capacidade contributiva, a regressividade sobrecarrega os contribuintes de menor renda e atenua a carga tributária dos de maior renda. É necessário promover justiça social nesse aspecto e não tem como falar disso sem estabelecer um vínculo com a capacidade contributiva do indivíduo.

Aqueles artigos elencados da CF positivam esses valores como os principais valores da ordem jurídica. Esses sempre sustentaram a constituição brasileira, mas vê-se que as distorções tributárias comprometem completamente a ordem jurídica e o equilíbrio social. O sistema jurídico do Brasil não deveria tolerar um sistema tributário que existam distorções pois o mesmo infringe diretamente a lei estabelecida no ordenamento. A harmonia social está severamente comprometida, pois as distorções no regime tributário além de infringir a Lei traz distorções na ordem interna e nas relações internacionais.

Situar a cidadania e dignidade como valores para os arcabouços do ordenamento jurídico brasileiro e potencializar esses valores jurídicos orientando o conjunto das relações deveriam estar em concordância e harmonia com a Justiça Social pois, os mesmos necessitam estar presentes em toda e qualquer relação. Portanto é notável a discrepância existente no atual regime tributário vigente no Brasil contrariando assim as normas que são a relação da cidadania, da dignidade e da justiça social.

Dado isso, apesar de saber a importância da cobrança dos impostos para a manutenção da sociedade como todo, impõem-se reformar as tributações elencadas principalmente sobre bens e serviços, porque o regime regressivo implementado atualmente somente intensifica as desigualdades sociais e as diferenças como outrora citado, trazendo para todos grandes desequilíbrios, além de ferir drasticamente a ordem jurídica e os princípios basilares da CF/88.

A urgente e necessária reforma tributária vai além de impor impostos conforme poder econômico, mas de um enquadramento onde a dignidade do indivíduo e a sua cidadania seja mantida promovendo uma verdadeira justiça social e o esperado equilíbrio socioeconômico.

Feito as observações que se consideram pertinentes agora destaca-se a importância da tributação como veículo de financiamento adequado de políticas públicas no Brasil.

3 A TRIBUTAÇÃO COMO VETOR DE FINANCIAMENTO DE POLÍTICAS PÚBLICAS

Dado isso impõe-se reformar o regime de tributação incidente sobre bens e serviços, sim porque o regime de tributação que incorra em distorções contradiz com os discriminados nos respectivos Art. 1º e 3º CF/88. É perceptível que o que realmente necessita ser afastado são as distorções que comprometem os valores da ordem jurídica e não a tributação como atividade pública, porque é através dela que se financia as políticas públicas, sendo assim necessária. Importante ressaltar a serventia da tributação e como a mesma é intrínseca e necessária para a maioria dos cidadãos pois, ela é um portador de financiamento e crescimento das políticas públicas. Portanto é necessário haver sim a tributação, mas em harmonia com os valores do ordenamento jurídico.

Existem um conjunto de responsabilidades que a ordem jurídica atribui ao estado e que isso deve ter seguido pelas políticas públicas, mas para isso ele necessita desenvolver uma série de ações e atuar diretamente em diferentes áreas, tais como saúde, educação, meio ambiente entre outros. Para atingir resultados em diversas áreas e promover o bem-estar da

sociedade, os governos se utilizam das Políticas Públicas que podem ser definidas da seguinte forma conforme Peters (1986):

Políticas Públicas é a soma das atividades dos governos, que agem diretamente ou através de delegação, e que influenciam a vida dos cidadãos.

O tributo constitui não apenas um negócio arrecadatório, mas sim um mecanismo de transformação social e também de cumprimento da justiça social na sociedade pois, o imposto é configurado com uma das espécies tributárias que será destacada principalmente quando é incidido nos bens e serviços.

O Início desse vínculo entre a tributação e a justiça social é o princípio da capacidade contributiva, elencado principalmente no Art. 145, § 1º da Constituição, que é demonstrado como uma tributação justa é focada a priorizar e afirmar a cidadania, a dignidade da pessoa humana, a justiça social e desenvolvimento como valores republicanos assim como a capacidade contributiva podendo ser definida como a capacidade do cidadão em contribuir para viabilizar a sociedade pública como todo, nunca esquecendo que o mesmo necessita sim suportar a carga tributária imposta, cuja obrigação é o pagamento de imposto, sem definhando a sua riqueza e o mínimo de sustento necessário.

No Brasil, historicamente, a tributação concentra-se principalmente no consumo de bens e serviços, que também é conhecida como tributação indireta. Já a tributação direta são os imposto incididos sobre o patrimônio e a renda. Em torno de 2/3 da carga tributária brasileira recaem sobre os serviços e consumo e apenas 1/3 sobre renda e patrimônio, conforme dados IPEA. É perceptível que a tributação sobre o consumo não considera a capacidade contributiva de quem adquire os bens e serviços, ela provoca a regressividade do sistema tributário, estabelecendo uma maior carga tributária àqueles que têm menor capacidade contributiva, conseqüentemente ocorrendo severo prejuízo social. Em contrapartida, a regressividade ameniza a carga tributária dos indivíduos de maior renda, onerando menos do que o devido.

As tributações atualmente existentes como já citada, são distribuídas em tributação direta e indireta, e a consequência é a grande regressividade do sistema tributário com a oneração daqueles que tem menor capacidade contributiva, em detrimento da justiça social pois, essa falta de harmonia entre tributação e justiça social, é notória em todos os níveis tanto federal, estadual e municipal e a consequência é a falta de prática do federalismo cooperativo e solidário necessário para o equilíbrio e crescimento da sociedade.

Tributação em conformidade com à capacidade contributiva dos cidadãos tem como objetivo o propósito de sinalizar para a sociedade um sistema tributário justo e que as obrigações dos cidadãos possam ser em conformidade ao financiamento das políticas públicas, principalmente focando aos quem mais necessita da presença do Estado.

Conclui-se que, além da formatação da tributação brasileira ser altamente complexa, há uma concentração demasiada sobre os impostos incididos sobre consumos e serviços, o que gera um alto custo administrativo, tanto para o indivíduo contribuinte como para a administração pública. Já na tributação direta essa concentração é mínima, percebe-se que a incidência sobre renda e patrimônio é pouco difundida e trabalhada ocasionando desequilíbrio e harmonia no que diz a tributação justa. Somente após a melhoria da forma de tributação justa e correta, que o tributo cumprirá plenamente sua função social, de instrumento de promoção da redução das desigualdades sociais, da efetivação do princípio da dignidade humana e, enfim, da busca da justiça social.

4 O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA COMO FUNDAMENTO DA TRIBUTAÇÃO JUSTA

Vê-se de forma clara o princípio da capacidade contributiva como fundamento da tributação justa pois, a igualdade tributária simbolizada no princípio de capacidade contributiva, deve ser uma realidade perceptível nos regimes democráticos como no Brasil. Tratar de forma desigual os indivíduos iguais demonstra a desconstituição e não observância dos princípios fundamentais que estão tanto nas normas jurídicas assim como nos princípios que estruturam Sistema Tributário Brasileiro.

No Art. 145 CF/88 discorre que a Capacidade Contributiva é o pilar estruturante da justiça tributária, pois ele afirma que o estado poderá sim instituir impostos, taxas e /ou contribuições de melhoria para a sociedade, portanto fica evidente também no parágrafo § 1º que deverá ser pautado segundo a capacidade econômica do contribuinte assim como respeitando os direitos individuais, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do mesmo.

Baptista (2007, p. 130) ressalta o conceito:

O princípio da capacidade contributiva em sua essência é um dos vetores da justiça distributiva na medida em que visa a distribuir os encargos tributários a cada um segundo a sua capacidade econômica de contribuir. E tributando cada um na medida de sua possibilidade o princípio respeita a igualdade tão sonhada e perseguida. O valor arrecadado justamente retorna a sociedade sob a forma de investimentos para aqueles que são mais necessitados.

Fala-se muito de capacidade contributiva e sua relação indissociada ao justo sistema tributário que necessita ser implantado no Brasil pois, a contribuição é justa quando a mesma afirmar categoricamente a cidadania, a dignidade da pessoa humana, a justiça social e o desenvolvimento como valores republicanos. Mas os mesmos devem direcionar de maneira que equalize os deveres e direitos dos cidadãos, pois a maneira de recolher os impostos apesar de ser de forma justa necessita respeitar com ênfase a capacidade contributiva do indivíduo.

Conti (1997, p.12) explica que justiça fiscal tem como principal fundamento a equidade, e sustenta que a justiça fiscal passa a ser aquela fundada na equidade; atingir-se-ia a justiça fiscal por meio da distribuição equitativa do ônus tributário entre os contribuintes, agregando ainda o Autor que para chegar no sistema tributário ideal é imprescindível adotar os princípios do benefício e capacidade contributiva.

É notório o quanto a regressividade sobrecarrega os indivíduos de menor renda e atenua a carga tributária dos de maior renda. É necessário sim promover justiça social nesse aspecto e não tem como falar disso sem estabelecer um vínculo com a capacidade contributiva do indivíduo. A exigência e necessária reforma vai além de impor impostos conforme poder econômico, mas de uma formatação onde a cidadania e a dignidade do

indivíduo sejam mantidas promovendo verdadeira justiça social.

O objetivo da Reforma tributária necessita se aproximar da melhoria da sociedade como um todo, tratando os defeitos existentes, reduzindo as desigualdades com o objetivo primordial da preservação da sociedade, da igualdade entre os indivíduos, da simplicidade entre todos os contribuintes, da maior neutralidade, da transparência e claro equidade em todo o sistema.

Apesar de saber que os tributos são essenciais pois representa fonte de receita e de desenvolvimento sustentável da sociedade, percebe-se que os mesmos não atendem com plena eficácia o método da justiça fiscal intensificando e muitas vezes instigando assim a desigualdade social.

O Estado como responsável e manutenção de uma sociedade igualitária necessita implementar o recolhimento de impostos de forma adequada e justa respeitando a capacidade de cada pessoa. Primeiramente é imprescindível a progressividade como forma de equalizar a distribuição da obrigação tributária. No tocante aos tributos sobre consumo e serviços, é fundamental uma tributação seletiva onde é primordial analisar a essencialidade para o cidadão e como o mesmo será tributado afim de que não desvirtue a capacidade contributiva e conseqüentemente infrinja a cidadania, a dignidade da pessoa humana e a justiça social.

O caminho para impulsionar a redução das desigualdades sociais é existir uma total isenção de tributação especificamente aos serviços e consumos que fazem parte do mínimo existencial do cidadão, assim como a implementação completa do sistema de progressividade abordada acima, mas enfatizar principalmente a seletividade e não cumulatividade. Claro sem esquecer da suma importância de balancear a incidência na tributação direta sobre renda e patrimônio que atualmente é pouco destacada, mas que é uma necessidade primordial de alteração.

No cerne da tributação indireta, a capacidade contributiva tem grande relevância na sua estrutura principalmente nas duas perspectivas mais eminentes que são a seletividade e não cumulatividade, a primeira tem função da essencialidade do produto e serviço, pois quando mais essencial menor poderia ser a tributação ensejada no produto, e na perspectiva de não cumulatividade, onde a Constituição levanta os impostos mais notórios como ICMS e IPI, e a importância de não facultar a transferência desses impostos

para cadeia produtiva posteriores evitando incidências acumulativas e bitribuições.

Conforme Aliomar Baleeiro (1977, p. 90), a essencialidade:

refere-se à adequação do produto a vida do maior número de habitantes do país. As mercadorias essenciais à existência civilizada deles devem ser tratadas mais suavemente ao passo que as maiores alíquotas devem ser reservadas aos produtos de consumo restrito, isto é o supérfluo das classes de maior poder aquisitivo. Geralmente são os artigos mais raros e, por isso, mais caros.

O princípio da seletividade na Constituição Federal versa em relação ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, conforme Art. 153, parágrafo 3, incisos I e II da CF/1988, afirmando que o imposto sobre produto industrializados será seletivo em função da essencialidade dos produtos, e não cumulativo, abatendo-se, em cada operação, o montante cobrado nas anteriores. Vê-se que a métrica constitucional da seletividade engloba tanto IPI e ICMS, quando o detentor desse poder for executar perante esses dois impostos, devendo inclinar-se sobre essas hipóteses de incidência para assim acatar suas peculiaridades que é o grau de sua essência.

Já o ICMS, descrito no art. 155, parágrafo 2, III CF/1988 estabelece a seletividade no Imposto sobre Operações de Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS como uma faculdade fazendo um correlato entre a igualdade e capacidade contribuindo assim com a conotação de dever e imperatividade. A Seletividade do ICMS ocorrerá em paralelo com a essencialidade dos produtos e serviços, devendo assim nortear pela diferença que a seletividade é facultativa. Porém o critério da seletividade é obrigatório (MACHADO, 2001, p.113).

A seletividade aplicada pelo IPI e também ao ICMS, apesar da diferença na aplicabilidade, é de grande relevância para o legislador principalmente na seara de determinar com discricionariedade os bens o que são essenciais ou supérfluos ajudando assim direcionar qual o maior sentido da reforma tributária e sua necessidade no ordenamento jurídico brasileiro.

Dada a reforma tributária como vetor de justiça fiscal e social outra métrica constitucional de suma importância é da não cumulatividade. Conforme

Ricardo Alexandre (2015, p. 51)

A não cumulatividade é técnica e tem como objetivo limitar a incidência tributária nas cadeias de produção e circulação mais extensas, fazendo com que, a cada etapa da cadeia, o imposto somente incida sobre o valor adicionado nessa etapa. Assim ao final da cadeia, o tributo cobrado jamais será maior que o valor da maior alíquota, multiplicado pelo valor final da mercadoria.

A cumulatividade na tributação engloba uma série de incidências tributárias que inicia desde a produção, ou seja, início do serviço até o recebimento pelo consumidor final, e desse modo o imposto recai sobre o valor acrescentado em cada etapa da circulação do próprio produto. Como no ICMS e IPI existem várias fases que haveria cumulatividade se houvesse incidência de imposto sobre imposto, ou seja, como efeito cascata. Portanto o ICMS e IPI tem arcabouço no princípio da não cumulatividade que está assegurada pela constituição federal no Art. 155, parágrafo 2, inciso I, descrevendo que será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

5 A NECESSIDADE DE UMA REFORMA TRIBUTÁRIA PARA O BRASIL

Dado que o sistema tributário brasileiro expressa distorções gravemente comprometedoras de justiça social, distintas e eficientes reformas tributárias fazem-se necessárias principalmente no arcabouço citado e prioritários de seletividade e não-cumulatividade com a finalidade de situar o sistema tributário nacional no caminho de justiça tributária.

A ideia de tributar com respeito a capacidade contributiva dos cidadãos tem a ver com o propósito de provar para sociedade que um sistema tributário deve ser minimamente justo, e cujas obrigações os cidadãos possam suprir para possibilitar o adequado financiamento das políticas públicas, especialmente em favor de quem mais necessita da presença do estado.

Ressalta-se assim o anseio de construção de um sistema ideal de tributação que reduzam as distorções e complexidades, sem que haja perdas fiscais para o Estado assim como o mesmo esteja em sintonia com CF/88 da

não cumulatividade.

Cumulatividade, conforme sua etiologia é aquilo que acumula com o passar do período, cuja quantidade, valor, número aumenta com o tempo, que se realiza por cumulação, por acumulação, por acúmulo. Em termos objetivos o imposto cumulativo, também conhecido comumente como imposto em cascata, é o tipo de tributo que acontece em mais de dois momentos da circulação de mercadorias, desde o início da cadeia até chegar ao cliente final. Essa alíquota é aplicada sobre o valor total da nota fiscal em todas as etapas da cadeia de produção. Além do mais, o imposto cumulativo impacta fortemente na estruturação do custo e na fixação do preço de venda do produto, tendo assim consequências inadequadas afligindo assim a justiça social esperada. São precisos grandes ajustes com objetivo de efetiva redistribuição de renda, alicerçada nos princípios da igualdade, equidade, da capacidade contributiva, da progressividade e principalmente da não cumulatividade incidindo assim apenas sobre o valor agregado entre uma operação e outra, tendo o contribuinte o direito de compensar em operações futuras o tributo que já se pagou.

A estrutura fiscal vigente no Brasil é causadora de injustiças sociais que respaldam o quadro de desigualdade social ocorrida no país. Existe uma grande incoerência quando analisa a correlação do disposto na Constituição Federal Brasileira que prega o bem-estar social em contrapartida ao sistema atual existente de tributação que na sua maioria tem características regressivas, cumulativas, complexas e que penalizam a parte mais desprovida da sociedade.

Quando se fala em regressividade a grande discursão abrange o modelo ideal do equilíbrio, em contrapartida com os mesmos são utilizados em outros países. O que teria mais eficiência uma tributação sobre a renda ou sobre consumo? Atualmente vê-se com ênfase nos termos de política fiscal pela tributação pelo consumo, especialmente quando nos tributos incidentes sobre IPI, ICMS, ISS e PIS/Cofins. Portanto é sabido que a escolha das bases tributáveis de um país é determinante para definir sua política fiscal equitativa, como base de um equilíbrio necessário para manutenção e promoção do todo.

Hugo de Brito Machado Segundo (2009, p. 206-217) explica o que isto significa os termos e diferenças entre os sistemas:

Considera-se progressivo o tributo cujo ônus é tanto maior quanto for a grandeza econômica tributável, o que faz com que o seu montante não seja apenas proporcionalmente maior, mas progressivamente maior. Quem tem mais, paga sensivelmente mais, considerando-se a chamada utilidade marginal de riqueza. [...] A tributação regressiva, por sua vez, consiste precisamente no contrário da progressiva. O ônus do tributo é tanto menor quanto maior for a grandeza tributada, o que faz com que as pessoas dotadas de menor capacidade contributiva suportem, proporcionalmente, uma carga tributária muito maior.

Os tributos que recaem no caso do Brasil, a maior parte está sobre o consumo, bens e serviços e em menor incidência sobre a renda e patrimônio, fazem com que as pessoas que usufruem um ganho menor terminam oferecendo uma parte mais significativa de seus ganhos para atribuir com as obrigações tributárias. Porém, o antagonismo não está na escolha da tributação sobre a renda auferida ou consumida, mas explicar qual a consequência desta escolha para o Brasil e para sociedade como todo, e claro qual o retorno econômico e se isso está servindo ou não para os objetivos da justiça distributiva e se a mesma garante e garantirá também todas as economias e investimentos necessários para manutenção do país.

O grave problema a ser resolucionado no sistema tributário brasileiro é marcado também pela regressividade, a carga tributária se acumula na tributação sobre o consumo e existe uma desconsideração da capacidade contributiva de quem conquista o bem. No Brasil, quem obtém maior renda suporta menor carga fiscal graças à sua possibilidade de poupar mais e gastar menos.

Em 2019, o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário mencionava que o sistema tributário brasileiro como o mais complexo e caro do mundo. A repartição federativa nacional em sua essência torna a tributação extremamente complexa. Essa complexidade do sistema tributário nacional, não acontece somente pela existência dessa grande carga de tributos, mas também pela quantidade de processos que compõe todo o recolhimento. Aumenta-se o preço, o consumo diminui, desacelerando assim a economia gerando um ciclo vicioso e repetido conseqüentemente levando o indivíduo a entender sua impotência diante do mercado que não incorpora e ajuda e sim separa e desagrega.

No que tange a complexidade, a mudança de competência do ICMS e IPI seria um grande avanço, podendo também verificar a possibilidade de unificação dos tributos em um único, sem desonerações, nesse sentido o sistema poderia se tornar mais simplificado e com maior facilidade de entendimento. As distorções ocorridas tanto no IPI e principalmente no ICMS fazem com que o sistema tributário brasileiro se caracterize como propulsor de incentivos negativos aos investimentos, as economias, ao emprego assim como as exportações.

Quando se fala de ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação), é considerado o imposto que gera maior arrecadação aos cofres públicos brasileiros, 90% dos recursos dos estados tem origem no ICMS. Ainda, é um imposto de natureza não-cumulativa, ou seja, a princípio o valor desse tributo incide apenas uma vez no preço de venda, independente das etapas do ciclo econômico, podendo ser compensado pelas empresas do lucro real e do lucro presumido (CASTRO E MORAIS, 2015). Por ser um imposto nacional, porém de competência dos estados, a formatação do ICMS apresenta diferenciações e distorções, a exemplo de subsídios para a região Norte e Nordeste do país. O produto do recolhimento deste imposto em função da comercialização envolvendo as diferentes regiões do país, tem sua base sempre na região de origem do processo. Entretanto, nas operações destinadas ao consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro estado, é de competência do estado a localização do destinatário do imposto referente à alíquota interna e a interestadual. Ainda, o ICMS pode apresentar legislações diferentes para cada estado, o que o deixa ainda mais complexo e propenso as fraudes, diante da tentativa de se pagar uma alíquota menor em outro estado, por parte dos contribuintes (MENDES, 2008).

O objetivo central do sistema tributário é contribuir para viabilizar políticas públicas que aperfeiçoe valores com intuito de uma maior harmonia da sociedade, qualidade de vida e desenvolvimento em geral. Se o sistema não é justo e não gera os recursos para financiar as políticas públicas não existe uma sintonia e os cidadãos conseqüentemente rejeita o pagamento dos tributos pois percebem que a tributação é injusta, e não agrega nenhum valor para ele, sua família e sua empresa, e isso acaba gerando um desincentivo e gradual

diminuição de recebimentos e conseqüentemente sendo péssimo para o avanço das políticas públicas.

Após análise percebe-se que o sistema tributário hoje vigente no Brasil sobrecarrega as empresas, fragiliza os empregos, enfraquece o crescimento e desenvolvimento econômico do país e pior ainda estimula a corrupção, a sonegação, o subemprego, a elisão, o retrabalho, o déficit da previdência, gerando assim uma grande insegurança jurídica como todo.

6 LINHAS GERAIS DE UMA REFORMA DA ESTRUTURA DA TRIBUTAÇÃO INDIRETA BRASILEIRA

As alternativas para facilitar o sistema brasileiro de tributação sobre o consumo, bens e serviços destaca as distorções que norteia negativamente a produtividade, o investimento e os negócios do país. Enfim como já descrito, é necessário reformar o sistema tributário devido à complexidade, a cumulatividade e a regressividade, sobretudo a redução da taxaçoão indireta em detrimento de uma taxaçoão mais justa e igualitária, a direta.

A legislação tributária tem foco primordial em construir uma sociedade livre, justa e solidária, garantindo assim o crescimento do Brasil, ajudando a erradicar a pobreza, a marginalização, e as desproporções hoje existentes, e conseqüentemente ocasionando o bem estar de todos os indivíduos, sem distinção.

A multiplicidade de imposto gera muita confusão no recolhimento dos tributos, o país tem cinco impostos muito mal desenhados e muitas vezes alguns deles nem atinge propriamente sua funcionalidade pela qual foi criado, tendo assim distorções para economia e para cadeia produtiva como todo. Segundo estudo do Banco Mundial demonstra o retrabalho e demanda desnecessária que existe atualmente apontando que uma empresa de médio porte no Brasil leva em torno de 2000 mil horas por ano entre apurar e pagar os impostos e em comparações com os países OECD que são 160 horas. O Brasil é considerado o oitavo país mais problemático no recolhimento de tributos no ranking devido basicamente essa complexidade de vários tributos que sobrepõem sobre as mesmas bases, inúmeras obrigações acessórias e declarações desnecessárias, somente tornado o processo mais burocrático,

mais caro e desigual.

O IBS (Imposto sobre Operações com Bens e Serviços) com intuito de unificar os cinco impostos: IPI, PIS e COFINS (impostos federais) e ICMS (imposto estadual) e ISS (imposto municipal) tem com intuito de tirar a complexidade hoje existente para maior simplificação principalmente no que diz respeito ao acesso automático aos recursos que tanto a união, estados e municípios possam ter direito. A PEC 45/2019 prevê a unificação dos impostos em um único tributo de valor agregado. A diferença da PEC 110/2019 tem de mudança com a citada acima que a mesma inclui os impostos (CIDE, IOF, PASEP e Salário Educação). Essas propostas tem intuito de tornar o processo menos complexo, mais didático e simples o objetivo primordial é o aumento do PIB potencial e capacidade de crescimento do Brasil. A base trabalhada atualmente nesses tributos existentes tem base totalmente fragmentadas, isso gera as confusões já relatadas, erros, distorções e retrabalho. O foco principal é gerar imposto único para tornar o processo mais simples e coeso não precisando saber na real qual serviço ou produto, mas somente verificar se agregou valor pagando assim o imposto devido e único e senão agregou o imposto não será incidido. Percebe-se que essa unificação resolverá também a guerra fiscal, unificando assim os impostos federais, estaduais e municipais e trará ao país uma amplitude e assertividade ajudando assim na produtividade e crescimento do mesmo.

O atual sistema tributário, além de ser extremamente complexo, não gera igualdade material. Necessário alcançar a igualdade material, onde os menos privilegiados recebam um tratamento especial com objetivo de se igualar ou se aproximar dos mais fortes financeiramente, necessário assim ter o alvo em uma justiça social já elencada no trabalho e tão defendida pela CF. A reforma tributária precisa ter como foco nessa igualdade assim como no equilíbrio das contas públicas. Sugere-se então a implantação de um imposto único, para sanar a problemática da cumulatividade, incidindo assim sobre a despesa e consumo total, o IVA tem característica de além de ser simples, ele é único não havendo diversas incidências do imposto para o mesmo fim, respeitando claro as competências do CF, princípio da autonomia e equilíbrio das políticas pois o objetivo de mudança é para agregar valor necessário, para o crescimento e harmonia da sociedade e não haver mais desacordos. No

sistema Brasileiro a ideia da criação do IBS que teve sua criação com o mesmo parâmetro do instituído pelo IVA nos demais países tem intuito primordial a não cumulatividade e garantir que o percentual do imposto cobrado ao beneficiário final seja o mesmo que foi recolhido durante todo o processo, evitando assim, a bitributação, pois esse fato gera os transtornos atualmente ocorrido no processo, pois onera sem necessidade gerando assim diminuição no processo de desenvolvimento no país.

Propõe-se resolver a complexidade com a reforma tributária com a unificação de tributos de bens e serviços, e especificar sobre essa unificação é relatar e descrever o que é que tornaria e transformaria o sistema de complexo para mais simples. Imprescindível a reforma para reorganizar o sistema tributário em torno de um imposto único, neutro, simples, abrangente, universal e que incida sobre o valor agregado, e que o mesmo pudesse assim gerar receitas e produtividade para o Brasil, sem distorcer os preços e toda a política já implementada, mas como foco na simplificação e na incidência dessa oneração aos contribuintes, pois somente diminuindo esse processo complexo e duvidoso, geraria assim no contribuinte seja ele pessoa física ou jurídica um maior equilíbrio e segurança. Essa complexidade tem características contenciosas, burocráticas e que geram enormes insatisfações principalmente aos empresários que são os grandes movimentadores da economia do país, os mesmos não sentem segurança pois são tantos impostos, com diversas particularidades e finalidades e percebe-se que muitos têm dificuldade até de entendê-los e usá-los, pois são poucos que tem amplo conhecimento ou podem se prover de consultorias especializadas para atenuar esse problema para suas empresas. Essa complexidade gera uma preocupação geral e ao invés de construir valores para sociedade é um dos grandes promissores de desagregação e desequilíbrio. Contudo a mudança para um imposto único sobre valor agregado não é a única solução que deve ser proposta, uma vez que a taxa indireta, ainda que ocorre com eficiência do IBS, seria um imposto incompleto levando em consideração a distribuição de renda e a equidade no pagamento de impostos através desse modelo atual que busca arrecadar taxando os bens e serviços.

Não haverá uma construção de equilíbrio para a sociedade se houver somente mudanças na seara dos impostos indiretos já relatados acima. O

cerne da reforma tributária brasileira necessita ser embasada na maior parte no que diz respeito a tributação direta sobre renda e patrimônio, pois dessa maneira conseguiu haver maior equidade para toda a sociedade. Percebe-se que atualmente a maior incidência e peso está sob os indivíduos da classe baixa e média, pois temos imposto incidido de forma complexa e diferente para cada indivíduo, o correto é intitular também a progressividade sobre toda a renda e patrimônio, afim de igualar a sociedade.

Percebe-se que é necessário elevar o sistema tributário em outro nível, mas é sabido que para acontecer a reforma tributária tão abrangente como a discutida, são necessários também algumas alterações até na própria constituição federal brasileira, e isso acarretará com certas prazos mais amplos para devidas discussões envolvendo as diferentes regiões do país e suas oportunidades macroeconômicas divergentes, aprovações e as necessárias alterações para equalizar os interesses desse país continental. Mas em paralelo é possível sim medidas que fossem paulatinamente eficazes e pudessem em contrapartida amenizar toda a situação otimizando o necessário processo. Simplificar a legislação é indiscutivelmente necessária pois quanto mais complicada for, a mesma gera sonegação, corrupção e retardamento no desenvolvimento do país e conseqüentemente os cidadãos que estão na ponta sofrem com toda essa complexidade e manobras.

Quando se fala de valor agregado é necessária essa modulação, para acabar com a cumulatividade. A solução é obvio por imposição constitucional, o legislador necessita viabilizar um sistema tributário que gere igualdade material e equidade. O Regime de Incidência Cumulativa dos impostos são calculados a partir da base de cálculo pela receita operacional bruta total, o grande problema desse regime que principalmente as empresas não conseguem deduzir os impostos pagos na compra de insumos e serviços de terceiros, além de toda a cadeia pagar o imposto até o final da cadeia produtiva, gerando assim uma cumulatividade desnecessária. A reforma defenderia a entrada de um imposto único e não cumulativo como forma de tributar equitativamente e o contribuinte deve colaborar para a receita tributária de acordo com a sua capacidade contributiva, no caso das empresas seriam permitidas as deduções dos impostos pagos anteriormente, nas compras, não havendo assim gastos desnecessários e bitributação.

Para que haja um tratamento igualitário, os indivíduos devem ser nivelados no sentido horizontal, de acordo com a sua situação econômica. E todos pagarem de acordo com sua capacidade de geração de renda. Por isso o foco necessita ser ajustado também para melhorar a arrecadação pela tributação direta, que atualmente é pouco priorizado e requer incidência na renda e patrimônio e conseqüentemente ajudaria a complementar a arrecadação junto a tributação indireta. A problemática da cumulatividade precisa ser tratada com a importância merecida posto sua influência reduz a renda per capita e tira a competitividade das exportações brasileira. Toda essa confusão gera uma situação de insegurança jurídica no país, prejudicando os investimentos do país e conseqüentemente retardando o crescimento. Ainda que não se tenha uma comparação específica com outros países, há vários indícios de que o grau de litígio sobre matérias tributárias no Brasil é um dos mais elevados do mundo, possivelmente o mais alto.

A tributação regressiva desconsidera a capacidade contributiva, contudo a proposta é equilibrar o processo tributário e assim tratar de forma justa para que os mais ricos contribuam mais do que aqueles mais pobres. O ideal seria então tributar sobre a renda e patrimônio, conforme já elucidado, pois a mesma tem uma aptidão maior de observar a capacidade contributiva do indivíduo.

Para reduzir a regressividade a ideia proposta para tributação indireta é a alíquota do IBS (imposto sobre bens e serviços) que substitui cinco tributos atuais por um único tributo do modelo do IVA, e o mesmo não necessita ter qualquer benefício fiscal ou regimes especiais, pois o cerne dessa adesão do imposto único é arrecadar com intuito de reduzir a regressividade.

Atualmente existe maior carga tributária no consumo do que na renda e propriedade. Então proporcionalmente o pobre acaba pagando mais tributos pois ele ganha pouco e somente utiliza o que consome, pois, sua renda é pequena e muitas vezes eles não obtêm propriedades. E mesmo assim ele paga mais que o rico e isso gera grande desemprego pois o sistema fica complexo dificultando o equilíbrio e manutenção de muitas empresas.

O Brasil tem uma peculiaridade muito grande que é a desigualdade de forma intensa, quando se fala em focar em tributação somente em renda deve-se pensar que esse leque é ínfimo, acredita-se ser necessário retirar também a grande carga que hoje existe em tributação em consumo fazendo um equilíbrio

e transferência de forma gradual para a tributação sobre a renda e patrimônio que atualmente gera em torno de uma pequena parte de incidência. Aliviar a tributação de consumo e transferir para renda de forma proporcional é a melhor maneira pois se levar em conta que o Brasil tem uma desigualdade bastante concentrada não será possível fazer justiça social e resolver totalmente o regime tributaria hoje incidente no Brasil, tributando valor maior somente aos que tem maior renda.

Necessita sim alterar a matriz tributaria e criar uma regra de transição que garanta uma transferência gradativa das bases da tributação indireta para tributação direta, afim de haver equilíbrio e contraponto.

Conforme Villas Boas, sugere-se que o Brasil siga a linha mundial e tribute progressivamente o patrimônio e a herança, por ser essa uma forma de tributação efetiva.

“Esse tipo de imposto age sobre aquele que recebe uma riqueza ‘de bandeja’, devendo ser cobrado no destino, exatamente daquele que tem um aumento de riqueza por recebimento de outrem” (Villas-Boas, 2015).

A reforma tributária é necessária como instrumento para qualificar o imposto produtivo no Brasil. Essa reforma tão almejada e estudada elenca o IBS, pois consideram valor agregado a bens e serviços para definir o percentual de cobrança de um imposto único assim como a importância da transferência gradual para tributação direta. O imposto sobre bens e serviços é imposto sobre bens agregados e parte do princípio dessa tributação sobre consumo é feita para arrecadar sem foco exclusivo em justiça social e a maior preocupação será como diminuir a regressividade desse imposto. É possível mitigar esse efeito, mas o mais importante é saber que a tributação sobre o consumo ideal é aquela descontaminada, simples, ampla e com pouquíssimas restrições e que na verdade o conceito de justiça social é haver sim o equilíbrio, e claro mitigando a regressividade.

Segundo Villas-Boas (2015):

Muitas vezes não se percebe que a redistribuição aumenta também a eficiência. Deixar cada um com, ao menos, um mínimo de renda

necessário para uma sobrevivência digna, retirando bem mais daqueles que têm muito mais, significa distribuir adequadamente a capacidade de consumo, mantendo um nível alto na economia, assim como significa dar as mínimas condições de autofinanciamento para que cada um possa se desenvolver, produzir e contribuir para a mesma economia, reduzindo, assim, a marginalização e a violência.

As mudanças propostas são necessárias com intuito de alterar o sistema tributário brasileiro para algo mais neutro, menos burocrático, mais simples, restringindo ao máximo as distorções que abrangem negativamente a produtividade e crescimento do Brasil. É factível estimar que logo de início o impacto positivo sobre a produtividade seria notório, as mudanças apresentadas tendem a contribuir para a aumento da taxa de investimento sobre a perspectiva de redução do custo dos bens de capital, que é a solução da eliminação da cumulatividade e também e pelo aumento da segurança jurídica das empresas que é a consequência da simplificação do sistema tributário.

A reforma no sistema tributário brasileiro teria assim um impacto notório sobre a produtividade e o PIB potencial do país, a mudança da reforma não afeta somente a carga tributária, mas avança na qualidade do sistema tributário do país, tornando-o mais simples, transparente e neutro auxiliando o crescimento e desenvolvimento em longo prazo, se objetivamos evoluir como sociedade, é imprescindível aspirar além do benefício pessoal e buscar assim uma justiça social de forma eficiente e eficaz para todos.

O grande desafio para melhorar o sistema de tributação nacional é mudar para ganhar eficiência e transparência, contudo modificar a matriz tributária por uma melhor precisa também que os legisladores cedam em seus interesses regionais, levando em consideração as diferenças entre os estados afim de não ferir o pacto federativo e nem beneficiar uma região em detrimento da outra. A Regressividade embutido no atual modelo tributário fere a justiça social tanto protegida pela CF, pois quando se fala em cidadãos, hoje trata pessoas desiguais como iguais, com rendas distintas e particularidades econômicas totalmente diferente, e conseqüentemente os mais desprovidos economicamente tem uma carga tributária maior e injusta ocorrendo assim tantas discrepâncias, desigualdade e problemáticas.

Apesar do IBS (Imposto sobre Bens e Serviços no Brasil), formulada

pelo CCiF (Centro de Cidadania Fiscal) ser uma opção de reforma em que os cidadãos vê-se com positividade e confiança, percebe-se que existem pontos de atenção que é necessário enfatizar, um deles é que o IBS não considera uma atribuição compartilhada entre os entes da Federação, distinto do que é conjecturado pela atual constituição. Isso poderá sim acarretar interferência na autonomia das finanças, uma vez que o proposto com a reforma é a implementação de um imposto único e que incorpora uma centralização da arrecadação tributária direcionada pela União, debilitando assim o modelo federativo defendido de descentralização de competências. Essa situação poderá acarretar uma maior dificuldade para os municípios de pequeno porte no cumprimento das suas obrigações financeiras e os seus orçamentos e sobretudo atingindo as necessidades peculiares de cada cidade, visto que essa centralização pode prejudicar os cofres dos menores e menos favorecidos principalmente para regiões norte e nordeste. Preciso ver isso como um ponto de atenção com a finalidade de encontrar um meio termo, pois essa centralização pode ser um vetor que ocasionará problemas bem mais sérios e difíceis de serem solucionados.

Outro ponto a ser enfatizado é divisão da concessão de incentivos fiscais que reduziria estímulos à atração de novos investimentos, comprometendo a capacidade de crescimento da economia, especialmente na seara regional. É sabido que a concessão de incentivo fiscal é importante instrumento que os governos tem para promover o desenvolvimento econômico e social, a partir do estímulo a atividade empresarial. Importante que quando um país adota uma política seja de redução ou isenção da alíquota, o mesmo atrai novas empresas, gerando assim mais empregos formais, e quando gera mais empregos, gera também renda para o país e então o mesmo cresce e se desenvolve economicamente.

Apesar da importância da reforma tributária para a sociedade como um todo com a finalidade de simplificação, justiça e uniformidade, é necessário perceber que o Brasil é composto de regiões que não são homogêneas, existem suas diferenças e desigualdade econômica. É necessário também encontrar uma solução regional afim de incentivar novas plantas industriais em lugares remotos garantindo o adensamento regional e o fortalecimento das micro economias municipais, desse modo evitando o êxodo para grandes

centros e por consequência a favelização deles. Não se pode implementar uma reforma tributária sem pormenorizar as diferenças regionais e a capacidade de produtividade e competitividade de Estados com porte de infra estruturas e oportunidades diferentes. Preocupa-se principalmente com incentivos fiscais hoje existentes principalmente para regiões norte e nordeste por suas precariedades, economia mais precária e necessidade de acompanhar o crescimento em comparação a outras regiões do país. A tarefa primordial almejada de uma reforma justa para toda sociedade é uma busca incessante em reduzir também as desigualdades regionais e levantar soluções para as mesmas.

É necessário criar mecanismos que der autonomia aos estados e municípios, e que simulem os impactos nos cenários que decorreriam da aprovação das reformas criando um intervalo de alíquota do IBS, para que eles possam permanecer ativos na política, na economia, na atratividade e manutenção de suas indústrias e empresas afim de evitar perdas de arrecadações locais ou alienação da união sobre aqueles. Afim de não ferir as cláusulas pétreas do artigo 60, parágrafo. 4º, da CF.

Quando se fala em desafios pode-se entender que as políticas partidárias, os interesses das grandes corporações, a redução da concentração de tributos na união, e a redistribuição para o volume gigantesco de municípios do Brasil, não será fácil e nem rápido, mas a nação brasileira precisa iniciar as discussões, negociações e sobretudo o processo legislativo afim de tornar a vida dos cidadãos menos complexa, mais justa e competitiva, conforme sintetizamos abaixo:

Quadro 1 - Principais desafios a uma reforma sobre a tributação indireta no Brasil

Desafios	Detalhamento	Reforma Sugerida
1. Complexidade	Diversidade de impostos	Unificação para imposto único

2. Cumulatividade	Incidência cumulativa de tributos sobre as operações de uma mesma cadeia produtiva	<p>Tributo Único sobre valor agregado-IBS, substituindo os demais</p> <p>Tributo não cumulativos</p> <p>Diminuir excesso de alíquotas</p> <p>Incidência Monofásica sobre bens e serviços</p> <p>Considerar a capacidade contributiva do contribuinte</p> <p>Sistema simples, transparente autônomo e neutro</p> <p>Equilíbrio de competência entre os entes federativos, com arrecadação centralizada</p> <p>Permitir as empresas deduções dos impostos já pagos anteriormente</p>
3. Regressividade	Maior Incidência de Tributo sobre Consumo.	<p>Aliviar a tributação de consumo</p> <p>Transferir a incidência para o tributo sobre renda e patrimônio com intuito de diminuir a desigualdade concentrada e fazer justiça social</p> <p>Tornar sistema progressivo</p>
4. Mudança da Matriz Tributaria	Maior Incidência em Tributos Bens e Serviços	<p>Transformação gradual da matriz indireta para direta</p> <p>Foco na tributação direta sobre renda e patrimônio</p>

Fonte: bibliografia de referência. Elaboração da Autora.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A fim de atender os interesses explícitos na Constituição Brasileira, recorre-se ao poder de tributar como o foco essencial do meio de financiamento da sociedade. Todavia, o que torna demonstrado é que o sistema tributário atual do Brasil não é eficaz para se alcançar a Justiça Social, tão almejada e proposta na Magna Lei. Visto que é preciso uma formatação de uma tributação mais justa e igualitária assim como alinhamento no emprego e destinação dos tributos arrecadados. A tributação injusta é quando os indivíduos, independente da sua condição econômica, tem a mesma obrigação

junto ao Estado, ferindo a cidadania que é um princípio disposto em Lei e que é arcabouço primordial para alcançar Estado igualitário, equiparado e justo.

É notório a necessidade de reformar o regime de tributação do Brasil principalmente aqueles incidentes sobre bens e serviços, pois os mesmos contradizem a CF e os respectivos Art. 1º e 3º. A existência de tributos é necessária, mas precisa estar em harmonia com os valores do ordenamento jurídico. Hoje as mesmas são distribuídas em tributação direta e indireta, e existe grande regressividade acarretando acumulação dos que tem menor capacidade contributiva. E tributação adequado com à capacidade contributiva dos cidadãos tem como intuito sinalizar para a sociedade um sistema justo e em conformidade ao financiamento das políticas públicas, principalmente focando aos quem mais necessitam da presença do Estado.

O atual sistema de tributação vigente demonstra que a problemática está na complexidade, regressividade, na cumulatividade e nas distorções na formatação da matriz tributaria que privilegia a tributação indireta em detrimento com a tributação direta, provocando assim a tão clara injustiça social e desigualdades que ocorre no país, visto que incide principalmente nos cidadãos de menor capacidade contributiva com uma oneração muito maior, em comparação a população com maior poder aquisitivo, conforme explicado, os dos tributos incidirem de maneira distorcida e com mais frequência em mercadorias, bens e serviços do que sobre a renda e o patrimônio.

Apesar da Constituição Federal Brasileira de 1988 elevar a importância da igualdade dos cidadãos assim com as questões sociais, percebe-se a deficiência imputada no sistema tributário vigente, provocando ainda mais as diferenças existentes entre os ricos e pobres mostrando assim que devido essas distorções existem uma concentração de riquezas em uma pequena parte da população.

Proponhe-se que a reforma tributária juntamente com a implementação do IBS (Imposto sobre Bens e Serviços no Brasil) será uma opção positiva e que traz consigo confiança e equilíbrio, certamente existem precauções que são fundamentais para enfatizar além de soluções necessárias como compartilhamento da arrecadação entre os entes da Federação, podendo essa situação produzir interferência na autonomia das finanças, visto que uma vez a ideia de imputar um imposto único direciona uma centralização da arrecadação

tributária direcionada pela União. Importante perceber que a centralização pode prejudicar os cofres dos menos favorecidos principalmente para regiões norte e nordeste. Por isso é importante estabelecer a manutenção dos atuais incentivos fiscais que são indispensáveis para essas regiões do Brasil.

As expectativas com a reforma tributária são enormes, pois a mesma poderá também aumentar a segurança jurídica da sociedade, aprimorar a competitividade da economia, diminuir as barreiras do desenvolvimento econômico e social. Toda essa desconformidade que atualmente o país enfrenta com a tributação e suas incoerências impossibilita a entrada de multinacionais estrangeiras no Brasil, pois as mesmas necessitam investir sobre o complicado sistema brasileiro para se adaptar, e geralmente essas empresas não estão dispostas a gastar mais e lidar com as regras brasileiras atualmente impostas.

A perspectiva do futuro realista é projetar a recuperação da Economia e abranger o as oportunidades e desafios para um sistema tributário moderno, simples, eficiente, sem cumulatividade e em conformidade as práticas internacionais, visto que a mesma é política e diretrizes que são assertivas e dão certo para economia como todo.

O Sistema Tributário Brasileiro necessita com urgência passar por um processo de enquadramento e uma reforma que vise aperfeiçoar e equilibrar as relações financeiras da sociedade, pois o grande intuito é alcançar a verdadeira Justiça Social. São visíveis as distorções existentes e as graves consequências que o país está enfrentando com essa falta de formatação igualitária, gerenciamento distorcido e corrupção direcionada. Impor uma tributação clara, eficiente, justa, neutra e equitativa a todos os cidadãos deve ser o cerne da proposta da reforma tributária, assim os legisladores também necessitam focar para que possam equilibrar as riquezas, as arrecadações e por fim alcançar na máxima plenitude a justiça social imprescindível para o país, levando em consideração as distorções regionais e as diferentes necessidades desse país continental.

REFERÊNCIAS

AFONSO, Jose Roberto. **Críticas à (única) nota sobre impactos da PEC 45.** Blog IBRE, Disponível:<<https://blogdoibre.fgv.br/posts/criticas-unica-nota-sobre-impactos-da-pec-45>>. Acesso em Dez/2021.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado.** 9 ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015, p. 51.

APPY, Bernard. **Proposta de Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços.** CCiF. Disponível: <<https://www12.senado.leg.br/ifi/pdf/proposta-de-reforma-do-modelo-brasileiro-de-tributacao-de-bens-e-servicos-bernard-appy>> Acesso em: 10 out 2021.

BARBOSA, Larissa Friedrich Reinert. **Reforma tributária e justiça social.** IPEA. Disponível:< <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/8635/1/Reforma%20e%20justi%C3%A7a.pdf>> Acesso em: 12 nov. 2021.

BARROSO, Luís Roberto. **A dignidade da pessoa humana no direito constitucional contemporâneo: a Construção de um Conceito Jurídico à Luz da Jurisprudência Mundial.** 1ª reimpressão. Belo Horizonte: Fórum, 2013. 132p.

_____. **Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo.** Edição Saraiva- 9 Edição.

BOTELHO, Luciano Henrique Fialho e ABRANTES, Luís Antônio. **Reflexões sobre as incidências tributárias no Brasil e suas relações com o desenvolvimento socioeconômico nacional.** Unisinos. Disponível: <<https://www.redalyc.org/journal/938/93860389012/html/>>. Acesso em 25 out. 2021.

CCIF - Centro de Cidadania Fiscal da FGV/SP. **Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços, do - Fundação Getúlio Vargas, de São Paulo.** CCiF. Disponível: < https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-IBS-v2_2.pdf> Acesso em> 13 nov. 2021.

COSTA, Regina Helena. **Tributação e justiça social.** GEN JURÍDICO. DISPONÍVEL:<<http://genjuridico.com.br/2020/08/21/tributacao-e-justica-social/>> Acesso em: 15 out. 2021.

DANA, Samy. **Brasil tem o sistema de impostos mais complicado do mundo.** JP News. Disponível: <<https://jovempan.com.br/opiniao-jovempan/comentaristas/samy-dana/brasil-tem-o-sistema-de-impostos-mais-complicado-do-mundo.html>> Acesso em: 22 out. 2021.

FGV - Fundação Getúlio Vargas. **Reforma Tributária: Novo imposto deverá lidar com questões de federalismo e conflitos na justiça, diz estudo.** FGV. Disponível: <<https://portal.fgv.br/noticias/reforma-tributaria-novo-imposto-devera-lidar-questoes-federalismo-e-conflitos-justica-diz>>. Acesso em: 10 dez. 2021.

_____. **Proposta de reforma tributária é tema de debate em São Paulo. FGV. Disponível:** <<https://portal.fgv.br/noticias/proposta-reforma-tributaria-e-tema-debate-sao-paulo>> Acesso em: 15 dez. 2021.

IBDT - Instituto Brasileiro de Direito Tributário. **Princípio da Seletividade e sua aplicação na tributação do ICMS/ PA sobre a energia elétrica.** RDT Atual. Disponível: <<https://ibdt.org.br/RDTA/principio-da-seletividade-e-sua-aplicacao-na-tributacao-do-icms-pa-sobre-a-energia-eletrica/>> Acesso em: 14 dez. 2021.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário.** 18. ed., ver., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

MEIRELLES, Jose Ricardo. **O Princípio da capacidade contributiva.** Revista de Informação Legislativa. Disponível: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/315/oprincipiodacapacidade.pdf?sequence=6&isAllowed=y>> Acesso em 17 out. 2021.

TREVISAN, Lucas. **Nacionalidade Conceitos e Diferenciações.** Jusbrasil. Disponível: <<https://lucastrevisan95.jusbrasil.com.br/artigos/449337987/nacionalidade-conceitos-e-diferenciacoes>> Acesso em: 13 out. 2021.

VILAS BOAS, Marcos de Aguiar. **A reforma tributária estrutural do Brasil proposta por Mangabeira Unger.** Consultor Jurídico. Disponível: <ConJur - Villas-Bôas: A reforma tributária proposta por Mangabeira Unger> Acesso em: 17 dez. 2021.