

## PERCEÇÃO DOS PROFISSIONAIS DA ÁREA FISCAL E AFINS SOBRE A REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL: UMA ANÁLISE DA PROPOSTA E SUAS IMPLICAÇÕES

*PERCEPTION OF PROFESSIONALS IN THE TAX AND RELATED AREA OF TAX REFORM IN BRAZIL: AN ANALYSIS OF THE PROPOSAL AND ITS IMPLICATIONS*

*PERCEPCIÓN DE LOS PROFESIONALES DEL ÁREA TRIBUTARIA Y AFINES DE LA REFORMA TRIBUTARIA EN BRASIL: UN ANÁLISIS DE LA PROPUESTA Y SUS IMPLICACIONES*

*Giulia Izidoro Colozza<sup>1</sup>*  
*Universidade Federal de Alfenas*

*Karla Luisa Costa Sabino<sup>2</sup>*  
*Universidade Federal de Alfenas*

### RESUMO

A arquitetura tributária de um país é um dos pilares fundamentais que sustenta sua economia e suas políticas públicas. A proposta de reforma tributária, deliberada pela Proposta de Emenda Constitucional nº 45 de 2019, visa trazer mudanças substanciais nesse cenário. Diante disso, o objetivo do trabalho é entender a percepção dos profissionais das áreas fiscal, contábil, jurídica, administrativa ou outras correlatas, sobre a reforma tributária e suas possíveis implicações. Para isso, utilizou-se um questionário composto por 16 afirmativas para identificar a percepção dos profissionais sobre a reforma tributária. A amostra contou com 31 profissionais. Os resultados indicaram concordância em relação às afirmativas que apontam para possíveis impactos positivos da Reforma para a economia e sociedade como um todo, ao simplificar o sistema tributário atual e para os benefícios e desafios para o setor fiscal e a profissão. Além disso, foi evidenciado uma distribuição equilibrada de opiniões, revelando uma significativa incerteza quanto aos aspectos desfavoráveis da proposta de reforma tributária.

**Palavras-Chave:** Reforma. Contabilidade. Tributos.

### ABSTRACT

A country's tax architecture is one of the fundamental pillars that support its economy and public policies. The tax reform proposal, approved by Constitutional Amendment Proposal No. 45 of 2019, aims to bring substantial changes to this scenario. Therefore, the objective of the work is to understand the perception of professionals in the tax, accounting, legal, administrative or other related areas about tax reform and its possible implications. For this, a questionnaire composed of 16 statements was used to identify the professionals' perception of tax reform. A sample includes 31 professionals. The results indicated agreement in relation to the statements that point to possible positive results of the Reform for the economy and society as a whole, by simplifying the current tax system and the benefits and challenges for the tax sector and the profession. Furthermore, a balanced distribution of opinions was evident, revealing significant uncertainty regarding the unfavorable aspects of the tax reform proposal.

**Keywords:** Reform. Accounting. Taxes.

<sup>1</sup> Bacharela em Ciência e Economia pela Universidade Federal de Alfenas.  
E-mail: [giulia.colozza@sou.unifal-mg.edu.br](mailto:giulia.colozza@sou.unifal-mg.edu.br)  
ORCID: <https://orcid.org/0009-0008-0341-1100>

<sup>2</sup> Doutora em Controladoria e Contabilidade, Mestre em Ciências Contábeis e pós-graduada em Finanças e Controladoria pela Universidade Federal de Minas Gerais. Atua como vice coordenadora do curso de Ciências Contábeis e como professora adjunta na Universidade Federal de Alfenas.  
E-mail: [karla.costa@unifal-mg.edu.br](mailto:karla.costa@unifal-mg.edu.br)  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3037-4014>

## RESUMEN

La arquitectura tributaria de un país es uno de los pilares fundamentales que sustentan su economía y sus políticas públicas. La propuesta de reforma tributaria, aprobada por el Proyecto de Reforma Constitucional No. 45 de 2019, pretende traer cambios sustanciales a este escenario. Por lo tanto, el objetivo del trabajo es comprender la percepción de los profesionales del área tributaria, contable, jurídica, administrativa u otras áreas afines sobre la reforma tributaria y sus posibles implicaciones. Para ello, se utilizó un cuestionario compuesto por 16 afirmaciones para identificar la percepción de los profesionales sobre la reforma tributaria. Una muestra incluye 31 profesionales. Los resultados indicaron coincidencia en relación a las afirmaciones que apuntan a posibles resultados positivos de la Reforma para la economía y la sociedad en su conjunto, al simplificar el sistema tributario actual y los beneficios y desafíos para el sector tributario y la profesión. Además, se evidenció una distribución equilibrada de opiniones, lo que reveló una importante incertidumbre sobre los aspectos desfavorables de la propuesta de reforma tributaria.

**Palavras clave:** Reforma. Contabilidad. Impuestos.

## 1. INTRODUÇÃO

A arquitetura tributária de um país é um dos pilares fundamentais que sustenta sua economia e suas políticas públicas. Conforme Rezende (1996), modificar o sistema tributário é uma tarefa complexa, permeada por interesses conflitantes e que não pode subestimar as consequências das alterações para a economia, os contribuintes e o governo. No Brasil, a discussão sobre a reforma tributária é de relevância inquestionável, dada a complexidade e as peculiaridades do sistema fiscal vigente. De acordo com Freitas (2021), o alto custo do sistema tributário, juntamente ao nível de complexidade, que guarda uma relação intrínseca com o alto custo, abrem brechas para o planejamento tributário e a sonegação fiscal e, além disso, o sistema apresenta diminuta eficiência econômica.

O sistema tributário brasileiro atual é caracterizado por uma alta carga tributária e uma multiplicidade de tributos (impostos, contribuições e taxas) que, muitas vezes, resultam em uma excessiva burocracia para as empresas e para sociedade. Neste contexto, a necessidade de simplificação, transparência e eficiência no sistema tributário é amplamente reconhecida pela sociedade. De acordo com Appy (2015), o sistema tributário brasileiro - embora nenhum seja perfeito - é considerado um dos piores do mundo, resultando em uma organização econômica ineficiente e de baixa produtividade, gerando distorções distributivas e beneficiando indivíduos de alta renda. Além disso, a complexidade do sistema também aumenta os custos de apuração e recolhimento de impostos.

A proposta de reforma tributária, deliberada pela Proposta de Emenda Constitucional nº 45 de 2019, visa trazer mudanças substanciais nesse cenário. Seu

objetivo principal é simplificar o sistema, transformando cinco tributos (ICMS, ISS, IPI, Pis e Cofins) em dois Impostos sobre o Valor Adicionado (IVA dual). Com isso, pretende-se garantir maior flexibilidade na gestão do orçamento e maior transparência para os contribuintes, sem prejudicar nenhuma das áreas beneficiadas pelas atuais destinações de receita destes tributos, conforme descrito na PEC 45/2019.

Conforme publicado pelo Ministério da Fazenda do Brasil (2023), a Câmara dos Deputados deu um passo importante rumo à criação de um novo e moderno sistema tributário para o Brasil. Por 375 votos a favor, 113 contra e 3 abstenções, a Proposta de Emenda à Constituição nº 45 de 2019, que dispõe sobre a Reforma Tributária, foi aprovada em segundo turno dia 07 de Julho de 2023 na casa legislativa. Após aprovação no Senado Federal em novembro de 2023, a proposta de emenda à Constituição foi aprovada em 15 de dezembro de 2023 pela Câmara dos Deputados. Cabe destacar, que o trabalho foi realizado antes da aprovação pelo Senado Federal, sendo assim, os destaques aqui apresentados, referem-se às considerações feitas pela primeira votação da Câmara dos Deputados.

Desta forma, o objetivo do trabalho é entender a percepção dos profissionais das áreas fiscal, contábil, jurídica, administrativa ou outras correlatas, sobre a reforma tributária e suas possíveis implicações.

A tributação, além de essencial para manutenção de direitos, segundo Piketty (2015), é um importante mecanismo de redistribuição de riquezas destinada à redução das desigualdades sociais. Sendo assim, é muito relevante o aperfeiçoamento do sistema tributário nacional, buscando sempre uma tributação mais justa, transparente e menos burocrática, para que o recolhimento de tributos seja mais eficiente no seu retorno para sociedade.

Dado o cenário atual, de forte expectativa da aprovação da PEC 45 de 2019, estão surgindo muitas especulações sobre os possíveis impactos dessa Reforma Tributária, tanto para as empresas, como para a sociedade, enquanto consumidores finais e, principalmente, para os profissionais da área. No entanto, essa onda de exposição de opiniões nos canais de comunicação pode conter discursos exagerados e falaciosos, levando a população a um sentimento de ansiedade e incerteza sobre o futuro, além de levantar muitas dúvidas sobre as mudanças propostas pela Reforma.

Dentro desse contexto, é relevante entender a percepção e as opiniões dos profissionais da área fiscal ou áreas correlatas sobre a proposta de reforma tributária, pois

estes profissionais, com seu conhecimento e experiência, possuem uma visão valiosa sobre as implicações práticas que a reforma pode ter, fornecendo subsídios para uma análise aprofundada sobre como essas possíveis mudanças podem impactar as atividades profissionais e o setor como um todo.

## 2. REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Tendo em vista as disposições tributárias importantes na Constituição Federal de 1988, a emenda constitucional é a maneira mais apropriada de se fazer alterações significativas no sistema tributário brasileiro, para garantir segurança jurídica, proteção dos direitos dos contribuintes e para evitar mudanças constantes por motivos políticos. Para Rezende (1996), modificar o sistema tributário é complexo, pois envolve interesses conflitantes e impactos na economia, contribuintes e governo.

O texto original da Proposta de Emenda à Constituição nº 45 de 2019 teve como objetivo propor uma ampla reforma do modelo brasileiro de tributação de bens e serviços, através da substituição de cinco tributos atuais por um imposto sobre bens e serviços, com características de um bom imposto sobre o valor adicionado (IVA), modelo adotado pela maioria dos países para a tributação do consumo de bens e serviços.

As mudanças sugeridas no texto constitucional têm como referência a proposta de reforma tributária desenvolvida pelo Centro de Cidadania Fiscal, instituição independente constituída para pensar melhorias do sistema tributário brasileiro com base nos princípios da simplicidade, neutralidade, equidade e transparência. O modelo proposto busca simplificar radicalmente o sistema tributário brasileiro, sem, no entanto, reduzir a autonomia dos Estados e Municípios, que manteriam o poder de gerir suas receitas através da alteração da alíquota do IBS (PEC 45/2019).

Após todas as alterações feitas no texto original, a PEC 45 de 2019 que foi aprovada pela Câmara dos Deputados traz importantes mudanças no modelo brasileiro de tributação da produção e consumo de bens e serviços. A base dessas mudanças é a substituição de cinco tributos atuais de competência das três esferas da federação: PIS, Cofins e IPI (federais), ICMS (estadual) e ISS (municipal), por dois tributos sobre o valor adicionado e um Imposto Seletivo (federal), de caráter extrafiscal, incidente sobre produtos prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, conforme documento elaborado pela Secretaria Extraordinária da Reforma Tributária do Ministério da Fazenda (SERT/MF) de agosto de 2023.

Os dois tributos sobre o valor adicionado são a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência federal, e o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), cuja competência será compartilhada entre os Estados e os Municípios. Ambos terão a mesma legislação, o que significa que para os contribuintes, é como se houvesse apenas um tributo, com parte sendo cobrada pela União e parte pelos Estados e Municípios. Na prática, caso aprovada a Reforma, o Brasil irá adotar um modelo de imposto sobre o valor adicionado (IVA) dual, ou seja, a proposta é substituir cinco tributos que possuem uma base de incidência fragmentada e são extremamente complexos, por um IVA dual, com base de incidência ampla e regras simples e homogêneas (SERT/MF, 2023).

A PEC 45 de 2019 justifica a reforma com base em efeitos esperados da mudança proposta extremamente relevantes. Desse modo, espera-se uma notável simplificação do sistema tributário brasileiro, o que reduzirá as disputas tributárias e os custos burocráticos de arrecadação de impostos. Além disso, a reforma promete um aumento substancial na produtividade e no potencial do PIB do Brasil.

Além disso, é reforçado na PEC 45 de 2019 que a reforma da tributação sobre o consumo no Brasil é urgente devido a várias razões. O atual modelo gera problemas para o crescimento econômico, cria distorções competitivas e torna opaca a carga tributária para os cidadãos. Um primeiro problema é a fragmentação da base de incidência, o Brasil adota uma multiplicidade de impostos sobre a produção e o consumo de bens e serviços. Em segundo lugar, nenhum desses tributos possui as características adequadas ao modelo de tributação sobre o consumo mediante cobrança não cumulativa sobre o valor adicionado, como em outros países, o que acaba provocando um aumento do custo dos investimentos, a oneração desproporcional da produção nacional relativamente à de outros países, além de um enorme contencioso entre o fisco e os contribuintes.

Tem-se ainda um terceiro problema do modelo brasileiro, que resulta da cobrança predominantemente na origem do ICMS nas operações interestaduais e do ISS nas operações intermunicipais, contrariando o desenho do IVA, que é um imposto cobrado no destino. Este modelo estimulou a guerra fiscal entre estados e municípios, afetando o equilíbrio da estrutura federativa brasileira, além de gerar um viés ante exportação no sistema tributário do país. Todas essas distorções apontadas são agravadas pela profusão de alíquotas e pela expressiva quantidade de exceções, benefícios fiscais e regimes especiais que caracterizam os impostos atuais (PEC 45/2019).

Quando consideradas em conjunto, as distorções estruturais dos tributos brasileiros sobre bens e serviços e sua enorme complexidade resultam em três consequências negativas: em primeiro lugar, ensejam efeitos econômicos indesejados, além de onerar exportações e investimentos, induzem à adoção de formas de organização da produção e comercialização de bens e serviços pouco eficientes; em segundo lugar, geram enorme contencioso e custos de conformidade altíssimos para padrões mundiais, o resultado é não apenas redução da produtividade, mas também aumento da insegurança jurídica, prejudicando os investimentos; em terceiro lugar, impedem a transparência da carga tributária de tributos que são cobrados das empresas, mas pagos pelo consumidor, ou seja, ao contrário do IVA, no qual o montante de imposto pago pelo consumidor corresponde ao recolhido pelas empresas ao longo da cadeia, no Brasil a multiplicidade de alíquotas, benefícios e regimes especiais tornam impossível saber qual o montante de tributos cobrado ao longo da cadeia de produção e comercialização de qualquer bem ou serviço (PEC 45/2019).

De acordo com texto original da PEC 45/2019, os atuais tributos sobre bens e serviços são partilhados com outros entes federados e possuem uma série de destinações previstas na Constituição. A consolidação em um IVA, mantidos as atuais vinculações e critérios de partilha, poderia aumentar ainda mais a rigidez orçamentária, sendo assim, a proposta de reforma tributária do CCiF busca resolver ou mitigar essas dificuldades por meio de diversos mecanismos:

- (i) substituição dos cinco tributos atuais sobre bens e serviços por um único imposto, mas preservação da autonomia dos entes federativos através da possibilidade de fixação das alíquotas e da atuação coordenada na cobrança, fiscalização e arrecadação do imposto;
- (ii) transição para que as empresas possam se adaptar ao novo regime e não tenham seus investimentos atuais prejudicados;
- (iii) transição para que os entes federativos ajustem num horizonte de longo prazo aos efeitos da migração para um modelo de cobrança no destino; e (iv) redução da rigidez orçamentária, através da substituição das atuais vinculações e partilhas por um sistema baseado em alíquotas singulares do imposto (cuja soma corresponde à alíquota total), gerenciáveis individualmente.

A PEC 45/2019 destaca que o IBS incidirá sobre base ampla de bens, serviços e direitos, tangíveis e intangíveis, independentemente da denominação; será cobrado em todas as etapas de produção e comercialização, independentemente da forma de organização da atividade; será totalmente não-cumulativo; não onerará as exportações, já

que contará com mecanismo para devolução ágil dos créditos acumulados pelos exportadores; não onerará os investimentos, já que crédito instantâneo será assegurado ao imposto pago na aquisição de bens de capital; incidirá em qualquer operação de importação (para consumo final ou como insumo); terá caráter nacional e legislação uniforme, sendo instituído por lei complementar e tendo sua alíquota formada pela soma das alíquotas estadual e municipal; garantirá o exercício da autonomia dos entes federativos por meio de lei ordinária que altere a alíquota de competência do respectivo ente; terá alíquota uniforme para todos os bens, serviços ou direitos no território do ente federativo e nas operações interestaduais e intermunicipais pertencerá ao Estado e ao Município de destino. Cabe ressaltar que as características valem também para o CBS, que juntamente com IBS, compõe o IVA dual.

Ainda de acordo com a PEC 45/2019, esse modelo é complementado pela criação de um imposto seletivo federal, que incidirá sobre bens e serviços geradores de externalidades negativas, cujo consumo se deseja desestimular, como cigarros e bebidas alcoólicas. Sua incidência seria monofásica, sendo a tributação realizada apenas em uma etapa do processo de produção e distribuição (provavelmente na saída da fábrica) e nas importações.

No entanto, na PEC 45/2019, quando tratado o assunto de questões federativas, é colocado que uma das principais características do modelo proposto é o respeito à autonomia dos Estados e Municípios na gestão de sua receita, sem gerar a complexidade que resulta da incidência de múltiplos tributos, ou seja, para os contribuintes o IBS será um único imposto, com legislação uniforme e recolhido de forma centralizada, mas para os entes federativos será como se cada um tivesse o seu próprio imposto, na medida em que terão autonomia na fixação da alíquota.

Esta seção da PEC 45/2019 explica que:

Embora seja garantida a prerrogativa dos entes federativos de fixar sua alíquota (não a base de cálculo, que será uniforme em todo o país), ela não pode variar entre quaisquer bens, serviços ou direitos. Por exemplo, se a alíquota estadual de referência do IBS for 10%, o Estado de São Paulo poderá reduzi-la para 9% ou aumentá-la para 11%, mas alíquota fixada se aplicará a todas as operações, não sendo possível adotar uma alíquota maior ou menor somente para televisores ou automóveis. (PEC 45/2019)

Ainda sobre questões federativas, conforme a PEC 45/2019, para o contribuinte o relevante será apenas a alíquota total, não havendo diferenciação entre os entes federativos no cumprimento de obrigações principal ou acessórias, logo, o contribuinte

irá apurar os débitos e créditos do IBS e recolherá o imposto mediante procedimentos unificados e guia única, parecido com o que ocorre no Simples Nacional. Por fim, “a operacionalização da distribuição da receita entre os Estados e Municípios, proporcionalmente aos débitos e créditos atribuíveis a cada ente federativo, será regulamentada pela lei complementar” (PEC 45/2019).

No que tange a Transição para Contribuintes, a substituição dos tributos atuais pelo IVA dual será feita em dez anos, sendo os dois primeiros anos um período de teste e os oito anos seguintes o período de transição. No período de teste o IVA dual será cobrado a alíquota de 1%, sendo o aumento de arrecadação compensado pela redução das alíquotas da Cofins. Já no período de transição todas as alíquotas do ICMS, do ISS, do IPI, do PIS e da Cofins serão reduzidas em 1/8 por ano, sendo estes cinco tributos extintos no oitavo ano. Um dos objetivos do teste é o de fazer eventuais ajustes, pois se trata de um imposto novo, cuja operação precisa ser conhecida. Outro objetivo é o de conhecer o potencial de arrecadação, pois isso permite fazer a transição mantendo a carga tributária constante, sem gerar riscos de aumento da carga para os contribuintes e de perda de receita para os entes federativos (PEC 45/2019).

Ainda de acordo com a PEC 45 de 2019, na regulamentação por lei complementar, o processo de redução das alíquotas dos tributos existentes será simplificado, em vez de modificar as alíquotas na legislação, o ajuste será feito diretamente na emissão dos documentos fiscais. Durante o primeiro ano de transição, a alíquota a ser aplicada no cálculo dos tributos existentes na emissão dos documentos fiscais será 7/8 da alíquota prevista na lei, no segundo ano de transição, será 6/8, e assim por diante.

Além disso, o processo de transição do IBS terá como referência o ano de publicação do regulamento. Sendo assim, se o regulamento for publicado no primeiro semestre, a cobrança do imposto começará no ano seguinte, se for publicado no segundo semestre, a cobrança começará no segundo ano seguinte, isso garante que as empresas e o fisco terão pelo menos seis meses de preparação entre a publicação do regulamento e o início da cobrança do imposto (PEC 45/2019).

Por fim, conforme destacado na PEC 45 de 2019, o prazo de transição proposto, de dez anos, atende bem, pois é longo o suficiente para permitir um ajuste não traumático por parte das empresas que realizaram investimentos, mas é curto o suficiente para que os novos investimentos passem a ser realizados com base no novo sistema tributário.

Em suma, ainda de acordo com o texto da PEC 45 de 2019, se essa proposta for aprovada, o sistema tributário brasileiro passará por uma significativa simplificação, resultando em um ambiente de negócios melhorado e em um maior potencial de crescimento econômico no Brasil. Isso eliminará a competição fiscal entre Estados e Municípios, mantendo a autonomia fiscal. Além disso, as alterações propostas na Constituição reduzirão a rigidez orçamentária e aumentarão a transparência, tornando mais claro para os eleitores o custo do financiamento do governo, promovendo a responsabilidade política no país.

De acordo com o Tribunal de Contas da União (TCU), a reforma tributária tem como premissa manter a carga tributária brasileira em torno de 33,7% do PIB, com a maior parte destinada ao Governo Federal. No entanto, apenas 10,1% do PIB é alocado para políticas públicas federais, enquanto a Previdência Social utiliza 8% do PIB. Estados e municípios, somando suas receitas próprias e transferências federais, representam 15,5% do PIB. A tributação sobre bens e serviços corresponde a 40% da carga tributária total em 2022, com destaque para o ICMS, responsável por mais da metade. A COFINS é o tributo federal que mais arrecada, superando o ISS municipal. Dada a magnitude desses tributos, a análise dos “impactos” da proposta de unificação em um IVA dual é de grande importância para a economia.

### 3. METODOLOGIA

Em síntese, a pesquisa em questão é de natureza aplicada, adotando uma abordagem qualitativa. Quanto ao seu propósito, classifica-se como pesquisa descritiva, enquanto em relação aos procedimentos, configura-se como uma pesquisa de levantamento.

A natureza da pesquisa é aplicada, o que significa que objetiva gerar conhecimentos para aplicação prática dirigidos à solução de problemas específicos e envolve verdades e interesses locais, segundo Prodanov e Freitas (2013). Nesse contexto, a pesquisa busca abordar questões práticas e possíveis desafios que serão enfrentados pelos profissionais da área, tendo como objetivo oferecer contribuições direcionadas para entender a opinião desses profissionais.

A abordagem metodológica adotada é qualitativa, o que significa que a pesquisa se concentra na compreensão e na interpretação das experiências e percepções dos profissionais. Segundo Prodanov e Freitas (2013), nesta abordagem a pesquisa obtém

dados diretamente do ambiente e é necessário contato direto com o contexto de estudo, envolvendo um trabalho de campo mais profundo, ou seja, questões são exploradas no ambiente natural, sem manipulação intencional, ademais, não se baseia em dados estatísticos para análise, não priorizando a quantificação ou medição de unidades.

Quanto ao seu propósito, classifica-se em uma pesquisa descritiva, pois seu objetivo principal é descrever e entender as percepções e perspectivas desses profissionais em relação à reforma proposta. Segundo Prodanov e Freitas (2013) tal pesquisa observa, registra, analisa e ordena dados, sem manipulá-los, isto é, sem interferência do pesquisador e procura descobrir a frequência com que um fato ocorre, sua natureza, suas características, causas, relações com outros fatos. Assim, para coletar tais dados, utiliza-se de técnicas específicas, dentre as quais se destacam a entrevista, o formulário, o questionário, o teste e a observação. Logo, a pesquisa descritiva busca detalhar e documentar as características, opiniões e comportamentos de um grupo específico, neste caso,

Foi utilizado um questionário com base em escala de *likert* de 5 pontos, que varia de "discordo completamente" a "concordo completamente," permitindo aos participantes expressar suas opiniões e avaliações. A coleta de dados foi realizada por meio de uma amostra intencional, um tipo de amostragem não probabilística, selecionando um subgrupo da população que, com base em informações disponíveis, possa ser considerado representativo de toda a população, conforme Prodanov e Freitas (2013).

O questionário contou com cinco perguntas de caracterização pessoal, (gênero, idade, formação acadêmica, local de atuação e tempo de experiência profissional na área) com o intuito de conhecer o perfil pessoal e profissional dos respondentes e 16 afirmativas sobre as possíveis implicações da Reforma Tributária, dispostas no Quadro 1.

**Quadro 1.** Descrição das Afirmativas utilizadas na pesquisa qualitativa.

<b>Afirmativas</b>	
Reforma Tributária - Possíveis Implicações	
1	A reforma tributária é necessária para simplificar o sistema tributário brasileiro.
2	A reforma tributária, ao reduzir a complexidade do sistema, poderá reduzir também custos administrativos de empresas.
3	A reforma tributária, caso bem executada, poderá estimular investimentos e o crescimento econômico do país.
4	A proibição de benefícios fiscais no âmbito do IBS pode contribuir para uma tributação mais justa e transparente.

5	Uma alíquota uniforme para todos os bens e serviços é uma boa ideia, pois evita as questões de classificação.
6	A tributação no destino é uma abordagem eficaz para acabar com a guerra fiscal entre Estados e Municípios, que afeta o equilíbrio da estrutura federativa.
7	Os impostos sobre o consumo devem ser mais transparentes para os cidadãos, dado que no sistema atual é impossível saber qual o montante de tributos cobrado ao longo da cadeia de produção e comercialização de qualquer bem ou serviço.
8	A reforma tributária foi suficientemente discutida antes de sua aprovação na Câmara dos Deputados e deve ser bem-sucedida, pois todos os detalhes sobre as possíveis implicações foram considerados, inclusive sobre a distribuição de renda e medidas para mitigar qualquer regressividade.
9	Ainda que o IBS (imposto sobre bens e serviços) tenha caráter nacional, ele preservará o exercício da autonomia dos entes federativos, que podem por meio de lei ordinária alterar a alíquota de competência.
10	A reforma tributária trará mudanças positivas para o dia a dia dos profissionais que atuam no setor fiscal, pois a quantidade de serviço diminuirá e as tarefas serão mais simples.
11	A reforma tributária pode criar oportunidades adicionais para profissionais de consultoria fiscal e planejamento fiscal à medida que empresas e indivíduos buscam se adaptar às novas regras.
12	A implementação da reforma tributária exigirá muitos treinamentos adicionais e adaptação por parte dos profissionais fiscais para entender e aplicar as novas regulamentações.
13	Certos setores poderão ser prejudicados pelas mudanças na tributação, o que poderá resultar em perda de empregos e desaceleração econômica.
14	A reforma tributária poderá resultar em um aumento da carga de impostos para os cidadãos, empresas ou setores específicos.
15	As mudanças na tributação poderão levar ao aumento dos preços de bens e serviços, afetando o custo de vida das pessoas.
16	A reforma tributária poderá agravar a desigualdade econômica, prejudicando os mais vulneráveis.

Fonte: Elaborado pelas autoras.

A amostra contou com 31 profissionais. A análise foi realizada por meio de estatística descritiva das respostas da escala *likert* obtidas com o questionário. Por meio da categorização e análise detalhada das respostas, foi possível obter uma compreensão das percepções desses profissionais em relação à Reforma Tributária em discussão. Isso contribuirá para uma análise dos dados coletados, fornecendo insights sobre as perspectivas daqueles que trabalham na área em questão.

#### 4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

##### 4.1 Análise Descritiva Da Amostra

A partir da investigação da caracterização pessoal, que permitiu uma análise detalhada das características da amostra de participantes que responderam ao

questionário, destaca-se uma significativa predominância, de 64,52%, de participantes do sexo masculino, conforme explicitado na tabela 1.

**Tabela 1.** Distribuição do Gênero

<b>Gênero</b>	<b>Quantidade</b>	<b>%</b>
Masculino	20	64,52%
Feminino	11	35,48%

Fonte: Dados da pesquisa.

Já no quesito da idade, observa-se uma boa distribuição entre as diferentes faixas etárias, com um ligeiro predomínio de pessoas na faixa de até 30 anos, totalizando 36,67% da amostra, conforme mostrado na tabela 2. Essa diversificação etária oferece maior representação, permitindo análise da percepção sobre as diferentes perspectivas e experiências dos participantes ao longo das diversas fases da vida.

**Tabela 2.** Distribuição da Idade

<b>Faixa de idade</b>	<b>Quantidade</b>	<b>%</b>
Até 30 anos	11	36,67%
De 31 a 40 anos	6	20,00%
De 41 a 50 anos	8	26,67%
Mais de 50 anos	5	16,67%

Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto ao tempo de experiência profissional, é possível observar uma maioria significativa, de 54,84% dos participantes, que relataram possuir mais de 10 anos de experiência, como apresentado na tabela 3. A quantidade expressiva de profissionais experientes na amostra pode influenciar de maneira substancial e positiva as percepções extraídas da pesquisa.

**Tabela 3.** Tempo de Experiência.

<b>Tempo de Experiência</b>	<b>Quantidade</b>	<b>%</b>
Entre 0 a 5 anos	9	29,03%
Entre 6 a 10 anos	5	16,13%
Mais de 10 anos	17	54,84%

Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto à formação acadêmica dos respondentes, verifica-se que 64,52% das pessoas, a grande maioria da amostra, possuem graduação em Ciências Contábeis, conforme Tabela 4. Essa constatação alinha-se às expectativas, considerando que a

pesquisa visava abranger profissionais diretamente ligados à área fiscal. Sendo assim, essa predominância reforça a representatividade específica da amostra intencional.

**Tabela 4.** Distribuição dos cursos de graduação.

<b>Formação Acadêmica</b>	<b>Quantidade</b>	<b>%</b>
Ciências Contábeis	20	64,52%
Administração	3	9,68%
Direito	2	6,45%
Economia	2	6,45%
Outros	4	12,90%

Fonte: Dados da pesquisa.

Por fim, com relação ao local de atuação, observa-se que a maior parte dos indivíduos exerce suas atividades em empresas, seguido por escritórios de contabilidade e setor público, com ênfase em cargos ligados a prefeituras. Em proporções inferiores, encontram-se profissionais atuantes em consultoria, auditoria e no âmbito educacional, conforme Tabela 5. Sendo assim, a amostra mostrou uma variedade de contextos profissionais, trazendo também diversidade para pesquisa.

**Tabela 5.** Local de atuação profissional.

<b>Local de Atuação</b>	<b>Quantidade</b>	<b>%</b>
Escritório de Contabilidade	6	19,35%
Empresas	13	41,94%
Consultoria ou Auditoria	4	12,90%
Educação	3	9,68%
Setor Público	5	16,13%

Fonte: Dados da pesquisa.

Em síntese, a análise da caracterização pessoal da amostra destaca a predominância do gênero masculino, de formação acadêmica em Ciências Contábeis e a presença equilibrada entre as faixas etárias. Quanto à experiência profissional, a maior parte dos participantes possui mais de 10 anos de atuação e, no cenário profissional, a amostra é composta principalmente por profissionais que atuam em empresas. Portanto, esta seção do questionário permitiu entender o perfil dos respondentes, sendo assim, a amostra revelou-se uma composição diversificada e representativa dos profissionais da área fiscal e afins.

## 4.2 Análise das Afirmativas

Nesta etapa do questionário, os participantes expressaram as suas percepções em relação às 16 afirmativas sobre as possíveis implicações da Reforma Tributária, fundamentada pela Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 45 de 2019. Considerando a representatividade adequada da amostra intencional, conforme previamente abordado, os resultados das trinta e uma respostas serão analisados nesta seção, conforme apresentado na Tabela 6.

**Tabela 6.** Distribuição das respostas das afirmativas.

Afirmativas	Discordo Totalmente				Concordo Totalmente
	1	2	3	4	5
1. A reforma tributária é necessária para simplificar o sistema tributário brasileiro.	0,00%	6,45%	9,68%	29,03%	54,84%
2. A reforma tributária, ao reduzir a complexidade do sistema, poderá reduzir também custos administrativos de empresas.	0,00%	3,23%	22,58%	35,48%	38,71%
3. A reforma tributária, caso bem executada, poderá estimular investimentos e o crescimento econômico do país.	0,00%	0,00%	12,90%	54,84%	32,26%
4. A proibição de benefícios fiscais no âmbito do IBS pode contribuir para uma tributação mais justa e transparente.	0,00%	16,13%	29,03%	41,94%	12,90%
5. Uma alíquota uniforme para todos os bens e serviços é uma boa ideia, pois evita as questões de classificação.	3,23%	29,03%	16,13%	35,48%	16,13%
6. A tributação no destino é uma abordagem eficaz para acabar com a guerra fiscal entre Estados e Municípios, que afeta o equilíbrio da estrutura federativa.	0,00%	6,45%	29,03%	35,48%	29,03%
7. Os impostos sobre o consumo devem ser mais transparentes para os cidadãos, dado que no sistema atual é impossível saber qual o montante de tributos cobrado ao longo da cadeia de produção e comercialização de qualquer bem ou serviço.	0,00%	0,00%	12,90%	22,58%	64,52%
8. A reforma tributária foi suficientemente discutida antes de sua aprovação na Câmara dos Deputados e deve ser bem-sucedida, pois todos os detalhes sobre as possíveis implicações foram considerados, inclusive sobre a	19,35%	35,48%	35,48%	6,45%	3,23%

distribuição de renda e medidas para mitigar qualquer regressividade.					
9. Ainda que o IBS (imposto sobre bens e serviços) tenha caráter nacional, ele preservará o exercício da autonomia dos entes federativos, que podem por meio de lei ordinária alterar a alíquota de competência.	0,00%	9,68%	58,06%	29,03%	3,23%
10. A reforma tributária trará mudanças positivas para o dia a dia dos profissionais que atuam no setor fiscal, pois a quantidade de serviço diminuirá e as tarefas serão mais simples.	0,00%	25,81%	25,81%	35,48%	12,90%
11. A reforma tributária pode criar oportunidades adicionais para profissionais de consultoria fiscal e planejamento fiscal à medida que empresas e indivíduos buscam se adaptar às novas regras.	3,23%	0,00%	19,35%	54,84%	22,58%
12. A implementação da reforma tributária exigirá muitos treinamentos adicionais e adaptação por parte dos profissionais fiscais para entender e aplicar as novas regulamentações.	0,00%	3,23%	25,81%	29,03%	41,94%
13. Certos setores poderão ser prejudicados pelas mudanças na tributação, o que poderá resultar em perda de empregos e desaceleração econômica.	3,23%	32,26%	35,48%	29,03%	0,00%
14. A reforma tributária poderá resultar em um aumento da carga de impostos para os cidadãos, empresas ou setores específicos.	6,45%	12,90%	38,71%	35,48%	6,45%
15. As mudanças na tributação poderão levar ao aumento dos preços de bens e serviços, afetando o custo de vida das pessoas.	3,23%	29,03%	32,26%	32,26%	3,23%
16. A reforma tributária poderá agravar a desigualdade econômica, prejudicando os mais vulneráveis.	3,23%	41,94%	38,71%	9,68%	6,45%

Fonte: Dados da pesquisa.

Inicialmente, foram examinadas as potenciais repercussões positivas da Reforma Tributária com o intuito de avaliar a percepção dos profissionais quanto à necessidade e ao aspecto favorável dessa mudança. Notavelmente, a maioria dos participantes concordam que a reforma tributária é essencial para simplificar o sistema tributário brasileiro, evidenciando uma expressiva concordância dentro da amostra.

Além disso, a maioria dos respondentes concordam que a reforma tributária, ao reduzir a complexidade do sistema, poderá reduzir também custos administrativos de

empresas. Essa quantidade expressiva de concordância pode se dar ao fato de que unificando impostos e simplificando regras, a reforma visa economizar tempo e recursos para as empresas, o que teoricamente permitirá uma administração tributária mais eficiente e reduzirá o risco de penalidades.

Em relação à afirmativa que aborda a perspectiva de que a Reforma Tributária, caso bem executada, poderá estimular investimentos e o crescimento econômico do país, destaca-se que uma expressiva maioria dos participantes concorda com essa visão e os 12,9% restantes se posicionaram de forma neutra, indicando que nenhum profissional discorda da possível conexão entre a reforma tributária bem implementada e o estímulo aos investimentos e ao crescimento econômico.

Cerca de metade dos profissionais concordam que a proibição de benefícios fiscais no âmbito do IBS pode contribuir para uma tributação mais justa e transparente. Essa concordância considerável, representando um pouco mais da metade da amostra, pode ser atribuída aos inúmeros problemas decorrentes da falta de clareza na tributação de determinados produtos ou serviços, visto que existem variações devido ao leque muito amplo de benefícios concedidos pelos diferentes entes federativos, dificultando reconhecer a carga tributária envolvida.

Praticamente metade dos participantes, concorda que uma alíquota uniforme para todos os bens e serviços é uma boa ideia, pois evita as questões de classificação. O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) é frequentemente palco de desafios, com empresas alterando sua classificação para se enquadrarem em categorias que ofereçam uma carga tributária menor. A proposta de uma alíquota única surge como uma potencial solução para essa prática. Apesar disso, parte dos respondentes discordam dessa ideia, talvez devido ao receio de mudanças significativas em nosso sistema, que podem ser percebidas como muito impactantes, como é o caso da alíquota única para todos bens e serviços.

Por fim, a maioria dos profissionais concordam que a tributação no destino é uma abordagem eficaz para acabar com a guerra fiscal entre Estados e Municípios, que afeta o equilíbrio da estrutura federativa. Essa concordância expressiva também é compreensível diante da atual intensa disputa fiscal entre os entes federativos, em que a tributação é frequentemente utilizada como estratégia para atrair empresas.

Pode-se inferir, sobre essa primeira seção de afirmativas, um notável grau de concordância entre os participantes. Ainda vale destacar que apenas uma resposta indicou

discordância total, corroborando para o entendimento de que grande parte dos profissionais percebem a reforma tributária como necessária e que, no geral, poderá resultar em implicações positivas.

A sétima afirmativa tinha como objetivo entender a opinião dos profissionais sobre o sistema tributário atual, que reforça a necessidade de uma reforma tributária. Neste contexto, grande parte dos respondentes concordam que os impostos sobre o consumo devem ser mais transparentes para os cidadãos, dado que no sistema atual é impossível saber qual o montante de tributos cobrado ao longo da cadeia de produção e comercialização de qualquer bem ou serviço. Os 12,9% restantes permaneceram neutros, não havendo discordância quanto a isso. Sendo assim, é nítida a insatisfação com nosso sistema tributário atual e urgência de uma reforma tributária que traga mais transparência.

No entanto, a oitava afirmativa teve o propósito de sondar a percepção dos profissionais sobre a discussão anterior à aprovação da Câmara dos Deputados. Dessa forma, 19,35% discordam totalmente que a reforma tributária foi suficientemente discutida antes de sua aprovação na Câmara dos Deputados e deve ser bem-sucedida, pois todos os detalhes sobre as possíveis implicações foram considerados, inclusive sobre a distribuição de renda e medidas para mitigar qualquer regressividade. Portanto, é evidente que a proposta da PEC 45 de 2019 poderia ter sido examinada mais detalhadamente, possivelmente sendo aprovada pelos deputados com algumas lacunas ou falhas.

Outro ponto muito polêmico da Reforma Tributária em votação é a autonomia dos entes federativos, visto que muitos Estados e Municípios estão com receio de perder sua “independência” no que tange a suas receitas, uma vez que atualmente eles possuem legislação própria sobre os tributos de sua competência. Neste contexto, cerca de metade dos profissionais consideram-se neutros de que ainda que o IBS (imposto sobre bens e serviços) tenha caráter nacional, ele preservará o exercício da autonomia dos entes federativos, que podem por meio de lei ordinária, alterar a alíquota de competência. Essa neutralidade substancial na nona afirmativa pode indicar muita incerteza entre os profissionais sobre a autonomia dos entes federativos, pois ter a competência de alterar a alíquota pode não parecer suficiente.

As seguintes afirmativas tiveram intuito de entender os possíveis impactos para a profissão, ou seja, as implicações das mudanças no departamento fiscal das empresas e escritórios de contabilidade ou consultoria para os profissionais. Neste sentido aproximadamente metade dos participantes concordam que a reforma tributária trará

mudanças positivas para o dia a dia dos profissionais que atuam no setor fiscal, pois a quantidade de serviço diminuirá e as tarefas serão mais simples. Destaca-se que a maioria dos respondentes concordam que a reforma tributária pode criar oportunidades adicionais para profissionais de consultoria fiscal e planejamento fiscal à medida que empresas e indivíduos buscam se adaptar às novas regras.

No entanto, 41,94% concordam totalmente que a implementação da reforma tributária exigirá muitos treinamentos adicionais e adaptação por parte dos profissionais fiscais para entender e aplicar as novas regulamentações. Portanto, pode-se concluir que a maioria dos profissionais entende que a reforma tributária pode trazer muitas mudanças positivas e benéficas para a profissão, mas que representará, inicialmente, um grande desafio.

Por fim, diante das incertezas inerentes ao processo de mudança da potencial reforma tributária, as últimas questões visam compreender a opinião dos profissionais acerca de eventuais implicações negativas. Nesta conjuntura, observa-se uma distribuição equilibrada entre os participantes, com uma divisão proporcional entre aqueles que discordam, os neutros e os que concordam. Além disso, vale destacar que a neutralidade nessa seção ultrapassou 30% nas quatro afirmativas, sendo um número expressivo de profissionais que não conseguem opinar sobre as possíveis repercussões negativas da reforma.

Dessa forma, mais de 30% dos profissionais discordam que certos setores poderão ser prejudicados pelas mudanças na tributação, o que poderá resultar em perda de empregos e desaceleração econômica, enquanto 35,48% são neutros e o restante concorda com a afirmativa. Esse cenário reflete uma considerável incerteza entre os profissionais acerca do potencial impacto negativo que a reforma poderá ou não exercer sobre setores específicos da economia.

Além disso, 41,94% dos respondentes concordam que a reforma tributária poderá resultar em um aumento da carga de impostos para os cidadãos, empresas ou setores específicos, ao mesmo tempo em que 38,71% são neutros e 19,35% discordam. Neste caso, pode-se dizer que pela concordância da maioria dos profissionais, pode-se considerar o aumento da carga tributária um possível impacto futuro, mas ainda houve muita neutralidade e discordância, reforçando certa incerteza sobre o assunto.

Do mesmo modo, porém com ainda mais igualdade nas proporções dos participantes que concordam que as mudanças na tributação poderão levar ao aumento

dos preços de bens e serviços, afetando o custo de vida das pessoas, ao passo que 32,26% são neutros e 32,26% discordam. Isso significa que o nível de dubiedade dos profissionais salienta a indeterminação deste quesito de aumento de preços.

Por último, nota-se que a maioria dos profissionais discorda que a reforma tributária poderá agravar a desigualdade econômica, prejudicando os mais vulneráveis, enquanto 38,71% são neutros. É compreensível e consistente que a maioria manifeste discordância, uma vez que a tributação desempenha um papel crucial na redistribuição de renda, e a reforma não deve contrariar essa atribuição.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Dado o objetivo inicial do trabalho de entender a percepção dos profissionais da área fiscal, contábil, jurídica, administrativa ou outras áreas correlatas sobre a reforma tributária e suas possíveis implicações, é evidente que a pesquisa atingiu seu propósito, visto que foi possível através da análise de respostas do questionário de amostra intencional com base em escala likert, captar as perspectivas dos profissionais que atuam na área, analisando o percentual de concordância, discordância ou neutralidade para cada afirmativa.

Diante do exposto, é possível concluir que a proposta de reforma tributária em votação provoca um cenário de muitas dúvidas e preocupações. Contudo, é notável um nível considerável de concordância em relação às afirmações que apontam para possíveis impactos positivos da Reforma para a economia e sociedade como um todo, ao simplificar o sistema tributário atual e para os benefícios e desafios para o setor fiscal e a profissão, com uma quase ausência de respostas indicando discordância total. Por outro lado, no que concerne às possíveis repercussões negativas para as empresas e sociedade, observa-se uma distribuição equilibrada de opiniões, revelando uma significativa incerteza quanto aos aspectos desfavoráveis da proposta.

A pesquisa apresentou limitações no que diz respeito à amostra do questionário, restringindo-se a profissionais da área e a quantidade reduzida de respostas. Além disso, a abrangência foi condicionada pela natureza emergente do tema, uma vez que a proposta final foi aprovada após a aplicação do questionário. Adicionalmente, a disponibilidade limitada de material sobre o assunto também influenciou as possibilidades de investigação.

Sendo assim, seria muito interessante, em futuras pesquisas, ampliar a amostra para incluir profissionais de outras esferas, como gestores de empresas, que, ao considerarem a estratégia e a sobrevivência da empresa no mercado, podem oferecer perspectivas diferenciadas, uma vez que a tributação pode exercer impactos significativos. Além disso, buscar um maior número de participantes seria crucial para aprimorar ainda mais a abrangência e a profundidade da pesquisa.

Adicionalmente, seria relevante replicar o questionário após a aprovação integral da versão final da PEC nº45 de 2019, quando a reforma tributária se tornar uma realidade consolidada. Isso permitirá uma análise mais abrangente e atualizada das percepções, considerando as mudanças efetivas no cenário tributário.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AFONSO, J. Federalismo Fiscal Brasileiro: uma visão atualizada. **Caderno Virtual**, 2016.
- ALVES, J. **Os impostos indiretos, as contribuições sociais e a tomada de decisão em uma organização**. Trabalho de Conclusão de Curso (Administração de Empresas), Universidade Federal do Ceará, 2004.
- ARAÚJO, D.; ULTRAMARI, J.; SANTOS, J. **Tributação do IRPJ/CSLL: Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado**. Trabalho de Conclusão de Curso (Ciências Contábeis), UNIVEM. Marília, 2010.
- APPY, B. Por que o sistema tributário brasileiro precisa ser reformado. **Interesse Nacional**, v. 8, n. 31. 2015.
- BAZZI, S. **Gestão tributária**. Editora Pearson. 2016.
- BRASIL. **Congresso Nacional**. Câmara dos Deputados. Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 2019. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>. Acesso em: 30 nov 2023.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 1988. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 30 nov 2023.
- BRASIL. **Senado Federal**. Código Tributário Nacional. 2012. Disponível em: Acesso em: 30 nov 2023.
- BRASIL. Secretaria Extraordinária da Reforma Tributária do Ministério da Fazenda (SERT/MF). Alíquota-padrão da tributação do consumo de bens e serviços no âmbito da Reforma Tributária. **Ministério da Fazenda**; 2023. Disponível em: [https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/estudos/8-8-23-nt-mf\\_-sert-aliquota-padrao-da-tributacao-do-consumo-de-bens-e-servicos-no-ambito-da-reforma-tributaria-1.pdf](https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/estudos/8-8-23-nt-mf_-sert-aliquota-padrao-da-tributacao-do-consumo-de-bens-e-servicos-no-ambito-da-reforma-tributaria-1.pdf). Acesso em: 30 nov 2023.
- FERNANDES, J.; MACIEL, L.; SOSSAI, Henrique M. **O Microempreendedor Individual (MEI): vantagens e desvantagens do novo sistema**. Belo Horizonte, 2010.
- FREITAS, M. **Impostos indiretos e suas consequências para a população de baixa renda**. Trabalho de Conclusão de Curso (Direito). PUC Goiás. 2021.
- LOPES, C. *et al.* Planejamento tributário: estudo de caso sobre lucro presumido e lucro

real. **Revista Linceu Online**, 2017.

PADOVEZE, C. *et al.* **Contabilidade e gestão tributária: teoria, prática e ensino**. São Paulo: Cengage, 2017.

PIKETTY, T. **A Economia da Desigualdade**. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2015.

PRODANOV, C; FREITAS, E. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico** - 2ª Edição. Editora Feevale, 2013.

REZENDE, F. O processo da reforma tributária. **Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada**. Brasília, 1996.

SIMÕES, L. O Pacto Federativo e Competências Tributárias Como Instrumento Balizador de Receita na Constituição Federal De 1988. COLEÇÃO DIREITO E PAZ RESUMOS EXPANDIDOS VOL II. **Instituto Memória**, 2017.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (TCU). **Resultados do Grupo de Trabalho sobre a REFORMA TRIBUTÁRIA**. 2023. Disponível em: [https://www12.senado.leg.br/noticias/arquivos/2023/09/28/relatorio-grupodetrabalho-reformatributaria\\_web-\\_1\\_.pdf](https://www12.senado.leg.br/noticias/arquivos/2023/09/28/relatorio-grupodetrabalho-reformatributaria_web-_1_.pdf). Acesso em: 30 nov 2023.