XIII ENCONTRO INTERNACIONAL DO CONPEDI MONTEVIDÉU - URUGUAI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

HÉCTOR LÓPEZ GONZÁLEZ

Copyright © 2024 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - FMU – São Paulo
Diretor Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio – Rio de Janeiro
Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

Representante Discente: Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão
Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte
Prof. Dr. Fernando Passos – UNIARA - São Paulo
Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo
Secretarias
Relações Institucionais:
Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia
Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal
Comunicação:
Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe
Relações Internacionais para o Continente Americano:
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão
Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM – São Paulo
Relações Internacionais para os demais Continentes:
Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará
Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul
Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI – Santa Catarina
Eventos:
Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - FDF - São Paulo
Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina
Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UNICAP – Pernambuco

D597

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

[Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta, Raymundo Juliano Feitosa, Héctor López González – Florianópolis: CONPEDI, 2024.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-85-5505-970-4
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: ESTADO DE DERECHO, INVESTIGACIÓN JURÍDICA E INNOVACIÓN

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – 2. Direito tributário. 3. Financeiro. XIII ENCONTRO INTERNACIONAL DO CONPEDI URUGUAI – MONTEVIDÉU (2: 2024 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis
Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

XIII ENCONTRO INTERNACIONAL DO CONPEDI URUGUAI – MONTEVIDÉU

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

Apresentação

Novamente nos encontramos em um novo encontro internacional do CONPEDI na belíssima cidade de Montevidéu, Uruguai, cuja realização já se incorporou ao cenário jurídico internacional da América latina. A quantidade de pesquisadores, sejam eles doutores, mestres, doutorandos, mestrandos ou mesmo aqueles que desejaram simplesmente acompanhar, como muitos graduandos de direito, os trabalhos e seguramente aprender é devidamente proporcional à qualidade dos artigos apresentados em inúmeros "Grupos de trabalho" tendo seu conteúdo previamente objeto de avaliação estrita e rigorosa por parte do avaliadores designados pelo CONPEDI. O Grupo de trabalho que tivemos a honra de coordenador novamente nos chama a atenção pela inovação e novas perspectivas de interpretar o direito tributário e financeiro no Brasil sem embargo de contarmos com a participação de professores e pesquisadores uruguaios também que certamente agregaram valor aos conteúdos brilhantemente apresentados; e, na sequência, nos debates que os acompanharam. O aprendizado é claro, restando sempre ao final dos trabalhos aquele gostinho do quero mais já a o cenário fiscal, que vai de questões afetas ao direito financeiro à reforma tributária.

Chamou a atenção a preocupação externada por alguns autores quanto à percepção da tributação na sociedade brasileira, envolvendo não só impactos financeiros advindos muitas vezes de uma tributação ainda considerada injusta e extremamente regressiva - leia-se, em especial, os efeitos nocivos da tributação sobre o consumo cujo montante no Brasil representaria por volta de 2/3 da receita total obtida, alcançando toda a renda gasta pela população de baixa renda cuja reforma tributaria ainda em fase de regulamentação pretende pelo menos reduzir tal descompasso socioeconômico - sobre as camadas e estamentos sociais. Nota-se que a ignorância do brasileiro médio sobre o que paga e o que recebe é extrema, faltando uma política mesmo que simplista e genérica de comunicação entre o governo e a população que o sustenta.. A discussão sobre a reforma tributária e sua regulamentação tem inclusive incorporado palavras e expressões fora do habitual da área, como "cashback, split payment, IVA dual, neutralidade tributária, etc", que apenas reforçariam o enigma sobre como se desenvolve a tributação no pais e seus impactos sobre todos nós. O governo central tão logo sejam aprovadas os projetos de lei complementar PLCO 68 e 108 quando superadas as divergências políticas na busca de maior protagonismo entre a Câmara deputados e o Senado federal iniciar uma campanha nacional apresentando

informações mínimas com uma linguagem simples e coloquial para que o brasileiro tenha uma perspectiva geral do que paga, do que mudou e a razão de tal mudança.

Esperamos com fé e muita expectativa que a reforma tributária em fase de regulamentação, mote central atualmente de qualquer encontro que envolva discussão fiscal, tenha sem embargo de inúmeras críticas, dentre outras, quanto à perda de autonomia dos entes federados subnacionais e favorecimento de isenção ou alíquota reduzidas para alguns setores com maior poder de pressão sobre o parlamento, que tenhamos após a transição que se desenhou, no ponto de vista de justiça fiscal, uma sociedade mais igualitária e consciente de seus deveres e direitos.

OS DESAFIOS DA IMPLEMENTAÇÃO DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO CONTEXTO DO PACTO FEDERATIVO BRASILEIRO

THE CHALLENGES OF IMPLEMENTING TAX REFORM IN THE CONTEXT OF THE BRAZILIAN FEDERATIVE PACT

Daniela de Lima Dumont
Antônio Carlos Diniz Murta
Emerson Alvarenga Costa

Resumo

A PEC 45/2019, promulgada em 2023, assim convertida na Ementa Constitucional 132/2023, marca um importante avanço na discussão da reforma tributária no Brasil; buscando modernizar e simplificar um sistema complexo e burocrático. Esta proposta, apresentada pelo Deputado Federal Baleia Rossi, visa unificar impostos sobre o consumo, eliminando distorções e promovendo maior eficiência e equidade fiscal. No entanto, sua implementação enfrentará desafios, especialmente no que diz respeito ao pacto federativo, dado que a redistribuição de competências tributárias entre os entes federados suscita debates sobre autonomia e centralização do poder financeiro. Enquanto alguns defendem que a reforma fortalece a federação e promove a igualdade fiscal entre as regiões, outros alertam para o risco de concentração de poder e perda de autonomia dos entes subnacionais. Nesse contexto, consolidação da reforma tributária ainda é controvertida entre teóricos, especialmente na análise de seus impactos sobre o pacto federativo e os desafios para se alcançar a sustentabilidade fiscal durante o processo de transição para o novo modelo tributário.

Palavras-chave: Reforma tributária, Ec 132/23, Pacto federativo, Autonomia, Possível fragilização

Abstract/Resumen/Résumé

The PEC 45/2019, enacted in 2023, thus converted into Constitutional Amendment 132 /2023, marks a significant advancement in the discussion of tax reform in Brazil, aiming to modernize and simplify a complex and bureaucratic system. This proposal, presented by Federal Deputy Baleia Rossi, seeks to unify taxes on consumption, eliminating distortions and promoting greater efficiency and fiscal equity. However, its implementation faces challenges, especially regarding the federal pact, given that the redistribution of tax competencies among federative entities sparks debates about autonomy and centralization of financial power. While some argue that the reform strengthens the federation and promotes fiscal equality among regions, others warn of the risk of power concentration and loss of autonomy for subnational entities. In this context, the consolidation of tax reform still challenges theorists, especially in analyzing its impacts on the federal pact and the challenges of achieving fiscal sustainability among federative entities during the transition to the new tax model.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Tax reform, Ec 132/2023, Federative pact, Autonomy, Possible embrittlement

1 INTRODUÇÃO

Recentemente, no final do ano de 2023, uma importante inovação legislativa (EC 132/23) inaugurou um novo capítulo de antiga discussão travada no Brasil: a necessidade de reforma tributária. Essa discussão, vez ou outra, é reacendida nas ciências jurídico-econômicas, e representa uma demanda que, há muito, é clamada por setores da sociedade, considerado os desafios que o sistema atual emprega à estrutura econômico-financeira e fiscal do país. Há muito se discute sobre a necessidade de modernização e simplificação do sistema tributário brasileiro, de forma a empregar maior eficiência e garantir, sobretudo, equidade e justiça distributiva no âmbito fiscal. As defesas à reforma se baseiam, sobretudo, na premissa de impacto positivo sobre os índices de crescimento econômico no Brasil em razão da suposta melhor alocação de recursos na economia.

Historicamente, o Brasil se viu com uma legislação tributária muito difusa e de conhecida complexidade jurídica, amplamente alterada ao longo do tempo. O Sistema Tributário Nacional vem ocasionando um desestímulo para o investidor, um obstáculo para o empresário e o desenvolvimento nacional, já que são normas que se alteram frequentemente.

Neste mesmo giro, o professor de economia da Pontifícia Universidade Católica de Goiás e ex-secretário da Fazenda, Valdivino de Oliveira[1], aduz que "(...) há um consenso de que o atual sistema tributário apresenta uma série de distorções que precisam ser corrigidas", decorrentes de fatores como burocracia excessiva, complexidade das regras tributárias e volume de litigiosidade fiscal, o que gera prejuízos para empresas, à dívida ativa e ao incentivo à competitividade. Essas reflexões foram recorrentemente suscitadas à defesa da reforma tributária no Brasil, concretizada pela introdução, no plano normativo, da PEC 45/2019 e promulgada a EC 132/23. Defende-se que o sistema tributário brasileiro é complexo e burocrático: há uma multiplicidade de impostos, taxas e contribuições, o que incorre em dificuldades operacionais para empresas e cidadãos e distorções econômicas decorrentes das regras de arrecadação, que incorrem, a título de ilustração, no chamado "efeito cascata". Nesse contexto, a proposta de reforma tributária emergiu como uma medida que buscaria garantir a eficiência, a equidade e o crescimento econômico sustentável do país.

Embora, em seus fins, a reforma tributária busque "simplificar", em algum grau, o sistema tributário, sua implementação é tormentosa e recheada de entraves dos mais variados,

[1]OLIVEIRA, Valdivino de. Reforma tributária fere de morte o pacto federativo e vai prejudicar o Goiás. Entrevista concedida ao Jornal Opção, Goiás, 8 jul 2023.

suscitando uma série de desafios, que são explorados também por teóricos defensores da adoção de outros tipos de aperfeiçoamento do sistema tributário nacional, diversos das medidas previstas na EC 132/23. Sem desconsiderar que qualquer mudança na estrutura da tributação deve levar em consideração, sobretudo, o impacto sobre as finanças de cada ente federativo, garantindo-lhes um equilíbrio adequado entre autonomia financeira e solidariedade federativa.

Com base nessas ideias, este estudo propõe discutir de forma geral a reforma tributária no Brasil, focando na EC 132/23 e seus efeitos sobre o pacto federativo. Isso é crucial porque a reforma terá um impacto significativo no sistema constitucional de competências tributárias e na autonomia dos estados e municípios em relação à tributação. Além da importância do tema em si, é fundamental debatê-lo para avançar na concretização de um projeto discutido há décadas no país: a melhoria do Sistema Tributário Nacional sem que para isso ocorra um enfraquecimento do sistema federativo já depauperado brasileiro

2 DESENVOLVIMENTO

Em livre conceituação, a expressão "reforma tributária" se refere um conjunto de medidas implementadas em um sistema tributário de um país com o objetivo de promover ajustes, melhorias e modernização nas políticas fiscais do território, intentando-se, sobretudo, impactar a performance da arrecadação tributária e aprimorar a eficiência, equidade e simplicidade do sistema de tributação, além de promover, como costumeiramente se defende, o crescimento econômico e a justiça social. Essas medidas englobam, dentre outros meios, a revisão e a reestruturação de processos de pagamento, alteração de alíquotas de impostos, eliminação de burocracias e a revisão de incentivos fiscais, isenções e bases de incidência, por exemplo. Intenta-se, assim, aprimorar um sistema tributário preexistente, conferindo-lhe maior dinamismo, equidade, eficiência e sustentabilidade, o que é alinhado aos propósitos de crescimento econômico, desenvolvimento social e redução de desigualdades sociais entre os entes subnacionais de um país.

No Brasil, propostas de reforma tributária têm sido discutidas há décadas, visando consolidar tributos, eliminar distorções e promover uma tributação mais justa e eficiente. Entre as principais propostas mais recentes estão a unificação de impostos sobre bens e serviços, como o ICMS (Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços), o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) e o ISS (Imposto Sobre Serviços), em um imposto único de valor agregado (IVA), e a redução da carga tributária sobre a produção em favor de uma maior

tributação sobre a renda e o patrimônio, medidas discutidas em diversos projetos de lei apresentados desde a promulgação da Constituição da República de 1988.

2.1 A reforma tributária no Brasil

A discussão em torno da possibilidade de reforma tributária no Brasil é, como referenciado, vez ou outra, reacendida nas ciências jurídico-econômicas, dado que representa uma medida que, há muito, é defendida por parte da sociedade, que ampara esse desejo na intenção de se alcançar um sistema tributário mais moderno, eficiente e simplificado; intenta-se empregar maior eficiência e garantir, sobretudo, equidade e justiça distributiva no âmbito fiscal, o que é questionado em relação ao modelo atual.

No cenário internacional, as discussões sobre a possibilidade de reforma no sistema tributário partem, sobretudo, dos avanços teóricos que se têm notado a partir do consenso basilar de que a tributação progressiva sobre a renda não gera repercussões econômico-financeiras ou impactam, de qualquer modo, o crescimento econômico e os índices de empregabilidade, por exemplo; ao contrário, defende-se que os sistemas focados na tributação de rendimentos de pessoas físicas e no consumo geral acabam por gerar desigualdades (SILVEIRA; PASSOS; GUEDES, 2018).

Segundo Valdivino de Oliveira (2023), no Brasil, o projeto (por anos adiado) de reforma tributária se deu em parte considerável em razão das resistências e dissensos entre os mais diversos setores envolvidos no sistema de tributação, que se apoiam na premissa de que um novo modelo de tributação pode gerar ineficiência e perdas, de um modo geral, aos principais fatores econômicos: "(...) há bloqueios, pelos mais e menos conservadores, tanto na direção de uma reforma tributária que reduza a carga dos tributos indiretos como uma que amplie a tributação sobre a renda da pessoa física e sobre a riqueza", afirmam Silveira, Passos e Guedes (2018).

Elucidam que "(...) os argumentos evocados são que, dado o nível de renda, o grau de informalidade e a necessidade de atração de capitais/poupanças, não parece salutar alterar significativamente a composição da carga (...)"; por essa razão, entendem que qualquer reforma deve se ocupar de dois problemas centrais: o caráter disfuncional dos tributos indiretos e a heterogeneidade de tratamento das contribuições sobre salários e rendimentos para o financiamento previdenciário (SILVEIRA; PASSOS; GUEDES, 2018, p. 216).

> Há bloqueios na reforma também por parte dos próprios defensores da justiça fiscal, pautada no receio de que as mudanças regridam a provisão afiançada pelo Estado de Bem-Estar. Nesse terreno, são acionadas preocupações com a dissociação entre os tributos e contribuições com as políticas sociais, que para esses atores é imperativo para a sua manutenção (SILVEIRA; PASSOS. GUEDES, 2018, p. 216).

Esse sistema rígido também é um óbice aos pleitos de reforma, dada a complexidade que essas mudanças podem gerar nas relações entre os entes federativos; pois, essencialmente, a simplificação da arrecadação tributária pode repercutir, indiretamente, na autonomia dos Estados e Municípios como entes federativos, usurpando-lhes uma competência que antes lhes eras reservadas (SILVEIRA; PASSOS; GUEDES, 2018, p. 217). Todavia, antes de adentrar esse debate, é necessário mencionar o atual contexto legislativo brasileiro em relação à reforma tributária, pela promulgação da PEC (Proposta de Emenda Constitucional) em dezembro de 2023.

2.2 A EC 132/2023

O Senado Federal noticiou, em 21 de dezembro de 2023, a "primeira reforma ampla do sistema tributário realizada sob a Constituição Federal de 1988", decorrente da PEC 45/2019, sendo promulgada a EC 132/23, de autoria do Deputado Federal Baleia Rossi (MDB/SP) no ano de 2019, que propõe um longo (e complexo) processo de transição para unificar impostos sobre o consumo de estados e municípios e tributos federais, para "(...) acabar com a guerra fiscal e dar mais transparência aos tributos" (AGÊNCIA SENADO, 2023).

> Na esfera federal, propõe a extinção das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), unificadas em uma só contribuição social chamada de Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). Também propõe a extinção do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), substituído pelo imposto sobre produção, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, denominado Imposto Seletivo. No âmbito subnacional, é proposta a extinção do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de trans porte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) e do imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), substituídos pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), com legislação única nacional e competência compartilhada entre Estados, Municípios e o Distrito Federal. Cada ente subnacional poderá fixar sua

> alíquota, que será única em seu território, ressalvadas as exceções constitucionais (BRASIL, 2023).

A concretização da Ementa Constitucional 132/23, a qual altera o Sistema Tributário Nacional, que demanda a aprovação de leis complementares para regulá-la, incorporará ao sistema tributário nacional, através da unificação de tributos preexistentes, os impostos CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços) e IBS (Imposto sobre Bens e Serviços), faturados em cobrança única a ser rateada entre os níveis federal e estadual/municipal, a vigorar a partir do ano de 2033, sendo seu Preâmbulo e primeiro artigo:

> As mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, nos termos do parágrafo 3 da Constituição Federal, promulgam a seguinte Ementa ao texto constitucional:
> Art. 1. A Constituição Federal passa a vigorar com as seguintes alterações:(…). (Ementa Constitucional n132, de 20 de dezembro de 2023).

Segundo Ministro da Fazenda, Fernando Haddad, essas novas espécies tributárias são do tipo 'Imposto sobre Valor Agregado (IVA)', que acaba com o "efeito cascata" no qual incorre o sistema atual, dada a possibilidade de que "(...) um mesmo imposto (...) ser pago várias vezes durante o processo de produção ou de comercialização do mesmo bem" (AGÊNCIA SENADO, 2023).

> A CBS será completamente instituída a partir de 2027. Mas em 2026 haverá um período de teste em que a alíquota da CBS e IBS, somadas, será de 1%. O IBS só será definitivamente implementado em 2033, após período de seis anos em que conviverá com o ICMS e ISS, que serão substituídos de modo progressivo. Em 2033, da perspectiva do contribuinte, a CBS e o IBS serão cobrados de forma única. A partir daí, nos primeiros anos, o Senado calculará por meio de resolução uma alíquota de referência para a CBS e duas para o IBS (uma para estados e outra para municípios). Esse será outro mecanismo que busca manter a nova carga tributária sobre o consumo equivalente à atual. Apesar do IBS ser um único imposto, os entes poderão alterar suas alíquotas, desde que não diminuam a arrecadação atual (AGÊNCIA SENADO, 2023).

Entretanto, ao mencionar o "efeito cascata", percorre-se diretamente ao ponto objeto essencial desta pesquisa. Ora, o efeito indicado é popularmente entendido como aquele que incide sobre todas as etapas de fabricação de um produto, cumulando-se. Mas, é importante ampliar categoricamente a fragilidade atraída pela Ementa, primeiro porque o ICMS é um imposto sobre o Valor Agregado (IVA), mas incide sobre todas as fases de produção no ato do

consumo, a única diferença é o nome, assim, é mais cobrado quem tem mais dinheiro, pois consome mais. Emerge neste ponto então, uma narrativa entusiasmada, com a promessa de redução de impostos que se criou para justificar a Reforma Tributária.

A Reforma promulgada não é apenas prejudicial, mas representa um ataque direto ao Pacto Federativo, minando suas bases de forma irremediável, tanto não à toa, estados e empresas gerem com expertise o ICMS por administrá-lo há mais de 50 anos). Ao extinguir a competência dos Entes Federativos para arrecadar tributos, a Ementa centraliza todo poder ao Governo Federal, que sobretudo cria o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), tributo de estados e municípios que nascerá com a mudança na forma de cobrar impostos. O colegiado será como uma espécie de Receita Federal, porém atendendo às federações e prefeituras, eis o que consta na letra da lei da Ementa em questão:

> "Art. 50. A Câmara dos Deputados e o Senado Federal, ou qualquer de suas Comissões, poderão convocar Ministro de Estado, quaisquer titulares de órgãos diretamente subordinados à Presidência da República ou o Presidente do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços para prestarem, pessoalmente, informações sobre assunto previamente determinado, importando crime de responsabilidade a ausência sem justificação adequada". (…)

> "Art. 105. Compete ao Superior Tribunal de Justiça:
> I- processar e julgar, originariamente:
> j) os conflitos entre entes federativos, ou entre estes e o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, relacionados aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195,V;
> Art. 156-A.
> Parág. 4.: Para fins de distribuição do produto da arrecadação do imposto, o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços: (…).

Retirar do Estado o seu imposto de maior arrecadação, e do Município, o seu imposto de maior expressão financeira, acaba com a independência financeira dos entes regionais e locais, suprimindo a sua autonomia política administrativa prevista no art. 18 da CF. Embora o debate da reforma tributária seja justificável se pensados os benefícios que propõe, a percepção sobre os seus benefícios ao sistema tributário brasileiro não é unânime.

O professor Valdivino de Oliveira (2023), por exemplo, defende que a reforma tributária deve, em verdade, ser concentrada na reestruturação do ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços), eliminando-se as suas imperfeições e burocracias, do modo como consignado no Projeto de Lei Complementar 283/2020, que altera a Lei Kandir

para simplificar e uniformizar as regras dessa espécie tributária estadual, promovendo-se uma melhor distribuição de renda entre as regiões do Brasil. Além disso, a unificação de impostos incorrerá em alíquotas cheias, o que pode gerar um incentivo à informalidade.

Alguns teóricos, como Conti e Mascarenhas (2024), defendem também que há outras questões, de caráter político-financeiro, que merecem atenção, dado o impacto que a reforma pode causar, sobretudo, na relação político-administrativa estabelecida entre os entes federados. Essas premissas subsidiam o discurso dos que são contrários à proposta, e pela perspectiva do direito constitucional aplicado ao direito tributário-financeiro, merecem ser melhor contextualizadas.

2.3 República Federativa do Brasil/Pacto Federativo

Define-se Pacto Federativo como um acordo definido entre a União e os estados federados, sendo estabelecido pela Constituição Federal de 1988, com o propósito fundamental em possibilitar que o país aproveitasse a principal forma federativa de Estado como a capacidade de adaptar leis e instituições às necessidades especificas de cada região.

O Pacto Federativo está definido na Constituição Federal de 1988 pelos art. 1º e art. 18 que afirmam:

> "Art. 1º, CF: A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos […]"
>
> "Art. 18, CF: A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição"

No ordenamento jurídico brasileiro, a Constituição Federal de 1988 estabelece as disposições do referido Pacto Federativo no âmago de uma ordem jurídica bem definida, que possui uma formação histórica no que se refere aos modelos Federalismo por Agregação e Segregação. Em relação ao fenômeno da Agregação, temos o momento no qual os Estados Soberanos optam por unir-se visando a formação de um único Estado Soberano, diminuindo então sua hierarquia, e aumentando sua autonomia. Já no Federalismo por Segregação, um Estado Unitário se auto descentraliza, permitindo a formação dos Entes Autônomos.

Explica Carmo, Dasso Junior e Hitner (2014, p. 40) que o federalismo é em centrípeto ("direção ao centro"), existindo uma predominância de atribuições na União, caracterizando

uma centralização. Isso ocorre em modelos nos quais o poder central é fortalecido em detrimento dos poderes locais, como nos Estados Unidos da América. Por outro lado, o federalismo é centrífugo (``procura se afastar do centro") quando há uma distribuição maior de competências para os entes federativos, resultando em tendência de preservação e fortalecimento do poder subnacional, em detrimento do poder à nível federal.

O estado da arte em cenário brasileiro é o federalismo centrífugo devido a contexto histórico. Somente após a Proclamação da República, em 15 de novembro de 1889, é que a autonomia dos entes subnacionais passou a ser estabelecida. Portanto, no Brasil, o federalismo é centrífugo, no qual a união não foi resultado de um processo de agregação, mas sim de segregação, onde a descentralização foi um aspecto crucial na formação do Estado Federal brasileiro.

A Constituição Federal de 1988 dispõe das competências, obrigações financeiras, legislativas, de arrecadação de recursos e os campos de atuação de todas as partes envolvidas no Pacto Federativo, a qual estabelece como os tributos arrecadados pela União serão distribuídos entre os três níveis de governo. Ocorre na gestão financeira do governo três categorias principais de despesas: as despesas obrigatórias, que o governo não pode modificar; as despesas vinculadas, que recebem um percentual fixo das receitas obrigatoriamente; e as despesas discricionárias, que podem ser administradas com mais flexibilidade pelos tomadores de decisão políticos.

A essência fundamental do Pacto Federativo é a gestão da arrecadação e distribuição de receitas entre a União, os estados e os municípios, eis que diversos artigos da Constituição abordam a distribuição de impostos entre esses entes. A CF/88 atualmente estabelece de forma vinculativa uma parcela das receitas para determinadas despesas, um exemplar é o artigo 212, que estipula a obrigatoriedade de despesas em educação, e o caso do artigo 198 (parágrafo 2º), que define a parcela das receitas a ser destinada à saúde por cada esfera de governo.

Diante das influências dos fatores geográficos nas decisões políticas dos Estados soberanos, que muito moldada por disputas territoriais e pelo uso frequente da força para fortalecer o Estado, sábios, filósofos, historiadores, juristas, políticos dedicaram-se à análise dessa interação entre forças, visando encontrar políticas mais adequadas para cada área geográfica e seus interesses atraindo a correlação das forças territoriais e uma gama de teorias geopolíticas visando uma vasta reflexão normativa sobre a relação política-geográfica, levando, finalmente, ao surgimento, no campo das ciências, da geopolítica.

Sendo certo que não se pode unificar impostos pertencentes a entes federados distintos e ao mesmo tempo manter o princípio federativo que é protegido por cláusula pétrea (art. 60 § 4º, I da CF), que proíbe a deliberação de reparação tendente à abolição do pacto federativo. Além do exposto, a Constituição Federal de 1988 buscou implementar um federalismo descentralizado ao definir claramente as competências em âmbitos federal, estadual e municipal, com o intuito de estabelecer um equilíbrio de poderes para sustentar o Pacto Federativo. Portanto, a Constituição antes de ser alterada pela Ementa 132/23, visou consolidar a federação por meio da segurança jurídica oferecida a todos os participantes do processo de estabilização do Estado Democrático de Direito.

Luiz Carlos Trouche Ramina (1996, p.15) assim explica:

> "Federalismo é o sistema político segundo o qual seus membros abdicam de uma parte da soberania em benefício de uma autoridade superior. No caso brasileiro, estas unidades são formadoras de uma união indissolúvel, dispondo a Constituição Federal que não existe hierarquia entre União, Estados-Municípios e encontrando-se em um mesmo nível de poder, e com competências perfeitamente delimitadas".

Considerando a disparidade de desenvolvimento econômico entre as diversas regiões do Estado brasileiro, surge a necessidade de levar em consideração as particularidades de cada estado/município, é o que justifica a forma do federalismo, o qual possibilita a integração das perspectivas na tomada de decisões, com a intenção de descentralizar o poder em um único Ente, ao passo que promove e delega um elemento de segurança democrática em prol das liberdades públicas, se tratando inclusive de uma cláusula pétrea (art. 60 CR/88) e deve ser considerada juntamente com a segurança jurídica para garantir a sustentabilidade do pacto federativo.

2.4 Um novo Ente Federativo (?) – O Comitê Gestor

A promulgação da EC 132/23 atribuiu inédita entidade ao Direito Administrativo Público, o Comitê Gestor que será como uma espécie de Receita Federal, porém atendendo às federações e prefeituras, eis o que consta na letra da lei da Ementa em questão, representando ataque direto ao Pacto Federativo, fragilizando a autonomia dos estados e municípios. Ao extinguir a competência dos Entes Federativos para arrecadar tributos, a Ementa centraliza todo poder ao Governo Federal, que sobretudo cria o Comitê Gestor:

> "Art. 50. A Câmara dos Deputados e o Senado Federal, ou qualquer de suas Comissões, poderão convocar Ministro de Estado, quaisquer titulares de órgãos diretamente subordinados à Presidência da República ou o Presidente do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços para prestarem, pessoalmente, informações sobre assunto previamente determinado, importando crime de responsabilidade a ausência sem justificação adequada". (…)

> "Art. 105. Compete ao Superior Tribunal de Justiça:
> I- processar e julgar, originariamente:
> j) os conflitos entre entes federativos, ou entre estes e o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, relacionados aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195,V;
> Art. 156-A.
> Parág. 4.: Para fins de distribuição do produto da arrecadação do imposto, o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços: (…).

Esta iniciativa representa não apenas uma expansão do modelo tradicional de Estado, mas também uma redefinição das relações entre União, Estados e Municípios. O Comitê Gestor não é apenas uma entidade administrativa adicional; é um órgão com autonomia própria, equiparado constitucionalmente aos Estados e Municípios. Essa equiparação se reflete tanto na sua capacidade de legislar sobre assuntos específicos quanto na gestão de recursos, o que marca uma evolução na descentralização do poder decisório no país.

A escolha de situar o Comitê Gestor no Distrito Federal demonstra uma centralização adicional de poder em Brasília, contradizendo os princípios de descentralização que historicamente têm sido valorizados no federalismo brasileiro. Ao concentrar decisões e recursos deste Comitê em um novo ente federativo localizado na capital brasileira, evidencia eminente risco de diminuir a autonomia dos Estados e Municípios, que são responsáveis pela implementação de políticas públicas adaptadas às suas realidades locais. No entanto, há pontos de vista críticos que questionam se essa mudança realmente beneficia a estrutura federativa do Brasil, eis que a atribuição de competências legislativas e administrativas ao Comitê Gestor pode gerar conflitos de jurisdição e competências com os demais entes federativos, criando um cenário de sobreposição e duplicidade de esforços. Isso pode resultar em ineficiências burocráticas e dificuldades na coordenação de políticas públicas entre os diferentes níveis de governo.

Essa significativa mudança no campo do direito tributário demanda uma estrutura administrativa capaz de efetivamente viabilizar e gerenciar essa nova realidade tributária tanto operacional quanto administrativamente. A EC 132/23 que introduziu o Comitê Gestor como

um novo ente federativo, situado no Distrito Federal, Brasília, pode ser interpretada como uma medida que privilegia a centralização política e administrativa, gerando prejuízo da representação e da participação efetiva de todas as regiões (estaduais/municipais) do país nas decisões estratégicas, requerendo então uma análise cautelosa dos impactos potenciais sobre a eficiência, a transparência e a representatividade no processo decisório nacional. Isso pode agravar as desigualdades regionais ao não considerar as necessidades específicas e os desafios distintos enfrentados por diferentes Estados e Municípios.

Como novidade no campo do Direito Administrativo brasileiro, o Comitê Gestor possui competência do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), unindo o ICMS dos estados e o ISS dos municípios sob uma mesma entidade, retirando dos estados o seu imposto de maior arrecadação, e do município, igualmente, o seu imposto de maior expressão financeira, acaba com a independência financeira dos entes regionais e locais, suprimindo a sua autonomia política administrativa prevista no art. 18 da CF. A PLP 39/2024 pretende regulamentar o art. 156-B da CF/88, para dispor sobre a forma como os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercerão, de forma integrada, competências administrativas em relação ao Imposto sobre Bens e Serviços – IBS, vez que amparado pela reforma tributária (EC 132/2024) para gerenciar as regras e arrecadar o referido tributo.

Dessa forma, com a criação deste Comitê Gestor, o IBS será instituído não por lei ordinária do ente, mas sim, diretamente por "Lei Complementar Federal Única", emergindo um forma plenamente distinta pela qual os entes federativos exercerão sua respectiva competência tributária, sendo em nova forma pela qual os entes federativos exercerão sua competência tributária para instituir tributo: no caso do IBS, será exercida de forma concomitante e conjunta por meio da edição da Lei Complementar Federal única, ou talvez, uma Lei Complementar Nacional, a insegurança jurídica constante impede opinião técnica.

Além de tudo mais dito, o Comitê Gestor detém autonomia para interpretar e estabelecer normas, o que é surpreendente, pois interpreta as próprias normas que cria, desestruturando o Sistema Tributário vigente em qualquer que seja o país federativo, ignorando por completo especialistas no ramo do Direito Tributário. Em verdade, este Comitê Gestor extrapola a competência constitucional, agindo como se fosse um quinto Ente Federativo da República, sem fundamentação e amparo constitucional. A União potencialmente será figura centralizadora no Comitê Gestor Nacional e, sendo assim, anula a autonomia dos Estados, Distrito Federal e municípios, o que quebraria o federalismo cooperado e traria insegurança para esses entes, fortemente impactados pela perda de receitas decorrente da extinção do ICMS e ISS.

Nesse sentido, importante frisar que o processo administrativo tributário possui modelo da jurisdição que trata da repartição de competências para legislar sobre o processo administrativo tributário, implicando à repartição de competências para instituir os tributos com competência dos entes federativos (União, DF, estados e municípios), atraindo competência constitucional para legislar sobre o contencioso administrativo tributário e seus respectivos tributos, como é feito há mais de 50 anos. Sendo certo que a função jurisdicional pode ser exercida por qualquer um dos três poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário), a CF/88 derrogou à União a prerrogativa de legislar sobre a unificação do processo administrativo tributário por meio de lei complementar. Ao longo dos tempos diversas propostas legislativas foram apresentadas, onde destacamos, especialmente, as apresentadas no ano de 2022:

> PLP 124/2022 – Dispõe sobre normas gerais de prevenção de litígio, consensualidade e processo administrativo, em matéria tributária;
> PLP 125/2022 – Estabelece normas gerais relativas a direitos, garantias e deveres dos contribuintes;
> PL 2.481/2022 – Reforma da Lei 9.784/1999 (Lei do Processo Administrativo);
> PL 2.483/2022 – Dispõe sobre o processo administrativo tributário federal e dá outras providências;
> PL 2.484/2022 – Dispõe sobre o processo de consulta quanto à aplicação da legislação tributária e aduaneira federal.

Os órgãos administrativos tributários, especialmente em razão da sua especialidade dos julgadores, são indispensáveis, à um porque figuram como importantíssima forma de prestação da tutela jurisdicional, proporcionando um julgamento notadamente mais técnico, uma constatação natural ante a especialidade do trato diário com as matérias complexas. À dois, o processo de instituição do IBS será diretamente instituído por uma "Lei Complementar Federal Única" - LCF, e não por uma lei ordinária de cada ente federativo, causando estranheza de que a competência tributária ativa dos estados e municípios para instituir impostos passe a ser exercida em conjunto por meio da LCF.

Portanto, o ponto crucial que se pretende desenvolver no presente estudo é que, como a LCF iniciará um procedimento administrativo no âmbito do Congresso Nacional para dispor sobre competência tributária dos entes federados, e não ocorrerá o procedimento em suas Casas Legislativas (Assembleias Estaduais e Câmaras de Vereadores), afastando por completo tanto os órgãos legislativos quanto executivos da estrutura federal, para que exerçam legitimamente competências tributárias de entes federativos que não sejam exclusivamente da União, como é

o caso dos Estados-membros, sendo então uma mudança significativa na estrutura federativa brasileira..

Em termos gerais, a alíquota do IBS será composta pela soma das alíquotas federal, estadual e municipal. No entanto, é importante ressaltar que referida somatória não implica na existência de três impostos diferentes sobre a mesma base de incidência a serem cobrados simultaneamente pelos entes federativos, mas sim as competências tributárias de cada ente, seja na instituição do IBS por meio de uma única Lei Complementar Federal, seja na definição de sua parcela de alíquota, formatam um único imposto nacional sobre bens e serviços, com uma alíquota única para o contribuinte e regido por uma legislação única.

É relevante observar que o IBS não é um imposto federal simplesmente repassado mensalmente para estados e municípios, pela EC 132/2023 haverá redistribuição das competências constitucionais dos entes federativos ao estabelecer um quinto Ente Federativo. Dessa forma, propõe-se uma análise com equilíbrio aos interesses relacionados à preservação do pacto federativo, à simplificação tributária, à uniformidade e à equidade na tributação de bens e serviços, bem como a não fragilidade dos entes federativos. O estabelecimento do Comitê Gestor como um ente federativo independente levanta preocupações significativas quanto à sua eficácia e impacto na governança do país.

2.5 A Reforma Tributária e o (re) Pacto Federativo

Os autores Silveira, Passos e Guedes (2018) defendem que as propostas de Reforma Tributária no Brasil estão eivadas de profundas mudanças que podem interferir, sobretudo, na autonomia e na relação entre os entes federativos e os órgãos fiscais. Isso porque, como entendem Conti e Mascarenhas (2024), embora se referencie a reforma como “tributária”, em verdade, trata-se de uma reforma fiscal, pois excede a relação entre o fisco e o contribuinte e engloba outros fatores, como os gastos e as finanças públicas municipais e estaduais, ainda que o objetivo central seja, de forma perspectiva, o aumento da receita pública.

Os autores defendem que a promulgação da EC 132/23, representou no âmbito simbólico, mais uma “repactuação” ao federalismo previsto na Constituição da República de 1988, dado que “(...) praticamente extingue as competências tributárias mais importantes dos entes subnacionais, substituindo-as por uma competência tributária colegiada e gerida externamente por um Conselho Intergovernamental” (CONTI; MASCARENHAS, 2024). A

competência dos entes subnacionais será resumida, essencialmente, à possibilidade de fixação das alíquotas, que serão únicas (BRASIL, 2023).

Nessa linha de defesa, a reforma representa uma perda expressa da autonomia dos entes federados, que abdicam da competência constitucional de legislar sobre os seus próprios tributos e da possibilidade de criarem, por exemplo, regimes específicos de tributação e isenção fiscal; tal possibilidade desconsidera, dentre outros aspectos, as complexidades econômicas das diferentes regiões do Brasil, privilegiando "(...) critérios fiscais redistributivos (equalização fiscal) em desfavor do esforço arrecadatório dos entes federados no exercício de suas competência tributárias" (CONTI; MASCARENHAS, 2024).

> A simples transferência de recursos arrecadados para os Estados não garante a autoadministração dos entes periféricos, pois o exercício da competência material conferida aos estados pela União depende de outros fatores. A autonomia dos entes federativos exige que os membros tenham competência tributária própria, não bastante a posição de destinatário da arrecadação. O que vale dizer, faz-se necessária a garantia de certas competências tributarias próprias para que possam cumprir com suas obrigações constitucionais sem depender do ente central. Além do mais, se considerarmos que os poderes convergem para um centralismo, o ente central deve financiar, de certa forma, os entes periféricos, pelo princípio da cooperação mútua, segundo as regras de competência tributária (MARTINS; DUTRA, 2023, n.p).

De acordo com a proposta, busca-se a otimização de um sistema de transferências entre os diferentes níveis de governo (BRASIL, 2023). No entanto, surge uma questão crucial, relacionada à percepção equivocada de equivalência entre a receita gerada internamente (arrecadação própria) e aquela proveniente de transferências entre os entes. Isso porque, esvaziando-se a competência tributária dos entes, esses ficam impedidos de ajustar suas políticas de arrecadação de acordo com suas obrigações econômico-financeiras, flexibilidade que é valorizada na gestão tributária e financeira; a dependência de receitas transferidas incorre, necessariamente, na dependência do ente central, que pode deixar de desconsiderar as especificidades regionais e as necessidades de cada ente federado (CONTI; MASCARENHAS, 2024).

> Em relação ao equilíbrio orçamentário, a reforma tende a ampliar, no Brasil, um fenômeno chamado "Ilusão fiscal": quando o contribuinte não consegue fazer mais o link entre seus tributos e o financiamento de serviços e bens públicos locais, pressionando por mais gastos e endividamento. Essa ausência de link ocorre obviamente quando o

> governo local é dependente de transferências intergovernamentais e não possui autonomia para tributar. Nessa lógica, eficiente é o governante local que gasta mais com os recursos transferidos. A perda da autonomia tributária de estados e municípios traz impactos consideráveis, transformando Estados e Municípios em meros lobistas por repasses de recursos. Isso implica a dificuldade de individualização de políticas econômicas conforme as necessidades e perfis de eleitores de cada região no Brasil. A autonomia de Estados e Municípios não pode se resumir a mera execução de planos e leis do governo federal, porquanto o sistema democrático brasileiro é construído pela pluralidade política e cultural de interesses regionais e não pela uniformidade autocrática (CONTI; MASCARENHAS, 2024).

Pelo aspecto constitucional, infere-se que a crítica à reforma tributária pela perspectiva do pacto federativo se baseia na ideia de que as competências tributárias concedidas pelo poder constituinte original são inquestionáveis, e que qualquer modificação resultaria em limitação à capacidade de autogestão dos entes federativos. Na visão de Martins e Dutra (2023), a EC 132/23 extrapola os limites do §4º do artigo 60 da Constituição da República de 1988, pois incorre necessariamente na usurpação da autonomia econômico-financeira dos entes, "(...) diminuindo-lhes as receitas decorrentes dos tributos de sua competência, responsáveis por fazer face a maioria de suas despesas".

> Em outras palavras, não pode uma emenda constitucional tolher ou minorar competência de entes políticos que gozam de autonomia financeira própria da prestigiada no pacto federativo constitucional, que, diga-se de passagem, privilegiou, no campo tributário, a União em detrimento dos outros entes políticos. Basta perceber o volume de recursos dos impostos federais e receitas das contribuições sociais e interventivas (MARTINS; DUTRA, 2023, n.p.).

Na visão do Tribunal de Contas da União (2023), a premissa de "repactuação" brevemente elucidada por Conti e Macarenhas (2024) tem amparo constitucional, pois o artigo 60, §4º, inciso I, da Constituição da República de 1988 não impede que as propostas de emenda tratem sobre a reorganização das competências dos entes federados sobre a tributação sobre consumo, ainda mais se amparada pela finalidade de fortalecer a federação e, de modo conglobante, os entes federados.

> O compartilhamento de competência tributária não é algo inovador: o constituinte originário estabeleceu no art. 146 da Constituição Federal que lei complementar federal deve dispor sobre conflito de competência

> em matéria tributária, além de regular limitações ao poder de tributar e estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária. O constituinte derivado incluiu o tratamento diferenciado a microempresas e empresas de pequeno porte, dispondo que o recolhimento da União, Estados e Municípios será unificado e centralizado, sendo que a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderiam ser compartilhadas pelos entes federados. A capacidade ativa tributária é delegável, nos termos do art. 7º do Código Tributário Nacional. Não somente o CTN tem previsão de delegação da capacidade tributária ativa, o art. 153, § 4º, III, da CRFB/1988, traz delegação expressa da fiscalização e cobrança pelos municípios do ITR, cuja competência tributária é da União (BRASIL, 2023).

Todavia, a questão não se trata de uma pesquisa científica de direito a qual visa estudar e compreender os impactos da Reforma Tributária, bem como a crítica em questão não se refere à reorganização das competências dos entes, como assim entendeu o TCU, mas sim quanto a criação do Comitê Gestor e toda autonomia tributária concedida diretamente ao Governo Federal, sem real análise de necessidade com cada estado e município.

Diante das diversas perspectivas apresentadas sobre a Reforma Tributária promulgada pela EC 132/23, torna-se evidente a complexidade e a amplitude das mudanças que ela pretende instaurar no cenário fiscal brasileiro. As análises de autores como Silveira, Passos e Guedes (2018) e Conti e Mascarenhas (2024) ressaltam a importância de considerar não apenas a relação entre fisco e contribuinte, mas também os impactos mais amplos sobre os gastos e as finanças públicas municipais e estaduais, que ocuparam espaço mais fragilizado, com dependência de mesada do Estado.

A promulgação da EC 132/23 pode ser vista como uma "repactuação" do federalismo estabelecido pela Constituição de 1988, uma vez que redefine significativamente as competências tributárias dos entes federativos. Contudo, essa redistribuição de competências não é consensual, pois implica em certa perda de autonomia dos entes subnacionais, concentrando o poder decisório em um Conselho Intergovernamental, o Comitê Gestor; ainda que preservada a possibilidade de atuação conjunta, não se pode negar que, individualmente, é possível a imposição de obrigações que contrariem os seus interesses, de modo que a conclusão assertiva pela violação ao Pacto Federativo pela Reforma Tributária demanda ainda estudos exaurientes.

A discutida e clara alteração do pacto federativo foi realizada com o beneplácito dos governadores e prefeitos das maiores capitais do Brasil. Será que não perceberam ou, simplesmente não foram avisados das consequências claras das alterações causadas pela emenda 132/2023 sobre a gestão financeira de suas administrações? Ou, de fato, ocorreu apenas

uma irresponsabilidade política ao acatar as diretrizes da reforma ditadas por comissões e especialistas da União Federal?

Não se pode aceitar que num país - que se diz organizado como república federativa - tenhamos simplesmente a supressão não só da competência tributária (instituição do IBS que será simplesmente ratificado pelos poderes legislativos das entes subnacionais dado o modelo proposto) como da própria capacidade tributária macro (arrecadação, compensação e redistribuição de todas as receitas de IBS amealhadas em todo território nacional) já que teremos o fim do ICMS (principal fonte de receita dos Estados) e do ISS (por sua vez, a maior fonte de receitas dos Municípios) fazendo com o que determina efetivamente a autonomia destes entes federativos (autonomia financeira de criar e gerir seus principais tributos) se veja esvaziada para não dizer materialmente suprimida, ficando todos à mercê de uma entidade (Comitê Gestor) criada por tecnocratas (federais) que ignoram ou mesmo desprezam a autonomia ainda remanescente dos entes subnacionais.

A República Federativa do Brasil se estabeleceu através de um pacto federativo. Este acordo, mesmo que desiquilibrado em favor da União Federal dada às suas múltiplas competências legislativas, mormente as tributárias, só remanesce de maneira trôpega por conta da possiblidade dos entes federativos subnacionais ainda gerirem seu caixa principal (ICMS e ISS). Isto acaba com a reforma. Quem o fara será o Comitê Gestor, com sede em Brasília, órgão criado pela União Federal, com recursos iniciais federais e com ampla interferência, não só normativa mas também política da União Federal.

O pior cego é aquele que não quer ver, diz o dito popular. Com a reforma tributária o pacto federativo se esfacela, tornado a União Federal mais centralizadora ainda, fazendo com o Brasil se aproxime muito mais da estrutura política de um Estado Unitário e não Federativo. Interesses inconfessáveis foram materializados e nossos governantes subnacionais apenas viram a caravana passar e as lamúrias futuras serão certas.

4 CONCLUSÃO

A promulgação da EC 132/23 representou um marco significativo no debate em torno da reforma tributária no Brasil. A complexidade e amplitude das mudanças propostas evidenciam a possibilidade de ajustes no sistema tributário nacional, visando a modernização, simplificação e maior eficiência na arrecadação de impostos. No entanto, esse processo é permeado por desafios e controvérsias, especialmente no que diz respeito aos seus impactos

sobre o pacto federativo e da dependência de leis complementares para regulamentação por definitivo da matéria.

A discussão sobre a reforma tributária transcende questões meramente técnicas e econômicas, envolvendo também aspectos políticos e federativos. A redistribuição de competências tributárias entre os entes federativos suscita debates sobre a autonomia dos Estados e Municípios e a centralização do poder financeiro na esfera federal. Enquanto alguns argumentam que a reforma fortalece a federação e promove a igualdade fiscal entre as regiões, outros alertam para o risco de concentração de poder e perda de autonomia dos entes subnacionais.

Nesse sentido, a análise da EC 132/23 sob a ótica do (re) pacto federativo revela divergências profundas quanto aos impactos e benefícios da reforma. É necessário, portanto, que se promova mais debates sobre a questão, para que sejam considerados os diversos interesses e perspectivas envolvidos, visando-se encontrar um equilíbrio que promova eficiência econômica, mas sem prejudicar a autonomia e a diversidade regional do país. Em última análise, a reforma tributária no Brasil é um desafio que demanda não apenas ajustes técnicos, mas também um compromisso político com a construção de um sistema tributário mais justo, eficiente e equitativo.

Estima-se que dos principais desafios da reforma tributária pela perspectiva do pacto federativo, no âmbito de sua aplicação, será garantir e preservar a autonomia dos entes e atender a regras de arrecadação que levem em consideração, sobretudo, as diferenças regionais no território brasileiro. Além disso, a redistribuição de recursos entre os entes federativos é uma questão sensível que precisa ser cuidadosamente equacionada. Estados e Municípios com menor capacidade financeira podem defender uma maior participação na arrecadação de tributos, visando reduzir as disparidades regionais e promover um desenvolvimento mais equitativo em todo o país.

Por outro lado, Estados mais ricos podem resistir às mudanças que possam diminuir sua fatia na arrecadação, argumentando que já contribuem de forma significativa para o financiamento de políticas públicas em outras regiões. Não se deve perder de vista também a necessidade de se garantir a sustentabilidade fiscal dos entes federativos durante o processo de transição para o novo modelo tributário; isso porque, mudanças abruptas na estrutura de arrecadação podem impactar negativamente as finanças estaduais e municipais, exigindo mecanismos de compensação e apoio financeiro por parte da União.

Portanto, a consolidação da reforma tributária no Brasil ainda desafia teóricos, dada a manutenção da controvérsia sobre seus impactos na economia do país. Os debates são

proveitosos, mas não se deve perder de vista a necessidade de promover mais discussões sobre as repercussões da reforma tributária no pacto federativo, de modo que não se configure, sobretudo, uma supressão das competências tributárias dos entes federados.

Entretanto, inevitável será, no bojo das discussões que se pronunciarão daqui para frente, não só a fórmula, o procedimento de arrecadação, e sim a própria eficácia do estado, o peso da máquina pública, o custo com o endividamento estatal, em suma, as despesas que orbitam os entes governamentais, as quais acarretam a necessidade de uma arrecadação que sobrecarrega toda a população, caso que, se não for diminuído o custo do estado, a reforma tributária não trará diminuição da carga de impostos ao cidadão.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Agência Senado. **Reforma tributária promulgada: principais mudanças dependem de novas leis**. Portal Senado Notícias, Brasília, 21 dez. 2023. Disponível em: https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/12/21/reforma-tributaria-promulgada-principais-mudancas-dependem-de-novas-leis. Acesso em: 2 mar. 2024.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília: Senado Federal, 1988.

BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 2019**. Dispõe sobre a Reforma Tributária. Brasília: Senado Federal, 2019.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Resultados do Grupo de Trabalho sobre a Reforma Tributária**. Portal do Governo Federal, Brasília, 2023. Disponível em: https://www.gov.br/fazenda/pt-br/acesso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/estudos/sumario-executivo-grupodetrabalho-reformatributaria_web.pdf. Acesso em: 12 mar. 2024.

BRASIL. Escola Nacional de Administração Pública. **Introdução ao Federalismo e ao Federalismo Fiscal no Brasil**. Repositório ENAP, Brasília, 2017. Disponível em: https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/3182/1/M%C3%B3dulo%201%20-%20Conceitos%20introdut%C3%B3rios%20sobre%20federalismo%20e%20federalismo%20fiscal.pdf. Acesso em 13 jun. 2024.

CONTI, José Maurício; MASCARENHAS, Caio Gama. **O debate da reforma tributária leva o direito financeiro a sério?** Portal Migalhas, São Paulo, 24 jan. 2024. Disponível em: https://www.migalhas.com.br/depeso/400788/o-debate-da-reforma-tributaria-leva-o-direito-financeiro-a-serio. Acesso em: 11 mar. 2024.

MARTINS, Rogério Vidal Gandra da Silva; DUTRA, Roberta de Amorim. **Reforma tributária e o grande desafio diante do pacto federativo.** Portal Consultor Jurídico, [S.l], 13 jul. 2023. Disponível em: https://www.conjur.com.br/2023-jul-13/gandra-dutra-reforma-desafio-diante-pacto-federativo/. Acesso em: 05 mar. 2024.

MACHADO, Luciano Marlon Ribas; FISCHER, Octavio Campos. **Pacto Federativo em Crise: Uma análise na visão dos municípios da segurança jurídica e da dignidade humana.** Revista Jurídica, Curitiba, 2018. Disponível em https://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_informativo/bibli_inf_2006/Rev-Juridica-UNICURITIBA_n.53.10.pdf. Acesso em 13 jun. 2024.

NÓBREGA, Maílson da. **A reforma não fere o pacto.** Revista Veja, São Paulo, 22 out. 2023. Disponível em: https://veja.abril.com.br/coluna/mailson-da-nobrega/a-reforma-nao-fere-o-pacto. Acesso em: 19 mar. 2024.

OLIVEIRA, Valdivino de. **Reforma tributária fere de morte o pacto federativo e vai prejudicar o Goiás.** Entrevista concedida ao Jornal Opção, Goiás, 8 jul 2023. Disponível em: https://www.jornalopcao.com.br/entrevistas/valdivino-de-oliveira-a-reforma-tributaria-fere-de-morte-o-pacto-federativo-501884/. Acesso em: 15 mar. 2024.

ROCHA, Melina. **A reforma tributária não fere o pacto federativo**. Portal Consultor Jurídico, [S.l], 19 dez. 2020. Disponível em: https://www.conjur.com.br/2020-dez-19/melina-rocha-reforma-tributaria-nao-fere-pacto-federativo/. Acesso em: 19 mar. 2024.

BENNESBY, B. Saulo. **PL 39/24 do 'comitê gestor': racionalização do processo administrativo tributário pós-reforma.** Portal Consultor Jurídico, 09 jun. 2024. Disponível em: https://www.conjur.com.br/2024-jun-09/pl-39-24-do-comite-gestor-racionalizacao-do-processo-administrativo-tributario-pos-reforma-e/. Acesso em: 13 jun. 2024.

SILVEIRA, Fernando Gaiger; PASSOS, Luana; GUEDES, Dyeggo Rocha. **Reforma tributária no Brasil: por onde começar?** Revista Saúde Debate, Rio de Janeiro, v. 42, n. especial 3, p. 212-225, nov. 2018.

CARMO, C. A.; DASSO JÚNIOR, A. E.; HITNER, V. **Federalismo, democratização e construção institucional no governo Hugo Chavez**. Federalismo Sul-Americano. Rio de Janeiro: IPEA, 2014 (p. 38, de 2014).

PRETOCCHI, R.; **A Teoria Geopolítica clássica de Mackinder validada pelas ações e acontecimentos envolvendo a Rússia na atualidade.** Escola de Guerra Naval. Rio de Janeiro, 2008. Disponível em: https://www.redebim.dphdm.mar.mil.br/vinculos/00000f/00000f4b.pdf. Acesso em: 13 jun. 2024.