1

Um olhar crítico sobre as críticas às propostas de reforma tributária

DOI: https://doi.org/10.29327/264759.23.39-1

Fabrício Augusto de Oliveira[1]

Resumo: Este trabalho faz uma análise das críticas feitas por um grupo de especialistas em matéria tributária no Brasil sobre as limitações das propostas de reforma tributária que se encontram em tramitação, no Congresso Nacional, para a solução dos problemas que o País enfrenta nessa área, os quais atuam como óbices para a retomada do crescimento econômico. Para tanto apresenta, sinteticamente, as principais sugestões de mudanças propostas, assim como discorre sobre as críticas formuladas por esse grupo. Conclui que, apesar de corretas, em sua maioria, as mudanças por ele propostas para essa reforma são também insuficientes para corrigir as atuais distorções do sistema, dada a limitada visão do grupo sobre o papel do Estado e dos impostos na dinâmica do sistema econômico.

Palavras-chave: Estado. Tributação. Federalismo. Distribuição da renda e da riqueza.

Abstract: *This paper analyzes the criticisms made by a group of tax experts in Brazil about the limitations of tax reform proposals that are being processed in the National Congress to solve the problems the country is facing in this area, which act as obstacles to the resumption of economic growth. To this end, it presents, synthetically, the main suggestions of changes contained in these proposals, as well as discusses the criticisms formulated by this group. It concludes that, although correct, for the most part, the changes proposed by the group for this reform are insufficient to correct the current distortions of*

1 Doutor e mestre em Economia e graduado em Ciências Econômicas pela Universidade Estadual de Campinas (Unicamp). Atualmente, professor da especialização em Poder Legislativo e Políticas Públicas da Escola do Legislativo da ALMG. Contato: fabricioaugusto@hotmail.com. *Lattes*: http://lattes.cnpq.br/7892664942521232. Orcid: 0000-0001-7933-1467.

the system, given the limited view it has on the role of the State and taxes in the dynamics of the economic system.

Keywords: *State. Taxation. Federalism. Distribution of income and wealth.*

JEL Classification: H10; E62; H77; D31.

1 – Introdução

Um grupo de especialistas em matéria tributária no Brasil[2], integrante dos quadros de professores e pesquisadores da Fundação Getúlio Vargas (FGV) e do Instituto de Direito Tributário (IDP), reunido em um fórum denominado Observatório da Reforma Tributária, debruçou-se sobre as propostas de reforma tributária que se encontram em estágio mais avançado para apreciação do Congresso Nacional e teceu várias críticas ao seu conteúdo e aos resultados que podem com elas ser alcançados.

As propostas são: i) a da PEC 45/2019 do Centro de Cidadania Fiscal (CCiF), que tem como relator o deputado federal Baleia Rossi (MDB-SP), apoiada pelo então presidente da Câmara dos Deputados, Rodrigo Maia (DEM-RJ); ii) a da PEC 110/2019, cujo relator original é o deputado federal Luiz Carlos Hauly (PSDB-PR), defendida pelo ex-presidente do Senado Federal, Davi Alcolumbre (DEM-AP), para a qual foi apresentado um projeto substitutivo, tendo como relator o senador Roberto Rocha (PSDB-BA); e iii) a proposta do Poder Executivo Federal (PL 3.887/20), que propõe a realização da reforma por etapas, começando por dois tributos federais – o PIS e a Cofins.

Com o sugestivo título *Caminhos para a reforma tributária: onde estamos, o que queremos e qual é o caminho para avançar na direção desejada*, o grupo publicou um texto com base em

2 São eles: Fernando Rezende (coordenador); Everardo Maciel; José Roberto Afonso; Marcos Cintra; Márcio Holland; Tathiane Piscitelli; Vilma Pinto e Wagner Ardeo.

suas reflexões sobre o tema, para concluir que, ao contrário do que nelas se promete, "o que está sobre a mesa não é o que dizem" (REZENDE, 2020, p. 9). Como ficou claro por essa mensagem, seu objetivo foi o de desvelar os vários problemas que as propostas apresentam para a solução das várias distorções do sistema tributário brasileiro, podendo, ao contrário do que pretendem, em vez de mitigá-las, ampliá-las ainda mais. É o exame crítico das críticas às mesmas por esse grupo de especialistas que se procura fazer neste trabalho.

As críticas feitas às propostas vão desde a ausência de um diagnóstico mais aprofundado sobre a questão fiscal no Brasil, que permitiria melhor identificar os problemas que devem ser enfrentados, passando pelo questionamento das principais mudanças nelas contidas a respeito da fusão de impostos e de sua transformação em um imposto amplo sobre o valor agregado (IVA), cobrado pelo princípio do destino, para terminar formulando sugestões sobre os caminhos pelo quais uma reforma dessa natureza deveria transitar para se obter melhores resultados.

2 – As críticas do grupo de especialistas às propostas de reforma tributária

Não há necessidade de apresentar uma síntese do conteúdo das mudanças no sistema tributário contidas nessas propostas, pois as mesmas se tornarão claras à medida que as críticas desse grupo de especialistas forem sendo apresentadas. De qualquer forma, para entender melhor o teor dessas críticas, talvez seja bom destacar, de início, os principais objetivos das propostas: i) a simplificação do sistema, com a fusão de vários impostos indiretos em um único tributo, o imposto sobre bens e serviços (IBS); ii) a redução do "custo Brasil", com a extinção de alguns impostos de natureza cumulativa, com o IBS passando a incidir exclusivamente sobre o valor agregado, dele desonerando as exportações e os investimentos, tratando-se, portanto, de um imposto que incide apenas sobre o consumo; iii) a extinção da guerra fiscal travada entre os governos subnacionais, com a incidência do IBS pelo princípio do destino; e iv) a garantia, no tocante à federação,

de que não haverá perda de receitas para estados e municípios com as mudanças propostas, ou seja, de que o novo imposto será neutro do ponto de vista distributivo, ainda que sacrificando algum grau de autonomia dessas esferas de governo.

Fernando Rezende, coordenador do grupo, fez uma síntese dessas críticas na introdução do texto, entre as quais cabe, sinteticamente, destacar:

1. A falta de um bom diagnóstico sobre os problemas do sistema tributário brasileiro, o que teria levado seus formuladores a errar o alvo sobre as mudanças que devem ser feitas, para, só em seguida, definir propostas mais eficientes para sua solução, visando recuperá-lo como instrumento ativo do Estado para o desempenho de suas funções;

2. A falta de um bom diagnóstico os teria levado a concluir que os seus principais problemas se devem, de um lado, à complexidade do sistema, dada pela existência de inúmeros tributos que incidem sobre a mesma base e da diversidade da legislação que os regem; e, de outro, à sua forma diferenciada de incidência, alguns pelo princípio do valor adicionado, outros de forma cumulativa, prejudicando a competitividade da produção nacional;

3. Isso teria conduzido à proposta de fusão de diversos impostos indiretos incidentes sobre a mesma base econômica, transformando-os em um imposto sobre o valor adicionado, cobrado pelo princípio do destino, o que, além de eliminar/reduzir a cumulatividade da tributação, segundo se argumenta, ainda diminuiria a complexidade da legislação, com ganhos para o contribuinte e o fisco, e, de quebra, mas não menos importante, poria fim à guerra fiscal travada entre os governos subnacionais;

4. Ao equivocarem-se, contudo, na identificação do principal problema do sistema tributário brasileiro e não considerarem as novas formas de negócios no capitalismo

contemporâneo, as propostas, tanto da PEC 45 como da PEC 110, podem acarretar ainda mais prejuízos para o mesmo, para as finanças do Estado e para a economia. Isso por algumas razões que passaram desapercebidas de seus formuladores;

5. A primeira seria a de que o principal ponto de estrangulamento da questão fiscal reside no excessivo enrijecimento do orçamento, herança principalmente da Constituição de 1988, com a criação do Orçamento da Seguridade Social, que vinculou uma série de receitas de contribuições, fora do espaço tributário tradicional, para o seu financiamento. Ao ignorarem a principal causa da rigidez orçamentária, que, de acordo com o texto, "algema as mãos do Estado e o torna incapaz de corrigir as enormes disparidades no atendimento dos direitos sociais da população" (SUMÁRIO..., p. 5), as propostas não enfrentam o desafio de solucionar este problema, mantendo em movimento nos trilhos o trem que ameaça e destrói a sustentabilidade das finanças públicas, dando condições para se prosseguir no agravamento da situação;

6. A segunda seria a proposta de criação de um imposto sobre o valor adicionado, pelo princípio do destino, um imposto que, se adequado para cadeias produtivas que vão agregando progressivamente mais valor, permitindo o aproveitamento do crédito que vai sendo gerado em cada etapa do processo de produção e comercialização, garantindo a não cumulatividade do imposto, é inadequado para as novas formas de negócios na atualidade do sistema capitalista. Com o avanço da Terceira Revolução Industrial e da revolução digital, que têm tornado os serviços a principal base da tributação, em que o maior valor é gerado nas etapas iniciais das transações, dificultando o aproveitamento do crédito, já que os débitos vão diminuindo, a questão da cumulatividade perde importância, assim como o princípio da neutralidade da tributação (REZENDE, 2020, p. 24-25), ficando também mais

difícil identificar o destino do bem/serviço. Nessa visão, o IVA proposto seria um imposto pertencente à história do passado do sistema, não à de seu futuro.

Deixemos Holland (2020, p. 66), em seu texto, *Reforma tributária e os riscos de piorar*, esclarecer melhor o que seria essa economia digital. Para ele, trata-se de uma economia em que "[...] o mundo digital se funde com o mundo físico e biológico. [Nele] as tecnologias são disruptivas, associando inteligência artificial, técnica de aprendizado por máquinas (*machine learning*), *big data*, automação, impressora 3D, internet das coisas (*Iot – Internet of Things*). Trata-se de um novo mundo poupador de capital e intensivo em conhecimento, com negócios em crescimento exponencial". Mas a PEC 45 nada diz sobre esse novo mundo e se prende às velhas formas de "tributação sobre o consumo nos moldes dos anos 1960 do velho IVA", devendo agravar ainda mais a regressividade do sistema tributário;

7. Nessa etapa de desenvolvimento do capitalismo, em que os serviços têm aumentado crescentemente seu peso na geração do PIB, as receitas vinculadas ao financiamento da Seguridade tendem a aumentar a sua fatia no bolo tributário, agravando o problema da rigidez orçamentária e aumentando as dificuldades para sustentar o equilíbrio fiscal. As propostas apresentadas não atentam, em parte alguma, para essa questão, iludidas com a visão de que o novo imposto proposto, o IBS ou mesmo o CBS do governo federal, será capaz, por si, de remover essas dificuldades e as travas do crescimento econômico;

8. Mas as propostas pecam ainda em outras questões relativas ao novo imposto, o IBS. Como já demonstrado na experiência internacional, a adoção de uma alíquota única para o IBS[3], além de tornar mais atrativa a sone-

3 Os especialistas da FGV e do IDP consideram que a alíquota única, que pode atingir 30%, tenha sido subestimada nas propostas (na PEC 45, a alíquota chega

gação, pode aumentar a já elevada regressividade da tributação indireta. Nem a devolução do imposto para as camadas de baixa renda prevista em ambas propostas será capaz de mitigar essa regressividade, até mesmo por ser o sistema proposto para essa finalidade de difícil operacionalização;

9. As propostas assumem ainda o compromisso de não aumentarem a carga tributária, uma medida inaceitável no País, no qual ela representa algo próximo de 35% do PIB. Não aumentar a carga tributária não significa, contudo, que não haja sua redistribuição entre os setores da atividade econômica e, nessa questão, como aponta o trabalho de Maciel (2020, p. 42-44), as mudanças propostas dão origem a uma legião considerável de perdedores e de muitos poucos ganhadores, revelando as dificuldades que os primeiros devem enfrentar para continuar em pé. Entre as maiores vítimas podem ser destacados os optantes do regime especial do lucro presumido, um universo de contribuintes que pode chegar a 2 milhões de contribuintes (profissionais liberais, pequenos prestadores de serviços, comerciantes e industriais) para os quais as alíquotas do novo imposto podem crescer de 211% a 500%, aumentando – e muito! – sua carga tributária individual; os optantes do regime do Simples, que terão reduzida sua capacidade de transferir direitos creditórios para contribuintes tributados por outros regimes; e os setores sujeitos, no PIS/Cofins, à substituição tributária (bebidas e tabacos) ou à incidência concentrada (combustíveis, alimentos, produtos farmacêuticos), de acordo com Maciel (2020, 2020, p. 42-44).

   Ou seja, as propostas transferem parcela não pequena da carga tributária para o setor de serviços, asfixiando-o com mais impostos, o que deve provocar um aumento de preços das "mensalidades escolares, consultas

a 25% e, na PEC 110, a 23%),

médicas e outros serviços prestados por profissionais liberais, das prestações da casa própria, dos livros, das diárias de hotéis etc." (MACIEL, 2020, p. 42-44). Em compensação, os grandes ganhadores dessas mudanças são representados pelos produtos integrantes de cadeias produtivas longas – basicamente a indústria – e, no caso da PEC 45, também as instituições financeiras que, tributadas pelo PIS-Cofins no regime atual, seriam totalmente desoneradas, o que não deve causar estranheza, considerando que o Centro de Cidadania Fiscal (CCiF) conta, entre seus financiadores, com a participação do Banco Itaú e o apoio do Banco Bradesco.

10. Até mesmo a questão da simplificação do sistema, que aparece como um de seus principais motivos, pode não ocorrer com a fusão desses impostos, tornando-o ainda mais complexo. Isso porque, de um lado, no longo prazo da transição estabelecido, o contribuinte terá de conviver com dois sistemas distintos de impostos, os quais poderão ir muito além do previsto, dada a tradição brasileira de prorrogar o prazo fixado para a vigência de novas regras em matéria tributária.

    Além disso, não se pode fazer qualquer inferência a respeito dos ganhos de eficiência do sistema proposto, já que os contribuintes conviverão com os dois sistemas por 10 anos, sem mudanças em sua legislação, enquanto perdurar essa transição, predominando um ambiente de incertezas e de inseguranças jurídicas.

    Tudo isso, sem falar no fato de que, nas duas PECs, a introdução de muitos dispositivos, ricos em detalhes, inclusive no capítulo das disposições transitórias que tratam do processo de transição, pode aumentar o potencial de geração de arguições de inconstitucionalidade, de conflitos e de ampliação dos litígios no Judiciário. Neste caso, a pretensa simplificação se traduziria em bem maior complexidade do sistema.

11. As maiores dificuldades para avaliar seus resultados e impactos sobre os setores, os entes federativos e sobre o nível de preços decorrem do fato, como chama ainda a atenção Maciel (2020, p. 38-39), de que nenhuma das propostas disponibiliza a memória de cálculo para que essas simulações possam ser avaliadas, obrigando os que vão deliberar sobre a matéria, principalmente os parlamentares, simplesmente a acreditarem em suas promessas de que o imposto não aumentará a carga tributária, de que são neutras do ponto de vista da repartição das receitas entre os entes federativos, de que contribuirão para a redução do grau de regressividade da tributação indireta e de que conseguirão simplificar o sistema, o que é extremamente duvidoso pelas mudanças que realiza. Mas não é só.

12. De acordo com os autores dessa crítica, para ser bem-sucedida, uma reforma do sistema tributário deve ser encarada como um *processo* no qual se traça o caminho e se define a estratégia para percorrê-lo, com flexibilidade suficiente para se adaptar a novas condições da economia e a visões distintas sobre o tema num mundo em constantes transformações; com *rigor*, evitando a inclusão no texto de termos imprecisos, como o da não cumulatividade, que permitam interpretações distintas para evitar questionamentos judiciais e que terminam exigindo uma legislação adicional, tornando-o mais complexo para dirimir dúvidas sobre o imposto; e com *simplicidade e transparência*, que não pode ser medida apenas com base na existência de múltiplos impostos e no tempo que se gasta para pagá-los, mas na estabilidade e solidez das regras, para evitar surpresas para o contribuinte e um ambiente de incertezas e insegurança jurídicas; assim como, para sua realização, há necessidade de se contar com um cenário econômico e social mais *oportuno*, o que não ocorre na atualidade,

devido aos impactos econômicos e sociais provocados pela pandemia da covid-19.[4]

13. De qualquer forma, como ainda se argumenta na crítica, enquanto não se define claramente a estratégia a ser seguida, muita coisa pode ser feita para se melhorar o arcabouço tributário. Por meio da legislação infraconstitucional, poderá ser feita a limpeza do terreno que levará à reforma, reduzindo os custos do atual sistema. A reestruturação tributária deve procurar respostas para um dos problemas mais inquietantes do País na atualidade, que é a capacidade de o Estado financiar as despesas com o regime de proteção social.

14. Essa questão é tão mais grave quando se considera que as transformações tecnológicas que estão ocorrendo no mercado de trabalho têm levado à erosão crescente das bases de financiamento da Seguridade, ao mesmo tempo em que há uma pressão também crescente de se avançar na desoneração dos salários pagos aos trabalhadores, com o objetivo de reduzir os custos das empresas, aumentar seu poder de competitividade e gerar mais empregos. No entanto, o foco das mudanças estar concentrado na solução do financiamento do sistema de proteção social.

Nada disso está contemplado nas propostas de reforma tributária que estão em discussão no Congresso Nacional. Por isso, o texto é taxativo ao concluir que as propostas aumentam os problemas para o país escapar da armadilha fiscal do baixo crescimento ao inserir no texto constitucional novas presilhas, deixando-nos amarrados ao passado, sem capacidade de abrir novas trilhas para o futuro. Ou seja, por não contarem com um bom diagnóstico dos problemas fiscais e do sistema tributário no Brasil, não atentarem para as mudanças que estão ocorrendo nas formas de organização da produção no mundo capitalista,

4 Críticas mais aprofundadas sobre estes problemas se encontram no trabalho de MACIEL (2020).

que influenciam e modificam as bases da tributação, as propostas das PECs 45 e da 110, e também a de criação da CBS pelo governo federal, pretendem repavimentar os caminhos do futuro com base em instrumentos anacrônicos do passado. Isso não pode dar certo. Por essa razão, a advertência feita de que "o que está sobre a mesa não é o que dizem".

3 – A crítica da crítica

É possível concordar com a maioria das críticas feitas às propostas, considerando que efetivamente não enfrentam os principais problemas da situação fiscal do País, mas também é necessário discordar de alguns pontos abordados por esse grupo de especialistas da FGV e do IDP no que diz respeito tanto aos problemas do sistema tributário brasileiro como à leitura que fazem do significado dos impostos e do papel do Estado nesse processo.

Embora o estudo não se proponha, nesse texto, a apresentar uma proposta de reforma como um "prato feito", como aconteceu com as que se encontram sobre a mesa, por considerá-la que depende de um bom diagnóstico dos problemas e de uma boa definição da estratégia e do caminho a ser percorrido para implementá-la, o que deve ocorrer em etapas posteriores, a análise feita revela para onde não se deve ir, e é com base nas críticas que realiza ao seu conteúdo que se podem extrair elementos para abordar, também criticamente, alguns de seus problemas.

É bem verdade que a questão do engessamento do orçamento representa, há já algum tempo, um dos principais problemas que obstam a correção dos desequilíbrios fiscais do Estado brasileiro, o que, de fato, as propostas não tratam. Essa, no entanto, é uma questão que diz respeito mais especificamente ao campo fiscal considerado de forma mais ampla, ou seja, ao conjunto de receitas e despesas administradas pelo Estado, das quais resultam os resultados orçamentários, e não especificamente do sistema de impostos do País. Pretender

que uma reforma de impostos apresente uma solução para um problema dessa envergadura, que necessita de mudanças na estrutura de gastos e na própria política monetária para reduzir os encargos da dívida pública, ainda mais com as limitações que apresentam até mesmo para a modernização tributária, é forçar a mão na crítica para desqualificá-las.

Embora não esteja claro nessa crítica, é possível que ela se refira ao fato de as propostas de reforma tributária estarem sendo vendidas por seus autores como uma verdadeira panaceia para resolver os problemas do País, o que não é o caso. A questão é bem mais ampla, exigindo a realização de um bom diagnóstico sobre a situação do quadro fiscal em todas as suas dimensões para auxiliar na remoção dos principais obstáculos ao crescimento. Se for isso, de fato a reforma tributária, ainda mais nos termos propostos, não será capaz de dar conta do caos existente, exigindo reformas em outros campos. Mas, para isso, é mais do que necessário também deixar claro aonde se pretende chegar, o que não é tratado na crítica que é feita às propostas.

Sabidamente, tal como existe hoje, o sistema tributário opera como um instrumento antiequidade, anticrescimento e antifederação, que reforça o quadro de desigualdades no País, o que deveria ser um ponto central em qualquer proposta de reforma. As críticas que devem ser feitas às propostas têm, necessariamente, de levar em conta essa questão, ignorada pelo grupo de especialistas, apegado ao mantra de buscar soluções para o País escapar da armadilha fiscal e sair da zona de estagnação/baixo crescimento. Sabe-se, contudo, que essa estratégia não é suficiente para tanto, dados os inúmeros problemas da economia brasileira.

Um dos principais problemas do sistema tributário brasileiro diz respeito ao enorme peso da tributação indireta *vis-à-vis* a tributação direta, o que é altamente prejudicial para o crescimento econômico e para a questão da equidade. Como mostra a Tabela 1, enquanto no Brasil o imposto de renda cobrado da pessoa física e da pessoa jurídica não vai além de 21% da arrecadação (incluindo a CSLL), no conjunto dos paí-

ses da OCDE essa participação chega a 34%, sendo ainda mais expressiva em alguns países desse bloco, como na Dinamarca (63%) e Noruega (39,4%), para ficar com alguns exemplos, e até mesmo nos Estados Unidos (49,1%), onde é maior a ojeriza pelo Estado, de acordo com os dados de 2015 da OCDE (2015). Uma mudança na composição dessa estrutura seria altamente benéfica para os objetivos pretendidos de crescimento econômico e de diminuição das desigualdades no País. Mas, enquanto as PECs 45 e 110 praticamente ignoram essa possibilidade, dada a ênfase na reforma da tributação indireta, o grupo de especialistas da FGV e do IDP também a descarta, assim como despreza o objetivo de imprimir maior progressividade na tributação, um princípio caro às finanças públicas, mas que tem sido simplesmente ignorado até mesmo por governos de esquerda no Brasil.

Não se pode deduzir por esses números não tão consideráveis do IR, em termos de sua participação na carga tributária, que são os mais ricos que contribuem mais expressivamente para a arrecadação. Desde que a Receita Federal começou a publicar, em 2013, os rendimentos totais dos contribuintes (tributáveis, não tributáveis e subtaxados), essa visão se desfez e tornou-se evidente ser principalmente a "classe média alta", que ganha entre 20 e 40 salários, a que mais contribui para essa arrecadação, sendo onerada com uma alíquota média de 12%, enquanto os que estão no topo de pirâmide, que recebem acima de 40 salários mínimos, são taxados com muita camaradagem, contribuindo, em relação à renda total obtida, muito pouco para os cofres públicos, confirmando também a alta regressividade desse imposto[5].

5 Para esses números e essa análise, ver GOBETTI; ORAIR, 2017, p. 267-286.;. E também: OLIVEIRA; BIASOTO, 2017.

Tabela 1 – OCDE e Brasil: composição da carga tributária, por tipo de impostos – 2015

Países	Renda	Patrimônio	Consumo	Outros	Total	CT (% PIB)
Alemanha	31,2	2,9	27,8	38,1	100,0	37,1
Bélgica	35,7	7,8	23,8	32,7	100,0	44,8
Chile	36,4	4,4	54,1	5,1	100,0	20,5
Coreia do Sul	30,3	12,4	28,0	29,3	100,0	25,2
Dinamarca	63,1	4,1	31,6	1,2	100,0	45,9
Espanha	28,3	7,7	29,7	34,3	100,0	33,8
Estados	49,1	10,3	17,0	23,6	100,0	26,2
Unidos	23,5	9,0	24,3	43,2	100,0	45,2
França	27,7	3,8	29,6	38,9	100,0	37,4
Holanda	43,0	6,4	32,6	18,0	100,0	23,1
Irlanda	31,8	6,5	27,3	34,4	100,0	43,3
Itália	31,2	8,2	21,0	39,6	100,0	30,7
Japão	39,4	2,9	30,4	27,3	100,0	38,3
Noruega	30,2	3,7	38,4	27,7	100,0	34,6
Portugal	35,3	12,6	32,9	19,2	100,0	32,5
Reino Unido	35,9	2,4	28,1	33,6	100,0	43,3
Suécia	20,3	4,9	44,3	30,5	100,0	25,1
Turquia	34,1	5,5	32,4	28,0	100,0	34,0
Média OCDE	21,0	4,4	49,7	24,9	100,0	32,6
Brasil*						

Fontes: OCDE. Revenue Statistics Comparative Tables. 2015. Disponível em: https://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode_REV. Acesso em: 10 out. 2019.; Receita Federal Brasileira. *Carga Tributária de 2015.* Brasília: Receita Federal, Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros, 2015.

(*) inclui CSLL no Imposto de Renda

Devem-se reconhecer posições mais favoráveis a essa questão no grupo, como, por exemplo, no texto de Holland, *Reforma tributária e os riscos de piorar*, no qual ele inclui o princípio da justiça fiscal entre os atributos de um bom sistema tributário (HOLLAND, 2020, p. 63 e 73) e a sugestão de se criar um "imposto de renda negativo" (HOLLAND, 2020, p. 68), além de afirmar não ser "[...] aceitável que se trata de uma reforma ampla, como apregoam seus autores, por não incluir nas mudanças uma reforma da tributação sobre a renda, o patrimônio, a propriedade e a folha de salários" (HOLLAND, 2020, p. 64-65 e 69),

Contrariamente, se o texto síntese de consenso elaborado por Rezende estiver traduzindo de fato o pensamento desse grupo, o que não parece ser bem o caso à luz da leitura individualizada dos demais textos do documento, nele constata-se a convicção de não ser possível "defender o aumento de impostos que oneram as bases tradicionais, *como o consumo e a renda, que já são explorados além do recomendado*" (REZENDE, 2020, p. 19, grifos nossos) e, consequentemente, nem a sua composição. E mais: "nem defender medidas baseadas em argumentos de melhoria da progressividade da tributação, sem atentar para os riscos envolvidos [presume-se que se está referindo à possibilidade de fuga de capitais diante do tratamento desfavorável para a riqueza] e para a regressividade do gasto" (*ibidem*). Dessa maneira, descarta quaisquer mudanças no sistema de impostos que tenha como objetivo, a redução das desigualdades, remetendo a solução dessa questão para o campo do gasto, onde acredita que a mesma teria maior eficiência (REZENDE, 2020, p. 13)[6].

Não existem dúvidas sobre a importância dos gastos públicos, especialmente com políticas sociais, tanto para aumentar a força do crescimento econômico como para reduzir as desigualdades de renda. Pesquisas realizadas por Silveira (2011) e Castro (2018) são unânimes em concluir, com os resultados encontrados, que uma estrutura de gastos públicos sociais progressiva é benéfica não somente para a redução da desigualdade, na medida em que favorece as camadas de menor poder aquisitivo da população, como também para o crescimento, pois estimula o consumo e, consequentemente, exerce efeito multiplicador sobre o produto. É preciso, no entanto, chamar a atenção para algumas questões que podem neutralizar seus efeitos ou dificultar a aprovação de políticas dessa natureza.

6 Essa questão é retomada mais à frente do texto (REZENDE, p. 26) com uma abordagem um pouco diferente quando se afirma que a progressividade do sistema deve ser buscada com a combinação dos dois instrumentos, o dos tributos e o dos gastos, embora com a advertência de que "[...] alguma regressividade na tributação pode ser mais do que compensada por uma maior progressividade do gasto em benefício do país e de sua população".

Como chama a atenção Castro (2018, p. 230), uma estrutura progressiva de gastos sociais pode ter seus efeitos distributivos em parte anulados no caso de se contar com uma estrutura tributária altamente regressiva, como notoriamente é o caso do sistema de impostos no Brasil. Como a PEC 45 e a 110 não dedicam atenção a essa questão da regressividade da tributação, a não ser marginalmente, e a crítica feita aos seus formatos praticamente a ignora, pelo menos no texto-síntese de Rezende, propondo deslocar essa preocupação para o campo do gasto e praticamente deixar de lado compromissos com a progressividade dos impostos, pelos prejuízos que provoca para o funcionamento mais harmônico do sistema econômico, dados os riscos de fuga de capitais para outros países diante da queda das fronteiras nacionais, essa tese fica extremamente enfraquecida. Mas isso não é tudo.

A tese de que a distribuição progressiva dos gastos públicos é mais eficaz do que a tributação para reduzir as desigualdades de renda, devendo-se deixar de lado a tributação para esse objetivo, pelos efeitos perversos que provoca para o sistema econômico, é daquelas brilhantes ideias que nasceram dos que se opõem à cobrança de tributos do capital e das altas rendas, sob os mais diversos argumentos de teorias anacrônicas do passado. Por isso, a importância que passou a adquirir essa proposta de restringir ao campo do gasto a função de redução das desigualdades. Acontece que ela ignora uma questão crucial que ocorre na definição das prioridades do Estado, ou no orçamento: a correlação das forças políticas no parlamento.

Mesmo nas sociedades democráticas, nas quais a população elege livremente seus representantes, o maior poder econômico das classes dominantes tende a desequilibrar a composição dessa representação a seu favor, pois detém maior influência para entronizar nos aparelhos do Estado, tanto do Judiciário como do Executivo, membros que defendem seus interesses. A luta travada para receber benefícios do Estado costuma ser, em decorrência disso, totalmente desigual, dificultando a aprovação de políticas redistributivas, com os gastos assumindo, geralmente, feição regressiva, já que mais favoráveis às classes

mais abastadas. No Brasil, para garantir recursos para as áreas sociais, os constituintes de 1988 procuraram garantir recursos cativos no orçamento, com as vinculações estabelecidas para a Seguridade, o que só comprova os riscos de se jogar exclusivamente para essa arena a definição de políticas de cunho redistributivo, como defendido no texto-síntese de Rezende, embora não seja uma opinião consensual de todo o grupo, pelo que se depreende da leitura de seus textos.

A ênfase dada no texto a respeito do anacronismo do IVA como imposto na era moderna do capitalismo, em que está ocorrendo o avanço da revolução digital, carece, também, de precisão histórica e de conhecimento das particularidades e especificidades de cada país, aspecto nele tão defendido e ressaltado. Embora o avanço das novas tecnologias, impactando o mercado de trabalho, e das facilidades propiciadas pelo livre trânsito do capital pelo mundo estejam provocando uma erosão das bases tributárias tradicionais, especialmente das receitas que incidem sobre a folha de pagamento, dadas as mudanças nas formas do emprego, e do imposto de renda das empresas, por meio de vários recursos propiciados por esse novo quadro – a existência de paraísos fiscais e do mecanismo dos preços de transferência, por exemplo –, ainda se trata de um processo em curso que avança de forma desigual pelo mundo e que, em muitos países, ainda não destronou as "velhas cadeias" produtivas de bens e serviços a que o texto se refere, especialmente nas economias emergentes, como o Brasil, onde ainda são predominantes. Embora seja correto apontar as mudanças que estão ocorrendo nas bases da produção e da distribuição, que estão exigindo mudanças nas bases da tributação, não se pode ignorar – e este é um erro histórico – a existência das cadeias produtivas que continuam em cena e, em muitos países, de forma expressiva. E, para estes, a questão da não cumulatividade do imposto continua importante[7].

7 Não se pode considerar que todos os membros do grupo concordam com essa visão sobre o IVA. José Roberto Afonso, por exemplo, em entrevista ao *Valor Econômico*, de 21 de setembro, é taxativo ao afirmar que "o problema não é o IVA. Sempre defendi e continuo defendendo este imposto". E que, "o maior problema

Em geral, nos textos dos especialistas, a questão federativa, também um dos principais problemas que emperra o avanço das reformas no País e mantém os governos subnacionais servis aos desejos do Poder Central, não merece um exame mais acurado sobre os melhores caminhos que devem ser trilhados para sua solução. Exceção se faz ao artigo de Tathiane Piscitelli[8], que analisa as limitações da PEC 45 para a autonomia dos governos subnacionais, considerando-a uma "verdadeira ofensa federativa", na medida em que a arrecadação passa a ser centralizada no comitê gestor, com a União desfrutando de poder para fazer o bloqueio de repasses em caso de os estados e municípios não honrarem suas dívidas, ao mesmo tempo que estes ficam proibidos de realizar política tributária, por ser vedada a concessão de benefícios e incentivos de qualquer natureza, o que pode, ao contrário do que se apregoa, enfraquecer essa autonomia (PISCITELLI, 2020, p. 53-54). Nos demais textos, não há menções importantes sobre a necessidade de encontrar soluções para outras questões cruciais do federalismo, tais como: o elevado nível de endividamento desses governos; o desequilíbrio existente entre suas responsabilidades na provisão de políticas públicas e o seu financiamento; nem sobre a necessidade de fazer, como previsto na Constituição de 1988, uma revisão do inconsistente sistema de partilha de impostos, prejudicial para o maior equilíbrio da federação[9].

---

das propostas de reforma está na inoportunidade de seu debate no contexto da pandemia".

8 PISCITELLi, Tathiane. Pacto federativo, injustiça e questões práticas: os problemas que a PEC 45 suscita. *In:* REZENDE, Fernando *et. al. Caminhos para a reforma tributária: onde estamos, o que queremos e qual é o caminho para avançar na direção desejada.* Rio de Janeiro: Observatório da Reforma Tributária, 2020.

9 Holland (2020, p. 81-84) também dedica parte apreciável de seu texto para abordar a necessidade de se levar em consideração na forma a questão das desigualdades regionais na federação brasileira e também o desprezo com que a proposta da PEC 45 trata a questão do pacto federativo, mas não avança na identificação de suas principais fragilidades, nem nas medidas necessárias para superá-las.

Tem-se clareza de que várias dessas questões não dependem apenas de uma reforma tributária, exigindo mudanças bem mais amplas, que demandam o mapeamento dos problemas e negociações entre os atores envolvidos e mais afetados para se chegar a um consenso sobre sua solução, o que só confirma as limitações das propostas em discussão para a superação das dificuldades que o País enfrenta.

De qualquer forma, repousa, nas características que deve ter o novo imposto numa reforma do sistema, o descompromisso do grupo de especialistas com a questão da equidade da tributação, de acordo com a leitura feita por Rezende. Valendo-se da imagem criada pelo escritor italiano nascido em Cuba, Ítalo Calvino, sobre as qualidades que deveriam ter os textos literários no milênio atual e equiparando-as às do imposto, este deveria contar com as seguintes características: leveza, rapidez, exatidão, visibilidade, multiplicidade e consistência (REZENDE, 2020, p. 19). Embora a imagem de Calvino seja bela, o grupo, ao usá-la para caracterizar o tributo, retirou deste todo e qualquer significado político e pôs, para escanteio, uma das principais virtudes de que ele deve ser revestido, como defendido pelos grandes economistas que trataram deste tema: a da *justiça fiscal,* que simplesmente diz que devem pagar mais os que ganham mais.

De qualquer maneira, embora não revele o caminho que propiciaria à reforma da tributação dar melhores frutos para o País, é possível encontrar no texto escrito por Marcos Cintra, *Sabedoria convencional e questionamento crítico*, pistas de sua proposta de um novo sistema tributário. Para Cintra,

> as bases e os conceitos fundamentais da política tributária e dos tributos utilizados hodiernamente são as mesmas de um século atrás, [inviáveis diante da] desmaterialização do valor, o desaparecimento das fronteiras nacionais e a perda de capacidade de administração tributária dos Estados nacionais (CINTRA, 2020, p. 93-94).

Para ele, como um terremoto maior que nove graus na escala Richter desabando sobre o mundo capitalista, a nova ordem

econômica, assentada na globalização dos mercados e nas novas tecnologias, está varrendo do cenário as bases econômicas da revolução industrial e, consequentemente, suas bases de tributação, ao provocar uma verdadeira revolução nas formas de prestação de serviços, nos processos produtivos, na gestão pública, nas operações de vendas e compras de produtos e serviços, independentemente da localização física das empresas e dos consumidores. Com isso, está despindo o fisco de instrumentos de controles que, se funcionavam bem no passado, numa economia analógica, perderam eficácia numa economia globalizada e digital, em que as trocas têm se tornado crescentemente desmonetizadas.

Isso se deve não apenas à maior mobilidade e fluidez adquirida pelas bases tributárias tradicionais – a renda, o patrimônio, o consumo e a folha de pagamento – mas também devido à falta de avanços no processo, que antes permitia ao fisco acompanhar, controlar e classificar esses fluxos e suas representações materiais para estabelecer a tributação. Nesse novo mundo, não somente o capital mas também o trabalho têm encontrado várias formas de escapar da tributação, por meio de vários artifícios propiciados pelo sistema – paraísos fiscais, preços de transferência, migração para outros centros com melhor tratamento tributário para o trabalho, por exemplo –, por não terem de fincar pé em um território físico para operar, erodindo essas bases de tributação. O próprio consumo está perdendo as características que permitiam situar sua ocorrência num determinado local para a cobrança do tributo.

Além de os bens e serviços poderem ser adquiridos em qualquer lugar do mundo por meio do comércio eletrônico, dificultando saber de onde vieram e para onde irão, tornando a questão do princípio do destino irrelevante, produtos e serviços têm crescentemente se mesclado, sem distinção entre atividades secundárias e terciárias, num processo conhecido como *servicificação* (a onda que vem com a Internet das Coisas), ou o *Product-as-a-Service*, que tem se transformado em pesadelo para algumas cadeias de produção de bens e serviços, como bancos, hotéis, táxis comuns, montadoras de automóveis, um

processo que veio para ficar e que, tudo indica, deve continuar se estendendo para vários outros setores.

Diante dessas mudanças, a conclusão de Cintra é a de que "os sistemas tributários tradicionais não mais atendem as necessidades do mundo globalizado comandado pela rápida inovação, pela *servicificação* e por novos modelos de negócios e de organização da produção e distribuição de bens e serviços" (CINTRA, 2020, p. 95) e de ser necessário encontrar novas bases de tributação pelo Estado nesse mundo digital, já que as antigas estão encolhendo.

Para Cintra (2020, p. 97), nesse novo mundo em que a moeda manual tende a desaparecer, persiste, do velho sistema, "a onipresença do pagamento e a contrapartida monetária de qualquer transação econômica." É, portanto, nessa base imponível que a atenção do Estado deve se voltar para explorá-la, considerando que além de ser um "mecanismo que permitiria o rastreamento das atividades econômicas, propiciaria ampla base de incidência que sintetiza praticamente todas as bases tributárias utilizadas na economia moderna" (idem, p. 97-98). Essa "nova forma de cobrança de tributos incidindo diretamente sobre a moeda eletrônica que circula no sistema bancário", eliminaria todos os inconvenientes do atual sistema, em termos de brechas para a elisão e a sonegação fiscal, além de "dispensar a parafernália de regras, papeis e controles físicos dos tributos convencionais que impõem custos elevadíssimos para os governos e as empresas" (idem, p. 98). Daí, sua conclusão de ser "[...] no ambiente digital envolvendo as transações financeiras que reside a nova e promissora base de cobrança de impostos para o financiamento dos Estados modernos."

Ou seja, a de um Tributo sobre a Transação Financeira (TTF), que, apesar de cumulativo, característica que deixa de ter relevância nas formas dos negócios no mundo digital, é melhor que o IVA em termos de simplicidade, economicidade e produtividade[10].

10 Fernando Rezende (2020) aparece como entusiasta e defensor de um novo imposto mais adequado ao mundo digital para adaptar o sistema às mudanças modernas do capitalismo, embora não necessariamente com a mesma amplitude e forma

A criação de um imposto sobre as movimentações financeiras, um TTF, sempre foi o sonho de criança de Cintra: começou com a proposta de um imposto único ainda na década de 1990 para substituir todos os demais impostos da estrutura tributária. Apesar do apoio recebido principalmente de alguns setores da economia, como o do comércio, que patrocinou as campanhas feitas a seu favor, tal proposta nunca foi à frente ou recebeu apoio acadêmico dos maiores tributaristas do mundo. Ainda assim, essa ideia nunca foi por ele abandonada, convicto de se tratar de uma "grande revolução tributária", e ressurge, na atualidade, como o imposto mais adequado à era digital.

Trata-se, contudo, de imposto divorciado de todos os princípios da tributação, o da neutralidade, o da não cumulatividade e o da progressividade, os quais, como se argumenta no texto publicado pelo grupo de especialistas, perderam importância na era digital, e que despe o Estado de qualquer conteúdo político, como uma instituição que nasce da sociedade civil e representa seu espelho, como se as classes sociais não mais estivessem sendo representadas em seus aparelhos, com suas diferenças sociais, de renda e de riqueza. Um imposto, inclusive, que ignora, em países federativos, a necessidade de dar aos entes que compõem a federação condições para que tenham capacidade própria de financiamento, para não terem de se submeter às imposições do que detém maior poder.

Não há como discordar de que a era da economia digital, ao incorporar a internet, as novas tecnologias e os dispositivos digitais nos processos de produção, na comercialização e distribuição de bens e serviços, mudando as formas nas relações de trabalho e adotando o dinheiro eletrônico em substituição à moeda física, tem deixado para trás muito da atividade econômica anterior e exigido a criação de novos instrumentos e de equipamentos inovadores em todos os campos, inclusive no

do TTF de Cintra. Na entrevista ao Valor Econômico, de 21 de setembro, considera, referindo-se à Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira (CPMF), que "toda inovação que chega antes da hora é rejeitada". Mas que, "precisamos de uma nova base tributária para a economia digital. O termo CPMF ficou estigmatizado, mas precisamos discutir sem preconceito, debater isso de forma isenta".

tributário. *Start-ups* (empresas menores que operam com baixo custo, mas com ideias e tecnologias inovadoras), inteligência artificial, robôs na indústria, carros teleguiados, economia compartilhada, aplicativos em geral para vários negócios, pagamentos eletrônicos, dispensando a moeda manual, entre outras novidades, fazem parte dessa nova realidade. Estudo realizado pelo *Oxford Economics*, de 2017, registrou que a economia digital já respondeu, em 2016, por 15,5% do PIB global, podendo chegar a 24,5% em 2025. No Brasil, a estimativa é que atingiu 22% em 2020, com tendência de crescimento.

Isso não significa que tenham desaparecido os fatores de produção – capital, trabalho – ou as bases tradicionais da tributação – lucros, salários, ganhos financeiros etc. –, mas apenas que estão em processo de transformação, tornando-se menos visíveis física e espacialmente, em melhores condições de escapar do controle do fisco para o pagamento de suas obrigações tributárias. Por trás da economia digital, existem empresas, proprietários do capital, trabalhadores e especuladores, a menos que o capitalismo tenha deixado de ser o capitalismo. O que se torna necessário, nessas condições, não é simplesmente renunciar à cobrança de tributos que incidem sobre as bases econômicas que representam a essência desse modo de produção, mas se valer também da revolução digital para aperfeiçoar e aprimorar a fiscalização e os controles sobre as novas formas de operação da economia, como vem sendo feito em vários países e em estudos das instituições multilaterais. E, para isso, o próprio imposto cobrado sobre as movimentações financeiras, com uma alíquota reduzida, pode ser um importante instrumento utilizado para suprir o fisco dessas informações. Mas não como o *santo graal* da nova tributação, como parece sugerir a posição desse grupo, expressa no texto-síntese.

O fato é que, ao colocarem sob questionamento os princípios que hoje balizam a tributação, como os da cumulatividade, da neutralidade e da progressividade, os autores do texto parecem dar preferência por um imposto "simples, barato, fácil de arrecadar e de grande transparência e visibilidade" para a população, por meio dos pagamentos digitais, divorciado de seus fatos geradores. Nesse caso, lucros, salários e ganhos especulativos de qual-

quer natureza deixariam de existir e o tributo se transformaria apenas em um meio para o Estado arrecadar sem os inconvenientes atuais de ser acusado de estar favorecendo ou beneficiando uma ou outra classe social e de produzir indesejáveis impactos econômicos e sociais com a tributação, pondo cobro às polêmicas que esse tema suscita desde os primeiros economistas que trataram dele. Uma façanha, mas nada surpreendente: os tributaristas brasileiros há muito se consideram capazes de fazer verdadeiras "revoluções tributárias", embora o mundo nem sempre acompanhe seus passos, como ocorreu com Everardo Maciel, que, em 1995, por meio da Lei 9.249/95, isentou os dividendos e as remessas de lucro para o exterior do pagamento do Imposto de Renda e criou a excrescência da figura do Juros sobre o Capital Próprio (JCP), que taxa exclusivamente a distribuição de dividendos nessa forma à reduzida alíquota de 15%, acreditando estar se antecipando às mudanças tributárias no mundo.

4 – Conclusões

As críticas dos especialistas da FGV e do IDP às propostas de reforma tributária das PECs 45 e 110 e também à do governo federal revelam, acertadamente, as limitações desses projetos. Mas, pelo que se depreende da leitura do texto *Caminhos para a reforma tributária: onde estamos, o que queremos e qual é o caminho para avançar na direção desejada*, seus autores têm uma visão limitada da economia, do Estado e do papel dos impostos. Assim, tudo leva a crer que os estudos que os especialistas prometem realizar não apresentarão propostas que solucionem as principais mazelas do sistema tributário brasileiro.

5 – Referências

AFONSO, José Roberto. Entrevista: Reforma está no caminho errado, diz grupo de especialistas. *Valor Econômico.* São Paulo, 19, 20 e 21 de setembro de 2020.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda à Constituição n. 45**, de. Disponível em: https://www.camara.leg.br. Acesso em: 20 jan. 2021.

BRASIL. Senado Federal. **Proposta de Emenda à Constituição n. 110**, de 2019. Disponível em: https://www25.senado.leg.br. Acesso em: 20 jan. 2021.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei 3.887**, de 2020. Disponível em: https://www.camara.leg.br. Acesso em: 20 jan. 2021.

CASTRO, Jorge Abrahão. Política social no Brasil: distribuição de renda e crescimento econômico. *In:* FAGNANI, Eduardo (org.). **A reforma tributária necessária:** diagnóstico e premissas. Brasília: ANFIP: FENAFISCO; São Paulo: Plataforma de Política Social, 2018. p. 212-240.

CINTRA, Marcos. Sabedoria convencional e questionamento crítico. *In:* REZENDE, Fernando *et al.* **Caminhos para a reforma tributária:** onde estamos, o que queremos e qual é o caminho para avançar na direção desejada. Rio de Janeiro: Observatório da Reforma Tributária, 2020. p. 86-104.

GOBETTI, Sérgio W.; ORAIR, Rodrigo O. Taxation and distribution of income in Brazil: new evidence from personal income tax data. **Revista de Economia Política**, v. 37, n. 2, p. 267-286, abr./jun. 2017.

HOLLAND, Márcio. Reforma tributária e os riscos de piorar. *In:* REZENDE, Fernando *et al.* **Caminhos para a reforma tributária:** onde estamos, o que queremos e qual é o caminho para avançar na direção desejada. Rio de Janeiro: Observatório da Reforma Tributária, 2020. p. 60-85.

MACIEL, Everardo. Breves reflexões sobre as reformas tributárias. *In:* REZENDE, Fernando *et al.* **Caminhos para a reforma tributária:** onde estamos, o que queremos e qual é o caminho para avançar na direção desejada. Rio de Janeiro: Observatório da Reforma Tributária, 2020. p. 35-50.

ORGANIZATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. Revenue statistics comparative tables. 2015. Disponível em: https://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode_REV. Acesso em: 10 out. 2019.

OLIVEIRA, Fabrício A.; BIASOTO, Geraldo Jr. A reforma tributária: removendo entraves para o crescimento, a inclusão social e o fortalecimento da federação. In: AFONSO, José Roberto et al. (coord.). Tributação e desigualdade. Belo Horizonte: Letramento, 2017.

PISCITELLI, Tathiane. Pacto federativo, injustiça e questões práticas: os problemas que a PEC 45 suscita. *In:* REZENDE, Fernando *et al.* **Caminhos para a reforma tributária:** onde estamos, o que queremos e qual é o caminho para avançar na direção desejada. Rio de Janeiro: Observatório da Reforma Tributária, 2020. p. 51-50.

REZENDE, Fernando. Atenção: o que está na mesa não é o que dizem. *In:* REZENDE, Fernando *et al.* **Caminhos para a reforma tributária:** onde estamos, o que queremos e qual é o caminho para avançar na direção desejada. Rio de Janeiro: Observatório da Reforma Tributária, 2020. p. 9-33.

REZENDE, Fernando. Entrevista: Reforma está no caminho errado, diz grupo de especialistas. *Valor Econômico.* São Paulo, 19, 20 e 21 de setembro de 2020.

SILVEIRA, Fernando Gaiger *et al.* Qual o impacto da tributação e dos gastos públicos sociais na distribuição de renda no Brasil?: observando os dois lados da moeda. In: RIBEIRO, José Aparecido Carlos; LUCHIEZI JR., Álvaro; MENDONÇA, Sérgio Eduardo Abulu (orgs.) **Progressividade da tributação e desoneração da folha de pagamentos:** elementos para reflexão. Brasília: IPEA: Sindifisco: DIEESE, 2011. p. 25-63.

SUMÁRIO executivo. *In:* REZENDE, Fernando *et al.* **Caminhos para a reforma tributária:** onde estamos, o que queremos e qual é o caminho para avançar na direção desejada. Rio de Janeiro: Observatório da Reforma Tributária, 2020. p. 4-8.

VALOR ECONÔMICO. *Reforma está no caminho errado, diz grupo de especialistas.* São Paulo, 19, 20 e 21 de setembro de 2020.

Recebido em 22/3/2021
Aprovado em 26/3/2021