A PARTICIPAÇÃO DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE NA ELABORAÇÃO DA REFORMA TRIBUTÁRIA

Fabiana Silva Simão*[1]
Karla Luisa Costa Sabino**

RESUMO

Este trabalho analisa a participação do Conselho Federal de Contabilidade – (CFC), como ator não governamental e representante dos profissionais da classe contábil, na Reforma Tributária, uma importante política pública fiscal. A participação técnica do CFC, contribui para uma política eficiente e com bons resultados para a sociedade, pois além de alterar o Sistema Tributário Brasileiro, a expectativa é de que essa política também resulte na simplificação da legislação tributária, das obrigações acessórias, e consequentemente, na redução da carga tributária. Tal estudo se justifica pela importância em destacar a participação de atores não governamentais no ciclo de políticas públicas fiscais no Brasil, ressaltando a relevância das contribuições efetivas desses atores. O objetivo desta pesquisa é analisar a contribuição técnica do CFC, na posição de ator não governamental, na alteração do Sistema Tributário Nacional, que resulta na Reforma Tributária. Este intento será conseguido por meio de uma pesquisa descritiva documental. O documento analisado foi o estudo técnico do CFC sobre os reflexos da Reforma Tributária nas empresas contábeis. Adicionalmente foram analisadas as participações do Conselho nas audiências públicas na Câmara dos Deputados e no Senado Federal, nas quais foi debatida a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 45/2019, que trata da reforma tributária. A pesquisa demonstrou pouca participação do CFC nos debates da Reforma Tributária. Sobretudo, por se tratar de um ator não governamental técnico, identificou-se que o CFC é pouco consultado e participativo na elaboração de políticas públicas econômicas fiscais.

Palavras-chave: Atores Não Governamentais. Políticas Públicas. Reforma Tributária.

---

* Aluna do Mestrado Profissional em Administração Pública da Universidade Federal de Alfenas. E-mail: fabiana.simao@sou.unifal-mg.edu.br
** Doutora em Controladoria e Contabilidade e professora adjunta na Universidade Federal de Minas Gerais. E-mail: klccosta@face.ufmg.br

1 INTRODUÇÃO

Este trabalho analisa a participação de atores não governamentais, como o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), nas políticas públicas fiscais, com a elaboração da seguinte questão de pesquisa: de que forma a participação do Conselho Federal de Contabilidade, como um ator não governamental, contribui na formulação da Reforma Tributária?

Tal abordagem se justifica na lacuna de estudos sobre a participação de atores não governamentais no ciclo de políticas públicas fiscais no Brasil, e a relevância de contribuição efetiva desses atores, principalmente o Conselho Federal de Contabilidade, órgão representativo dos profissionais contábeis, tendo como objeto de estudo a Reforma Tributária.

É importante ressaltar também a contribuição do trabalho para prática de estudos acadêmicos nas ciências contábeis, a fim de fortalecer a participação técnica dos profissionais contábeis no ciclo de políticas fiscais.

O objetivo desta pesquisa é analisar a contribuição técnica do Conselho Federal de Contabilidade, na posição de ator não governamental, na alteração do Sistema Tributário Nacional, que resulta na Reforma Tributária.

Este intento será conseguido através de uma pesquisa documental, tendo como base o estudo técnico realizado pelo CFC. Adicionalmente, foi analisada sua participação em audiências públicas de debates na Câmara dos Deputados e no Senado Federal, que antecederam a promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023.

2 A PARTICIPAÇÃO DE ATORES NÃO GOVERNAMENTAIS EM POLÍTICAS PÚBLICAS FISCAIS

Uma Política Pública Fiscal envolve as ações de despesas e receitas do governo, e pode ser utilizada para tratar problemas públicos identificados a partir de situações de desigualdades econômicas entre cidadãos, setores econômicos e regiões. Tais desigualdades podem ser minimizadas, através da correta repartição e transferência das receitas de arrecadação com os

tributos ou por meio de diferentes incidências de tributação entre pessoas, empresas, setores econômicos e regiões (Senado Federal, 2024)

Ao longo do processo ou ciclo de uma política pública, assim denominado de *policy cycle*, há a influência de participação de vários atores políticos. Esses atores, divididos em dois grupos: atores governamentais e atores não governamentais, podem ser conceituados como indivíduos, grupos ou organizações, capazes de identificar problemas públicos relevantes e influenciar na decisão de coloca-los na agenda pública, intervindo direta ou indiretamente no estudo e elaboração de propostas, nas tomadas de decisões e na conversão de intenções em ações, desempenhando assim um papel na arena política (Secchi, Coelho e Pires, 2019, p.139).

Tratando-se da Reforma Tributária, como uma política pública fiscal, destaca-se a importância da participação de atores não governamentais, como o Conselho Federal de Contabilidade (CFC). No estudo técnico sobre os reflexos da reforma tributária nas empresas de serviços contábeis, realizado pelo CFC, constata-se que o texto da Reforma Tributária – Proposta de Emenda Constitucional (PEC) nº 45/2019 aprovado pela Câmara dos Deputados acarretará aumento na carga tributária para as empresas prestadoras de serviços contábeis. O resultado deste estudo preocupa toda classe contábil, tendo em vista que os contadores atuam diretamente com as políticas públicas fiscais, e consequentemente com o sistema tributário nacional, e contribuem para a correta arrecadação do governo, uma vez que interpretam normas, apuram tributos e cumprem os prazos das obrigações acessórias, para as empresas brasileiras (CFC 2023).

2.1 Políticas Públicas Fiscais

Um primeiro aspecto sobre política pública, é que a mesma é formulada e implementada, com o objetivo fim de solucionar um problema público. Por isso na avaliação da política implementada, dois elementos são essenciais: a intencionalidade pública e resposta a um problema público. Para o estabelecimento de uma política pública o foco está no tratamento ou na resolução de um problema entendido como coletivamente relevante (Secchi, Coelho e Pires, 2019, p. 2).

ISSN: 2447-7303

A política fiscal age diretamente na arrecadação de receitas (através da tributação) e na realização de despesas do Governo, afim de cumprir três funções: a estabilização macroeconômica, a redistribuição da renda e a alocação de recursos. A função estabilizadora consiste no controle da inflação para um crescimento econômico estável. A função redistributiva assegura uma distribuição justa e equilibrada da renda. Por fim, a função alocativa consiste no fornecimento eficiente de bens e serviços públicos, compensando o desequilíbrio do mercado (Tesouro Nacional 2020).

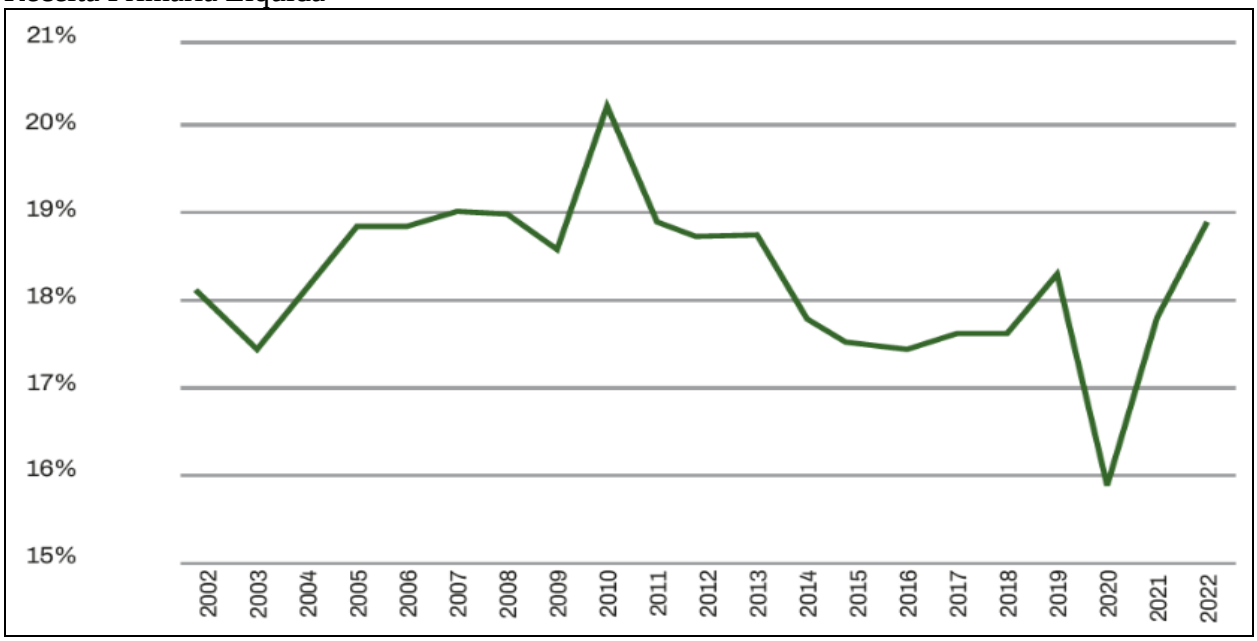
A política fiscal brasileira tem enfrentado dificuldades para atingir seu objetivo. Nos últimos anos, o déficit primário saltou de R$32 bilhões em 2014 para R$230 bilhões em 2023 (Ministério da Fazenda, 2024). Ao que tudo indica, o país completará uma década de déficits primários consecutivos e crescentes, o que impõe uma enorme controvérsia acerca das estratégias para estabilização fiscal (Neto, 2022). No Brasil, a política fiscal é conduzida em conjunto com a responsabilidade fiscal. Para contribuir com a estabilidade, o crescimento e o desenvolvimento econômico do país, a política fiscal busca a criação de empregos, o aumento dos investimentos públicos e a ampliação da rede de seguridade social, com ênfase na redução da pobreza e da desigualdade. Porém, para alcançar esses resultados, é necessário o uso equilibrado dos recursos públicos e sua correta redistribuição (Tesouro Nacional, 2020).

O Tribunal de Contas da União esclarece o objetivo e as metas da política fiscal:

> O objetivo da política fiscal é a promoção da gestão financeira equilibrada dos recursos públicos, visando assegurar a estabilidade e o crescimento econômico, o financiamento das políticas públicas e a trajetória sustentável da dívida pública. As metas fiscais servem como parâmetro para dar confiança à sociedade de que o governo garantirá as condições necessárias à estabilidade econômica e ao controle do endividamento público. Em razão da importância desses indicadores, a Lei de Diretrizes Orçamentárias estabelece as metas de resultado primário e nominal para o exercício a que se refere e para os dois seguintes. O resultado nominal representa a diferença entre receitas e despesas totais no exercício. O resultado primário surge do confronto de receitas e despesas primárias no exercício (receitas e despesas não financeiras, respectivamente), não computando, portanto, a parcela referente aos juros nominais incidentes sobre a dívida líquida. Sua apuração fornece avaliação do impacto da política fiscal nas contas públicas. Os superávits primários contribuem para a redução da dívida líquida. Em contrapartida, os déficits primários indicam a parcela do aumento da dívida líquida resultante do financiamento de gastos primários que ultrapassam as receitas primárias (TCU 2022).

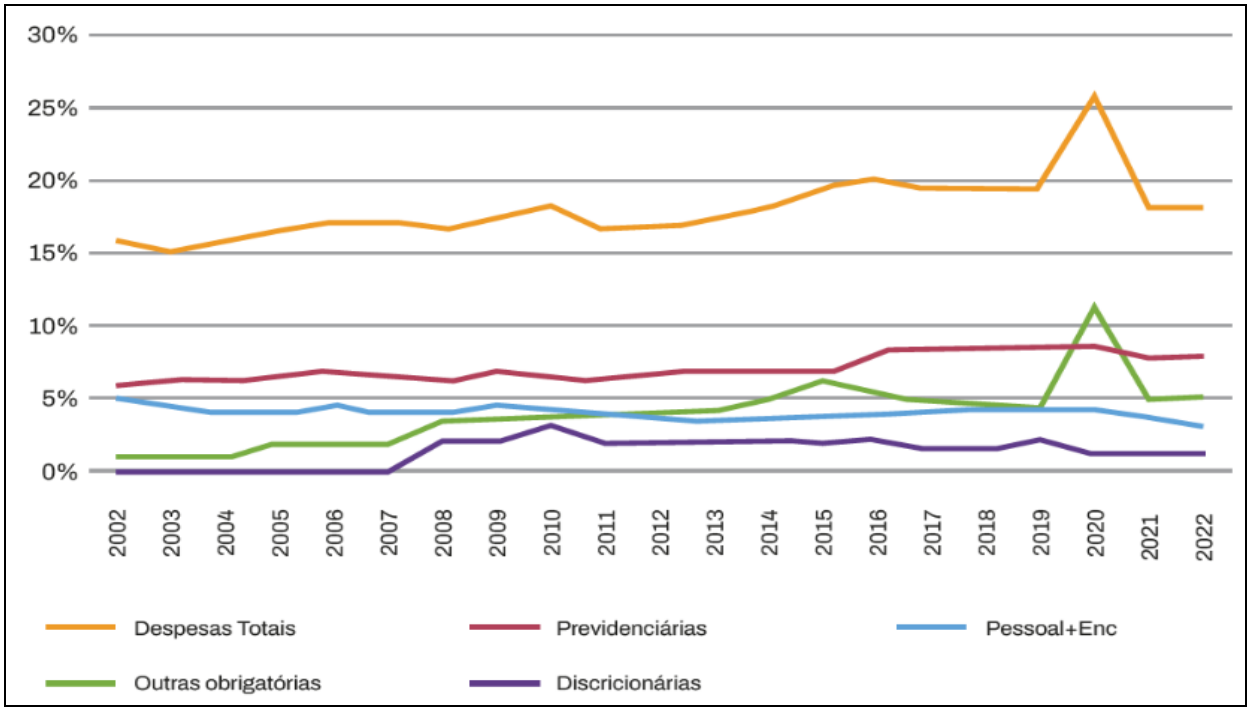
Nas figuras 1 e 2 demonstra-se o gráfico da receita primária líquida (percentual do PIB de 2002 a 2022) e o gráfico das despesas primárias e seus componentes (percentual do PIB de 2002 a 2022) respectivamente:

Figura 1
Receita Primária Líquida



Fonte: Tribunal de Contas da União

Figura 2
Despesas Primárias e seus componentes



Fonte: Tribunal de Contas da União (Resultado Tesouro Nacional).

Diante dos resultados apresentados nas figuras, a arrecadação tributária se torna um problema público, tendo em vista que ela é o meio de receita do Estado. Pode-se conceituar um problema público conforme se segue:

> O problema público é a diferença entre a situação atual e uma situação ideal possível para a realidade pública. A definição do que seja um "problema público" depende da interpretação normativa de base. Para um problema ser considerado "público", este deve ter implicações para uma quantidade ou qualidade notável de pessoas. Em síntese, um problema só se torna público quando os atores políticos intersubjetivamente o consideram problema (situação inadequada) e público (relevante para a coletividade) (Secchi, Coelho e Pires, 2019, p.14).

Diante do déficit primário, o aumento da arrecadação tributária, meio de receita para o Estado, se torna um problema público e atinge toda sociedade. No Quadro 1 é apresentado o resultado acumulado no ano em relação ao acumulado do ano anterior:

Quadro 1. Panorama Geral do Resultado Do Tesouro Nacional – acumulado contra acumulado do ano anterior

DISCRIMINAÇÃO	JAN-DEZ		VARIAÇÃO (2023/2022)		
	2022	2023	Diferença	% Nominal	% Real (IPCA)
1. Receita Total	2.313.305,40	2.351.400,80	38.095,30	1,6%	-2,8%

ISSN: 2447-7303

2. Transf. por Repartição de Receita	457.203,90	452.013,30	-5.190,60	-1,1%	-5,5%
3. Receita Líquida (1-2)	1.856.101,60	1.899.387,50	43.285,90	2,3%	-2,2%
4. Despesa Total	1.809.693,10	2.129.922,50	320.229,40	17,7%	12,5%
5. Resultado Primário do Gov. Central (3-4)	46.408,50	-230.535,10	-276.943,50		
Resultado do Tesouro Nacional	308.148,60	76.136,80	-232.011,70	-75,3%	-75,5%
Resultado do Banco Central	-473,5	-465,5	8	-1,7%	-5,8%
Resultado da Previdência Social	-261.266,70	-306.206,40	-449.397	17,2%	12,1%
Resultado TN e BCB	307.675,10	75.671,30	-232.003,80	-75,4%	-75,6%

Fonte: Boletim Tesouro Nacional 2024.

A preocupação com os números negativos, um déficit primário de R$ 230,535 bilhões em 2023, resulta em medidas e alterações realizadas na área fiscal e tributária, que no fim sempre aumentam a arrecadação. Entretanto, há um baixo índice de retorno da arrecadação dos tributos no Brasil, demonstrando que a reforma tributária é uma política pública fiscal necessária no sentido de melhoria do sistema tributário e da contraprestação ao contribuinte (Carrijo, 2023).

A contribuição técnica do Conselho Federal de Contabilidade, abordada na próxima subseção, demonstra que atores não governamentais técnicos, podem auxiliar nas discussões de formulação das políticas fiscais, com o objetivo de uma implementação eficaz, que resulta na solução do problema público.

2.2 Conselho Federal de Contabilidade – Ator Político Não Governamental

De igual importância a ser abordado, o conceito de atores políticos pode ser compreendido como se segue:

> Os atores são aqueles indivíduos, grupos ou organizações que desempenham um papel na arena política. Os atores relevantes em um processo de política pública são aqueles que têm capacidade de influenciar, direta ou indiretamente, o conteúdo e os resultados da política pública. São os atores que conseguem sensibilizar a opinião pública sobre problemas de relevância coletiva. São os atores que têm influência na decisão do que entra ou não na agenda. São eles que estudam e elaboram propostas, tomam decisões e fazem que intenções sejam convertidas em ações (Secchi, Coelho e Pires, 2019, p.139).

São divididos em dois grupos conforme o Quadro 2: individuais (atores governamentais) e coletivos (atores não governamentais).

Quadro 2. Categoria de atores políticos

INDIVIDUAIS	COLETIVOS	ATORES GOVERNAMENTAIS	ATORES NÃO GOVERNAMENTAIS
Político	Partidos Políticos	Políticos	Grupos de Interesse
Burocratas	Burocracia	Designados Politicamente	Partidos Políticos
Magistrados	Grupo de Interesses	Burocratas	Meios de Comunicação
Formadores de Opinião	Organizações da Sociedade	Juízes	Destinatários da Política
	Movimentos Sociais		Organizações do 3º Setor
			Outros Stakeholders

Fonte: Mariani, 2014 (Adaptado de Leonardo Secchi, 2013, p.100-101)

Com foco nos grupos coletivos, assim denominados de atores não governamentais, temos os grupos de interesse, que segundo (Secchi, Coelho e Pires, 2019) podem ser formalmente constituídos, a exemplo de sindicatos, colegiados profissionais, associações comerciais, ou ainda serem informais, como nos casos de movimentos feministas, de movimentos dos sem-teto, de grupos ambientalistas etc.

Os atores políticos participam de forma ativa em todas as etapas do ciclo da política pública, inclusive os atores não governamentais, que conforme o Quadro 3, tem espaço de participação nas etapas de formulação, implementação e avaliação de uma política:

Quadro 3. Atividades e atores no ciclo de políticas públicas

ETAPAS	FORMULAÇÃO			IMPLEMENTAÇÃO	AVALIAÇÃO
	Identificação e Institucionalização do problema	**Formulação de soluções e ações**	**Tomada de decisão**		
Atividades	Valores; acontecimentos; interesses; demandas e agenda públicas.	Elaboração e avaliação de respostas. Seleção de critérios.	Encontrar uma coalizão majoritária, legitimação.	Execução, gestão, efeitos concretos.	Reações, julgamento sobre os efeitos, medição, avaliação, propostas de reajuste.

Atores	Partidos, movimentos sociais, associações, mídia, administração pública, ONGs, etc.	Parlamentos, associações, administração pública, organizações políticas e sociais, ONGs, etc.	Parlamento, presidente, ministros, governadores, prefeitos, etc.	Administração pública, ONGs, empresas privadas.	Mídia, especialistas, administração pública, responsáveis políticos, organizações políticas e sociais, associações, destinatários, etc.

Fonte: Macedo et. al, 2015 (adaptação Deubel 2008, p.79)

Em todas as etapas é perceptível a participação de vários atores. De acordo com a fase do ciclo de políticas públicas percebe-se um envolvimento maior ou menor, mas em todas reforça-se a necessidade e importância de atuação dos atores políticos (Macedo et.al. 2015). Diante dessa importante participação, temos o seguinte conceito de políticas públicas:

> [...] um processo de decisão política que se materializa em objetivos com resultados esperáveis, normalmente vinculados à transformação de uma dada realidade, com vetores distintos, e que envolvem:
> a) técnicos estatais e não governamentais, burocratas e políticos (tomadores de decisão);
> b) atores distintos (com "recursos de poder" assimétricos), cenários e conjunturas (por vezes voláteis);
> c) capacidade e viabilidade de o Estado disponibilizar recursos orçamentários, humanos, legais e logísticos;
> d) mecanismos de mensuração dos resultados. (Fonseca, 2013, p. 405).

A capacidade de influência dos atores não-governamentais, se justifica através do conhecimento técnico que eles possuem e da posição política que ocupam como fontes de apoio e de representação política. É de grande relevância a expertise para elaborar e executar políticas, o conhecimento sobre as causas e os efeitos dos problemas sociais que eles possuem. Além de conseguirem promover novas ideias e padrões de comportamento (Silva, 2017).

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), uma Autarquia Especial Corporativa dotada de personalidade jurídica de direito público, categorizado como um ator não governamental dentro da política pública fiscal, é integrado por um representante de cada estado e mais o Distrito Federal, no total de 27 conselheiros efetivos e igual número de suplentes Lei nº 11.160/05, e tem, dentre outras finalidades, nos termos da legislação em vigor, principalmente a de orientar, normatizar e fiscalizar o exercício da profissão contábil, por intermédio dos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRCs), cada um em sua base jurisdicional, nos Estados e

ISSN: 2447-7303

no Distrito Federal; decidir, em última instância, os recursos de penalidade imposta pelos CRCs; regular acerca dos princípios contábeis, do Exame de Suficiência, do cadastro de qualificação técnica e dos programas de educação continuada; e editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional (CFC, 2024).

Tratando-se da Reforma Tributária, uma política fiscal, o Conselho Federal de Contabilidade, fez sua participação na etapa de formulação da política, onde participou de três audiências públicas, para debater a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) 45/2019, sendo uma participação na Câmara dos Deputados e duas participações no Senado Federal, conforme apresentado no Quadro 4:

Quadro 4: Participação do CFC em audiências públicas

PARTICIPAÇÃO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE AUDIÊNCIAS PÚBLICAS REFORMA TRIBUTÁRIA		
LOCAL	**DATA**	**REPRESENTANTE DO CFC**
Comissão de Finanças e Tributação da Câmara dos Deputados	Agosto/2023	Fellipe Guerra (Presidente do CRCCE) e Manoel Júnior (Vice-Presidente de Política Institucional do CFC)
Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) Senado Federal	Agosto/2023	Fellipe Guerra (Presidente do CRCCE), Felipe Gonçalves Bastos (Coordenador Coordenadoria Técnica do CFC - Cotec) e Ludmila Mello (Coordenadora da Vice-Presidência de Política Institucional do CFC).
Comissão de Constituição e Justiça (CCJ) Senado federal	Outubro/2023	Fellipe Guerra (Presidente CRCCE) e Rômulo Oliveira (Assessor da Presidência do CFC na Coordenadoria de Política Institucional COPI).

Fonte: Elaboração Própria

Apesar do espaço para participação nas três audiências públicas, que antecedeu a promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023, que é a lei que altera o Sistema Tributário Nacional, ou seja, a tão esperada Reforma Tributária, o Conselho Federal de Contabilidade deveria ser mais ativo na participação do ciclo dessa política pública, contribuindo tecnicamente, através do seu estudo técnico sobre os reflexos da reforma tributária nas empresas de serviços contábeis, divulgado em 07 de agosto de 2023, resultando nas seguintes contribuições para a formulação e aprimoramento dessa política fiscal:

(i) Manutenção da carga tributária atual para os prestadores de serviços: defendemos que a carga tributária para os prestadores de serviços deva ser mantida, a fim de evitar um impacto financeiro desproporcional, que possa comprometer a viabilidade dos negócios.

(ii) Garantia de permanência dos prestadores de serviços contábeis no Simples Nacional: a permanência do enquadramento dos serviços contábeis no Simples Nacional é crucial para a simplificação das obrigações tributárias das pequenas empresas, contribuindo, indubitavelmente, para o crescimento e desenvolvimento econômico do país.

(iii) Não tributação dos lucros distribuídos pelas micro e pequenas empresas: a não tributação dos lucros distribuídos por micro e pequenas empresas, bem como por sociedades de profissionais, é uma medida importante para incentivar o empreendedorismo e a prosperidade econômica.

(iv) Autonomia dos estados e municípios na gestão dos tributos: é de extrema importância a autonomia dos estados e municípios na gestão dos tributos e do contencioso tributário, a fim de permitir que cada região ajuste suas políticas de acordo com suas particularidades, visto que o Brasil é um país continental.

(v) Simplificação, racionalização e redução das elevadas multas: defendemos a simplificação e a racionalização do sistema tributário, bem como a redução das multas excessivas por erros ou descumprimento de obrigações acessórias, a fim de minimizar os custos de conformidade e promover um ambiente de negócios mais favorável (CFC, 2023).

Além de possuírem conhecimento, expertise e técnica, os atores não-governamentais exercem uma atuação de apoio político e representação política por parte dos atores governamentais em regimes democráticos. Com isso, uma participação ativa e legitima desses atores, dentro do ciclo da política pública, através de um processo de debate permanente, ao lado dos partidos políticos e do governo, contribui para resultados e avaliações mais assertivas (Silva, 2017).

O estudo técnico realizado pelo CFC, tem fundamentação no conhecimento técnico do profissional contábil e sua experiência com o Sistema Tributário Nacional, tema abordado na próxima subseção. Uma vez que esses profissionais, quem contribuem na prática, para a

ISSN: 2447-7303

arrecadação tributária tanto de forma legislativa, quanto operacional, através da apuração dos tributos e entrega de obrigações acessórias ao fisco, conseguem identificar os principais pontos a serem tratados na formulação da Reforma Tributária.

2.3 Reforma Tributária

Outro aspecto a ser tratado é o atual sistema tributário brasileiro, que é complexo e composto por uma variedade de legislações tributárias, obrigações acessórias, além de inúmeros tributos federais, estaduais e municipais, o que resulta em uma grande demanda operacional fiscal para as empresas e os contribuintes (Guerra, 2023). As discussões para uma mudança nesse sistema tributário percorrem há mais de trinta anos, visto que o Brasil passou por duas reformas tributárias em pouco mais de vinte anos e a última se deu em 1988:

- Emenda Constitucional nº 18/1965 e Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966).
- Constituição Federal 1988 que marca o retorno do regime democrático do país (Santos, 2015).

O sistema tributário pode ser considerado importante instrumento de redução das desigualdades sociais, sendo fator decisivo na melhoria da distribuição de renda. A regra geral de tributação é a de que tributos devem ser cobrados sobre:

- Patrimônio e renda das pessoas físicas e jurídicas;
- Encargos sociais; e
- Consumo de bens e serviços (PÊGAS, 2019, p.11).

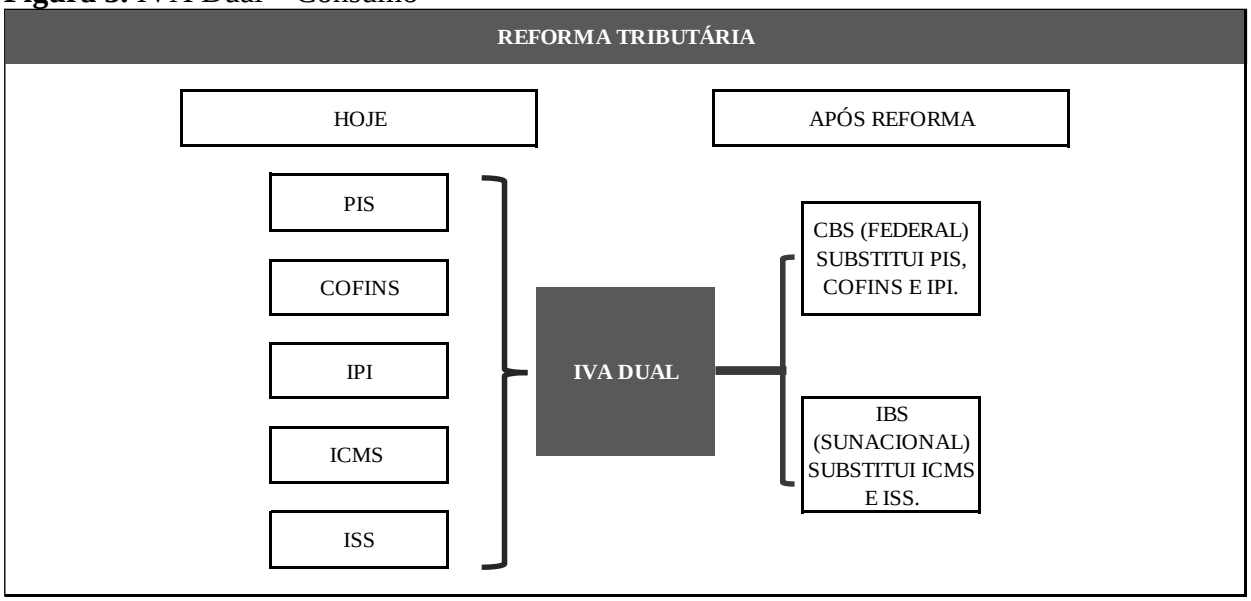
O legislador brasileiro concentra boa parte da tributação sobre o consumo (bens e serviços), de modo que grande percentual da carga tributária advém desta fonte. No entanto, o sistema tributário brasileiro tornou-se desigual, pois a escolha de tributar mais o consumo e não à renda e o patrimônio, faz com que os mais pobres sejam os mais tributados, haja vista que esta população destinará maior parte da sua renda ao consumo, enquanto os mais riscos destinarão menor parte da sua renda e ainda conseguem poupar para formar patrimônio. Isso resulta na regressividade tributária que acentua a desigualdade social entre os contribuintes (Flores, 2021).

Diante deste cenário, iniciou uma Reforma Tributária sobre o Consumo e em seguida será feita uma Reforma Tributária sobre a Renda. Entre as Propostas de Emenda Constitucional - PEC

ISSN: 2447-7303

mais relevantes, destacaram-se as PECs 45/19, 110/19 e 46/22. A PEC nº 45/19, de autoria do deputado Baleia Rossi, foi a proposta aceita e aprovada pela Câmara dos Deputados e o Senado Federal, transformada na Emenda Constitucional nº 132/2023 publicada no Diário Oficial da União em 21 de dezembro de 2023, que altera o Sistema Tributário Nacional. A Emenda Constitucional nº 132/2023 institui o Imposto sobre Valor Agregado - IVA Dual, que será a unificação do PIS/Pasep (Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público), COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) e IPI (Imposto sobre produtos industrializados) - CBS – Contribuição sobre bens e sérvios e ICMS (Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação) e ISSQN (Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza) - IBS – Imposto sobre bens e serviços. A figura 3 ilustra a nova forma de tributação sobre o consumo:

Figura 3. IVA Dual – Consumo



Fonte: Adaptado Ministério da Fazenda, 2024.

Apesar da unificação dos cinco tributos em apenas dois, em um estudo técnico realizado pelo Conselho Federal de Contabilidade, sobre os reflexos da Reforma Tributária nas empresas

de serviços contábeis, há a conclusão de que a aplicação da Reforma Tributária nos moldes aprovados pela Câmara dos Deputados acarretará aumento na carga tributária para as empresas prestadoras de serviços contábeis e consequentemente para os demais prestadores de serviços e com isso levantou-se alguns questionamentos preocupantes relacionados aos pilares da Reforma Tributária, conforme segue:

- Haverá o término do imposto seletivo, do imposto em cascata e da cobrança no destino, o que colocaria fim à guerra fiscal?
- A criação do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FDR) e do Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais estarão fora do teto de gastos?
- A Zona Franca de Manaus e o Fundo de Compensação, que será criado, terão seus aportes feitos pela União? Esse aporte será computado fora do teto?
- De que forma se dará a isenção da Cesta Básica Nacional, diante das grandes diferenças regionais que impactam os custos?
- Como ocorrerá a normatização das reduções e isenções de alíquotas do CBS e IBS para determinados grupos e para os regimes tributários específicos? As alíquotas serão únicas e padronizadas?
- Haverá prejuízos para os estados menos populosos quando da formação do Conselho Federativo, no que à tange a participação dos estados-membros e ao poder de decisão?

Estes questionamentos geram enorme preocupação para todos os profissionais da contabilidade, que figuram como operadores do sistema tributário nacional, interpretam normas, apuram tributos e cumprem os prazos das obrigações acessórias, para as empresas brasileiras, contribuindo tecnicamente para a receita do Estado, que provém da arrecadação tributária (CFC, 2023). O Conselho Federal de Contabilidade enfatiza em seu estudo técnico, sua importante participação nas etapas do ciclo da Reforma Tributária, que se figura uma política pública fiscal:

> O Conselho Federal de Contabilidade reforça a importância de um debate aberto e participativo sobre a Reforma Tributária, a fim de garantir que as mudanças propostas atendam às necessidades dos contribuintes, das empresas e da sociedade em geral.

ISSN: 2447-7303

> Continuaremos a reverberar a voz dos profissionais de contabilidade nesse diálogo, a fim de garantir que as inquietações da nossa profissão sejam devidamente consideradas e nos colocamos à disposição para substanciar tecnicamente as discussões, visando contribuir para o crescimento sustentável da nossa nação (CFC, 2023).

É importante analisar, quais seriam os possíveis impactos econômicos da unificação de tributos, tanto sobre o consumo quanto sobre a renda e propriedade, além da criação de um novo imposto seletivo. Essa análise demanda de cálculos comparativos realizados com a legislação atual e a proposta com a Emenda Constitucional 132/2023, resultando em uma avaliação dos impactos regionais e setoriais das propostas de reforma tributária (Vieira, 2022).

3 MATERIAIS E MÉTODOS

Esta pesquisa descritiva documental pode ser classificada, em relação ao seu objetivo geral, como qualitativa. A abordagem é caracterizada como qualitativa, pois os problemas analisados na pesquisa qualitativa, não são rapidamente "resolvidos", mas se tornam objetos de uma apreciação lenta e minuciosa que tende a multiplicar, a transmutar e a desdobrar questões, agregando à investigação uma dimensão problematizadora. Nessa perspectiva, esses problemas serão explorados e estudados à medida que são apreciadas por diferentes agentes, localizados em distintos contextos sociais, os quais poderão participar da investigação multiplicando os ângulos de análise (Mansano, 2014).

A coleta de dados foi realizada por meio de levantamento bibliográfico e documental, com informações da Reforma Tributária, até a promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023, que se deu em 20 de dezembro de 2023. Os documentos utilizados na pesquisa, foram retirados de sites oficiais do governo federal, site oficial do Conselho Federal de Contabilidade e do estudo técnico do Conselho Federal de Contabilidade, divulgado em 07 de agosto de 2023, com o tema Reflexos da Reforma Tributária nas Empresas de Serviços Contábeis.

4 RESULTADO E DISCUSSÃO

Conforme o ciclo de políticas apresentado no conceito de políticas públicas, nota-se o pouco espaço de participação para o CFC, dentro das etapas da política fiscal Reforma Tributária.

ISSN: 2447-7303

Ao participar da Audiência Pública da Comissão de Assuntos Econômicos (CAE), o CFC representado pelo presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Ceará (CRCCE), o contador Fellipe Guerra, afirmou:

> [...] que é preciso repensar uma racionalização que proporcione a redução dos impostos aos contribuintes. "É preciso pensar, de fato, em uma redução que traga diminuição do excesso de multas. Elas tiram o sono de muitos profissionais que estão prestando serviços legítimos para que as empresas estejam em conformidade e podem, a qualquer momento, receber uma autuação fiscal", finalizou Felipe (CFC, 2023).

Ao realizar o Estudo Técnico sobre os reflexos da reforma tributária nas empresas de serviços contábeis, o Conselho Federal de Contabilidade, também se manifesta quanto a importância de um debate aberto e participativo sobre a Reforma Tributária, a fim de garantir que as mudanças propostas atendam às necessidades dos contribuintes, das empresas e da sociedade em geral (CFC, 2023). Essa participação mais ativa pode ser validada pelos pontos indefinidos e de grande impacto para a classe contábil apontados no estudo técnico desenvolvido pelo conselho e apresentados no Quadro 5 a seguir:

Quadro 5. Pontos indefinidos Reforma Tributária

(i) Indefinição quanto às alíquotas de IBS e CBS: apesar de compreender que a essência do projeto deixa essa definição para o futuro, a ausência de clareza sobre as possíveis alíquotas do IBS e da CBS gera insegurança e dificuldades de planejamento para empresas e contribuintes.	**(ii) Dependência de normas infraconstitucionais:** a dependência de normas infraconstitucionais ainda não discutidas, limita a compreensão do novo sistema tributário e restringe a capacidade dos contribuintes e profissionais da contabilidade de planejar e se adaptar adequadamente às mudanças.
(iii) Ausência de estudos de impacto econômico e social: a falta de estudos aprofundados sobre o impacto econômico e social da Reforma Tributária aumenta o risco de consequências não intencionais que podem prejudicar o crescimento econômico e a distribuição equitativa de renda.	**(iv) Ausência de sistemática de controle para evitar aumento de carga tributária:** considerando a mudança estrutural proposta por esta Reforma, existe a possibilidade de aumento da carga tributária sobre o PIB, o que acarretaria um impacto negativo para o desenvolvimento econômico. Tamanha mudança deveria ser acompanhada da criação de um Conselho de Governança com a participação da sociedade civil, com o propósito de monitorar os impactos da Reforma, a fim de garantir que não ocorra aumento da carga tributária.

ISSN: 2447-7303

(v) Ausência de mecanismos que imponham maior eficiência nas normas tributárias: um dos principais impactos negativos do atual sistema tributário brasileiro é o elevado valor do contencioso (tributos que não foram pagos e que se encontram em sede de litígio); segundo alguns estudos, atualmente, esse montante supera o valor de R$ 4 trilhões e uma das principais causas desse contencioso são as normas infraconstitucionais ineficientes, que, por não realizarem os objetivos de sua criação, impactam na gestão tributária e geram inúmeros litígios entre contribuintes e administração pública, aumentando a insegurança jurídica. A Reforma Tributária pode representar a oportunidade de se criar um dispositivo constitucional que imponha uma revisão qualificada às normas tornando-as mais eficientes e eficazes.	**(vi) Complexidade e indefinição da transição entre os dois sistemas de apuração:** as empresas tributadas pelo Simples Nacional, para gerarem crédito integral nas suas vendas, deverão apurar os impostos por dois sistemas (o atual e o novo), o que torna o processo mais burocrático. O prazo da transição, conforme dispõe o texto aprovado pela Câmara dos Deputados, será de 8 (oito) anos; em outros termos, durante esse período, os empresários deverão apurar/lançar os impostos em dois sistemas simultaneamente, o que aumentará custos operacionais, riscos fiscais e, possivelmente, contingências tributárias.

Fonte: Estudo Técnico CFC 2023.

Por sua atuação direcionada ao ambiente de negócios, os profissionais da contabilidade conseguem de forma prévia, identificar e mensurar os impactos da Reforma Tributária nos setores empresariais e inclusive na própria pessoa física, que também exerce condição de contribuinte tributário. Como atuam em todas as atividades e todos os portes de empresas, do setor público ou privado, micro, pequenas, médias e grandes empresas, setores da indústria, da agropecuária, do comércio, de serviços e do terceiro setor, os profissionais da classe contábil possuem capacidade técnica suficiente para participarem em todas as etapas da política fiscal da Reforma Tributária, contribuindo para que a mesma atinja seu objetivo de simplificar e reduzir a carga tributária, através da alteração do Sistema Tributário Nacional (CFC, 2023).

A fim de exercer sua capacidade técnica e contribuir para esse momento histórico no setor econômico e fiscal do país, o CFC, incluiu um anexo no seu estudo técnico sobre os reflexos da Reforma Tributária nas empresas de serviços contábeis, que apresenta sugestões de alterações de redação de alguns pontos da Proposta de Emenda Constitucional nº 45-A/2019 conforme segue abaixo no Quadro 6:

Quadro 6. Texto sugerido pelo CFC

TEXTO APROVADO PEC 45-A/2019	TEXTO SUGERIDO PELO CFC
MANUTENÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA DOS PRESTADORES DE SERVIÇOS	
Art. 130. Resolução do Senado Federal fixará, para todas as esferas federativas, as alíquotas de referência dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, da Constituição Federal, observados a forma de cálculo e os limites previstos em lei complementar, de forma a compensar: § 3º Na forma definida em lei complementar, as alíquotas de referência serão revisadas anualmente, durante os períodos estabelecidos no caput, nos termos deste artigo, com vistas àmanutenção da carga tributária.	Art. 130. Resolução do Senado Federal fixará, para todas as esferas federativas, as alíquotas de referência dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, da Constituição Federal, observados a forma de cálculo e os limites previstos em lei complementar, de forma a compensar: **§ 3º Na forma definida em lei complementar, as alíquotas de referência serão revisadas anualmente, durante os períodos estabelecidos no caput, nos termos deste artigo, com vistas à manutenção da carga tributária, devendo ser dado tratamento especial aos prestadores de serviços, aos quais se garante a manutenção da média da carga tributária atual.**
SIMPLIFICAÇÃO E RACIONALIZAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO	
Art. 145. (...) § 3º O Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária e do equilíbrio e da defesa do meio ambiente.	Art. 145. (...) **§ 3º O Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da racionalização, da transparência, o equilíbrio e da defesa do meio ambiente, redução das multas e obrigações acessórias. Em um ambiente econômico mais favorável se consolidada a Justiça Tributária.**
GARANTIA DE REGIME ESPECÍFICO PARA AS PROFISSÕES REGULAMENTADAS	
Art. 156-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. § 5º Lei complementar disporá sobre: (...) V – os regimes específicos de tributação para: (...)	Art. 156-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. § 5º Lei complementar disporá sobre: (...) V – os regimes específicos de tributação para: (...) **f) sociedades de profissão regulamentada, organizadas sob a forma do § único do art. 966 do Código Civil Brasileiro.**
AUTONOMIA DOS ESTADOS E MUNICÍPIOS (ADAPTADO DO PARECER JURÍDICO DO CFOAB)	
Art. 156-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. (...) VI – a alíquota fixada pelo ente federativo na forma do inciso V será a mesma para todas as operações com bens ou serviços, ressalvadas as hipóteses previstas nesta Constituição; (...) X – não será objeto de concessão de incentivos e benefícios financeiros ou fiscais relativos ao imposto ou de regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, excetuadas as hipóteses previstas nesta Constituição; (...) XII – resolução do Senado Federal fixará alíquota de	Art. 156-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. (...) **VI – o ente federativo poderá fixar alíquotas diferentes para determinados bens ou serviços, como forma de promover políticas socioeconômicas em seu território; (...)** **X – será objeto de concessão de incentivos e benefícios financeiros ou fiscais relativos ao imposto ou de regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, nos exatos termos e limites definidos pela Lei Complementar, que preverá sanções para o caso de descumprimento; (...)**

ISSN: 2447-7303

referência do imposto para cada esfera federativa, nos termos de lei complementar, que será aplicada salvo disposição em contrário em lei específica, nos termos do disposto no inciso V deste parágrafo. (...) § 2º Para fins do disposto no § 1º, V, o Distrito Federal exercerá as V – cada ente federativo fixará sua alíquota própria por lei específica;	**XII – resolução do Senado Federal fixará alíquota de referência do imposto para cada esfera federativa, nos termos de lei complementar, que será aplicada salvo disposição em contrário em lei específica, nos termos do disposto no inciso VI deste parágrafo. (...)** § 2º Para fins do disposto no § 1º, V, **VI** e X, o Distrito Federal exercerá 23 competências estadual e municipal na fixação de suas alíquotas. as competências estadual e municipal na fixação de suas alíquotas.

Fonte: Estudo Técnico CFC 2023.

O texto em negrito no quadro, são as sugestões apresentadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, para o aprimoramento da política fiscal, a fim de que a alteração no Sistema Tributário Nacional, tenha uma avaliação de implantação eficiente e solucione o problema público enfrentado pelos contribuintes e profissionais tributaristas. Os principais pontos destacados refletem a necessidade de uma correção assertiva na alta carga tributária e na complexidade das legislações que regulamentam os tributos. São eles: a) manutenção da carga tributária e tratamento especial aos prestadores de serviços; b) simplificação, racionalização e transparência do sistema tributário, além da redução de multas e obrigações acessórias; c) regime específico de tributação para sociedades de profissão regulamentada e d) alíquota de referência do imposto e consequentemente incentivos e benefícios financeiros ou fiscais. Todos esses apontamentos sugestivos são resultado do estudo técnico realizado pelo Grupo de Estudo da Reforma Tributária, instituído pelo CFC através da Portaria PRES nº 68 de 23 de março de 2023, e são fundamentados no trabalho técnico e operacional dos profissionais contábeis com os tributos apurados e arrecadados pela sociedade, e visam uma melhoria na implementação da política fiscal, contribuindo para que a Reforma Tributária ao ser avaliada tenha seus objetivos de simplificação do Sistema Tributário Nacional e redução da carga tributária, alcançados e perceptíveis para as pessoas físicas e jurídicas, na condição de contribuintes tributários e também para os profissionais que contribuem tecnicamente para a receita do Estado, que provém da arrecadação dos tributos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

É oportuno retomarmos nossa questão de pesquisa sobre a contribuição do conselho federal de contabilidade na formulação da Reforma Tributária, com o objetivo de analisar o CFC, na posição de ator não governamental, na alteração do Sistema Tributário Nacional, que resulta na Reforma Tributária. Por meio de uma pesquisa documental foram analisadas as informações publicadas em sites oficiais do governo, site oficial do Conselho Federal de Contabilidade e estudo técnico realizado pelo CFC.

Observou-se que o CFC realizou um estudo técnico sobre os reflexos da Reforma Tributária nas empresas de serviços contábeis, porém obtendo pouco espaço de participação na formulação da política, onde participou apenas de três audiências públicas de debates, sendo uma na Câmara dos Deputados e duas no Senado Federal, não contribuindo tecnicamente na elaboração dessa política fiscal.

Concluímos que quando se trata de políticas públicas fiscais, consequentemente será abordado o tema arrecadação tributária, uma vez que os tributos são fontes de receitas para o Estado. Porém, no ciclo dessas políticas, mais especificamente nas etapas de formulação e implementação, há pouco espaço de participação de atores políticos não governamentais, como o Conselho Federal de Contabilidade, autarquia essa, que representa os profissionais contábeis, que atuam diretamente na arrecadação tributária.

A participação do CFC nas Audiências Públicas da Comissão de Finanças e Tributação da Câmara dos Deputados, da Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) e Comissão de Constituição e Justiça (CCJ) no Senado Federal em 2023, já demonstra um espaço no ciclo de políticas fiscais para atores não governamentais, porém ainda não permite uma boa contribuição técnica, tendo em vista que o estudo técnico do reflexo da reforma tributária nos serviços contábeis, apresenta questionamentos preocupantes para os profissionais contábeis.

Este estudo requer um maior aprofundamento, tendo em vista que a presente pesquisa se limita a política pública fiscal da Reforma Tributária, que até o momento, tem-se somente a publicação da Emenda Constitucional nº 132/2023 que foi promulgada em 20 de dezembro de

ISSN: 2447-7303

2023. Para pesquisas futuras, sugere-se o estudo da participação do Conselho Federal de Contabilidade nas fases de regulamentação da Reforma Tributária sobre o consumo, e também a participação mais efetiva dessa autarquia na Reforma Tributária sobre a renda.

THE PARTICIPATION OF THE FEDERAL ACCOUNTING COUNCIL IN THE PREPARATION OF THE TAX REFORM

SUMMARY

This paper analyzes the participation of the Federal Accounting Council (CFC), as a non-governmental actor and representative of accounting professionals, in the Tax Reform, an important fiscal public policy. The technical participation of the CFC contributes to an efficient policy with good results for society, because in addition to changing the Brazilian Tax System, the expectation is that this policy will also result in the simplification of tax legislation, ancillary obligations, and consequently, in the reduction of the tax burden. This study is justified by the importance of highlighting the participation of non-governmental actors in the cycle of fiscal public policies in Brazil, emphasizing the relevance of the effective contributions of these actors. The objective of this research is to analyze the technical contribution of the CFC, as a non-governmental actor, in the change of the National Tax System, which resulted in the Tax Reform. This intention will be achieved through descriptive documentary research. The document analyzed was the technical study of the CFC on the impacts of the Tax Reform on accounting firms. Additionally, the Council's participation in public hearings in the Chamber of Deputies and the Federal Senate, where the Proposed Amendment to the Constitution (PEC) No. 45/2019, which deals with tax reform, was debated, was highlighted. A survey showed little participation by the CFC in the debates on Tax Reform. Above all, as it is a non-technical government actor, it is agreed that the CFC is little consulted and participates in the elaboration of public economic and fiscal policies.

Key words: *Non-Governmental actors. Public Policies. Tax Reform.*

REFERÊNCIAS

CARRIJO, F.L. (2023). **Reforma Tributária no Brasil: impactos na vida do cidadão.** (Trabalho de Conclusão de Curso). Universidade Federal de Uberlândia – UFU. Uberlândia, 2023. https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/37079

CFC, Conselho Federal de Contabilidade. **CFC divulga estudo sobre impactos da Reforma Tributária para empresas de serviços contábeis. 2023.** Disponível em: <https://cfc.org.br/noticias/cfc-divulga-estudo-sobre-impactos-da-reforma-tributaria-para-empresas-de-servicos-contabeis/#:~:text=O%20CFC%20refor%C3%A7a%20a%20import%C3%A2ncia,e%20da%20sociedade%20em%20geral> Acesso em: 22 maio 2024.

CFC, Conselho Federal de Contabilidade. **CFC participa de debate sobre reforma tributária na CAE. 2023.** Disponível em: <https://cfc.org.br/noticias/cfc-participa-de-debate-sobre-reforma-tributaria-na-cae/> Acesso em: 22 maio 2024.

FLORES, G. B. (2021). **Reforma Tributária E Regressividade Fiscal Sobre O Consumo: uma análise das emendas constitucionais 45/2019 e 110/2019 sob a perspectiva da justiça fiscal.** (Trabalho de Conclusão de Graduação). Bacharel em Direito pela Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2021. http://hdl.handle.net/10183/237508

GUERRA, F.M, & GUERRA, M. V. C. L. (2023). **Reforma Tributária: Uma análise comparativa entre as principais propostas. Revista Paraense de Contabilidade** – RPC. ISSN 2526-950X, Belém – PA, V.8, e117 p. 1-12, 2023. https://crcpa.org.br/revistaparaense/index.php/crcpa/article/view/117

MACEDO, A. S., ALCÂNTARA, V.C., ANDRADE, LF.S. & FERREIRA, P. A. (2014). **O papel dos atores na formulação e implementação de políticas públicas: dinâmicas, conflitos e interesses no Programa Mais Médicos.** cad. EBAPE.BR, v. 14, Edição Especial, Artigo 10, Rio de Janeiro, Jul 2016. http://dx.doi.org/10.1590/1679-395117188

MANSANO, S. R. V. (2013). **O Método Qualitativo Nos Estudos Sociais Aplicados: Dimensões Éticas E Políticas.** Revista Economia & Gestão –v. 14, n. 34, jan./mar. 2014. https://doi.org/10.5752/P.1984-6606.2014v14n34p119

MARIANI, I.S. (2014). **Abordagem Multicêntrica Na Gestão De Políticas Públicas: O caso da extinção do corte manual da cana-de-açúcar.** (Trabalho de Conclusão de Curso).

Graduação - Universidade Estadual de Campinas, Faculdade de Ciências Aplicadas – UNICAMP – Campinas, 2014. https://repositorio.unicamp.br/acervo/detalhe/943399

MINISTÉRIO DA FAZENDA. 2024. **Governo Central registrou déficit primário de R$ 230,535 bilhões em 2023.** Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/assuntos/noticias/2024/janeiro/governo-central-registrou-deficit-primario-de-r-230-535-bilhoes-em-2023> Acesso em: 02 jul 2024.

MIOTO, R. C. T, & LIMA, T. C. S. (2007). **Procedimentos metodológicos na construção do conhecimento científico: a pesquisa bibliográfica.** Rev. Katál. Florianópolis v. 10 n. esp. p. 37-45 2007. https://doi.org/10.1590/S1414-49802007000300004

NETO, B. A. S. (2022). **Ensaios sobre política fiscal aplicados à economia brasileira.** 2022. (Tese Doutorado). Pós Graduação em Economia – Universidade Federal de Uberlândia – UFU – Uberlândia, 2022. https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/35182

PÊGAS, P. H., **Manual de Contabilidade Tributária.** 10.ed: Atlas 2023. ISBN 978-65-5977-206-3. Capítulo 1, p.11.

SANTOS, L. S. (2015). **Reforma Tributária No Brasil: Histórico, Necessidades E Propostas.** (Tese Dissertação). Programa de Pós-graduação strictu sensu na área de Direito Tributário, da Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas. São Paulo, 2015. https://hdl.handle.net/10438/13965

SECCHI, L., COELHO, F.S., & PIRES, V. **Políticas Públicas – Conceitos, Casos Práticos, Questões de Concursos.** 3.ed: Cengage 2020. ISBN 13-978-85-221-2896-9. Capítulos 1 e 5.

SENADO FEDERAL. **Política Fiscal.** Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/manualdecomunicacao/guia-de-economia/politica-fiscal> Acesso em: 20 maio 2024.

SILVA, V. P. (2017). **Atores e sua capacidade de influência nas políticas setoriais a partir de conferências nacionais.** Rev. Sociol. Polit., v. 26, n. 68, p. 1-26, dez. 2018. https://doi.org/10.1590/1678987318266803

TESOURO NACIONAL. 2022. **Sobre Política Fiscal.** Disponível em: https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/estatisticas-fiscais-e-planejamento/sobre-politica-fiscal. Acesso em: 20 maio 2024.

TCU, Tribunal de Contas da União. 2022. **Política Fiscal.** Disponível em: <https://sites.tcu.gov.br/contas-do-governo-2022/03-politica-fiscal.html> Acesso em: 20 maio 2024.

TNT, Tesouro Nacional Transparente. 2023. **Resultado do Tesouro Nacional.** Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/boletim-resultado-do-tesouro-nacional-rtn/2023/12#:~:text=Em%20termos%20reais%2C%20a%20receita,comparadas%20a%20dezembro%20de%202022.> Acesso em: 20 maio 2024.

VIEIRA, A. G. (2022). **Reforma tributária brasileira: uma análise das propostas em tramitação em 2021.** [Trabalho de Conclusão de Curso]. Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2022. https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/35610