

A REFORMA TRIBUTÁRIA DA EMENDA CONSTITUCIONAL N° 132, DE 2023

AS TENTATIVAS DE REFORMA DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO NA VIGÊNCIA DA CONSTITUIÇÃO DE 1988

Recebido: 09/07/2025

Aceito: 1º/09/2025

Joaquim Lustosa Filho

Mestre e Doutor em Direito (UFPE)

Professor Associado de Direito Tributário e Financeiro da Faculdade de Direito do Recife (UFPE)

Ex-Procurador da Fazenda Nacional

Ex-Procurador-Chefe da Fazenda Nacional no Estado de Pernambuco
Juiz Federal

RESUMO: O estudo analisa a Emenda Constitucional nº 132/2023, que instituiu a reforma na tributação sobre o consumo no Brasil, criando um IVA dual: a CBS (federal) e o IBS (subnacional). A medida busca simplificar o sistema tributário, reduzir a guerra fiscal e promover maior eficiência arrecadatória. No entanto, representa significativa centralização do poder tributário, tensionando o pacto federativo consagrado na Constituição de 1988. O artigo resgata tentativas anteriores de reforma, como as PECs nº 48/1991, 175/1995, 41/2003, 233/2008, 45/2019, 110/2019 e 46/2022, todas frustradas por impasses políticos e institucionais. Demonstra-se que a centralização tributária, embora funcional, colide com ideais descentralizadores. A reforma aprovada transfere competências legislativas e administrativas dos entes federados para a União e um Comitê Gestor do IBS, alterando profundamente o

federalismo fiscal brasileiro.

Palavras-chave: Reforma tributária – Tributação sobre o consumo – IVA dual – Federalismo fiscal – Emenda Constitucional nº 132/2023 – Comitê Gestor – Autonomia federativa.

ABSTRACT: *The study analyzes the Constitutional Amendment No. 132/2023, which introduced a broad reform of consumption taxation in Brazil through the creation of a dual VAT system: the CBS (federal) and the IBS (shared by subnational entities). The reform aims to simplify the tax system, reduce fiscal competition among states, and enhance efficiency. However, it significantly centralizes tax authority, raising concerns about the balance of powers within Brazil's federalism as established by the 1988 Constitution. The paper reviews previous, unsuccessful reform attempts — such as PECs 48/1991, 175/1995, 41/2003, 233/2008, 45/2019, 110/2019, and 46/2022 — which failed due to political and institutional disputes. It argues that, although centralization may promote functionality, it challenges decentralizing principles. By transferring legislative and administrative powers to a centralized Managing Committee and the National Congress, the amendment reshapes fiscal federalism.*

Keywords: *Tax reform – Consumption taxation – Dual VAT – Fiscal federalismo – Constitutional Amendment No. 132/2023 – Managing Committee – Federative autonomy.*

1. A EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 132, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2023 E O FEDERALISMO: A TENSÃO ENTRE AS FÓRMULAS CENTRALIZADORAS E DESCENTRALIZADORAS

Este estudo expõe a origem da reforma do sistema tributário nacional, com ênfase nos impostos sobre o consumo, bem como a possibilidade de criação de um imposto sobre o valor agregado (IVA dual), cobrado pela União e pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, prevista na Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023¹.

O imposto sobre o valor agregado (IVA) é um imposto sobre o consumo, incidente em cada estágio da cadeia de produção e distribuição de bens ou serviços, com base no valor adicionado em cada etapa. O IVA é um dos principais tributos incidentes sobre o consumo no mundo, sendo adotado atualmente por 174 países².

O federalismo envolve a descentralização de poderes estatais, entre os quais a outorga de competências tributárias para os entes subnacionais. O papel primordial da Constituição consiste na ordenação e na distribuição do poder estatal. No âmbito da distribuição do poder, presente no Estado Federal, a repartição do poder tributário é expressão significativa³. Nos Estados unitários, por outro lado, não há problemas na distribuição de rendas tributárias, pois não existe distribuição do poder estatal entre entidades federadas.

A Emenda Constitucional nº 132, de 2023, representa uma nova centralização do poder tributário. Na lição de Alberto Deodato,

Nos Estados unitários, embora haja entes políticos locais, o poder central está sempre presente em qualquer ato normativo, sufocando pseudo-autonomias. Assim o sistema tributário emana sempre do poder central. No sistema federativo, embora a União

1 BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República, 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 19 abr. 2024.

2 QUINTANILHA, Gabriel Sant'Anna. **Reforma tributária brasileira**: tributos sobre o consumo. Rio de Janeiro: Forense, 2024. p. 44.

3 TORRES, Hélio Taveira. Os desafios do federalismo fiscal e a reforma do ICMS. In: PRETO, Raquel Elita Alves (coord.). **Tributação brasileira em evolução**: estudos em homenagem ao professor Alcides Jorge Costa. São Paulo: IASP, 2015. p. 115-138. (Série Barão de Ramalho).

tenha poder soberano, o Estado e o Município são entidades autônomas e autodeterminam-se em matéria tributária.⁴

Por esse motivo, é necessária a discriminação de rendas tributárias. O sistema tributário constitucional de 1988 previu uma rígida separação de receitas tributárias, ao contrário de Constituições de outros países, como a dos Estados Unidos da América⁵, que prevê uma discriminação de rendas flexível. A rígida discriminação de rendas visa a segregar as diversas competências tributárias da federação e dos governos periféricos. O objetivo constitucional é o de evitar concorrência sobre os tributos discriminados, isto é, sobreposição de tributos⁶.

Conforme lição de Miguel Seabra Fagundes, “o poder político, qualquer que seja a sua origem ou modalidade de exercício, tende sempre, ainda que com intensidade variável, para o fortalecimento da autoridade central”⁷. E prossegue o mestre potiguar: “o estado federal não foge à vocação centralista do poder político”⁸.

A legislação do novo imposto sobre bens e serviços será veiculada por meio de lei complementar, que será apreciada pelo Congresso Nacional. Trata-se de uma nova centralização, que repete outras formas de centralização no campo tributário, presentes na nossa história constitucional. Conforme Alberto Deodato, “num sistema tributário tem de ser observada a preponderância do ente maior. [...]. Donde o sistema tributário da União deve preceder ao do ente local”⁹.

-
- 4 DEODATO, Alberto. **Manual de ciência das finanças**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 1973. p. 131.
- 5 Na Constituição dos Estados Unidos, a repartição de receitas tributárias é prevista principalmente no Artigo I, Seção 8, Cláusula 1, que concede ao Congresso dos Estados Unidos o poder de “impor e coletar impostos, taxas, direitos e tributos, para pagar as dívidas e prover a defesa comum e bem-estar geral dos Estados Unidos”. Ademais, a Décima Emenda à Constituição dos Estados Unidos prevê que “os poderes não delegados aos Estados Unidos pela Constituição, nem proibidos pelos Estados, são reservados para os Estados ou para o povo”. Os poderes que não sejam explicitamente concedidos ao governo federal pela Constituição são considerados reservados aos Estados. Isso inclui o poder de tributar e a autoridade para administrar e receber as receitas tributárias.
- 6 FALCÃO, Amílcar de Araújo. Autonomia dos governos locais em matéria tributária. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, n. 47, p. 1–12, jan./mar. 1957. p. 8.
- 7 FAGUNDES, Miguel Seabra. Novas perspectivas do federalismo brasileiro. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, n. 99, p. 1–12, jan./mar. 1970. p. 1.
- 8 *Ibid.*
- 9 DEODATO, Alberto. **Manual de ciência das finanças**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 1973. p. 130.

A tributação estadual ainda representa uma grande tensão do federalismo brasileiro, no ponto de vista econômico, especialmente no tocante às operações interestaduais, ou seja, o velho problema da tributação na origem ou no destino da mercadoria. A quem deve ser recolhido o imposto: ao Estado de origem ou ao de destino? O sistema atual gera desequilíbrios graves, prejudicando os Estados que não possuem grandes parques industriais, tal como o Estado de São Paulo, por exemplo. Essa questão não é nova no Brasil¹⁰.

2. A EMENDA CONSTITUCIONAL N° 18, DE 1965, E A LEI KANDIR

Essa tensão típica do federalismo brasileiro, que é a tendência à centralização, é presente em outras áreas da tributação sobre o consumo. A edição da Lei Kandir¹¹ (Lei Complementar nº 87, de 1996), por exemplo, representou um golpe nas finanças dos Estados exportadores de produtos primários, como o minério de ferro¹², existente em abundância na Serra do Carajás, no Estado do Pará. Embora a Carta de 1988 tenha consagrado um ideal democrático-descentralizador, a União tem atuado “no sentido de concentrar poderes e retirar autonomia dos entes subnacionais em flagrante ofensa aos mandamentos constitucionais”¹³.

Medidas como a Lei Kandir, que afetou profundamente o federalismo fiscal, visando a atender objetivos de política macroeconômica, aconteceram em razão de

10 CAVALCANTI, Themístocles Brandão *et al.* Federalismo e centralização-II. **Revista de Ciência Política**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 4, p. 35-57, 1974. p. 4.

11 O relator do projeto de lei que resultou na Lei Complementar nº. 87, de 1996, foi o deputado federal Antônio Kandir, do PSDB – SP.

12 O Supremo Tribunal Federal, na ação direta de inconstitucionalidade por omissão (ADO) 25, Rel. Min. Gilmar Mendes, ajuizada pelo Estado do Pará, declarou a mora do Congresso Nacional quanto à edição da Lei Complementar prevista no art. 91 do ADCT, regulando a transferência de recursos da União aos Estados e Distrito Federal, a fim de compensar as desonerações de ICMS causadas pela Lei Kandir aos Estados exportadores. Em 20/05/2020, o STF homologou acordo celebrado entre a União, os Estados e o Distrito Federal, reconhecendo que a condição do art. 91 ADCT foi observada. Esse acordo resultou na Lei Complementar nº. 176, de 29 de dezembro de 2020, a qual prevê o repasse de pelo menos 58 bilhões de reais entre 2020 e 2037 (quatro bilhões de reais anuais até 2030; e a partir de 2031, meio bilhão de reais a cada ano). A Emenda Constitucional nº. 109, de 2021, revogou o art. 91 do ADCT.

13 BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; MARINHO, Marina Soares. Do federalismo de cooperação ao federalismo canibal: a Lei Kndir e o desequilíbrio do pacto federativo. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, ano 55, n. 217, p. 157-180, jan./mar. 2018. Disponível em: https://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/55/217/ril_v55_n217_p157.pdf. Acesso em: 20 mar. 2024.

um cenário normativo inaugurado pela Emenda Constitucional nº 18, de 1965¹⁴, que transferiu à União o domínio legislativo dos tributos dos entes subnacionais. Com a Emenda nº 18, de 1965, que depois foi incorporada à Constituição de 1967 e, mais recentemente presente na Constituição vigente, reservou-se à União a disciplina das normas gerais dos tributos estaduais e municipais, ou seja, a União passou a regular o sistema tributário nos Estados e municípios. A intervenção foi e continua sendo profunda¹⁵. Não foi diferente na Emenda nº 132, de 2023.

3. REFORMA TRIBUTÁRIA: CONCEITO E DESAFIOS

Reforma tributária é conceito multiforme, multifuncional e plurívoco, pois foram diversas as reformas tributárias que tivemos ao longo da nossa história constitucional. Na lição de José Souto Maior Borges, “não há um conceito prévio do que seja *reforma tributária*. Nós falamos dela, porém não sabemos exatamente do que estamos falando”¹⁶.

A reforma tributária contida na Emenda nº 132, de 2023, é uma modificação no sistema de discriminação de rendas constitucional, especialmente em relação à tributação sobre o consumo. Sua aprovação confirmou uma tendência revisionista sobre a repartição de receitas tributárias quanto aos tributos incidentes sobre o consumo¹⁷. Essa tendência já estava presente ao tempo da Emenda Constitucional nº 18, de 1965, que modificou o sistema de discriminação de rendas presente na Constituição de 1946¹⁸.

14 BRASIL. **Emenda Constitucional nº 18, 1º de dezembro de 1965**. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1965. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc18-65.htm. Acesso em: 1 out. 2023.

15 CAVALCANTI, Themistocles Brandão et al. Federalismo e centralização-II. **Revista de Ciência Política**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 4, p. 35-57, 1974. p. 6-7.

16 BORGES, José Souto Maior. A reforma tributária e o imposto sobre o valor agregado. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 92, p. 151-165, 2004. p. 157.

17 A reforma tributária ainda é prova do estado permanente de constitucionalização presente no Direito pátrio, bem como de um perene estado de reformas no sistema constitucional. Ademais, a constante edição de emendas constitucionais (já temos 132 emendas constitucionais, além de seis emendas de revisão) banaliza o processo de reforma da Constituição. Essa grande quantidade de emendas permite-nos a denominá-las como verdadeiras leis constitucionais e não mais simples emendas constitucionais.

18 BORGES, José Souto Maior. **A reforma do sistema tributário nacional**: Emenda Constitucional nº 18. Recife: Imprensa Universitária, 1967. p. 13.

A dispersão da tributação sobre o consumo em cinco imposições circulatórias, arrecadados pelos três níveis de governo, presente na Emenda nº 18, de 1965, implicou a regionalização dessas incidências¹⁹. Veja-se a lição de Ives Gandra da Silva Martins: “O Brasil sofre de idêntico problema, pois regionalizou o IVA, dividindo-se em 5 imposições circulatórias, todas, em parte, não cumulativas (PIS, COFINS, ICMS, ISS, IPI)”²⁰.

O PIS/COFINS, IPI, ICMS e ISS são tributos economicamente idênticos, mas juridicamente distintos. Na lição de Rubens Gomes de Sousa, subsiste no sistema constitucional,

[...] em matéria tributária, mais formas ou moldes jurídicos que substância econômica para enchê-los. E a consequência disso é uma sutileza de distinções para ocultar o fato de que precisamente os impostos que a Constituição quis definir e classificar nos três escaninhos rígidos da competência privativa voltam na prática à sua unidade primeira, consequente à fundamentação econômica que lhes dá existência concreta.²¹

A legislação tributária, em especial a relativa ao ICMS, é dispersa nas ordens jurídicas parciais dos entes subnacionais. José Souto Maior Borges enumerou ainda as questões a serem enfrentadas numa eventual reforma da tributação sobre o consumo. Vejamos:

E o IVA, qual é o problema? O problema é o seguinte: o IVA envolve uma reversão dessa tendência dispersiva. Se efetivamente implantado ele fosse, nós sairíamos do império retórico de Caim Perelmann e entraríamos no reino da

-
- 19 MARTINS, Ives Gandra da Silva. A necessária reforma tributária do Estado Mastodôntico. **Sumários Revista da ESPM**, São Paulo, n. 2, p. 32-37, 2015. Disponível em: <https://bibliotecasp.espm.br/espm/article/view/1519>. Acesso em: 17 jul. 2024.
- 20 MARTINS, Ives Gandra da Silva. Aproximação dos sistemas tributários. **Revista de Doutrina do Tribunal Regional Federal da 4ª Região**, [Porto Alegre], n. 2, p. 1-31, 24 ago. 2004. p. 2. Disponível em: https://bdjur.stj.jus.br/jspui/bitstream/2011/63578/aproximacao_sistemas_tributarios.pdf. Acesso em: 17 jul. 2024.
- 21 SOUSA, Rubens Gomes de. O sistema tributário federal. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 72, p. 1-22, 1963. p. 19. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/rda/article/view/24824>. Acesso em: 17 jul. 2024.

efetividade institucional, porque o IVA no Brasil teria que ser: (a) um imposto substitutivo do imposto federal sobre produtos industrializados (IPI) e, eventualmente, (b) de contribuição social incidente sobre faturamento das empresas. Tudo depende da extensão que a própria reforma lhe dê, nós não podemos fixar *a priori*. Ele também seria substitutivo – aí, sim, seria a grande revolução – (c) do ICMS, porque não tem jeito para continuar na competência tributária privativa estadual; e seria o IVA, finalmente, (d) substitutivo também do ISS municipal. Chama-se a isso “simplificação tributária e racionalização do sistema.”²²

4. A NECESSIDADE DE UMA REFORMA TRIBUTÁRIA

Não é de hoje que a reforma tributária está na pauta de discussões no Congresso Nacional. Já houve no passado recente diversas propostas de emendas constitucionais sobre a tributação sobre o consumo. Muito se discutiu sobre o tema. Inúmeros foram os estudos a respeito de um aprimoramento do sistema tributário nacional, mas somente, no ano de 2023, foi promulgada uma ampla reforma da tributação sobre o consumo, a qual dará ensejo ainda a outras fases de sua implantação (edição das leis complementares pelo Congresso Nacional) e aprovação das respectivas leis federais, estaduais (e do Distrito Federal) e municipais.

Fábio Fanucchi, em trabalho no qual defendia a constitucionalidade da Lei Complementar nº 24, de 1975, já antevia a transformação do IPI e do ICM em tributo unificado, marcando, pois, o início do fim do ICM, como tributo autônomo do sistema tributário nacional. Senão, vejamos:

16. Infelizmente, mais uma vez e sob a alegação de que o ICM é um imposto nacional antes que estadual, utiliza-se esse tributo e sua característica, como desculpa fundamental para a prática de inconstitucionalidades flagrantes, que denigrem nosso corpo de leis tributárias. Ao jurista, que não é e a quem nem cabe

22 BORGES, José Souto Maior. A reforma tributária e o imposto sobre o valor agregado. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 92, p. 151-165, 2004. p. 161-162.

a condição de político, de forma a que possa externar sua opinião sobre as criações do direito no terreno extrajurídico, fica a tentação de sugerir a transformação do IPI e do ICM em tributo unificado, de caráter federal, com arrecadação atribuída aos estados e com divisão da receita entre esses, os municípios e a União, como fórmula talvez eficiente de se evitar as inconstitucionalidades a que a legislação sobre o ICM tem dado ensejo. Parece definitivo o início do fim do ICM, como tributo individuado do sistema²³.

A reforma da Emenda nº 132, de 2023, foi uma resposta à necessidade de simplificação e racionalização dos tributos incidentes sobre a produção, circulação de mercadorias e a prestação de serviços, que compõem a tributação sobre o consumo ou sobre a renda gasta ou dispendida²⁴.

A reforma da tributação sobre o consumo, em especial do ICMS, o mais expressivo tributo nacional, seria a pedra fundamental de uma grande reforma tributária. Seria, pois, necessário aprimorar o imposto, respeitando, todavia, o federalismo fiscal.

As questões mais relevantes do ICMS possuem raízes no antigo ICM, previsto na Emenda nº 18, de 1965²⁵. A outorga da competência tributária aos Estados para instituir o antigo ICM, precursor do ICMS atual, vem gerando dificuldades, tais como a isenção de impostos sobre exportações e à determinação de regras de origem ou destino para a apropriação de receitas decorrentes de operações interestaduais.

O Brasil elegeu o valor agregado como base de cálculo para a tributação do consumo e atribuiu a titularidade desse imposto à União, aos Estados e ao Distrito Federal e aos Municípios. Essa opção política enraizou-se na cultura jurídica

23 FANUCCHI, Fabio. Inconstitucionalidade da Lei complementar nº 24, de 1975. **Revista de Direito Administrativo**, v. 120, p. 507-511, 1975.

24 COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Renda ganha e renda gasta. **Consultor Jurídico**, 15 out. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-out-15/sacha-calmon-coelho-renda-ganha-renda-gasta/>. Acesso em: 13 jul. 2024.

25 O Brasil foi o terceiro país do mundo, após a França e a Costa do Marfim (ex-colônia francesa), a criar um imposto sobre o valor agregado, entre nós denominado de ICM.

nacional, o que não impediu de cogitar a sua modificação em outras oportunidades. Algumas opiniões, no entanto, consideram que a centralização desse imposto poderia afetar o próprio pacto federativo. Everardo Maciel enumerou, nessa linha, os desafios a serem enfrentados numa futura reforma do ICMS. Vejamos:

- a) fixação de alíquotas uniformes, em todo País, pelo Senado Federal, segundo as classes de mercadorias ou de serviços definidas em lei complementar, o que permitiria estabelecer-se, de forma consistente, uma política nacional de tributação do consumo, integrada com o Mercosul;
- b) instituição de um regulamento único, aprovado pelos estados, eliminando a babel tributária, decorrente da existência de 27 distintas legislações do imposto;
- c) eliminação dos incentivos fiscais, inclusive os decorrentes de financiamentos à conta do orçamento público, com vistas a erradicar as diferentes formas de guerra fiscal;
- d) adoção de mecanismos eficazes na administração de créditos acumulados;
- e) integral desoneração das exportações, em virtude de norma insculpida no texto constitucional;
- f) definitividade na cobrança do imposto mediante substituição tributária.²⁶

A guerra fiscal, consistente na concessão, muitas vezes indiscriminada de incentivos fiscais pelos Estados federados, deixaria de existir num cenário de tributação sobre o consumo unificada. No escólio de José Souto Maior Borges, a guerra fiscal “não tem hora e vez numa tributação unificada sobre a circulação de bens”²⁷.

26 MACIEL, Everardo. Propostas de reforma tributária. **Revista CEJ**, Brasília, v. 7, n. 22, p. 31-34, jul./set. 2003. p. 33. Disponível em: <https://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/115008>. Acesso em: 17 jul. 2024.

27 BORGES, José Souto Maior. A reforma tributária: seus modelos e sua crítica. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de (coord.). **Tributação e desenvolvimento**: homenagem ao professor Aires Barreto. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 385.

5. A PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL N° 48, DE 1991

A PEC nº 48, de 1991²⁸, de autoria do Deputado Luiz Carlos Hauly (PMDB-PR), propunha o fortalecimento da competência tributária dos Estados e do Distrito Federal, permitindo a criação de um imposto sobre a produção industrial, a circulação de mercadorias e a prestação de serviços, isto é, uma unificação do IPI, do ICMS e do ISS na órbita dos Estados e do Distrito Federal. Retirava, portanto, da competência da União o IPI e, da competência municipal, o ISS. A ideia central da PEC nº 48/1991 não vingou. A PEC 48 resultou na Emenda Constitucional nº 3, de 1993. As alterações propostas relativas ao ICMS e ao ISS, unificando-os na esfera de competências dos Estados e do Distrito Federal, não foram aprovadas pelo Congresso Nacional.

É importante ressaltar que uma emenda apresentada pelo então deputado federal Roberto Freire à PEC nº 48, de 1991, já propunha a substituição do IPI por um imposto seletivo²⁹, de incidência monofásica, sobre a produção, circulação, distribuição ou consumo de bebidas, veículos (sem limitar aos automotores), energia, tabaco, combustíveis e seus derivados nacionais ou estrangeiros, serviços de telecomunicações, bem como outros produtos e serviços previstos em lei complementar, ou seja, qualquer outro produto³⁰.

6. A PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL N° 175, DE 1995

A nova figura da competência compartilhada, adotada pela Emenda nº 132, de 2023, tinha sido prevista, ainda que timidamente, na PEC nº 175, de 1995³¹, formulada pelo Ministério do Planejamento. A proposta previa “a substituição do IPI fede-

28 BRASIL. Proposta de Emenda Constitucional nº 48, de 1991. Altera Dispositivos da Constituição Federal. **Diário do Congresso Nacional**: seção 1, Brasília, DF, ano 46, n. 156, p. 22442, 9 nov. 1991. Disponível em: <https://imagem.camara.gov.br/Imagen/d/pdf/DCD09NOV1991.pdf#page=4>. Acesso em: 12 maio 2024.

29 O imposto seletivo foi introduzido pela Emenda Constitucional nº. 132, de 2023, e encontra-se atualmente previsto no art. 153, VIII, da Constituição.

30 SCHÜLER, Harry Conrado. Análise das propostas de reforma tributária. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, v. 32, n. 125, p. 253-270, jan./mar. 1995. Disponível em: <https://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/178427>. Acesso em: 17 jul. 2024.

31 BRASIL. **Proposta de Emenda Constitucional nº 175, de 1995**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 1995. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=14498>. Acesso em: 4 abr. 2024.

ral e do ICMS estadual por um ICMS nacional, de competência tributária compartilhada entre União e Estados (o modelo do ‘barquinho’)³². Essa reforma seguia os modelos tradicionais de fontes tributárias, promovendo apenas alguns novos arranjos na fixação das competências tributárias e na distribuição das receitas arrecadadas. Na referida PEC 175, de 1995, segundo Salete Oro Boff:

As principais alterações nas competências centram-se na instituição compartilhada pela União, estados e Distrito Federal do novo ICMS, cuja incidência se dará considerando-se o valor agregado na produção, distribuição, circulação, transferência, alienação ou consumo de bens corpóreos e na prestação de serviços.³³

Naquela PEC, a instituição do novo ICMS partilhado³⁴ se daria por meio de Resolução do Senado Federal, de forma uniforme para todos os bens e serviços.

Na PEC 175, de 1995, era presente a preocupação com o combate à “guerra fiscal”, na medida em que se suprimiam competências tributárias dos Estados, pois, sob o eufemismo de “imposto da Federação”, a competência tributária quanto ao ICMS passaria para a esfera da União. Na lição de Ricardo Lodi Ribeiro:

Se a preocupação é justa, o remédio é muito amargo. Há uma verdadeira supressão da competência tributária dos Estados, que passam a ser tão somente titulares da capacidade tributária ativa e destinatários de parte da arrecadação do tributo.³⁵

Na mesma linha, Hugo de Brito Machado também enxergava, na PEC 175, de 1995, uma possível afronta ao princípio federativo:

32 BORDIN, Luís Carlos Vitali. A reforma tributária, o ICMS e o pacto federativo. **Caderno de Estudos Econômico-Fiscal**, Porto Alegre, n. 4, 2002.

33 BOFF, Salete Oro. Reforma Tributária e Federalista: considerações e perspectivas. **Direito em Debate**, Ijuí, RS, ano 10, n. 15, p. 85-106, jan./jun. 2001.

34 VARSANO, Ricardo. A proposta de reforma tributária em discussão no Brasil. In: SEMINARIO REGIONAL DE POLÍTICA FISCAL, 8., 1996, Santiago. **Anais** [...]. Santiago: CEPAL; PNUD, 1996. Disponível em: <https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/1c3d12c6-9cab-440b-b50c-a4c0a7ba96ac/content>. Acesso em: 31 mar. 2024.

35 RIBEIRO, Ricardo Lodi. Pacto federativo e reforma tributária. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 222, p. 87-96, out./dez. 2000. p. 93.

Existem manifestações públicas de autoridades do Ministério da Fazenda que estão sendo tomadas como novas propostas do governo. Não conhecemos, porém, qualquer proposta formal destinada a substituir a PEC 175-A, que na verdade consubstancia um violento retrocesso no que diz respeito à Federação. Penso até que não deveria ter sido admitida, em face do que dispõe o art. 60, § 4º, inciso I, da vigente Constituição Federal. Na verdade, aquela Proposta de Emenda Constitucional tende a eliminar o regime federativo, na medida em que agride violentamente a autonomia dos Estados, retirando-lhes o poder de legislar sobre o ICMS, seu principal imposto.³⁶

Estevão Horvath, analisando a centralização presente na PEC 175, de 1995, concluiu que a criação de um ICMS federal seria um acréscimo da competência da União, o que afrontaria a vedação da criação de imposto da competência residual da União, cujo fato gerador e base de cálculo são idênticos aos impostos já previstos na Constituição. Senão, vejamos suas exatas palavras:

Pelas mesmas razões utilizadas para afirmar que a obediência ao princípio da não-cumulatividade é requisito imutável, intangível, imodificável, até mesmo por emenda constitucional, quer-nos parecer que o exercício da competência impositiva residual pela União depende também de a nova exação pretendida não coincidir com outra já existente, de competência dos Estados, Distrito Federal ou dos Municípios.

Do contrário, de que adiantaria a Lei Fundante fechar as possibilidades de novas atribuições por meio de impostos se, a qualquer momento, obtendo politicamente maioria mais expressiva que a necessária para a aprovação de leis ordinárias, estes limites, adredemente traçados por quem poderia fazê-lo – o constituinte originário –, pudessem alterar o quadro competencial estabelecido, ainda mais em prejuízo do cidadão-contribuinte?³⁷

-
- 36 MACHADO, Hugo de Brito. Reforma tributária. **Revista CEJ**, Brasília, v. 26, n. 8, 2003. Disponível em: <http://www.cjf.gov.br/revista/numero1/hugo.htm>. Acesso em: 8 mar. 2024. p. 8.
- 37 HORVATH, Estevão. Reforma tributária. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, v. 69, p. 313-325, 1995. p. 320.

Com a edição da Lei Kandir (Lei Complementar nº 87, de 1996), somada ao incremento da arrecadação das contribuições sociais ainda na década de 1990, a citada PEC 175, de 1995, perdeu força, tendo sido abandonada pelo Poder Legislativo.

7. A PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL N° 41, DE 2003

O então Presidente da República apresentou uma nova proposta de reforma fiscal ao Congresso Nacional, que foi a PEC nº 41/2003³⁸. Entre outras matérias, a PEC previa que as alíquotas internas e interestaduais do ICMS seriam reguladas por Resolução do Senado Federal. O texto ainda previa que as alíquotas do ICMS seriam reduzidas a apenas cinco, com aplicação uniforme em todo o território nacional.

A PEC 41/2003 previa também inovações na tributação interestadual do ICMS, quais sejam: a) o imposto seria cobrado no Estado de origem, excetuados os casos previstos em lei complementar; b) o Estado de origem receberia o imposto correspondente à alíquota interestadual, excluindo o imposto sobre produtos industrializados (IPI) e o imposto devido na forma do item seguinte; c) o Estado de destino receberia a diferença entre o imposto que seria devido caso a operação fosse interna, incluindo o IPI, e o imposto devido com base na alíquota interestadual; d) nas operações com energia elétrica e petróleo (incluindo derivados), aplicar-se-ia a alíquota interna, sendo o imposto devido integralmente ao Estado de destino; e) a lei complementar definiria a atribuição do imposto ao Estado de destino; f) seria considerada interestadual apenas a operação em que houvesse efetiva saída de mercadoria ou bem do Estado de origem para o Estado de destino, onde ocorreria a entrega.

No entanto, a parte da PEC 41/2003 referente ao ICMS não foi aprovada pelo Congresso Nacional. A parte aprovada da citada PEC resultou na Emenda Constitucional nº 42, de 2003, conhecida, na época, como minirreforma tributária.

³⁸ BRASIL. **Proposta de Emenda Constitucional nº 41, de 2003.** Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2003. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/113717>. Acesso em: 5 abr. 2024.

8. A PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL N° 233, DE 2008

No ano de 2008, o Poder Executivo propôs nova reforma tributária por meio da PEC 233/2008³⁹, que foi anexada à PEC 31/2007⁴⁰, proposta pelo Deputado Virgílio Guimarães (PT/SP). Embora aprovada pela comissão especial em novembro de 2008, a proposta não foi levada à discussão no plenário da Câmara dos Deputados, conforme artigo de Murilo de Oliveira Junqueira:

O governo Fernando Henrique Cardoso enviou ao congresso uma proposta de reforma tributária (Proposta de Emenda Constitucional [PEC] n. 175 de 1995) que chegou a ser aprovada na comissão especial de mérito, mas nunca foi votada no plenário da Câmara dos Deputados. A reforma foi abandonada pelo Executivo e pelas lideranças políticas, sendo finalmente arquivada no início de 2003. O governo Luiz Inácio Lula da Silva enviou outra proposta de reforma tributária ao Congresso: a PEC 41/2003. Ela foi aprovada pela Câmara dos Deputados em setembro de 2003, mas não foi aprovada pelo Senado. Em 2008, o governo Lula enviou outra proposta ao parlamento: a PEC 233/2008, apensada à PEC 31/2007. Ela foi aprovada pela comissão especial em novembro do mesmo ano, mas jamais chegou a entrar na pauta do plenário da Câmara dos Deputados.⁴¹

A PEC nº 233, de 2008, retiraria dos Estados a competência para tributar o ICMS, transferindo essa atribuição para a União. Os Estados manteriam apenas a

-
- 39 BRASIL. **Proposta de Emenda Constitucional nº 233, de 2008.** Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2008. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=384954>. Acesso em: 5 abr. 2024.
- 40 BRASIL. **Proposta de Emenda Constitucional nº 31, de 2007.** Altera o Sistema Tributário Nacional, unifica a legislação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, dentre outras providências. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2007. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao/?idProposicao=347421>. Acesso em: 5 abr. 2024.
- 41 JUNQUEIRA, Murilo de Oliveira. O nó da reforma tributária no Brasil (1995-2008). **Revista Brasileira de Ciências Sociais**, São Paulo, v. 30, n. 89, p. 93-113, out. 2015. p. 93. Disponível em: scielo.br/j/rbcsoc/a/ZmPMfdzKdqrpgv4XXnyJpZM/?format=pdf&lang=pt. Acesso em: 17 jul. 2024.

capacidade de cobrar e fiscalizar o imposto (capacidade tributária ativa) e receberiam uma parte da arrecadação gerada por ele⁴². A Emenda Constitucional nº 132, de 2023, deu um passo à frente em relação ao que se propôs no ano de 2008. A reforma tributária atual, além de suprimir a competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para legislar sobre o ICMS e o ISS, retirou também a competência para arrecadar e fiscalizar esses impostos, a qual será realizada pelo Comitê Gestor do IBS, em cooperação com os atuais órgãos das administrações tributárias dos entes federativos periféricos.

9. AS PROPOSTAS DE EMENDAS CONSTITUCIONAIS Nº 45, DE 2019, DA CÂMARA DOS DEPUTADOS, E Nº 110, DE 2019, DO SENADO FEDERAL

A proposta de emenda constitucional nº 45/2019, da Câmara dos Deputados, apresentada pelo Deputado Federal Baleia Rossi (PMDB – SP)⁴³, e a PEC nº 110/2019⁴⁴, do Senado Federal, de autoria do Senador Davi Alcolumbre (DEM-AP) e outros, propunham a modificação do atual sistema tributário nacional, por meio da simplificação da tributação sobre a produção e a comercialização de bens e a prestação de serviços, que são bases imponíveis compartilhadas pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Ambas as propostas consolidavam as bases de cálculo dos tributos a serem extintos (PIS, COFINS, IPI, ICMS e ISS) em dois novos impostos, quais sejam, um imposto sobre bens e serviços (IBS), copiando os modelos presentes nos impostos sobre valor agregado, adotados por outros países; e um imposto específico sobre bens e serviços (seletivo), assemelhado aos *excise taxes*.

Contudo, as referidas propostas de emenda constitucional possuíam algumas diferenças. Senão, vejamos.

42 ASSUMPÇÃO, Letícia Franco Maculan. A nova proposta de reforma tributária e o pacto federativo. **Revista de Estudos Tributários**, Porto Alegre, v. 11, n. 61, p. 57–64, maio/jun. 2008.

43 BRASIL. **Proposta de Emenda Constitucional nº 45, de 2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2019a. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/2196833>. Acesso em: 5 abr. 2024.

44 BRASIL. **Proposta de Emenda Constitucional nº 110, de 2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2019b. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137699>. Acesso em: 5 abr. 2024.

Na PEC 45/2019, da Câmara dos Deputados, o novo imposto sobre valor agregado seria competência da União. Seria instituído por meio de lei complementar (exceto em relação à fixação da parcela das alíquotas destinadas à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, que seria fixada por lei ordinária de cada ente federativo). Esse foi o modelo que prevaleceu na Emenda Constitucional nº 132, de 2023.

Na PEC 110/2019, do Senado Federal, o IBS seria um tributo de competência dos Estados, mas instituído pelo Congresso Nacional, por meio de lei complementar, com poder de iniciativa reservado aos Governadores dos Estados e do Distrito Federal e aos Prefeitos; Assembleias Legislativas, Câmara Legislativa do Distrito Federal e Câmaras Municipais, manifestando-se, cada uma delas, pela maioria relativa de seus membros; bancadas estaduais de Deputados Federais ou Senadores; e comissão mista de Deputados Federais e Senadores, instituída para esse fim.

Na PEC 45/2019, seriam extintos o IPI, PIS, Cofins, ICMS e ISS.

Na PEC 110/2019, seriam extintos o IPI, IOF, PIS, Pasep, Cofins, CIDE-Combustíveis, Salário-Educação, ICMS e ISS.

Na PEC 45/2019, uma parcela da alíquota total será fixada em lei ordinária, federal, estadual, distrital ou municipal. Fixado o conjunto das “sub-alíquotas” federal, estadual e municipal (ou distrital), forma-se a alíquota única aplicável a todos os bens e serviços consumidos em ou destinados a cada um dos Municípios/Estados brasileiros. Não haveria, pois, uniformidade geográfica da tributação.

Na PEC 110/2019, a lei complementar da União fixaria a alíquota padrão do imposto sobre bens e serviços. Poderiam ser fixadas alíquotas diferenciadas para determinados bens ou serviços; observada a uniformidade nacional da tributação.

Na PEC 110/2019, o IBS não poderia “ser objeto de isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia, remissão ou qualquer outro tipo de incentivo ou benefício fiscal ou financeiro vinculado ao imposto, exceto, se estabelecido por lei complementar, em relação a operações com os seguintes produtos ou serviços: a) alimentos, inclusive os destinados ao consumo animal; b) medicamentos; c) transporte público coletivo de passageiros urbano e de caráter urbano; d) bens do ativo imobilizado; e) saneamento básico; f) educação infantil, ensino fundamental, médio e superior e educação profissional;” (conforme a nova redação que seria dada ao inciso VIII do art. 155 da Constituição).

Na PEC 45/2019, não há previsão de concessão de qualquer incentivo fiscal.

Na PEC 110/2019, o produto da arrecadação do imposto seria repartido entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios conforme as regras previstas na Emenda, ou seja, mediante entrega de recursos mediante a aplicação de percentuais sobre a arrecadação bruta do IBS (repasse de cota-partes).

Na PEC 45/2019, não haveria previsão de repartição da receita tributária. Cada ente arrecadaria a sua alíquota sobre a base de cálculo do imposto.

Na PEC 110/2019, o novo imposto seletivo (IS) incidiria sobre as operações com petróleo e seus derivados, combustíveis e lubrificantes de qualquer origem, gás natural, cigarros e outros produtos do fumo, energia elétrica, serviços de telecomunicações a que se refere o art. 21, XI, da Constituição Federal, bebidas alcoólicas e não alcoólicas, e veículos automotores novos, terrestres, aquáticos e aéreos.

Já na PEC 45/2019, o IS seria incidente sobre determinados bens, serviços ou direitos, previstos em lei, com o objetivo de desestimular o consumo (natureza extrafiscal).

10. A PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL N° 46, DE 2022

No ano de 2022, foi proposta por um grupo de 37 senadores, liderados pelo senador Oriovisto Guimarães (Podemos - PR), a PEC nº 46⁴⁵, conhecida como “Simplifica Já”, a qual propõe uma reforma que mantém o sistema vigente, mas promove-ria simplificações, evitando impactos relevantes no equilíbrio federativo.

A PEC 46/2022 limitava-se à tributação estadual e municipal, não se estendendo à tributação federal sobre o consumo, com a exceção da previsão de alíquotas diferenciadas para as contribuições sociais, conforme a atividade econômica, o porte da empresa, o uso intensivo de mão de obra ou a condição estrutural do mercado de trabalho. Segundo Fernando Facury Scaff,

A PEC 46 mantém os atuais tributos estaduais e municipais sobre o consumo, transformando o ICMS em uma espécie de IVA estadual

⁴⁵ BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição nº 46, de 2022.** Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2022. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/155612>. Acesso em: 04 jul. 2024.

e mantendo a atual sistemática cumulativa para o ISS, em face da pequena quantidade de créditos a serem tomados no setor de serviços. Os dois tributos teriam legislação única nacional, cadastro único para todos os entes tributantes, nota fiscal eletrônica com padrão único e guia de pagamento unificada, o que, inegavelmente, simplificará o sistema. Já a PEC 45-A cria um IVA dual, ao unificar a tributação de estados e municípios no IBS (ICMS+ISS), e a federal na CBS (PIS+COFINS), além do Imposto Selvático (IPI), e permite que os Estados cobrem contribuições sobre o consumo e a exportação (PEC 45-A: artigo 20)⁴⁶.

A PEC 46 previa ainda a criação de um comitê gestor para o ICMS, com a natureza jurídica de uma autarquia nacional, da qual participariam representantes de todos os Estados e do Distrito Federal. A proposta continha também a criação de um comitê gestor para o ISS, sem, no entanto, especificar os critérios ou a composição desse órgão.

A PEC 46, de 2022, foi arquivada, em razão da aprovação da Emenda Constitucional nº 132, de 2023.

11. CONCLUSÕES

A promulgação da Emenda Constitucional nº 132, de 2023, representa um marco significativo na trajetória do federalismo fiscal brasileiro e nas tentativas de racionalização da tributação sobre o consumo. O estudo demonstrou que, desde a Constituição de 1988, houve inúmeras propostas de reforma tributária, motivadas principalmente pela complexidade do sistema, pela sobreposição de competências e pela guerra fiscal entre os entes federativos, mas que só em 2023 foi possível consolidar uma ampla modificação nesse regime.

A adoção do modelo de IVA dual, com a instituição do IBS (Imposto sobre Bens e Serviços) e da CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços), constitui uma inflexão importante rumo à simplificação e à padronização dos tributos sobre o consumo. No entanto, essa unificação estrutural ocorre com elevado custo político-institucional: a

46 SCAFF, Fernando Facury. PEC 46 e a fuga do maniqueísmo na reforma tributária. **Consultor Jurídico**, 24 jul. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-jul-24/pec-46-fuga-maniqueismo-reforma-tributaria/>. Acesso em: 04 jul. 2024.

centralização da competência legislativa, arrecadatória e fiscalizadora em detrimento da autonomia dos entes subnacionais, o que reacende uma antiga tensão no federalismo brasileiro.

A centralização promovida pela reforma, embora fundada no objetivo de racionalização e eficiência, contraria o ideal descentralizador consagrado na Constituição de 1988. A criação de um Comitê Gestor para o IBS reforça a concentração decisória no âmbito federal, reproduzindo, sob novo formato, tendências históricas já verificadas em momentos anteriores, como com a Emenda Constitucional nº 18/1965 e a Lei Kandir.

O histórico das propostas rejeitadas ou arquivadas – como as PECs nº 48/1991, 175/1995, 41/2003, 233/2008, 45/2019, 110/2019 e 46/2022 – evidencia que o impasse político-institucional em torno da repartição de competências e receitas sempre foi o principal obstáculo à efetivação de uma reforma ampla. A aprovação da Emenda nº 132/2023, portanto, além de romper essa resistência, consagra uma concepção de federalismo fiscal que prioriza a uniformidade tributária em detrimento da descentralização.

Apesar das críticas quanto à supressão da autonomia dos entes federativos, a reforma atende à necessidade de corrigir distorções históricas, como a cumulatividade tributária, a desorganização normativa e a guerra fiscal. A transição para um modelo de tributação no destino, com alíquotas uniformes e sistema de compensação de créditos mais eficiente, tende a reduzir desigualdades econômicas regionais e a conferir maior segurança jurídica ao contribuinte.

Por fim, a Emenda nº 132/2023 representa um avanço ao estabelecer bases normativas e estruturais para um novo regime de tributação sobre o consumo no Brasil.

REFERÊNCIAS

ASSUMPÇÃO, Letícia Franco Maculan. A nova proposta de reforma tributária e o pacto federativo. **Revista de Estudos Tributários**, Porto Alegre, v. 11, n. 61, p. 57–64, maio/jun. 2008.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; MARINHO, Marina Soares. Do federalismo de cooperação ao federalismo canibal: a Lei Kandir e o desequilíbrio do pacto federativo. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, ano 55, n. 217, p. 157-180, jan./

mar. 2018. Disponível em: https://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/55/217/ril_v55_n217_p157.pdf. Acesso em: 20 mar. 2024.

BOFF, Salete Oro. Reforma Tributária e Federalista: considerações e perspectivas. **Direito em Debate**, Ijuí, RS, ano 10, n. 15, p. 85-106, jan./jun. 2001.

BORDIN, Luís Carlos Vitali. A reforma tributária, o ICMS e o pacto federativo. **Caderno de Estudos Econômico-Fiscal**, Porto Alegre, n. 4, 2002.

BORGES, José Souto Maior. **A reforma do sistema tributário nacional**: Emenda Constitucional nº 18. Recife: Imprensa Universitária, 1967.

BORGES, José Souto Maior. A reforma tributária e o imposto sobre o valor agregado. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 92, p. 151-165, 2004.

BORGES, José Souto Maior. A reforma tributária: seus modelos e sua crítica. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de (coord.). **Tributação e desenvolvimento**: homenagem ao professor Aires Barreto. São Paulo: Quartier Latin, 2011.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 18, 1º de dezembro de 1965**. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1965. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc18-65.htm. Acesso em: 1 out. 2023.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República, 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição nº 46, de 2022**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2022. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/155612>. Acesso em: 04 jul. 2024.

BRASIL. **Proposta de Emenda Constitucional nº 31, de 2007**. Altera o Sistema Tributário Nacional, unifica a legislação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, dentre outras providências. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2007. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao/?idProposicao=347421>. Acesso em: 5 abr. 2024.

BRASIL. **Proposta de Emenda Constitucional nº 41, de 2003**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Câmara dos Deputados,

2003. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/113717>. Acesso em: 5 abr. 2024.

BRASIL. Proposta de Emenda Constitucional nº 45, de 2019. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2019a. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/2196833>. Acesso em: 5 abr. 2024.

BRASIL. Proposta de Emenda Constitucional nº 48, de 1991. Altera Dispositivos da Constituição Federal. **Diário do Congresso Nacional:** seção 1, Brasília, DF, ano 46, n. 156, p. 22442, 9 nov. 1991. Disponível em: <https://imagem.camara.gov.br/Imagen/d/pdf/DCD09NOV1991.pdf#page=4>. Acesso em: 12 maio 2024.

BRASIL. Proposta de Emenda Constitucional nº 110, de 2019. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2019b. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137699>. Acesso em: 5 abr. 2024.

BRASIL. Proposta de Emenda Constitucional nº 175, de 1995. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 1995. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=14498>. Acesso em: 4 abr. 2024.

BRASIL. Proposta de Emenda Constitucional nº 233, de 2008. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2008. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=384954>. Acesso em: 5 abr. 2024.

CAVALCANTI, Themístocles Brandão *et al.* Federalismo e centralização-II. **Revista de Ciência Política**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 4, p. 35-57, 1974.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Renda ganha e renda gasta. **Consultor Jurídico**, 15 out. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-out-15/sacha-calmon-coelho-renda-ganha-renda-gasta/>. Acesso em: 13 jul. 2024.

DEODATO, Alberto. **Manual de ciência das finanças**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 1973.

FAGUNDES, Miguel Seabra. Novas perspectivas do federalismo brasileiro. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, n. 99, p. 1–12, jan./mar. 1970.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. Autonomia dos governos locais em matéria tributária. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, n. 47, p. 1–12, jan./mar. 1957.

FANUCCHI, Fabio. Inconstitucionalidade da Lei complementar nº 24, de 1975. **Revista de Direito Administrativo**, v. 120, p. 507-511, 1975.

HORVATH, Estevão. Reforma tributária. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, v. 69, p. 313-325, 1995.

JUNQUEIRA, Murilo de Oliveira. O nó da reforma tributária no Brasil (1995-2008). **Revista Brasileira de Ciências Sociais**, São Paulo, v. 30, n. 89, p. 93-113, out. 2015. Disponível em: scielo.br/j/rbcsoc/a/ZmPMfdzKdqrgv4XXnyJpZM/?format=pdf&lang=pt. Acesso em: 17 jul. 2024.

MACHADO, Hugo de Brito. Reforma tributária. **Revista CEJ**, Brasília, v. 26, n. 8, 2003. Disponível em: <http://www.cjf.gov.br/revista/numero1/hugo.htm>. Acesso em: 8 mar. 2024.

MACIEL, Everardo. Propostas de reforma tributária. **Revista CEJ**, Brasília, v. 7, n. 22, p. 31-34, jul./set. 2003. Disponível em: <https://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/115008>. Acesso em: 17 jul. 2024.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. A necessária reforma tributária do Estado Mastodôntico. **Sumários Revista da ESPM**, São Paulo, n. 2, p. 32-37, 2015. Disponível em: <https://bibliotecasp.espm.br/espm/article/view/1519>. Acesso em: 17 jul. 2024.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Aproximação dos sistemas tributários. Revista de Doutrina do **Tribunal Regional Federal da 4ª Região**, Porto Alegre, n. 2, p. 1-31, 24 ago. 2004. Disponível em: https://bdjur.stj.jus.br/jspui/bitstream/2011/63578/aproximacao_sistemas_tributarios.pdf. Acesso em: 17 jul. 2024.

QUINTANILHA, Gabriel Sant'Anna. **Reforma tributária brasileira**: tributos sobre o consumo. Rio de Janeiro: Forense, 2024.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. Pacto federativo e reforma tributária. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 222, p. 87-96, out./dez. 2000.

SCAFF, Fernando Facury. PEC 46 e a fuga do maniqueísmo na reforma tributária. **Consultor Jurídico**, 24 jul. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-jul-24/pec-46-fuga-maniqueismo-reforma-tributaria/>. Acesso em: 04 jul. 2024.

SCHÜLER, Harry Conrado. Análise das propostas de reforma tributária. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, v. 32, n. 125, p. 253-270, jan./mar. 1995. Disponível em: <https://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/178427>. Acesso em: 17 jul. 2024.

SOUZA, Rubens Gomes de. O sistema tributário federal. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 72, p. 1-22, 1963. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/rda/article/view/24824>. Acesso em: 17 jul. 2024.

TORRES, Hélio Taveira. Os desafios do federalismo fiscal e a reforma do ICMS. In: PRETO, Raquel Elita Alves (coord.). **Tributação brasileira em evolução**: estudos em homenagem ao professor Alcides Jorge Costa. São Paulo: IASP, 2015. p. 115-138. (Série Barão de Ramalho).

VARSANO, Ricardo. A proposta de reforma tributária em discussão no Brasil. In: SEMINARIO REGIONAL DE POLÍTICA FISCAL, 8., 1996, Santiago. **Anais** [...]. Santiago: CEPAL; PNUD, 1996. Disponível em: <https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/1c3d12c6-9cab-440b-b50c-a4c0a7ba96ac/content>. Acesso em: 31 mar. 2024.