

UMA PROPOSTA DE TRIBUTAÇÃO BIFÁSICA: SIMPLIFICAÇÃO, AGILIDADE E DIMINUIÇÃO DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO¹

Dyogo Oliveira²
Ernesto Lozardo³
Adolfo Sachsida⁴
Alexandre Ywata⁵

1 INTRODUÇÃO

Quando comparado a outros países em desenvolvimento, alguns fatos chamam a atenção sobre o sistema tributário brasileiro. Em primeiro lugar, a carga tributária brasileira (ao redor de 32% do produto interno bruto – PIB) é consistente com a média dos países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). Contudo, tal ônus tributário se encontra bem acima da média para a América Latina (que se situa ao redor de 20% do PIB). Em segundo lugar, temos um sistema tributário complexo e que adiciona diversas incertezas sobre o pagamento de tributos. Dados do Doing Business⁶ revelam as diversas dificuldades com as quais uma empresa brasileira se defronta ao tentar pagar corretamente seus tributos. Além disso, tal complexidade é diretamente responsável por um volume de contencioso tributário que não tem paralelo no mundo. Em 2013, apenas na esfera administrativa federal, o contencioso tributário atingia o montante de R\$ 528 bilhões (11% do PIB) (Messias, 2014). Em 2016, o estoque total da dívida ativa não previdenciária da União atingiu o montante de R\$ 1,84 trilhão (Brasil, 2017). Ademais, havia outros R\$ 620 bilhões em discussão na esfera administrativa, e mais R\$ 330 bilhões em discussão judicial (Maciel, 2017). Estudos estimam que os créditos tributários que estão em discussão judicial e administrativa somam o total de R\$ 4 trilhões (Salusse, 2018). Uma ampla revisão dos problemas, bem como proposições de redução do contencioso tributário, pode ser encontrada em Bossa *et al.* (2017).

1. Os autores agradecem os comentários de Melina Rocha Lukic, Mário Jorge Mendonça e Constantino Kronemberger. Os erros remanescentes são de responsabilidade dos autores.

2. Presidente do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES).

3. Presidente do Ipea.

4. Diretor adjunto na Diretoria de Estudos e Políticas Regionais, Urbanas e Ambientais (Dirur) do Ipea.

5. Diretor na Dirur/Ipea.

6. Disponível em: <<http://portugues.doingbusiness.org/>>.

Busca-se, assim, evidenciar o elevado grau da carga tributária brasileira, bem como a sua complexidade. O momento atual da economia do país, com uma situação fiscal delicada sem muito espaço orçamentário para permitir a diminuição de tributos, torna inviável uma discussão de redução no curto prazo. No longo prazo, uma vez resolvida a questão fiscal, seria interessante tentar reduzir a carga tributária brasileira para incrementar o crescimento de longo prazo de nossa sociedade.⁷

Dado que no curto prazo não existe muito espaço para redução da carga tributária, devemos então concentrar nossos esforços para diminuir a complexidade do sistema tributário brasileiro. Uma simplificação tributária, mesmo mantendo sua carga inalterada, gera dois estímulos imediatos ao crescimento econômico: *i)* minimiza o tempo e os recursos necessários para que as empresas lidem com a burocracia tributária (sobrando assim mais recursos para que possam produzir); e *ii)* aumenta a segurança jurídica do sistema, diminuindo o contencioso tributário, propiciando, desta forma, um maior grau de previsibilidade que é fundamental para um bom ambiente de negócios.

Este capítulo propõe uma reforma tributária capaz de manter a carga tributária atual inalterada, mas ao mesmo tempo gerando uma enorme simplificação no sistema de tributos. A ideia básica aqui é o estabelecimento de um modelo bifásico de tributação. Na seção 2, apresentaremos um panorama dos principais problemas da atual tributação federal sobre o consumo, principalmente no que diz respeito às dificuldades de creditamento dos tributos não cumulativos. Na seção 3, damos mais detalhes sobre a operacionalização do sistema bifásico proposto. A seção 4 apresenta o cálculo das alíquotas necessárias para manter a carga tributária nos padrões atuais, e a seção 5 analisa a necessidade de conciliar o sistema com os atuais regimes especiais de tributação, tais como Zona Franca de Manaus, Simples Nacional e Lucro Presumido. Por fim, a seção 6 conclui o estudo.

2 OS PRINCIPAIS PROBLEMAS ENVOLVENDO OS TRIBUTOS PLURIFÁSICOS E NÃO CUMULATIVOS NO BRASIL

O Brasil adota, tanto no âmbito estadual – com o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) – como no âmbito federal – com o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) não cumulativos –, um sistema de tributação multifásica e não cumulativa. Tal sistemática é inspirada no modelo de Imposto sobre o Valor Agregado (IVA) utilizado na maior parte dos países do mundo. Se, por um lado, o modelo IVA em teoria apresenta uma série de

7. Sachsida, Mendonça e Moreira (2017) fazem estimativas do crescimento econômico de longo prazo associadas a reduções na carga tributária. Além disso, montam um *ranking* dos impostos mais eficientes para promoção do crescimento.

vantagens – tais como neutralidade econômica e diminuição da cumulatividade –, por outro, na prática, e principalmente no Brasil, tal modelo trouxe mais disfuncionalidades e problemas do que benefícios ao nosso sistema tributário.

O sistema de tributação multifásica exige não só um maior controle e fiscalização por parte da administração tributária (já que tem que verificar o pagamento do tributo em cada elo da cadeia produtiva), mas também exige das empresas um enorme esforço de *compliance* para o cumprimento das obrigações tributárias. No caso do ICMS, tal problema é ainda mais visível, já que cada estado tem regras próprias e entendimentos diversos sobre determinadas operações, principalmente no que se refere às vendas interestaduais.

O principal problema envolvendo esse sistema diz respeito ao creditamento referente aos insumos utilizados na produção ou produtos adquiridos para revenda. Na sistemática dos tributos do tipo IVA, deve-se descontar o valor do tributo recolhido na etapa anterior para que somente seja paga em cada etapa a diferença referente ao valor agregado pelo agente naquela operação de venda específica. Ocorre que tal sistema sofreu na prática uma grande distorção na regulação dos tributos multifásicos.

Primeiramente, o creditamento no regime do ICMS, do IPI, do PIS e da Cofins é limitado, já que nem todos os produtos e as mercadorias utilizados para o exercício da prática comercial são passíveis desse processo. Adota-se no caso destes tributos a sistemática do crédito físico, em que apenas os insumos que se incorporam fisicamente ao produto de saída são passíveis de creditamento. Esta restrição limita bastante a não cumulatividade dos tributos, de modo que boa parte do imposto que é pago nas etapas anteriores na verdade já não é sujeita à recuperação, incidindo, portanto, cumulativamente na cadeia.

Em segundo lugar, no caso específico do ICMS, diversas normas restringem a possibilidade de creditamento imediato de bens de capital e bens de uso e consumo, o que faz com que a não cumulatividade deste tributo seja, assim, limitada. Com relação ao PIS e à Cofins não cumulativos, mesmo que a ideia original fosse de um creditamento amplo, na prática, a regulamentação destas contribuições restringiu o direito de crédito, e hoje este é um dos temas mais debatidos no contencioso administrativo federal.

Outro problema referente às contribuições do PIS e da Cofins diz respeito à sistemática de creditamento de base contra base. Tal modelo faz com que a alíquota de 9,25% seja aplicada sobre a diferença entre o valor dos insumos adquiridos e o dos produtos vendidos. Não se leva em consideração, portanto, o efetivo valor do tributo pago sobre os insumos na operação anterior, o que muitas vezes tem por consequência um crédito maior do que o valor realmente pago a título das

contribuições, como no caso de uma empresa adquirir produtos de outras submetidas ao Simples Nacional e ao Lucro Presumido, por exemplo.

Por fim, talvez um dos principais problemas enfrentados pelas empresas seja a questão dos créditos acumulados. No ICMS, estes se acumulam quando determinada empresa se utiliza de insumos adquiridos no próprio estado – gerando créditos a partir de alíquota interna de 18% – e revende o produto final para o contribuinte de outro estado, operação sobre a qual incidem as alíquotas de 12% ou 7% (Lukic, 2017). Outra situação muito comum é o crédito acumulado referente às exportações, que são imunes a tributos segundo a Constituição Federal de 1988. As empresas exportadoras acumulam créditos relativos aos insumos adquiridos, sobre os quais incidiram normalmente os tributos, mas não geram débito dos respectivos tributos. Apesar de a legislação do PIS e da Cofins ter instituído um procedimento especial de ressarcimento de créditos, de fato ainda se verificam dificuldades em obter a devolução de seus créditos por inúmeras empresas. No caso do ICMS, nem todas as legislações estaduais preveem uma sistemática clara de ressarcimento dos créditos acumulados e, mesmo aquelas que a preveem normativamente, na prática, criam grandes obstáculos para que tal ressarcimento se realize.

Por todos os motivos anteriormente expostos, pode-se concluir que o que seria em tese a maior vantagem do sistema de tributação sobre o valor agregado multifásico – o creditamento dos tributos pagos na etapa anterior para evitar a cumulatividade na cadeia – na verdade não é efetivo e apresenta uma série de limitações no sistema brasileiro. Ou seja, de nada adianta mantermos um sistema cujo pretensão benefício não existe e só cria ainda mais problemas para o contribuinte e a necessidade de um maior controle e fiscalização para a administração tributária.

Uma outra questão envolvendo o atual sistema de tributação sobre o consumo hoje existente no Brasil é o fato de que, na verdade, ele já deixou há muito tempo de ser multifásico. Tanto na sistemática do ICMS como no PIS e na Cofins não cumulativos, tem-se adotado de maneira extensiva práticas como substituição tributária, incidência monofásica ou concentrada. Por estas sistemáticas, o recolhimento dos tributos se concentra em um dos elos da cadeia, que normalmente deve fazer o pagamento com base em valores presumidos. Tal regime, na prática, nada mais é que um sistema de tributação monofásica ou bifásica na produção. Ou seja, nosso sistema já tem a tendência, por razões principalmente de simplificação, de concentrar a tributação em certos agentes e, com isso, desvirtuar o sistema plurifásico de arrecadação.

Frise-se que tais sistemáticas há muito tempo não se limitam mais a produtos de comercialização pulverizada ou com alta concentração de fabricantes ou distribuidores, mas têm se generalizado para uma gama imensa de produtos que não necessariamente cumprem estes critérios e que são escolhidos ao livre arbítrio

dos fiscos estaduais e federal. Na verdade, tal prática tornou-se tão generalizada que deixou de ser exceção, sendo hoje a regra na arrecadação destes tributos.⁸

Assim, tanto os problemas e as limitações envolvendo o creditamento dos tributos quanto a adoção de um sistema de tributação monofásica ou por substituição tributária revelam que já não existe mais um real sistema plurifásico e não cumulativo no Brasil. A prática adotada ao longo dos anos tem sido no sentido de concentrar a arrecadação em alguns agentes. Tendo em vista, no entanto, que foi realizada dentro de uma tributação que se pretende ser multifásica e não-cumulativa, ao invés de simplificar a arrecadação, ela trouxe mais problemas e distorções, impactando a produtividade e aumentando o contencioso administrativo e judicial. A proposta a seguir procura reformular o sistema tributário no que tange aos tributos federais sobre o consumo, no sentido de implementar um real sistema com arrecadação concentrada em alguns agentes da cadeia, com vistas a implementar uma real simplificação do sistema, que traga benefícios não só à administração tributária federal, mas aos contribuintes em geral.

3 O SISTEMA BIFÁSICO DE TRIBUTAÇÃO

A proposta básica consiste em unificar quatro tributos federais: IPI, PIS, Cofins e Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico Incidente sobre Combustíveis (Cide-Combustíveis). Isto é, em vez destes, teríamos um único Imposto Federal sobre Consumo (IFC). A apuração desse imposto continuaria concentrada no importador, produtor e, eventualmente, no distribuidor. Cabe ressaltar que, por ele não ser sobre o valor agregado, não há necessidade (ou mesmo possibilidade) de creditamento. Em resumo, esse imposto elimina toda a complexidade inerente ao processo de creditamento de créditos tributários.

O IFC poderia ser cobrado de duas maneiras: *i*) uma única vez (monofásico) em setores que apresentam forte concentração de mercado seja na produção, na importação, ou na distribuição – em setores em que tal concentração não é tão verificada, propõe-se um sistema bifásico com a cobrança concentrada tanto na produção (ou importação) como na distribuição; e *ii*) na venda ao consumidor final.

O IFC seria composto pelo Imposto sobre Vendas a Varejo (cobrado exclusivamente na ponta para o consumidor final) e por um imposto seletivo (monofásico ou, a depender do caso, bifásico). Cabe ressaltar que ambos incidem sobre a mesma base e são arrecadados pela União. Isto é, continuamos apenas com um único imposto, o IFC, mas que é coletado em momentos distintos.

8. Veja, por exemplo, a tabela de incidência monofásica e por pauta do PIS e da Cofins que abrange 434 tipos de produtos, disponível em: <<http://sped.rfb.gov.br/arquivo/show/1638>>; e a tabela dos produtos submetidos ao ICMS, sob regime de substituição tributária, do estado de São Paulo, disponível em: <http://pfe.fazenda.sp.gov.br/st_legislacao.shtm>.

A próxima seção apresenta simulações referentes ao cálculo das alíquotas por setor que viabilizam a manutenção da carga tributária atual. Ressalta-se, uma vez mais, o imenso ganho de simplificação que essa proposta permite. Note que agora, além de concentrar a arrecadação num conjunto mais restrito de empresas (facilitando a fiscalização e reduzindo a sonegação), temos um sistema tributário muito mais ágil em que toda a burocracia referente a créditos tributários foi extinta. Ademais, cabe destacar que um número grande de empresas não terá que coletar nada referente a esse novo imposto, dado que sua coleta estará concentrada apenas em alguns pontos-chave do processo produtivo.⁹

4 O CÁLCULO DAS ALÍQUOTAS DO IFC

Nesta seção, descrevemos a metodologia utilizada para calcular o valor das alíquotas dos impostos monofásicos e bifásicos. De acordo com dados da Receita Federal, obtivemos as seguintes arrecadações em 2016:

- IPI: R\$ 44,9 bilhões;
- Cofins (exceto entidades financeiras): R\$ 184,8 bilhões;
- PIS/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) (exceto entidades financeiras): R\$ 51,2 bilhões; e
- Cide-Combustível: R\$ 5,7 bilhões.

Note que no caso da Cofins e do PIS/Pasep estamos excluindo o setor financeiro. Isto ocorre porque a tributação para este setor não será alterada por nossa proposta, permanecendo no formato atual. Devemos lembrar também que, em 2016, a arrecadação total do IPI foi de R\$ 44,9 bilhões. Contudo, parte da arrecadação desse imposto é dividida com outros entes federados. Do total arrecadado pelo IPI, temos que 21,5% (R\$ 9,6 bilhões) foram destinados aos estados, outros 24,5% (R\$ 11 bilhões) foram para os municípios, e os Fundos Constitucionais de Financiamento do Norte (FNO), Nordeste (FNE) e Centro-Oeste (FCO) ficaram com 3% (R\$ 1,35 bilhão). Dessa maneira, da arrecadação total do IPI, restaram para a União R\$ 22,9 bilhões.

Ao somarmos os valores – IPI + Cofins (exceto entidades financeiras) + PIS/Pasep (exceto entidades financeiras) + Cide-Combustível – encontramos que, para manter a arrecadação federal nos mesmos níveis de 2016, o IFC deveria arrecadar um montante de R\$ 286,6 bilhões. Parte da arrecadação desse imposto será obtida pela taxaço nas vendas ao consumidor final. Outra parte será obtida

9. Certamente o ônus tributário irá incidir sobre toda a cadeia produtiva, mas o custo de coleta do imposto estará concentrado. Isso, por si só, já é um grande ganho de simplificação para as empresas.

por um imposto seletivo (monofásico ou bifásico) que irá incidir sobre os setores presentes no quadro 1.

QUADRO 1

Setores sobre os quais poderá incidir o imposto seletivo (monofásico ou bifásico)

1) Bebidas	2) Cigarros	3) Cimento	4) Combustíveis
5) Comunicações	6) Energia elétrica	7) Ferro-gusa e ferroligas	8) Indústria química
9) Perfumaria	10) Petróleo e gás	11) Pneus e autopeças	12) Produtos farmacêuticos
13) Tintas e vernizes	14) Transportes	15) Veículos	

Elaboração dos autores.

Obs.: Setor financeiro: cobrança atualmente existente para PIS/Cofins.

A tabela 1 mostra as possíveis combinações de alíquotas para o imposto seletivo (monofásico ou bifásico, a depender do caso). Para calcular tais alíquotas, fez-se uso da matriz de insumo-produto referente a 2010, disponibilizada pelo IBGE. Os valores foram atualizados para valores correntes de 2016 pela evolução nominal do PIB, e foi assumida também uma taxa de evasão correspondente a 20% da base tributária.¹⁰

TABELA 1

Combinações de alíquotas possíveis para o imposto monofásico

Alíquotas consideradas, por fora (%)	Observação	Arrecadação total estimada (R\$ bilhões de 2016)
8	5% para transportes e produtos farmacêuticos	153,6
10	5% para transportes e produtos farmacêuticos	186,2
12	7% para transportes e produtos farmacêuticos	228,1
15	10% para transportes e produtos farmacêuticos	290,9
18	12% para transportes e produtos farmacêuticos	349,1

Elaboração dos autores.

De acordo com os dados da tabela 1, caso optássemos por um imposto seletivo com alíquota de 15% para todos os setores presentes no quadro 1 (exceto transportes e produtos farmacêuticos, que teriam alíquota de 10%), obteríamos uma arrecadação equivalente a R\$ 290,9 bilhões. Isto é, seria o suficiente para manter a arrecadação federal inalterada, sendo, nesse caso, desnecessária a cobrança sobre o consumidor final.

Para minorar as alíquotas associadas ao imposto seletivo, podemos adicionalmente cobrar um imposto sobre o consumidor final. Com dados da

10. A taxa de evasão de 20% foi estimada com base em estudos sobre VAT Gap em países da União Europeia (UE). Mesmo não se tratando de um imposto sobre o valor agregado, tendo em vista que a arrecadação é concentrada em certos agentes da cadeia, acredita-se que a taxa de evasão é próxima a de impostos do tipo *value-added tax*. Para mais detalhes sobre o cálculo do VAT Gap dos países da UE, ver Case (2016).

matriz insumo-produto de 2010, temos que as vendas de produtos e serviços para as famílias somaram R\$ 2,23 trilhões. Atualizando essa quantia para valores correntes de 2016, dando-se isenção para alimentos e fármacos, excluindo-se da tributação as vendas para o governo, e aplicando uma taxa de evasão de 40% da base tributária,¹¹ temos que uma alíquota de 3% sobre o consumidor final seria suficiente para arrecadar R\$ 57,7 bilhões. A tabela 2 expõe uma lista de possibilidades arrecadatórias referentes à tributação do consumidor final.

TABELA 2
Combinações de alíquotas possíveis para o imposto ao consumidor final

Alíquotas consideradas, por fora (%)	Arrecadação total estimada (R\$ bilhões de 2016)
2	38,5
3	57,7
5	96,2
6	115,5

Elaboração dos autores.

Combinando as tabelas 1 e 2, temos que um imposto sobre vendas com alíquota de 6% somado a um imposto seletivo com alíquotas gerais de 10% (e 5% para transportes e produtos farmacêuticos) seria suficiente para que o IFC gerasse uma arrecadação aproximada de R\$ 301 bilhões.

Um dos problemas associados à cobrança de imposto ao consumidor final é seu elevado índice de sonegação. Para minorar esse problema, e ao mesmo tempo obter a colaboração dos estados e municípios, parte do valor arrecadado com cobrança poderia ficar nos próprios município e estado. Por exemplo, da alíquota de 6% proposta pode-se estipular a seguinte divisão: 4% para União, 1% para estados e 1% para municípios. Esse valor corresponde a uma transferência aproximada de R\$ 20 bilhões para os municípios e outros R\$ 20 bilhões para os estados. Num ambiente de ajuste fiscal, tais valores não são de pouca importância. Apenas para dar uma ideia ao leitor, a arrecadação de Imposto sobre Serviços (ISS) em 2016 (estimativa com dados de 2015) foi de aproximadamente R\$ 61 bilhões; isto é, a transferência aqui proposta equivale a um terço do ISS municipal. Além disso, a União pode condicionar outras transferências a metas de arrecadação desse imposto. Tais mecanismos reduziram significativamente a sonegação associada a esse tributo.

11. Essa taxa de evasão de 40% foi estimada de acordo com estudos referentes à taxa de evasão de impostos do tipo *sales tax*, que levam em conta a informalidade e a maior dificuldade de fiscalização das vendas ao consumidor final. Mais informações disponíveis em: <<https://www.accordancevat.com/sales-tax-vs-vat/>>.

5 NECESSIDADE DE ADAPTAÇÃO DOS REGIMES ESPECIAIS AO SISTEMA PROPOSTO

A implementação da proposta aqui descrita terá como desafio a necessidade de adaptação de certos regimes especiais atualmente em vigor, tais como o regime do Simples Nacional, o Lucro Presumido e a Zona Franca de Manaus.

No que diz respeito ao Simples Nacional, a adaptação se faz necessária tendo em vista que tanto o IPI quanto o PIS e a Cofins fazem parte dos tributos que são recolhidos nesta sistemática simplificada. Assim, considerando a implementação do sistema bifásico, tais tributos teriam que ser retirados das respectivas tabelas do Simples. Caso a empresa submetida ao regime seja fabricante ou distribuidora dos produtos dispostos no novo regime bifásico, duas soluções podem ser possíveis: *i*) deve-se criar alíquotas diferenciadas do IFC para serem aplicadas às empresas submetidas ao Simples; ou *ii*) tais empresas devem recolher o imposto com a mesma alíquota das demais não submetidas ao Simples, permanecendo o sistema simplificado apenas para os outros tributos. Mais uma alternativa, mas que não seria aconselhável por impactar a estruturação da cadeia produtiva, seria isentar as empresas submetidas ao Simples do pagamento do IFC.

Outro desafio seria a adaptação do sistema de recolhimento do PIS e da Cofins pelas empresas submetidas ao Lucro Presumido. Atualmente, quem opta pelo Lucro Presumido deve em regra recolher o PIS e a Cofins pelo regime cumulativo, à alíquota de 3,65%. Com a implementação do IFC e a consequente extinção de tais contribuições, as empresas fabricantes ou distribuidoras dos produtos sujeitos à incidência desse imposto passariam a recolhê-lo conforme o regime geral. Já para as empresas que não estariam submetidas ao IFC, não haveria a necessidade de qualquer recolhimento. Dessa forma, o critério da escolha do regime de apuração do lucro da pessoa jurídica deixaria de ser um fator para a determinação da forma da tributação sobre o consumo. Assim, empresas optantes pelo lucro real e aquelas sujeitas ao Lucro Presumido passariam a ter o mesmo tratamento no que diz respeito ao IFC, tornando o sistema mais eficaz e simples.

Por fim, a Zona Franca de Manaus atualmente concede benefícios referentes ao pagamento do IPI, do PIS e da Cofins. Com a implementação do sistema bifásico, poderiam ser criados benefícios semelhantes relativos ao IFC às empresas que estão localizadas na Zona Franca de Manaus, mantendo assim o mesmo regime do qual atualmente tais empresas usufruem. Ou seja, da mesma forma que se concede isenção dos tributos no regime atual, a implementação do IFC igualmente poderia prever o mesmo tipo de desoneração às empresas que atuam na Zona Franca de Manaus.

6 CONCLUSÃO

A ideia de simplificação nessa proposta é operacionalmente viável e, num contexto de ajuste fiscal, economicamente interessante. Note que a arrecadação federal permanece inalterada, e mecanismos adicionais poderiam gerar recursos extras para estados e municípios. A proposta aqui descrita elimina os créditos tributários e simplifica enormemente o sistema tributário nacional ao fundir quatro tributos (IPI, PIS/Pasep, Cofins e Cide) em um único imposto, o IFC. Cabe ressaltar, ainda, que salvaguardas poderiam ser feitas para preservar alguns regimes especiais (tais como a Zona Franca de Manaus, o Simples Nacional e o regime de Lucro Presumido).

Por fim, o texto mostrou que alíquotas aceitáveis são consistentes com nossa proposta. Uma alíquota de 6% sobre o consumidor final (isentando-se produtos alimentícios e farmacêuticos) aliada a uma alíquota de 10% do imposto seletivo seria suficiente para manter os níveis de arrecadação federal, o que propiciaria uma significativa redução na burocracia tributária, aumentando a eficiência, a segurança jurídica e a produtividade de nossa economia.

REFERÊNCIAS

BOSSA, G. B. *et al.* **Medidas de redução do contencioso tributário e o CPC/2015**. São Paulo: Almedina, 2017.

BRASIL. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **PGFN em números: dados de 2016**. Brasília: PGFN, 2017. Disponível em: <<http://fazenda.gov.br/noticias/2017/fevereiro/pgfn-disponibiliza-edicao-2017-do-201cpgfn-em-numeros201d/201cpgfn-em-numeros201d-2017.pdf>>.

CASE – CENTER FOR SOCIAL AND ECONOMIC RESEARCH. **Study and reports on the VAT Gap in the EU-28 member states: 2016 final report**. Vienna: IHS, 2016. Disponível em: <https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/study_and_reports_on_the_vat_gap_2017.pdf>.

LUKIC, M. de. S. R. ICMS: entraves jurídicos e econômicos e propostas de melhoria. *In*: SACHSIDA, A. (Org.). **Tributação no Brasil: estudos, ideias e propostas – ICMS, seguridade social, carga tributária, impactos econômicos**. Brasília: Ipea, 2017. p. 31-64.

MACIEL, E. Reforma tributária e a reforma do processo tributário. Trabalho apresentado à Escola de Direito da Fundação Getulio Vargas, São Paulo, 2017.

MESSIAS, L. O elevado grau de litigiosidade tributária no Brasil: diagnóstico e medidas de encaminhamento. Trabalho apresentado no seminário O Aumento do Passivo Tributário: Causas e Soluções, São Paulo, 2014. Disponível em: <<http://nefgv.com.br/files/upload/2014/12/10/o-elevado-grau-de-litigiosidade-tributaria-no-brasil.pdf>>.

SACHSIDA, A.; MENDONÇA, M. J. C.; MOREIRA, T. B. Tax and growth in a developing country: the case of Brazil. *In*: SACHSIDA, A. (Org.). **Tributação no Brasil**: estudos, ideias e propostas – ICMS, seguridade social, carga tributária, impactos econômicos. Brasília: Ipea, 2017. p. 161-182.

SALUSSE, E. O Brasil tem R\$ 4 trilhões de créditos tributários a recuperar. **Valor Econômico**, 8 fev. 2018. Disponível em: <<http://www.valor.com.br/legislacao/fioda-meada/5314673/o-brasil-tem-r-4-trilhoes-de-creditos-tributarios-recuperar>>.

