



ANTONIO MENEGHETTI FACULDADE
Curso de Bacharelado em Direito

AIRTON LEONARDO WILHELM

**A SIMPLIFICAÇÃO TRIBUTÁRIA COM A IMPLEMENTAÇÃO DO
IMPOSTO SOBRE VALOR AGREGADO (IVA) NO BRASIL**

Restinga Sêca - RS

2020

AIRTON LEONARDO WILHELM

**A SIMPLIFICAÇÃO TRIBUTÁRIA COM A IMPLEMENTAÇÃO DO
IMPOSTO SOBRE VALOR AGREGADO (IVA) NO BRASIL**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Direito do Curso de Graduação em Bacharelado em Direito da Faculdade Antonio Meneghetti (AMF), sob orientação da Professora Doutoranda Luiza Rosso Mota.

Banca Examinadora:

Orientadora: _____

Professora Doutoranda Luiza Rosso Mota
Antonio Meneghetti Faculdade (AMF)

Membro: _____

Professor Mestre xxxxxxxxxxxx
Antonio Meneghetti Faculdade (AMF)

Membro: _____

Professora Dra. xxxxxxxxxxxx
Antonio Meneghetti Faculdade (AMF)

Restinga Seca, novembro de 2020.

A SIMPLIFICAÇÃO TRIBUTÁRIA COM A IMPLEMENTAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE VALOR AGREGADO (IVA) NO BRASIL

Airton Leonardo Wilhelm¹
Luiza Rosso Mota²

SUMÁRIO: Introdução; 1 O Sistema Tributário Nacional; 2 O Imposto Sobre Valor Agregado; 2.1 A experiência do Imposto Sobre Valor Agregado no Canadá; 3 Os possíveis reflexos da implementação do IVA no Brasil sob a égide Canadense. Conclusão. Referências.

RESUMO

A presente pesquisa possui como tema a simplificação tributária com a implementação do Imposto sobre Valor Agregado (IVA) no Brasil. Com base nesta premissa e na experiência do Canadá, busca-se responder a seguinte problemática: a implantação do Imposto sobre Valor Agregado, no Brasil, em substituição aos vários tributos atualmente empregados poderia simplificar a tributação sobre o consumo, diminuir o valor final dos produtos e o tempo de cálculo para as empresas? Para isso, o trabalho tem por objetivo principal, averiguar os reflexos que adviriam da implementação do IVA no Brasil sob a ótica Canadense. Ademais, a pesquisa resulta da técnica bibliográfica, concebida a partir do método dedutivo para fins de abordagem e, tipológico, à título procedimental. O trabalho estruturou-se em três partes. Na primeira, busca-se expor noções essenciais à compreensão do Sistema Tributário brasileiro; em um segundo momento, é analisado o Imposto sobre o Valor Agregado, assim como experiência deste no Canadá; E, ao final, analisa os reflexos no Sistema Tributário Brasileiro a partir desta implementação. Se justifica pela relevância social jurídica-econômica para o Brasil e também para futuras pesquisas acerca da temática, por ser um tema não muito abordado na seara acadêmica. Uma vez feita a abordagem teórica do tema, percebeu-se que seriam vários os reflexos positivos da implementação do IVA no Brasil, como por exemplo a evasão de fraudes e poder de autofiscalização.

Palavras-Chave: Guerra Fiscal; Imposto Sobre o Valor Agregado; IVA Canadense; Reforma Tributária; Sistema Tributário Nacional.

ABSTRACT

Currently, research has the possibility of tax simplification with the implementation of the Value Added Tax (VAT) in Brazil. Based on this premise and the Canadian experience, we seek to answer the following problem: the implementation of the Value Added Tax, not Brazil, replacing the various taxes currently incurred, could simplify the taxation or consumption, reduction or final value of two products and the calculation time for companies? Therefore, or work item by main objective, to know the reflections that would come from the implementation of VAT in Brazil from a Canadian perspective. In addition, the research results from the bibliographic technique, conceived from the deductive method for purposes of approach, typological, procedural. The work is structured in three parts. First, it seeks to expose essential concepts for the understanding of the Brazilian Tax System; In a second moment, it was analyzed or Tax on or Added Value, as well as the experience of this Canada; And, in the last year, it analyzes the reflexes of the Brazilian Tax System from this implementation. The socio-legal-economic relevance for Brazil and also for future research on the subject is justified, as it is a subject rarely addressed in the academic area. As soon as we have a theoretical approach to the subject, I know that there will be several positive reflections on the implementation of VAT in Brazil, such as evasion to fraud and the power of self-examination.

¹ Acadêmico do 10º semestre do curso de Direito da Faculdade Antonio Meneghetti (AMF). E-mail: airtonwipasa@gmail.com.

² Orientadora. Professora universitária (AMF; FAPAS). Advogada Criminalista e Ambiental. Doutoranda em Direito pela Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ). E-mail: luiza_mota@yahoo.com.br.

Keywords: Fiscal War; Goods and Services Tax; Canadian GST; Tax reform; National Tax System.

INTRODUÇÃO

A temática da presente pesquisa trata da simplificação tributária com a implementação do Imposto sobre Valor Agregado (IVA) no Brasil. Delimitando-se ao Sistema Tributário da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), utilizado no Canadá, e a possibilidade de sua introdução no Brasil, como facilitação para uma arrecadação simplificada dos impostos. Sendo assim, preocupa-se com o debate nacional de uma reforma estruturante, apontando para uma reforma tributária, buscando uma melhor tributação e a necessidade de corrigir as distorções e entraves, oriundos do atual arranjo tributário nacional. Torna-se relevante na medida que propõe discutir, à luz das experiências internacionais, um caminho para uma reforma tributária eficiente e competitiva, no Brasil.

Analizando o Código Tributário Nacional (CTN), criado a mais de cinquenta anos pela Lei 5.172 de 1966, que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de Direito Tributário para ser aplicado por todos os entes da Federação Brasileira, o tributo é considerado condição da existência do Estado. Hoje, pesquisas mostram que existem mais de sessenta tributos cobrados no Brasil, que bem geridos, construirão toda infraestrutura de saúde, educação e segurança pública, de bom nível. Além de a carga tributária ser uma das mais elevadas do mundo comparada com países de renda *per capita* semelhante, sem investimentos em infraestrutura, por exemplo, aumenta a desconfiança da população que não vê o retorno do imposto pago.

Considerando que o sistema tributário brasileiro está entre os mais ineficientes e complexos do mundo, estando na última posição, como lugar onde se gasta mais tempo para cumprir as obrigações tributárias, com uma média mundial de duzentos e sessenta e oito horas, gasta-se, duas mil e seiscentas horas, aumentando o custo de investir no País. Este sistema precisa ser descomplicado com uma simplificação tributária, mesmo que tenha a carga tributária inalterada, estimularia imediatamente o crescimento econômico, sobrando mais recursos para que se possa investir, e acabar com o deslocamento das empresas pelo território nacional, atrás de vantagens fiscais e salários mais baixos, bem como o jogo de

ações e reações entre Estados e Municípios com o intuito de atrair ou reter investimentos privados em seus territórios.

Neste contexto, tem-se que a Constituição de 1988 criou um Sistema Tributário aplicado nas seguintes instâncias: consumo, renda ou propriedade e direitos, sob responsabilidade das diversas esferas do governo, complexos e burocráticos. Ou seja, uma múltipla tributação de um mesmo produto, bem como, a autonomia dos Estados e Municípios para determinar o valor dos impostos, de fato, uma verdadeira “guerra fiscal”, oferecendo menores impostos para atrair investimentos. Com base nesta premissa e na experiência do Canadá, busca-se responder a seguinte problemática: a implantação do Imposto sobre Valor Agregado, no Brasil, em substituição aos vários tributos atualmente empregados poderia simplificar a tributação sobre o consumo, diminuir o valor final dos produtos e o tempo de cálculo para as empresas?

Para encontrar respostas ao problema, o objetivo geral da pesquisa busca analisar se a implementação do Imposto sobre Valor Agregado (IVA) no Brasil, a partir da experiência do Canadá, membro da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), pode diminuir o impacto da tributação sobre o valor dos bens e serviços, a fim de alcançar uma tributação eficiente e menos onerosa. Como objetivos específicos, a pesquisa busca verificar o Sistema Tributário da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), a partir do estudo do Sistema no Canadá; ainda, analisar a implantação do Imposto sobre Valor Agregado (IVA) no Brasil, diante dos atuais problemas econômicos e a complexidade do sistema tributário nacional; e, por fim, apresentar os reflexos dessa possível mudança no ordenamento jurídico que determina a tributação, em relação a uma maior harmonia de mercado e a criação de desenvolvimento econômico ao invés de ônus ao setor produtivo.

Ademais, o método de abordagem utilizado será o dedutivo, pois a pesquisa partirá de uma abordagem global de conceituação e identificação do Sistema Tributário Nacional e do Imposto sobre Valor Agregado (IVA), utilizado por países da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) para, a partir dessa abordagem mais ampla, especificar e analisar a implantação do Imposto sobre Valor Agregado (IVA) no Brasil sob a ótica do país Canadense, mostrando, dessa forma, como são os possíveis reflexos dessa mudança no ordenamento jurídico que determina a tributação. O método de procedimento utilizado será o tipológico, ao passo que serão analisados os possíveis reflexos da implementação do Imposto

sobre Valor Agregado (IVA) no ordenamento jurídico brasileiro sob a égide do Canadá, membro da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). A pesquisa se caracteriza pela técnica bibliográfica.

A elaboração deste trabalho se justifica pela relevância social jurídica-econômica para o Brasil e também para futuras pesquisas acerca da temática, por ser um tema não muito abordado na seara acadêmica. Além de que elucidar que a implantação do Imposto sobre Valor Agregado, vai dar às empresas unificação de vários impostos, evitará a cobrança acumulada de tributos em diferentes etapas da produção, diminuirão os índices que criam confusão em departamentos das empresas, alíquotas padronizadas de fácil compreensão e bem definidas, como seria a divisão entre União, Estados e Municípios, acabando com custos na fiscalização.

Deste modo, o trabalho estruturou-se em três partes. Na primeira, busca-se expor noções essenciais à compreensão do Sistema Tributário brasileiro, em um segundo momento, é analisado o Imposto sobre o Valor Agregado, assim como experiência deste no Canadá, para, por fim, partir para a análise dos reflexos no Sistema Tributário Brasileiro a partir desta implementação.

Ainda, cumpre destacar que este trabalho se aproxima da linha de pesquisa de Política, Direito, Ontologia e Sociedade, pois abordará sobre o uso de um sistema tributário inteligente, baseado em estudos de outras experiências internacionais. Assim, há uma energia-base que funda todas as outras, criando Líderes operantes na Política e na Economia, bem como serve de estudo para uma possível apresentação a Líderes Empresariais e Políticos, como sugestão à reforma tributária do país.

1 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O período imperial brasileiro deu-se com a chegada da família real portuguesa, que se instalou no Rio de Janeiro, junto à toda estrutura de governo de Portugal. A economia possuía em seu cerne a agricultura, todavia a fonte de receita vinha primordialmente do comércio exterior, do imposto de importação, mais precisamente, o qual chegou a ser a metade da receita arrecadada pelo governo (SILVA, 2004, p. 69).

No ano de 1824 ocorreu a outorga da primeira Constituição do Brasil, a qual detinha a particularidade de concentração dos poderes. Nesta, a província era proibida de legislar sobre

a matéria tributária brasileira, ficando apenas ao poder legislativo o encargo dessa responsabilidade (SILVA, 2004, p. 74).

Dada a independência do Brasil, o país permeou diversos momentos cruciais na política nacional, o imperador renunciou o poder, ocorreu a proclamação da república e o sistema de regência. Todavia, no ano de 1891, já em estado republicano, reflexo do padrão aplicado pelos norte-americanos, legitimou-se o regime federativo, visando outorgar autonomia financeira aos estados e municípios, através de receitas próprias. Dessa forma, foi estabelecida uma sistemática de discriminação das rendas de cunho tributário da União e também dos Estados membros, sequentemente ficando os Estados encarregados de fixar os impostos dos municípios com intento de seguridade da autonomia dos mesmos (SILVA, 2004, p. 78).

Silva (2004, p. 78) denota que no ano de 1929 houve a quebra da bolsa de valores americana, acarretando o início da crise econômica mundial. Nesse período o Brasil passou a angariar receitas por meio da tributação doméstica, ou seja, com a tributação do consumo e, também, rendimento, uma vez que a maior fonte de receita brasileira fora perdida, pois vinha do comércio exterior e a produção cafeeira caracterizava quase 70% (setenta por cento) das exportações, cujo importador direto era os Estados Unidos da América – EUA .

Já com a constituição de 1934 irrompeu uma nova ordem jurídica brasileira, onde houve a concessão da competência tributária para os Municípios, assegurando a autonomia financeira com as próprias fontes de receita, além de haver a definição dos tributos da União e dos Estados (SILVA, 2004, p. 78).

Para Varsano (1996, p. 06), no ano de 1945 foi instituída a nova Constituição Federal, ano que o então presidente Getúlio Vargas foi deposto, momento que houve a redemocratização nacional, desencadeando uma nova era de descentralização do poder, angariando arbítrio político aos Estados e uma autonomia fiscal e orçamentária maximizada aos Municípios. Nesse cenário, foi constituído um sistema tributário nacional, que não pode ser compreendido como uma reforma, porque o que aconteceu foi uma sistemática de delegação de imposto com o propósito de tutelar o cidadão com a gênese das limitações ao poder de tributar.

Na constituição de 1967 por meio da Emenda Constitucional nº 18 de 1965, a qual concebeu a primeira reforma tributária do país, foi designado o primeiro o Código tributário nacional – CTN, o qual possuía um capítulo único, no texto da constituição, referente ao

Sistema Tributário Nacional, que orientou o Brasil até o advento da Constituição Federal Brasileira de 1988 (VARSANO, 1996, p. 08).

Em 1988 houve a promulgação Constituição Federal brasileira vigente e esta trouxe em seu bojo toda a estrutura tributária, englobando o Código Tributário Nacional – CTN, criado pela Lei nº 5.172 de 1966, com fundamento na Emenda Constitucional acima referida. De fato, a Constituição recepcionou e organizou os tributos que já eram utilizados, além de introduzir outros. Neste contexto, a Constituição Federal de 1988 conferiu poderes aos Estados e Municípios para, observados os impostos sobre os quais possuem competência, organizarem seu recolhimento da forma que fosse pertinente, desde que estivessem de acordo com os princípios e regramento constitucional (BRASIL, 1988).

Frente essa configuração, Cardozo (2010, p. 40) alude que as alterações contidas no texto tributário da Constituição, buscaram uma minoração do âmbito de competência da União em oposição ao aumento do número de impostos competentes aos estados e municípios. “Tratou-se de um primeiro passo para o aumento da autonomia relativa das unidades subnacionais e para o fortalecimento do sistema federativo brasileiro” (CARDOZO, 2010, p. 40).

Para Derzi (1999, p. 66), a Constituição Federal de 1988, em consonância com as Constituições anteriores, também impede que os Estados e Municípios criem discriminações tributárias, seja por impostos, seja por taxas sanitárias de inspeção ou de fiscalização, entre bens e serviços, em virtude de sua origem ou destino.

Posteriormente, a restauração da democracia no Brasil, com a promulgação da CF/88 e do Plano Real, o cenário econômico foi de muito otimismo. No decorrer dos anos de 1990, foram inúmeras as aplicações externas a buscarem no Brasil espaço para expandirem e alcançarem o mercado brasileiro. Frente a essa lacuna originada pelo enfraquecimento do poder coordenador do governo e da visível orientação liberal que passou a predominar na política econômica no plano Federal, os estados começaram a disputar o fortalecido fluxo de investimentos, buscando, por intermédio de uma corrida de incentivos, influenciar na posição territorial dos empreendimentos planejados (CARDOZO, 2010, p. 03).

Diante deste momento político e econômico, com o intuito de conquistar esses empresários que buscavam espaço no Brasil, os Estados e Municípios passaram a usufruir do seu poder de tributar para buscarem para si os investimentos. Desta forma, consolidaram suas

economias internas com a outorga de benefícios para que essas empresas se situassem em seus territórios (SCHOUERI, 2012, p. 14).

Acrescido ao poder cedido pelo pacto federativo, com a crescente demanda de investimentos finalizada pela tributação na origem, inelutavelmente, acabou ocorrendo a conhecida “Guerra Fiscal”, onde o ente que possibilita as maiores concessões, granjeia todo o capital oriundo destas (CARDOZO, 2010, p. 04).

Neste cenário que situa-se o Sistema tributário nacional. As concessões se fazem presentes primordialmente no Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), nos Municípios e nos Estados em relação ao Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Isso ocorre pelo fato de que são os tributos mais vantajosos para as empresas, ou seja, os que contêm melhores condições de seus pagamentos. Desse modo, os opositores de outros estados-membros ficariam obrigados a enfrentar uma circunstância de competitividade desequilibrada pela ruptura de uma disposição comum (SCHOUERI, 2012, p. 15).

A guerra fiscal passa a ser uma sistemática de competição interjurisdicional, utilizada pelo acolhimento de medidas de cunho fiscal que abalam a base tributária das demais unidades do governo e, desse modo, contêm vantagens e/ou desvantagens diferenciais ao bem-estar dos indivíduos da territorialidade envolvida, ainda que possam estar em divergência com os interesses da Nação (LAGEMANN, 1995, p. 12).

Nesta perspectiva, afirma-se que nas condições reais da sociedade hodierna, a redistribuição da riqueza e da renda se perfaz muito mais pelo viés da despesa pública do que pelo viés da tributação progressiva (GOMES; UNGER, 1996, p. 67) e, ainda, que a ferramenta mais neutra e menos distorcida nas decisões econômicas é o Imposto Sobre o Valor Agregado (GOMES; UNGER, 1996, p. 58).

Ademais, em esquema de mercado de concorrência e na inexistência de mediação, as empresas tenderiam a dispor-se em domínios e regiões de modo a gerar o máximo de riqueza atingível com o menor uso de recursos possível. Uma empresa ou setor privilegiado passa a poder operar sem essa congruência, uma vez que se pode instalar-se em uma localidade em que seu custo seja mais alto, desde que o incentivo aufira mais do que compense a diferença (SCHOUERI, 2012, p. 14).

Entende-se que esse modelo atual, onde alguns contribuintes são alocados em regimes especiais sendo tratados de forma desigualada, acaba por suprir imunidades de esferas que usufruem de isenções fiscais de toda ordem, o que proporciona um cenário cada vez maior

para a assiduidade da guerra fiscal no Brasil (SCHOUERI, 2012, p. 15).

Concernente a essa guerra fiscal, ainda pode-se elucidar que o Sistema Tributário Nacional vigente é extremamente complexo, inapropriado às existências da técnica de integração. Essa questão é tão grave que existe “guerra fiscal” dentro da própria hierarquia jurídica interna, entre os Municípios, os Estados Federativos e o Distrito Federal (GOMES, 2006, p. 24).

Para Abrucio e Costa (1999, p. 41), o fato mais corriqueiro ocorre entre os estados por meio da abdicação total ou parcial do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação, o ICMS, imposto este que é único na isenção e, também, na proposição de incentivo fiscal. Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, os Estados alcançaram autonomia para deliberarem sobre o que pode ser feito pelos mesmos. Nesse sentido, visando alavancarem-se economicamente, em jurisdição desse bônus, os Governadores abrem mão desse imposto para arrecadar investimentos.

Consoante dados de censo auferido pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE – e pelo Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos – DIEESE – a região Norte e Nordeste do País são as que mais carecem de investimentos públicos, pontualmente onde há uma infra-estrutura menor e mão-de-obra menos qualificada (IBGE; DIEESE, 2012). É notório que isto coloca os cofres públicos à mercê das despesas, uma vez que os investimentos não granjeiam o total de arrecadação do ICMS, e, em consequência, conduz ao *déficit* de investimento em outros setores, como educação, saúde, dentre outros.

Como resultado dessa guerra fiscal o pacto federativo vem sendo lesado, posto que isso acarreta em um desequilíbrio entre os entes federativos corroborando para uma autonomia forçada de confederação por meio dos estados ou sendo compelidos por uma concentração unitária da União para assegurar os interesses de cunho nacional.

2 O IMPOSTO SOBRE VALOR AGREGADO

O Imposto sobre o Valor Agregado – IVA – é atualmente o que há de mais moderno em matéria de tributação sobre o consumo no mundo e vem angariando cada vez mais países adeptos ao seu potencial de arrecadação.

Concernente ao modelo atual do IVA, pode-se elucidar que o seu surgimento foi na França, no ano de 1917, com a instauração da taxa sobre os pagamentos. Neste contexto, Balthazar (2008, p. 248), traz à baila que como resultante das reformas efetuadas durante mais de 40 anos na França, designaram-se as condições necessárias para a instituição do imposto sobre o valor agregado, com seus princípios e características conforme se tem hoje. A grande aptidão legislativa francesa foi saber conjugar todos os rudimentos que derivaram da evolução do sistema de estipulação de volume de negócios, edificando os contornos próximos ao sistema utilizado atualmente por vários países.

Frente a bem sucedida experiência francesa, vários países paulatinamente foram implementando o IVA. A Alemanha instituiu a partir de 1968; a Dinamarca em 1967; a Inglaterra em 1973; a Irlanda em 1972; Luxemburgo e a Bélgica em 1969; no ano de 1984 Portugal aprova a implementação do imposto. No Canadá, o imposto foi instituído apenas em 1991 em âmbito federal e, ainda, no final dos anos sessenta, parte da América Latina (Argentina, Bolívia, Equador, Peru e Uruguai), sendo introduzido no Paraguai em 1972, para a futura harmonização do MERCOSUL (JUANO *apud* DERZI, 1999, p. 02).

O IVA engloba em si todas as particularidades primordiais a manutenção do livre comércio, sendo que garante em apenas um tributo a neutralidade econômica, justiça fiscal e relação direta entre o contribuinte e o fisco. O pagante manifesta seu consumo com incidência de tributo em virtude do montante e da formação do gasto de cada um (NAKAYAMA, 2002, s.p). Destarte, para Coelho (2014, p. 33) “são tributadas, em cada país, as operações internas de venda de bens finais e intermediários e de prestação de serviços bem como as importações do exterior, sejam elas intra ou extracomunitárias”.

Nessa acepção, cumpre elucidar que cada país possui a sua alíquota pré estabelecida, assim como o percentual de reembolso e valor mínimo sobre o qual o ressarcimento pode ser aplicado. À título de exemplo, no Canadá a alíquota é de 5%, na França, a alíquota é de 20%, sendo o ressarcimento de 12%, com o gasto mínimo de 175,01 euros. Já Portugal, Itália e a Espanha possuem alíquotas de 23%, 22% e 21%, respectivamente. As restituições são no montante de 12% sobre o valor mínimo de 61,35 euros em Portugal, 12,5% com o mínimo de 20 euros na Itália e, por último, 10,5% sobre o mínimo de 90,16 euros na Espanha (COELHO, 2014, p. 33).

Vasques (2015, p. 43) elucidada que há de se reconhecer a neutralidade filiada ao conceito do IVA. Por neutralidade, tem-se que esse tributo engloba de forma igualitária todos

os produtos e serviços a ele subordinados, deixando de interferir nas deliberações dos operadores econômicos, passando-lhe a liberdade de optar o que e como produzir imparcialidade no produtor, uma vez que dá aos compradores a autonomia de escolher o que querem consumir, sem retirá-los de suas propensões naturais.

Neste contexto, materializa-se que a neutralidade é um discernimento que ainda sobrevém ligado em primeira linha o entendimento de eficácia econômica, sendo que, em regra, quando deixam integralmente as opções de produtores e consumidores que se logra uma boa presunção de recursos no mercado. Ainda, pode-se dizer que a neutralidade viverá relativamente ao consumo, quando esta não sobrepõem às decisões dos variados bens ou serviços por parte dos compradores. Será neutro, portanto, o tributo que, sob a égide da produção, não instiga os produtores a remodelarem o modo organizacional do seu processo de produção (VASQUES, 2015, p. 43).

Todavia, para assegurar essa neutralidade, é de extrema valia que não hajam quaisquer dicotomias de alíquotas e isenções. Essas discriminações, que são habituais no sistema brasileiro, oneram certos produtos em detrimento de outros que possuem privilégios fiscais. Desse modo, o IVA obsta a criação de deturpações de mercado interno, uma vez que o custo tributário passa a ser igualitário (NAKAYAMA, 2002, s.p).

O IVA como tributo único concerne a habilidade no recolhimento do mesmo. Vários fatores asseguram que o IVA possui em seu cerne uma capacidade grande de geração de receita, o que ocorre devido ao baixo custo administrativo. Esse imposto é de baixo custo ao governo em cunho de fiscalização, sonegação e sequente judicialização. Em países em ascensão, podendo-se enquadrar o Brasil, é uma medida notável de sustentabilidade, endossando a independência econômica correspondente ao processo de crescimento (NAKAYAMA, 2002, s.p).

Em consonância, cita-se que o IVA certifica a maleabilidade concernente para afrontar as mudanças incitadoras apresentadas pela economia digital, unida a alta tecnologia para fiscalização. Vale destacar que o Brasil situa-se a frente no que se refere ao último aspecto. Além do mais, outra característica trata-se da menor tendência a fraudes tutelada pelo IVA. Na europa, por exemplo, é perfilhado o modelo clássico do imposto, ou seja, o recolhimento é diluído ao longo de toda a cadeia produtiva do bem e do serviço, frustrando que, em caso de ocorrência de fraude, o recolhimento não se perde por completo (VASQUES, 2015, p. 43).

Nesta senda, torna-se mais palpável perceber a incomplexidade em administrar um

tributo, visto que o perigo situa-se diluído no decorrer da cadeia de produção. O consumidor que liquidará o imposto não é quem irá declarar o IVA. Destarte, para que haja a dedução do valor do tributo para um da cadeia produtiva terá de solicitar a fatura do precursor. Em consonância, tem-se que o IVA é um sistema auto-fiscalizador, pois todos os contribuintes, com interesse na dedução, suportem que seus vendedores estejam pagando o imposto de forma correta. Sendo assim, minorando a capacidade de haver fraudes, diminuindo custos com fiscalização, com o poder judiciário quando há sonegação e, com base na neutralidade, assegurando a plena prestabilidade em todos os meios econômicos (NAKAYAMA, 2002, s.p).

Por fim, ressalta-se que o princípio da tributação no destino, intrínseco ao IVA, certifica que haverá o equilíbrio constante nas relações de produção, pois deixa de ser expressivo o local onde há a produção e passa para onde o consumidor está, afinal trata-se de imposto sobre o consumo.

2.1 A experiência do Imposto Sobre Valor Agregado no Canadá

O Canadá é o país mais extenso territorialmente do Hemisfério Ocidental, contendo uma área de aproximadamente 10 milhões de quilômetros. No ano de 1991, a densidade populacional era de 26,9 milhões de habitantes (LAGEMANN; BORDIN, 1995, p. 307), ano este que foi implementado o IVA no país. Já no ano de 2020, essa média chega a 37,9 milhões.

Composto por 9 (nove) províncias e 3 (três) territórios (COSTA NETO, 2018, p. 158), o Canadá é uma monarquia Constitucional e apresenta disparidades regionais significantes, além das dicotomias culturais, como a que existe entre o Estado de Quebec, com língua francesa, e as províncias que utilizam a língua inglesa. “O país foi fundado como uma federação da Coroa Britânica através do British North América Act (BNA) de 1867. Com o ato constitucional de 1982, a Grã-Bretanha transferiu todos os poderes constitucionais para o Canadá”. A Constituição designa responsabilidades para as províncias e, também, para o Governo Federal (LAGEMANN; BORDIN, 1995, p. 308).

Os territórios e províncias canadenses são unidades administrativas do país. As províncias detém autonomia frente ao Governo Federal, sendo chamadas de “divisões co-soberanas”, ou seja, editam suas próprias leis, criam impostos provinciais, prestam serviços

públicos que são exclusivos, a título exemplificativo de educação e saúde, e tem representação na Câmara dos Comuns e no Senado (COSTA NETO, 2018, p. 158-159). Ainda, alude-se que

Ao inverso, os Territórios não têm autonomia, porque integram o Governo Federal. Portanto, não têm competência tributária própria e os serviços públicos de atribuição provincial são executados pelo Governo Federal. Se um Território tem competências, estas não advêm da Constituição (como no caso das Províncias), mas de mera delegação do Governo Centra. O Canadá, assim como o Brasil, é uma federação de composição étnica heterogênea e expressivas desigualdades regionais. Internamente, ressalte-se a existência de rivalidade cultural, política e econômica entre a Província Québec e as demais Províncias do país. O sistema tributário reflete a natureza federativa do Canadá, contemplando uma elevada descentralização pelos diferentes níveis de governo, detentores de poderes quase plenos para legislar, arrecadar, fiscalizar e apropriar-se das receitas tributárias. As bases tributárias têm enfoque na renda (Governo Federal), no consumo (Províncias) e na propriedade (localmente, nas cidades). A tributação da renda equivale a 46% do total arrecadado, enquanto a tributação indireta e sobre a propriedade ficam na proporção de, respectivamente, 23% e 12% (COSTA NETO, 2018, p. 159).

A estruturação fiscal canadense, que é um dos modelos federativos primordiais no mundo, caracteriza-se por ser muito descentralizada nos vínculos entre os níveis governamentais, prioritariamente pelo lado dos gastos públicos. A dicotomia entre a receita *sui generis* e a receita disponível para o financiamento das despesas espelha a relevância das transações financeiras intergovernamentais em âmbito do federalismo fiscal do Canadá (LAGEMANN; BORDIN, 1995, p. 308).

O país em epígrafe é um dos três países federados com IVAs subnacionais, tratando-se do único no mundo em que os governos subnacionais possuem a discricionariedade de escolher em manter seus próprios impostos indiretos ou de instituir um imposto tipo IVA harmonizado com o Governo Federal (COSTA NETO, 2018, p. 159). O sistema tributário indireto vigente foi projetado, desenvolvido e, também implementado muito mais por um desvio de circunstâncias políticas do que pela composição de um *design* específico para tal (COSTA NETO, 2018, p. 160).

Decorreram anos de negociação entre os Governos Central e Subnacionais – em um modelo denominado de federalismo executivo – para que se pudesse desenvolver uma sistemática de tributação indireta indispensavelmente integrada e harmonizada como o modelo contemporâneo (COSTA NETO, 2018, p. 160).

Mesmo que tenha surgido sem muita programação, quando trata-se de política e administração da fiscalidade indireta, o Canadá é distinguido pela inovação e ousadia. A doutrina ao decorrer das décadas era afirmativa quanto a impossibilidade de um IVA de

cunho de governo subnacional. “O sistema canadiano, contudo, provou exatamente o contrário: o IVA subnacional não apenas pode ser feito, como pode ser bem feito” (COSTA NETO, 2018, p. 160).

A experiência canadense reflete a possibilidade de existir, em um país federal como o Brasil, um bom desempenho da tributação indireta em dois níveis governamentais, em que um Imposto sobre Valor Agregado do Governo Central coabita com IVAs e impostos sobre vendas e varejo subnacionais. Desse modo, o Canadá não apenas inovou, todavia promoveu uma revolução da fiscalidade indireta. A concretização do sistema indireto de tributação canadiano, porém, não foi fácil, nem rápida e sequer está concluída (COSTA NETO, 2018, p. 160).

Para Fulda (1999, p. 11), nos anos de 1986 – 1987, o governo federal canadense implementou uma reforma tributária substancial que minorou as alíquotas e majorou as bases. As mudanças mais expressivas foram no imposto de renda de pessoa física e de pessoa jurídica. No ano de 1991, essa astronômica reforma foi integralizada com a substituição do imposto federal sobre vendas de manufaturados pela versão canadense do Imposto sobre o Valor Agregado, o imposto sobre bens e serviços – *Goods and Services Tax*, o GST – a uma taxa de 7% (sete por cento) com uma base que englobava praticamente todos os bens e serviços da economia.

Destoando das demais Províncias, Québec firmou acordo com Governo Central, logo aquando da introdução do GST em nível federal (1991), para substituir o imposto de vendas a varejo (RST) por um IVA provincial: o QST, Québec Sales Tax. O acordo referido, que vigora até hoje, definiu que a Província – por intermédio do Revenu Quebec (RQ) – deve fiscalizar e arrecadar não somente o QST, mas também o GST federal. Com isso, ao longo de quase duas décadas a província de Québec foi a única jurisdição subnacional do mundo a adotar um IVA baseado no princípio do destino: o QST. Em seguida, algumas Províncias canadenses foram substituindo seus impostos sobre vendas no varejo (RST) pelo HST, um IVA com base de incidência similar ao GST. A adesão gradual das províncias ao HST foi ainda mais lenta e dolorosa que a implementação do GST. Atualmente, cinco Províncias canadenses adotam o HST, a saber: New-Brunswick, Newfoundland and Labrador, Nova Scotia, Ontario e Prince Edward Island. Ainda: três Províncias mantiveram seus impostos sobre vendas a varejo – o Provincial Sales Tax (PST). Outras quatro optaram por não cobrar qualquer imposto indireto. Ao longo da história recente da tributação indireta canadiana, o contribuinte, na maioria das vezes, reagiu negativamente às reformas da fiscalidade (COSTA NETO, 2018, p. 162).

Depois de implementadas alternativas mais significantes na sistemática de tributação indireta, duas eleições gerais foram perdidas. No ano de 1993, a título de exemplo, nas

eleições que ocorreram posteriormente a implementação do GST, o governo federal progressista conservador foi diminuído a apenas dois lugares no parlamento, tornando-se menos expressivos (COSTA NETO, 2018, p. 163).

Fulda (1999, p. 12), elucida que em 1994, o “*House of Commons Standing Committee on Finance*” dirigiu uma revisão extensa das possibilidades de reforma do imposto sobre vendas. Foram levadas em consideração várias alternativas para o GST, dentre elas: cessar o GST sem substituí-lo; ceifar os gastos públicos; diminuir as transferências federais às províncias; sobretaxar o imposto de renda de pessoa física; aumentar o imposto de renda de pessoa jurídica; imposto sobre atacado; imposto sobre varejo; um imposto sobre valor agregado pelo método de adição e um imposto sobre valor agregado pelo método do crédito.

[...] Em 2013, depois de forte reação dos contribuintes, o governo recém-eleito da Província da British Columbia cedeu, para substituir o HST (introduzido em 2010) pelo antigo imposto de vendas a varejo (PST), fato um tanto incomum na seara da fiscalidade, já que foi apenas a sexta jurisdição no mundo – e a primeira no mundo desenvolvido – a extinguir um imposto tipo IVA depois de instituído. Apesar das diferenças de nomes dos impostos, tanto o IVA federal como os IVAs provinciais utilizam o método subtrativo na modalidade *invoice credit* para o cálculo do *quantum* tributário, forma mais comum de tributação indireta em todo o mundo (COSTA NETO, 2018, p. 163).

É notório que o sistema canadense de tributação indireta funciona demasiadamente bem. Para além disso, o cidadão tem a exatidão do quanto se está pagando em impostos indiretos, uma vez que são devidamente discriminados nas notas fiscais e, ainda, separados por preços dos produtos. Dito isto, elucida-se que um sistema similar ou partes dele poderiam ser aplicados no Brasil de maneira eficaz, inclusivamente de modo aprimorado (COSTA NETO, 2018, p. 163).

3 OS POSSÍVEIS REFLEXOS DA IMPLEMENTAÇÃO DO IVA NO BRASIL SOB A ÉGIDE CANADENSE

A experiência do Canadá com a implementação do IVA tem muito a ensinar ao Brasil, o que auxiliaria na sua efetivação, de forma bastante simples, dado a chamada harmonização dos impostos sobre vendas, ou, em outros termos, um imposto, uma alíquota e uma base. Inicialmente cumpre dizer que “a harmonização canadense é bastante útil para a discussão da reforma do sistema de tributação da venda de bens e serviços no sentido de que ela se baseia

num procedimento bastante simples para ajustar a distribuição do imposto sobre vendas entre os estados”. O que a sistemática canadiana tem de tão simples a ensinar é a particularidade da partilha do imposto entre as províncias e o governo central. Nesse cenário, trazendo para o caso do Brasil, a reforma que há em pauta pela Poder Executivo Federal é a substituição do IPI e o ICMS por um “novo ICMS partilhado” (FULDA, 1999, p. 26).

Nesta senda, um dos pontos da partilha do imposto é que essa possibilidade consente que o controle do imposto devido seja maior, visto a centralização de interesses federais e estaduais de arrecadação do imposto. Adequar interesses e minorar a complexidade do sistema concede facilidade ao trabalho dos órgãos fiscalizadores competentes, tornando-se, desse modo, mais ímprobo burlar o sistema e mais efetiva a fiscalização (FULDA, 1999, p. 26).

Ademais, uma proposta brasileira do Poder Executivo proporcionaria a uniformidade das alíquotas totais. No Canadá, deliberou-se que a alíquota estadual seria de 8% fixa nos quatro primeiros anos de sua implementação. Todavia, levando-se em consideração o histórico de “guerra fiscal” entre os estados como meio atrativo de investimentos, e dada a expansiva facilidade de angariar a aprovação do Senado caso a soberania dos estados seja mantida em detrimento da supremacia federal, nota-se ser mais coerente garantir uma alíquota uniforme (FULDA, 1999, p. 26-27).

Sob a égide canadense, a reforma foi executada de tal forma que o governo central coleta o imposto total e repassa os 8% concernentes a cada província para onde a venda foi feita, em suma, a província de destino. “No caso de vendas para províncias “não harmonizadas”, apenas a parcela federal incide sobre a mercadoria ou o serviço. As três províncias onde se deu a reforma são economicamente semelhantes, mais pobres que as outras províncias que ficaram de fora”. Elas foram favorecidas com alíquotas totais inferiores que as províncias não harmonizadas, tanto concernente às vendas internas quanto em vendas externas, fora das esferas harmonizadas (FULDA, 1999, p. 27).

No Brasil, a sistemática de destino tenta converter a disposição de receita entre os estados mais neutro, porque grande parte dos bens e serviços é frutificado nos estados do Sul e Sudeste do país e parte para todo o território nacional. “Assim, os estados do Norte e Nordeste recebem o imposto das vendas feitas nestes estados. Porém, sabe-se que essa alternativa, embora mais justa, é, atualmente, menos eficiente no sentido que permite a sonegação através do chamado passeio das notas fiscais”. A experiência do Canadá traz que

esse problema do passeio de notas fiscais pode ser sanado com a centralização da arrecadação da União, que calcula os débitos e créditos de cada estado, regressando ao estado de destino à parcela estadual do imposto respectiva. “A característica de crédito tributário, o cálculo por fora e a exibição do valor pago de ICMS em todas as notas fiscais facilitam a fiscalização individual de cada empresa” (FULDA, 1999, p. 27-28).

Tem-se como outra saída, ao contrário do que foi feito no Canadá, taxar-se os bens e as mercadorias no estado de origem, o que minora a probabilidade de sonegação de impostos, centralizando a arrecadação, em primeiro momento, na União. “Esta, por sua vez, faria a distribuição do componente estadual, porém não repassando integralmente os 100% da alíquota para o estado de origem da venda, mas sim apenas uma parte, ficando a outra parte com o estado de destino da venda”. Com essa postura, não se conceberia uma problemática de diversas alíquotas, porque todas as alíquotas totais seriam idênticas, sanando-se o problema da distribuição de renda sem despesas extras administrativas para a União e estados. Porque “a receita tributária seria dividida entre os estados e se garantiria que ambos os estados, de origem e de destino, e o governo federal estivessem interessados na correta arrecadação do imposto devido”. Notoriamente, os cálculos de repasse da receita seriam ainda mais simplórios de serem efetivados se fosse estipulado que todos os estados tivessem a mesma alíquota. Todavia, isso representaria uma determinada perda de autonomia dos estados, o que incertamente a União conseguiria negociar. A viabilidade de os estados minorarem ou maximizarem a alíquota estadual torna a negociação política mais simples, sem que se perca a eficácia econômica (FULDA, 1999, p. 28).

Nesse contexto, deve-se levar em consideração que com a extinção do IPI, o valor concernentes aos repasses do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE) diminuiria, o que tornaria relevante uma reformulação das normativas das transferências do FPE (FULDA, 1999, p. 28).

Sendo assim, restaria permutar-se o prazo de substituição e a base de incidência do imposto. Os quatro anos estabelecidos pelo governo canadense para a transição se mostra eficiente para o ajuste e atenuação das possíveis perdas de receita. Ainda, cumpre elucidar que “a reforma do Canadá uniu as bases dos componentes estaduais e federal do imposto harmonizado. Isso facilitou a transição para o novo sistema, já que a base mais ampla do antigo imposto federal já era conhecida das empresas”. Visto que a normativa brasileira caracteriza-se por uma multiplicidade de exceções e distintas regras para cada um dos estados

e o Distrito Federal, e dada extensão territorial pátria e imenso volume de comércio entre os estados, a unificação das bases dos dois segmentos do imposto sobre vendas é a melhor forma para eliminar-se a complexidade do sistema tributário nacional e a viabilidade de sonegação de impostos (FULDA, 1999, p. 29).

Nessa perspectiva, tem-se que a inserção de praticamente quase todos os serviços, além dos bens, da economia reverteria o ISSQN como excessivo, sendo necessária a sua eliminação. Notoriamente, manifesta a imprescindibilidade de compensar-se a perda da receita dos municípios aumentando os repasses do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), ou por intermédio da elaboração de um imposto mais restritivo, que não afetasse tanto na decisão gerencial econômica, como, a título de exemplo, “um imposto sobre vendas a varejo ou um imposto seletivo sobre fumo e bebidas” (FULDA, 1999, p. 29).

Nota-se que, no Brasil, as aplicações produtivas colidem em um sistema tributário grandemente cumulativo, em que os tributos federais sobre o consumo, como o Imposto sobre os Produtos Industrializados (IPI) e as contribuições sobre os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), incidem sobre o ICMS dos estados e o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) dos municípios, justaposto no faturamento das empresas (DERZI, 2007, s.p.).

Com isso, a neutralidade fiscal integrada pelo IVA corrobora com a prerrogativa de ser o seu melhor atrativo, sobretudo no que se refere a uma projeção de inserção econômica por um imposto que é neutro e não distorce os preços de bens e serviços, que, sob essa ótica, passam a ser deliberados pela livre concorrência (SALDANHA, 2001, p. 172).

A não incidência em cascata manifesta-se em uma vasta não-cumulatividade, de forma que os créditos concernentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, bens de consumo e bens do ativo fixo são dedutíveis, operando-se uma isenção de produção e comercialização de bens e serviços, fato que não ocorre no Brasil, por causa de empecilhos da legislação infraconstitucional (DERZI, 1999, p. 63).

Nesta senda, Saldanha (2001, p. 172) alude que uma observação deve ser feita no que se refere à característica da não cumulatividade, o que impossibilita que este imposto seja recolhido em cascata devido à sua importância, sendo um dos fundamentos primordiais do IVA. À vista disso, o imposto é aplicado a cada empresa nos momentos de produção e distribuição sobre o montante do valor agregado por parte da empresa, sendo a dessemelhança

entre as vendas e a quantidade que é paga pelos materiais e serviços comprados de outras empresas. Tal componente fez com que o comportamento de centralização de todas as fases industriais de um determinado produto fossem aglomeradas em uma só empresa, perante a não cumulatividade.

Destarte, o IVA seria de grande valia para a melhora não apenas da arrecadação, mas também das perspectivas econômicas nacionais. Pois assegura, dada sua neutralidade, a concorrência leal e com a não cumulatividade, condições benéficas às empresas que aspiram instalar-se no país (SALDANHA, 2001, p. 172).

Pelos aspectos atuais, o Brasil tem um imposto equivalente ao IVA, o ICMS, incidindo com suporte do princípio da origem nas transações auferidas entre os Estados. Ao passo que as exportações não são tributadas pelo princípio do destino, podendo-se concluir que o país possui uma sistemática híbrida, pois faz uso dos dois princípios (MENEZES, 2013, p. 156).

Seria a descontinuação de três impostos de atribuição federal, o IPI, PIS e COFINS, pertencentes aos estados configura o ICMS e, por fim, pertencente aos municípios o ISSQN; e a concepção é de que fiquem determinadas alíquotas diferentes, divididas em municipal, estadual e outra federal. Sob mesmo aspecto, pode-se raciocinar sobre o princípio da tipicidade o direito tributário, uma vez que este princípio é concernente ao conteúdo da lei, sendo uma dilatação lógica do princípio da legalidade material (SABBAG, 2017, p. 69).

Dado o princípio da tipicidade, que se refere ao miolo normativo, para amparar a segurança jurídica, a responsabilidade de tributar assim como o fato gerador da tributação devem ser formalmente previstos pelo legislador. Desse modo, o sistema tributário fica totalmente à mercê do exercício do legislador, em virtude de que, pela tipicidade, cada particularidade intrínseca ao que deve ser tributado deve estar mencionado em lei (SABBAG, 2017, p. 69).

Em caso análogo, pode-se apontar o tributo ISSQN, de cunho municipal. Mesmo que previsto na CF/88, no artigo 156, III (BRASIL, 1988), apresenta as regras gerais na Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003 (BRASIL, 2003), lei esta que traz em seu bojo uma lista dos serviços que o imposto pode incidir.

Por se tratar de imposto livre de incentivos e privilégios, o IVA se mostra um instrumento operacional tributário capaz de englobar todos os produtos e serviços à disposição e ainda os que aparecerão sem quaisquer entraves. A sua base de cálculo converte-se, meramente, o valor agregado das mercadorias, sem especialidades. Desse modo, o IVA,

por sua própria base principiológica, impossibilita que a cada nova alteração o legislador tenha que expandir ainda mais o sistema tributário com uma reformulação que, por vezes, não encontra-se em consonância com a celeridade hodierna.

Cumpra elucidar que contemporaneamente muitos países do mundo utilizam um imposto que se enquadra na definição do IVA, cada qual com sua nomenclatura. Estes países fazem parte da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), sendo 38 o número de estados-membros, incluindo França, onde houve a primeira incidência do imposto, e no Canadá, que foi objeto do presente estudo.

CONCLUSÃO

O desenvolvimento do presente estudo viabilizou a análise de que o Imposto Sobre o Valor Agregado é tido como o conceito tributário mais “inovador” em âmbito global, assim como a grande relevância dada ao IVA por diversos países que detém essa tributação e que incorporam a definição desse imposto.

Concernente ao cenário atual do Brasil, pode-se compreender que o IVA tende ser o “remédio” tributário frente às problemáticas que impedem o alavancamento econômico nacional, óbices estas que sobrecarregam os cofres públicos e debilitam a arrecadação. Sendo notório que a implementação desse imposto, em substituição aos vários tributos empregados contemporaneamente poderia simplificar a tributação sobre o consumo, além de diminuir o valor final dos produtos e o tempo de cálculo para as empresas.

Contemporaneamente, dependendo de onde encontram-se instaladas, em qual setor e das condições advindas de negociações com os entes federativos, certas empresas e categorias auferem condições de preços melhores, menores tributações, gerando vantagens e distorções de mercado frente as outras. Dada a neutralidade do IVA, tem-se que todas as empresas e categorias são tributadas de forma equivalente. Porquanto, as questões tributárias não serão mais fatores que detreminam o preço dos produtos e dos serviços, assegurando uma livre concorrência, de forma abrangente.

Ademais, o Imposto Sobre o Valor Agregado é tributado onde encontra-se o consumidor, ou seja, no destino final, sendo este um princípio instrínseco a esse modelo de imposto, impossibilitando o cenário que impulsiona a guerra fiscal brasileira. Isso assegura o término dos privilégios e isenções, quinhando os recursos pelo território nacional de modo

eficaz.

Neste tocante, ainda pode-se elucidar que o IVA torna a tributação mais simples e, na sistemática clássica do imposto, enseja que os próprios contribuintes, os que tencionam a restituição do imposto, supervisionem a expedição das notas fiscais pelo vendedor. Dessa forma, o sistema se fundamenta pela auto-fiscalização, minorando a possibilidade de haver fraudes, além de facilitar as atividades fiscais concernentes à administração pública.

Sob esse prisma, e também pelo exemplo canadense, o sistema tributário brasileiro deve ser reformado, para reestruturar os gastos e, desse modo, assegurar que a sistemática corresponda com as premissas orçamentárias, evadindo-se de fraudes que possam advir e minorar a arrecadação, além de tutelar que o valor apurado seja satisfatório e supra às carências do Estado.

Em síntese, conclui-se que com uma sistemática tributária que opere sobre o consumo, com fundamento principiológico, como o IVA, torna mais acessível angariar que essa metodologia alcance todos os setores do comércio brasileiro, sendo vedadas as distinções de qual seja a natureza, proporcionando ao contribuinte e ao Estado a segurança jurídica necessária para manter as condições financeiras de políticas públicas a pleno funcionamento.

REFERÊNCIAS

ABRÚCIO, Luiz Fernando, COSTA, Valeriano Mendes Ferreira. **Reforma do Estado e o Contexto Federativo Brasileiro**. Ed. Konrad Adenauer Stiftung, 1999.

BALTHAZAR, Ubaldo César. A gênese do imposto sobre o valor agregado. **Revista Sequência**. UFSC, Florianópolis, SC, Brasil, n. 56, 2008.

CARDOZO, Soraia Aparecida. **Guerra Fiscal no Brasil e alterações das estruturas produtivas estaduais desde os anos 1990/Soraia Aparecida Cardozo**. Campinas, SP: [s.n.], 2010.

COELHO, Isaias. Um novo ICMS - Princípios para reforma da tributação do consumo. **Revista Brasileira de Comércio Exterior**, 2014.

COSTA NETO, José Alexandre. **A reforma da tributação indireta no Brasil baseada nos sistemas europeu do IVA e canadiano**. 2018. Dissertação de Mestrado (Mestrado Científico em Direito Fiscal). Disponível em: https://repositorio.ul.pt/bitstream/10451/37463/1/ulfd136641_tese.pdf. Acesso em 25 set. 2020.

DERZI, Misabel Abreu Machado. **A necessidade de instituição do IVA no sistema constitucional tributário brasileiro**. Belo Horizonte: Del Rey, 1999.

DERZI, Misabel Abreu Machado. **Distribuição da carga tributária afeta relação federativa**. Disponível em: https://www.conjur.com.br/2007-ago-21/distribuicao_carga_tributaria_afeta_relacao_federativa. Acesso em: 21 de mai. 2020.

FULDA, Renata Strubell. **Lições da reforma tributária canadense para o Brasil: um estudo de caso do ICMS e do IPI**. Monografia (Curso de Economia). 1999. Disponível em: http://www.econ.puc-rio.br/uploads/adm/trabalhos/files/Renata_Strubell_Fulda.pdf. Acesso em: 25 set. 2020.

GOMES, Ciro; UNGER, Roberto Mangabeira. **O próximo passo. Uma alternativa prática ao neoliberalismo**; Rio de Janeiro: Topbookks, 1996.

GOMES, Fábio Luiz. **Manual sobre o IVA nas comunidades européias: os impostos sobre o consumo no Mercosul**. 1.ed. Curitiba Juruá, 2006.

IBGE; DIEESE; **A Situação do Brasil na primeira década dos anos 2000**. 2012. Disponível em: <https://www.dieese.org.br/livro/2012/livroSituacaoTrabalhoBrasil.pdf>. Acesso em: 25 set. 2020.

LAGEMANN, Eugenio. O Federalismo Fiscal Brasileiro em Questão. In: AFFONSO, Rui de Britto Alvares; SILVA, Pedro Luiz Barros. **A Federação em Perspectiva – ensaios selecionados**. São Paulo: Fundap, 1995.

LAGEMANN, Eugênio; BORDIN, Luís Carlos Vitali; A tributação nos países do NAFTA (EUA, México e Canadá). **Revista Indicadores Econômicos FEE**. v. 23, n. 2. 1995. Disponível em: <https://revistas.fee.tche.br/index.php/indicadores/article/viewFile/964/1268>. Acesso em: 25 set. 2020.

MENEZES, João Paulo Calemba Batista. Reforma Tributária: Introdução do Iva no Brasil baseado no Modelo Português (Europeu). **Revista Gestão & Tecnologia**, Pedro Leopoldo, v. 13, n. 2, p. 145-166, mai./ago. 2013.

NAKAYAMA, Juliana Kiyosen. **O Imposto sobre o Valor Agregado na União Européia**, 2002. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/3415/o-impasto-sobre-o-valor-agregado-na-uniao-europeia>. Acesso em: 21 de mai. 2020.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário/Eduardo Sabbag**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

SALDANHA, Eduardo. **Imposto Sobre O Valor Agregado: O modelo da União Européia e as perspectivas de harmonização legislativa para o Mercosul**. Dissertação (mestrado). 215 f. Universidade Federal de Santa Catarina, Centro de Ciências Jurídicas. Programa de Pós-Graduação em Direito. 2001.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário/Luís Eduardo Schoueri**. – 2. ed. – São Paulo: Saraiva, 2012.

SILVA, Jose Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 23 ed. São Paulo, Malheiros, 2004.

VARSANO, Ricardo. **A Evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao Longo do Século: Anotações e Reflexões para Futuras reformas**. Rio de Janeiro, 1996.

VASQUES, Sérgio. **O Imposto Sobre o Valor Acrescentado**. 1ª ed. Livraria Almedina. Coimbra, 2015.