



A influência da Reforma Tributária na Contabilidade: um estudo descritivo

The influence of Tax Reform on Accounting: a descriptive study

La influencia de la Reforma Tributaria en la Contabilidad: un estudio descriptivo

Thais Moreno Cardoso ¹

Djalma Aparecido de Brito²

RESUMO

Atualmente, existem duas propostas de lei em tramitação no Congresso Nacional que se forem aprovadas, representam a concretização de uma Reforma Tributária almejada por pelo menos quatro mandatos de presidenciais. Caso esta nova proposta entre em vigor, muitas mudanças ocorrerão no Sistema Tributário Brasileiro e os profissionais de contabilidade como principais atores deste setor podem ter sua prática impactada. Este artigo se propõe a fazer uma análise das propostas de lei em vigor e refletir sobre os possíveis impactos que podem causar sobre a prática da contabilidade. Para tanto, foi realizada uma revisão de literatura focada nos textos das leis voltadas para reforma tributária dos anos de 1995 até 2021, além de livros, artigos e trabalhos acadêmicos sobre o tema. Com base na análise dos referenciais teóricos, concluiu-se que apesar da simplificação prevista pela criação de um imposto único que substitui o PIS e o COFINS, muitas alterações impostas pelos instrumentos legais vão depender da atuação de profissionais de contabilidade, em especial pela revogação da dispensa da Escrituração Comercial para o Lucro Presumido. Neste sentido, a hipótese de uma simplificação real do Sistema Tributário Nacional ainda parece um tanto distante, e, portanto, os impactos na contabilidade parecem apontar mais para um aumento de demanda e necessidade de atualização do que um impacto positivo de simplificação das práticas contábeis.

PALAVRAS-CHAVE: Gestão Tributária. Prática Contábil. Leis Tributárias

ABSTRACT

¹ Graduanda e autora do presente estudo.

² Professor vinculado à FAJ e coautor da presente pesquisa.

Currently, there are two law projects in progress in the National Congress that, if approved, represent the implementation of a Tax Reform sought after by at least four presidential terms. If this new proposal comes into effect, many changes will occur in the Brazilian Tax System and accounting professionals as the main actors in this sector may have their practice impacted. This article proposes to analyze the current law proposals and reflect on the possible impacts they may have on accounting practice. To this end, a literature review was carried out focused on the texts of laws aimed at tax reform from 1995 to 2021, as well as books, articles and academic papers on the subject. Based on the analysis of theoretical references, it was concluded that despite the simplification provided for by the creation of a single tax that replaces PIS and COFINS, many changes imposed by legal instruments will depend on the performance of accounting professionals, in particular by revocation of the exemption from Commercial Bookkeeping for Presumed Profit. In this sense, the hypothesis of a real simplification of the National Tributary System still seems somewhat distant, and, therefore, the impacts on accounting seem to point more towards an increase in demand and need for updating than a positive impact of simplification of accounting practices.

KEYWORDS: Tax Management. Accounting Practice. Tax Laws.

1. INTRODUÇÃO

Em setembro de 2020, foi apresentada a Proposta de lei (PL) 3887/2020, que recomendou a realização de uma reforma tributária que, entre outras ações, prevê a criação do imposto sobre bens e serviços (CBS) em substituição das contribuições e impostos atuais que incidem sobre o consumo. Segundo a proposta, o principal objetivo da reforma é simplificar a cobrança de impostos para as empresas e tornar o sistema tributário mais transparente para pessoas, autoridades e população em geral (PORTAL CÂMARA, 2020).

Em junho de 2021, a segunda fase da Reforma Tributária passou à tramitação na Câmara de Deputados com o intuito de, segundo os seus proponentes, corrigir distorções históricas que transformaram o sistema tributário brasileiro em um dos mais injustos, complexos e ineficientes do mundo (MINISTÉRIO DA ECONOMIA, 2021).

Entre as principais mudanças propostas estão a correção da tabela do Imposto de Renda de Pessoa Física (IRPF), que impactaria 30 milhões de brasileiros com redução e mais 5,6 milhões com isenção; a redução global do Imposto de Renda para empresas do lucro real, com vistas ao estímulo ao investimento e à geração de emprego; alterações na tributação de lucros e dividendos; menos custos operacionais e burocracia e suposto fim de privilégios (AGÊNCIA SENADO, 2021).

É notório que entre as principais áreas da atividade contábil está a Contabilidade Fiscal que trata da apuração e conciliação da geração de tributos de uma empresa. Ou seja, com base

nas normas fiscais estabelecidas pelas leis específicas que regulam a entrega e apresentação de declarações e pagamentos de impostos (FONSECA et al, 2014).

Neste sentido, é razoável supor que uma Reforma Tributária como a que está em tramitação no Congresso Nacional tem grande potencial de impactar a prática contábil. Com base nesta hipótese, qual seriam os impactos causados por uma Reforma Tributária na Contabilidade Fiscal? Que mudanças poderiam ocorrer na prática contábil neste setor?

Para buscar respostas para estes questionamentos, este trabalho se propõe a inferir sobre os possíveis impactos da Reforma Tributária atual para a área da Contabilidade Fiscal e a prática de seus profissionais. Para tanto, propõe-se uma investigação sobre os termos da Reforma Tributária atual nos documentos legais pertinentes, uma revisão bibliográfica para delinear a atuação dos Contadores Fiscais e sua relevância, além de um levantamento sobre o conteúdo de Reformas Tributárias anteriores e os impactos que representaram para área contábil.

A metodologia adotada se baseou em uma pesquisa descritiva de abordagem qualitativa. O procedimento metodológico utilizado foi uma revisão de literatura do tipo narrativa em fontes de referência como as legislações específicas, livros, artigos e trabalhos acadêmicos. Os dados foram coletados através de análise de conteúdo.

A revisão proposta é classificada como narrativa, pois não utiliza critérios explícitos e sistemáticos para a busca e análise crítica da literatura. Ou seja, não pretende esgotar as fontes de informações sobre o assunto pois não é pautada em estratégias de busca sofisticadas. Assim, a seleção das referências e sua interpretação das informações estão intrinsecamente sujeitas à subjetividade dos autores (UNESP, 2015). A análise dos dados foi realizada a partir do método indutivo que segundo Prodanov e Freitas (2013), é um método aplicado a inferência de generalizações a partir de situações particulares.

Com base nestes referenciais teóricos, este estudo se propõe a construir uma reflexão sobre os possíveis impactos que a atual Reforma Tributária através de uma análise de conteúdo comparativa de cenários passados com o atual considerando os diferentes contextos históricos e socioeconômicos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção se propõe a elencar considerações relevantes sobre o percurso histórico das Reformas Tributárias Brasileiras, de modo a contribuir para a compreensão da Reforma

Tributária atual como um resultado de intrincadas questões sociopolíticas e embasar discussões sobre seu impacto na prática contábil.

2.1 Considerações Iniciais

Para o Conselho Federal de Contabilidade em seu documento Reforma Tributária, Contribuição do CFC (2003), uma reforma tributária se faz necessária quando o modelo tributário-fiscal produz déficits estruturais e desestimula o trabalho e a produção; e deve ter o objetivo fundamental de "garantir o equilíbrio permanente das contas públicas e a estabilidade da economia a longo prazo"(CFC, 2003, p. 14).

No Brasil, esta situação se agrava em virtude de uma política monetária desajustada e taxas de juros que prejudicam o crescimento econômico (CFC, 2003). Soma-se a isto o aumento dos gastos públicos e uma crise social e política que se estende desde de 2013, instala-se o cenário perfeito para uma reforma tributária.

Segundo Junqueira (2015), a necessidade de uma reforma tributária deixou de ser apenas uma opinião de especialistas, tornou-se unanimidade nacional, pois os contribuintes clamam por uma simplificação do sistema e um alívio da carga tributária. É importante ressaltar que características como simplicidade, generalidade, uniformidade e equidade são requisitos fundamentais para um bom sistema tributário.

O autor aponta os quatro principais problemas do sistema tributário brasileiro: o *excesso de burocracia*, que estimula a informalidade, a sonegação, aumenta os custos de transação e reduz a eficiência geral da economia; a *regressividade*, resultante do peso elevado dos tributos indiretos que contribui decisivamente para a enorme disparidade de renda do país; a *tributação sobre setores errados*, que produz uma desarmonia entre as regras do comércio interno e externo, provocando perda arrecadação nos estados e diminui os incentivos à exportação; e a *desoneração sobre setores errados (guerra fiscal)*, onde os estados usam reduções tributárias para atrair investimentos, o que gera distorções econômicas que depredam “neutralidade” do sistema tributário, induzindo a uma alocação ineficiente dos investimentos no território (JUNQUEIRA, 2015).

Para o CFC (2003), os principais problemas que justificam uma Reforma Tributária resultam de uma estrutura distorcida de impostos, taxações acumulativas, altas contribuições sobre folha de pagamento, incidências múltiplas sobre a mesma base e alíquotas elevadas; que penalizam a mão-de-obra, desestimulam a poupança voluntária e limita a capacidade de investimentos privados.

Neste sentido, o CFC (2003) argumenta que os defeitos do atual modelo tributário brasileiro estão consolidados na própria Constituição Federal, no Código Tributário Nacional (CTN), nas leis ordinárias que regimentam os tributos, nos atos normativos da Administração Tributária, assim como nas três esferas de gerência e operacionalização do Sistema Tributário, municipal, estadual e federal. Por isso, o CFC defende uma reforma ampla e integrada.

O CFC (2003) contribuiu ainda com a sugestão de princípios norteadores para uma reforma tributária:

1. Ser fruto de ampla discussão com sociedade;
2. Aplicar do princípio da anterioridade, sempre que possível;
3. Promover adequada alocação de recursos;
4. Reduzir de vinculações de receita;
5. Promover a autonomia federativa;
6. Promover a neutralidade;
7. Promover a Transparência da carga tributária;
8. Limitar alíquotas e carga tributária;
9. Estabelecer bases de cálculo exclusivas para cada tributo;
10. Ampliar as hipóteses de incidência;
11. Aplicar alíquotas mais uniformes;
12. Simplificar os tributos e a burocracia;
13. Se adequar ao mercado mundial;
14. Promover estabilidade jurídica;
15. Reformar a administração tributária;
16. Alterar o exercício fiscal;
17. Incluir o estudo dos deveres fiscais no currículo escolar;
18. Simplificar textos legais;
19. Promover um processo contínuo de reforma tributária.

Os princípios preconizados pelo CFC concordam com a avaliação de Piscitelli (2009) de que uma reforma tributária deve promover simplificação, estabilidade e efetiva aplicação das regras e segurança de interpretação, o que conferiria ao sistema maior confiabilidade, transparência, produtividade e neutralidade.

Por todas as razões expostas, desde a promulgação da Constituição de 1988, as reformas tributárias estão na ordem do dia. Desde a eleição de Fernando Henrique Cardoso, todos os presidentes mantiveram a Reforma Tributária como pauta permanente, e todos que tentaram não obtiveram sucesso até agora. A próxima seção transcorrerá sobre as quatro principais tentativas presidenciais de Reforma Tributária incluindo a que tramita atualmente.

2.2 Histórico das Reformas Tributárias

Junqueira (2015) argumentou que nem todas as propostas de alteração do sistema tributário brasileiro podem ser consideradas como uma Reforma Tributária de fato. O autor elencou três requisitos para considerar as propostas como uma Reforma Tributária:

- (a) Conter emendas constitucionais, pois como o sistema tributário brasileiro é altamente constitucionalizado, é fundamental que uma Reforma Tributária envolva emendas constitucionais para que sejam possíveis mudanças nos aspectos principais dos tributos.
- (b) Serem apresentadas pelo presidente, pois dadas as regras do presidencialismo brasileiro, propostas do Poder Executivo têm muito mais chances de serem aprovadas. Historicamente, as propostas de reforma tributária de iniciativa parlamentar jamais chegaram a ter relevância política.
- (c) Serem consideradas relevantes pelos principais atores políticos— mídia, Poder Executivo e parlamentares.

Seguindo os critérios definidos por Junqueira (2015), quatro propostas podem ser consideradas de fato iniciativas de uma ampla Reforma Tributária: Proposta de Emenda Constitucional (PEC) 175/1995; PEC 41/2003; PEC 233/2008; as PLs 3887/2020 e 2337/2021; e cujas principais características estão descritas nas seções que se seguem.

2.2.1 PEC 175/1995

A PEC 175/1995 alterava 34 artigos da Constituição Federal (CF). Seus principais objetivos eram a simplificação do Sistema Tributário Nacional; (b) aumentar o grau de equidade; (c) dificultar a sonegação; e (d) tornar a burocracia econômica mais eficiente. Outro objetivo explícito desta PEC era o respeito à capacidade contributiva, entretanto suas propostas não introduziam mudanças substantivas no quadro da estrutura tributária, o que significaria apenas uma tímida progressividade tributária.

Sua indicativa de eliminação de múltiplas alíquotas e de isenções teria grande potencial de tornar o sistema mais simples e barato para o governo e o contribuinte. A proposta pretendia encerra a guerra fiscal com a extinção da competência impositiva de estados e municípios em seus principais tributos (ICMS e ISS, respectivamente).

Resumidamente, a PEC 175/1995 extinguiria o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e criava uma alíquota federal incidente sobre a mesma base do ICMS. Assim, passaria a existir um Imposto sobre o Valor Agregado IVA-dual, parte federal e parte estadual, que seria cobrado integralmente na origem, cuja a distribuição seria dividida entre os estados a ser definido pelo Senado Federal. Além disso, o Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR) seria transferido para alçada dos estados e do Distrito Federal (ARAUJO, 2019).

Após muitas discussões, sua versão final, mantinha o IVA-dual, mas adotava o princípio do destino; no lugar da COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF) seria criada uma contribuição social sobre o valor agregado; além de extinguir o ISS; e criar um imposto de vendas para o varejo municipal. A PEC 175/1995 foi arquivada, em 04/06/2003.

2.2.2 - PEC 41/2003

A PEC 41/2003, aprovada pela Câmara dos Deputados e rejeitada pelo Senado, propunha modificações significativas para o sistema de aposentadoria dos servidores, em especial no que se refere à forma do cálculo da integralidade e o fim da paridade entre servidores ativos e inativos. Esta PEC, estabelecia que as aposentadorias por invalidez decorrentes de acidente em serviço, moléstia profissional ou doença grave, contagiosa ou incurável passariam a ser calculadas em conformidade com os parágrafos 3º e 17 do art. 40, que preconizam a adoção

da média das remunerações de contribuição do servidor aos regimes de previdência próprios e gerais como critério de cálculo dos proventos (MOTA, 2017).

Esta alteração nas regras de transição causou grande controvérsia e foi considerada inconstitucional por muitos doutrinadores como apontou Medina (2004) e Jorge (2004), principalmente porque operava com efeitos retroativos. Para Jorge (2004), a PEC 41/2003 violava o direito subjetivo dos servidores, que ingressaram no serviço público até 15.12.1998, de se aposentar de acordo com as regras de transição estipuladas àquela época.

Além disso, a PEC 41/2003, que alterava 32 artigos da CF, estabelecia a regulamentação do ICMS por lei federal, transformava a contribuição social sobre a folha de salários em contribuição sobre o faturamento, permitia que o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) fosse instituído por lei ordinária, transferia o ITR para os Estados e o Distrito Federal, estabelecia a progressividade para o Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação (ITCMD) e o Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) e tornava a CPMF permanente (ARAÚJO, 2019).

2.2.3 PEC 233/2008

A PEC 233/2008 propôs a alteração de 32 artigos da constituição Federal possui 13 artigos. A proposta criava o IVA federal, pela unificação do PIS/Pasep, Cofins, CIDE-Combustíveis e Salário-Educação; incorporava a CSLL ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); criava um novo ICMS de âmbito nacional; alterava a partilha dos tributos federais, incluindo o imposto de renda, o IPI, o IVA Federal, o IGF e outros da competência residual da União; substituía o Fundo IPI-Exportações e a entrega de recursos para financiar o setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste por dois novos fundos, o Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR) e o Fundo de Equalização de Receitas (FER); e, se propunha a acabar com a “guerra fiscal” pela redução gradual das alíquotas interestaduais do ICMS para 2% e punindo a concessão de benefícios fiscais irregulares (ARAÚJO, 2019).

Os objetivos principais descritos pelos próprios proponentes são: (a) Simplificação do Sistema Tributário Nacional; (b) Eliminação a Guerra Fiscal; (c) Promover avanços na política de desoneração tributária; (d) Aperfeiçoar a política de desenvolvimento regional. No final de 2008, o relatório da PEC foi aprovado na Comissão Especial, mas, até hoje, não foi apreciado pelo Plenário da Câmara dos Deputados.

2.2.4 PL 3887-2020

A Proposta de Lei 3887/2020 que institui a Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços - CBS, e altera a legislação tributária federal, propõe a alteração de 30 leis e altera a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001. Revoga ainda as Leis nºs 9.363/1996; 10.147/2000; 10.276/2001; 10.312/2001; 10.676/2003; 11.828/2008 e 12.860/2013.

De acordo com o texto de autoria do Ministro Paulo Guedes que encaminha a PL, os pontos principais desta proposta de alteração da legislação tributária federal são:

- (a) Criar a Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços – CBS que incidirá apenas sobre a receita decorrente do faturamento empresarial, ou seja, sobre as operações realizadas com bens e serviços em sentido amplo.
- (b) Esta nova contribuição se propõe a substituir o PIS e a COFINS;

De acordo com a análise de Reinaldo Lima Jr., presidente do Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis, Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas do Estado de São Paulo (Sescon-SP) (FENACON, 2021), a criação do CBS com consequente unificação do PIS e a COFINS, trará desequilíbrio da carga tributária para diversos setores conforme cálculos já realizados pela instituição. Em especial o setor de serviços, a imposição de alíquota única tem grande potencial de provocar oneração ao setor.

2.2.5 PL 2337/2021

A Proposta de Lei 2237/2021 propõe alteração da legislação do Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza das Pessoas Físicas e das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Promove alterações em artigos de 32 leis e revoga a Lei nº 10.312, de 27 de novembro de 2001; os dispositivos das Leis nºs 4.506, de 30 de novembro de 1964; 9.959, de 27 de janeiro de 2000; 10.147, de 21 de dezembro de 2000; 10.637, de 30 de dezembro de 2002; 10.833, de 29 de dezembro de 2003; e 12.431, de 24 de junho de 2011; e das Medidas Provisórias nºs 2.189-49, de 23 de agosto de 2001; e 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; além de dar outras providências.

De acordo com o texto de autoria do Ministro Paulo Guedes que encaminha a PL, os pontos principais desta proposta de alteração da legislação tributária federal são:

- (a) Modificar a legislação do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, com o objetivo de modernizá-la, reduzir a alíquota do Imposto sobre a Renda aplicável às pessoas jurídicas e dispor sobre a tributação dos lucros e dividendos distribuídos;
- (b) Dispor sobre o Imposto sobre a Renda incidente sobre as operações realizadas nos mercados financeiros e de capitais, com o objetivo de aprimorar a tributação das aplicações:
 - (i) em títulos ou valores mobiliários; (ii) em fundos de investimento abertos e fechados, inclusive fundos de investimento em participações e fundos imobiliários; e (iii) em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros;
- (c) Dispor sobre a legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física com o objetivo de alterar a Tabela Progressiva Mensal;
- (d) Autorizar a atualização do valor dos imóveis localizados no País.
- (e) Criar regras antidiferimento aplicáveis a pessoas físicas com vistas de evitar que as pessoas físicas represem rendimentos em offshores.
- (f) Alterar alíquotas, período de apuração, regras sobre prejuízos fiscais para o IRPJ e CSLL;
- (g) Alterar a base de cálculo do CSLL e IPPJ, impondo a obrigatoriedade da adoção do Lucro Real;
- (h) Alterar as regras para cálculo da Mais-Valia e Goodwill afetando a aquisição de participação societária em empresa societária;
- (i) Alterar o prazo de dedutibilidade da amortização de ativos intangíveis;
- (j) Alterar a regra para disciplinar a variação cambial registrada na contabilidade sobre investimentos no exterior.;
- (k) Determinar que as devoluções de participação no capital social por meio da entrega de bens e direitos da pessoa jurídica sejam efetuadas, como regra, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, com base no valor de mercado.
- (l) Alterar as regras de Integralização de Capital em Pessoas Jurídicas e Outras Entidades no Exterior que passa a exigir que os ativos utilizados pelo contribuinte nestas operações sejam avaliados a valor de mercado.
- (m) Alterar o Regime de Apuração das Sociedades em Conta de Participação – SCP propondo-se a introdução de um dispositivo que obriga a adoção do mesmo regime de apuração adotado pelo sócio ostensivo pela SCP.

- (n) Introduzir um conjunto de dispositivos para disciplinar o tratamento do ganho de capital gerado nas alienações indiretas de ativos localizados no País.
- (o) Aperfeiçoar o artigo 33 da Lei nº 12.973, de 2014 que considera o valor da remuneração dos empregados e similares registrados em decorrência de pagamentos baseados em ações como não dedutível através da inclusão das especificações destas situações de não dedução para evitar dúvidas e inconformidades;
- (p) Revogar a Dispensa da Escrituração Comercial para o Lucro Presumido;

De acordo com a análise de Reinaldo Lima Jr. da Sescon-SP (FENACON, 2021), a celeridade na tramitação da PL 2337/2021 e a falta diálogo com a sociedade civil organizada é objeto de grande preocupação, pois, segundo o dirigente quando uma reforma tributária desta magnitude não é discutida com a sociedade e que é aprovado na velocidade que foi, poderá trazer prejuízos e aumento da carga tributária.

2.3. Relação entre Contabilidade e Tributação

De acordo com Oliveira et al (2012), a função é atribuída ao contador é a elaboração das demonstrações contábeis, e das notas explicativas pertinentes. O conjunto destas informações são baseadas na escrituração contábil. Segundo o Comitê de Pronunciamentos Contábeis os usuários das demonstrações contábeis são os investidores, financiadores e outros credores; empregados, governos, órgãos reguladores e autoridades tributárias (CPC, 2011).

Segundo Niyama e Silva (2011) as diretrizes governamentais e imposições legais são os maiores fatores de influência na Contabilidade, na perspectiva de contadores. Segundo os autores, a contabilidade os órgãos governamentais utilizam amplamente as ferramentas e suporte da contabilidade com o intuito de apurar e receber parte de suas receitas dos impostos incididos sobre as pessoas jurídica.

Segundo Barbalho (2013, p.29) “a contabilidade é a fonte de dados de que o Governo dispõe para determinar o volume de tributo sobre a renda a ser recolhido das empresas. Ainda que haja outras maneiras de arrecadar, por serem dispendiosas demais, o Governo opta por aceitar e utilizar os dados fornecidos pela contabilidade”.

Lucro Real é uma modalidade de apuração do IRPJ que é baseado na apuração do Lucro Fiscal, que é diferente do Lucro Contábil. Neste sentido, existem cálculos que devem ser realizados de forma eficiente para se obter o lucro tributável. Estes cálculos são de responsabilidade do contador, o que demonstra sua relevância sobre a Renda. (IUDÍCIBUS; MARION, 2010)

A Lei 12.814/2013 introduziu uma alteração no limite mínimo para a receita total do para as pessoas jurídicas aderirem ao regime de tributação pelo lucro presumido, o que promoveu uma redução da importância da Contabilidade para estas empresas. Entretanto, a PL 2237/2021 revoga a dispensa da escrituração comercial para o lucro presumido; o que resgataria a necessidade da Contabilidade para estas empresas caso entre em vigor.

Há um questionamento relevante sobre a possibilidade de uma simplificação do Sistema Tributário Nacional resultante de uma reforma tributária provocar prejuízo à atuação do contador. Neste sentido, Ferreira (2002, p. 62) afirmou:

Para o leitor pouco afeito às questões tributárias, para os micros, pequenos e médios empresários [sic] Marcos Cintra vendeu o melhor dos mundos. Um mundo sem fiscal, sem corrupção, sem custos acessórios, sem papéis, sem contador. Mas cada um desses elementos tem outra face, como uma moeda, e essa outra face interpreta a proposta como se ela fosse o pior dos mundos. Como ficariam o fiscal, o corrupto, o contador, o burocrata que se sustenta na parafernália acessória que se alimenta da ineficiência dos tributos, no mundo do Imposto Único?

Ferreira (2002, p. 73) destacou a tréplica de Rezende a Marcos Cintra de Albuquerque:

O IUT elimina a exigência de registros contábeis para fins fiscais, mas isso não significa que todas as empresas poderão dispensar os serviços de contadores e auditores. As grandes empresas, principalmente as sociedades anônimas, continuarão obrigadas a manter registros contábeis regulares, para prestar contas de suas obrigações para com seus controladores e acionistas e para fornecer os dados necessários às operações do mercado de capitais.

Outro papel importante exercido pelos contadores é o planejamento tributário que pode representar uma ferramenta eficiente de competitividade empresarial, uma vez que se propõe a atuar na redução de gastar com tributos, o que pode significar maior disponibilidade de recursos para investimentos de alavancagem do negócio (De Paula, 2018).

Segundo Godoi e Ferraz (2012, p.359), “o planejamento tributário é a atividade pela qual os contribuintes procuram, sem infringir o ordenamento jurídico, organizar suas atividades econômicas e negociais de forma a provocar a incidência da menor carga tributária possível”.

Neste contexto, é possível afirmar que os contadores têm grande atuação na gestão tributária das organizações. Segundo Oliveira et al (2012), a gestão tributária é setor de uma organização que é responsável pelas atividades de escrituração fiscal e controle, orientação e planejamento tributário, e a execução destas funções devem ser preferencialmente realizadas por profissionais da contabilidade. O quadro 1 apresenta as funções e atividades associadas à gestão tributária.

Quadro 1: Funções e atividades da gestão tributária

Funções		
Escrituração e Controle	Orientação	Planejamento Tributário
<ul style="list-style-type: none"> ❖ Escrituração fiscal das atividades diárias e dos livros fiscais; ❖ Apuração dos tributos a recolher, preenchimento das guias de recolhimento e remessa para o setor de Contas a Pagar; ❖ Controle sobre os prazos para os recolhimentos; ❖ Assessoria para a correta apuração e registro do lucro tributável do exercício; ❖ Assessoria para o correto registro contábil das provisões dos tributos a recolher. 	<ul style="list-style-type: none"> ❖ Orientação, treinamento e supervisão dos funcionários do setor de tributos e impostos. ❖ Orientação fiscal para as demais unidades da empresa ou das controladas e coligadas, visando padronizar procedimentos. 	<ul style="list-style-type: none"> ❖ Estudo das diversas alternativas legais para a redução da carga fiscal, tais como: operações em que for possível o crédito tributário, todas as situações em que for possível o diferimento dos recolhimentos dos tributos, todas as despesas e provisões dedutíveis no cálculo do lucro tributável

Fonte: Adaptado de Oliveira et al (2012, p.20)

3 CONSIDERAÇÕES SOBRE IMPACTO DAS REFORMAS TRIBUTÁRIAS NA CONTABILIDADE

Barbalho (2013) desenvolveu um estudo experimental com 132 estudantes de do curso de Ciências Contábeis da Universidade de Brasília. Os estudantes que participaram do estudo tinham diferentes experiências relacionadas ao tema, avaliadas pelas disciplinas Contabilidade Comercial, Legislação Tributária e Contabilidade Tributária. A intenção de realizar o estudo com os estudantes era avaliar especificamente as expectativas dos futuros profissionais sobre o impacto de uma reforma tributária para a sua atuação como futuro profissional.

As perguntas do questionário aos estudantes se concentraram em quatro aspectos fundamentais:

- ❖ Avaliar a opinião sobre atual sistema tributário brasileiro;
- ❖ Avaliar as expectativas quanto às mudanças no mercado de trabalho no caso de uma reforma tributária se concretizar;

- ❖ Avaliar a opinião sobre as mudanças que ocorreriam na Contabilidade com o advento de uma reforma que simplifique o sistema tributário;
- ❖ Avaliar a opinião acerca da necessidade de uma reforma tributária,

Os resultados deste estudo concluíram que os alunos avaliavam positivamente uma reforma tributária, pois o processo de simplificação, no entendimento deles, contribuiria para a uma prática contábil mais eficiente. Os estudantes apontaram ainda que todos os setores da sociedade devem ser ouvidos durante a elaboração de uma Reforma Tributária, em especial os contadores que estão em constante debate sobre a matéria tributária. por meio da representação do CFC.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com base nos referenciais teóricos elencados foi possível corroborar a que atuação do profissional de contabilidade nas atividades voltadas para gestão tributária é essencial e altamente requerida pelas empresas em todos os níveis.

A visão de que a simplificação do Sistema Tributário Nacional poderia impactar a atuação do contador ganha um contorno importante se for analisada da perspectiva do planejamento tributário. No caso da adoção de um sistema de imposto único, principalmente em micro e pequenas empresas o planejamento tributário poderia se tornar uma atividade desnecessária e provavelmente a atuação do contador nesta área seria dispensável. Entretanto, no caso das grandes empresas e SA.s , devido a sua complexidade a atuação do contador provavelmente não seria impactada

Analisando as reformas tributárias selecionadas, em especial as PLs 3887/2020 e 2337/2021, é possível verificar que apesar da simplificação prevista pela criação do CBS, muitas alterações impostas pelos instrumentos legais vão depender da atuação de profissionais de contabilidade, em especial pela revogação da dispensa da Escrituração Comercial para o Lucro Presumido, que significa um aumento de demanda de serviços contábeis para as empresas que adotam este sistema.

Neste sentido, pelas mudanças propostas por esta última Reforma Tributária, a hipótese de uma simplificação real do Sistema Tributário Nacional ainda parece um tanto distante, e, portanto, os impactos na contabilidade parecem apontar mais para um aumento de demanda e necessidade de atualização do que um impacto positivo de simplificação das práticas contábeis.

No caso de uma aprovação dos dois projetos de lei que constituem esta nova tentativa de Reforma Tributária, vale ressaltar a importância de avaliar os impactos que estas mudanças promoveriam nos serviços contábeis tanto no tocante aos procedimentos quanto a variação de demanda que poderiam resultar.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA SENADO. **Reforma tributária é prioridade deste ano no Congresso.** Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2020/01/27/reforma-tributaria-e-prioridade-deste-ano-no-congresso>. Acesso em 28 Agosto 2021.

ARAÚJO, J.E.C. **Reformas Tributárias: PECS Prontas para a Pauta - Texto Base da Consultoria Legislativa. 2019.** Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/texto-base-da-consultoria-legislativa-reformas-tributarias-pecs-prontas-para-a-pauta>. Acesso em 02 nov 2021.

BARBALHO, I.A. **Impacto de uma reforma tributária na atuação do contador.** Trabalho de Conclusão de Curso. Ciências Contábeis. Brasília, DF, 2013.

BRASIL. Casa Civil. **Lei nº 12.814, de 16 de Maio de 2013.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/112814.htm. Acesso em 12 nov 2021.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **Reforma Tributária: Contribuição do Conselho Federal de Contabilidade.** 2º Edição atualizada. Brasília. 2003.

DE PAULA, D.G. **O Planejamento Tributário como Instrumento de Competitividade Empresarial.** *Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento*, v. 6, n. 7, p. 16-32. 2018.

FENACON - Federação Nacional das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas. **Análise dos Projetos de Reforma Tributária que tramitam no Congresso.** Disponível em: <https://fenacon.org.br/rede-de-noticias/analise-dos-projetos-de-reforma-tributaria-que-tramitam-no-congresso/>. Acesso em 12 nov 2021.

FERREIRA, R.N. **A reforma essencial: Uma Análise, sob a Ótica Empresarial, das Propostas e dos Bastidores da Reforma Tributária.** São Paulo: Geração Editorial, 2002.

FONSECA, R.A.; TAROCO, J.S.; NAZARETH, L.G.C.; FERREIRA, R.N. **A Importância do Contador nas Organizações.** Anais do XI Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia. 22, 23 e 24 outubro de 2014. Disponível em: <https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos14/32720337.pdf>. Acesso em 28 Agosto 2021.

GODOI, M.S.; FERRAZ, A.K. **Planejamento tributário e simulação: estudo e análise dos casos Rexnord e Josapar**. Revista Direito GV [online], v. 8, n. 1, pp. 359-379. 2012. Disponível em: <<https://doi.org/10.1590/S1808-24322012000100014>>. Acesso em: 12 nov 2021.

IUDÍCIBUS, S.; MARION, J.C. **Imposto de renda e contribuição social**. In: IUDÍCIBUS, S.; MARION, J.C. Contabilidade comercial: atualizado conforme Lei nº 11.638/07 e Lei nº 11.941/09. 9ª edição. São Paulo: Atlas, 2010.

JORGE, E. **Estudo sobre a reforma da previdência – EC Nº 41/2003**. Âmbito Jurídico, Rio Grande, VII, n. 18, ago 2004. Disponível em: <<https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-previdenciario/estudo-sobre-a-reforma-da-previdencia-ec-n-41-2003/>>. Acesso: 29 out 2021.

JUNQUEIRA, M.O. **O nó da reforma tributária no Brasil (1995-2008)**. Revista Brasileira de Ciências Sociais [online]. 2015, v. 30, n. 89, pp. 93-113. Disponível em: <<https://doi.org/10.17666/308993-113/2015>>. Acesso 28 Setembro 2021.

MEDINA, D. **A Emenda Constitucional nº 41/03 e as regras de transição**. Jus Navegandi, Teresina, ano 9, n. 345, 2004. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/5346>>. Acesso em: 02 nov de 2021.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **Aviso de Pauta: Ministério da Economia entrega segunda fase da Reforma Tributária ao Congresso Nacional**. 24/06/2021. Disponível em: https://www.gov.br/economia/pt-br/canais_atendimento/imprensa/pautas/2021/junho/ministerio-da-economia-entrega-segunda-fase-da-reforma-tributaria-ao-congresso-nacional. Acesso em 28 Agosto 2021.

MOTA, J.L.N. **Propostas de Reforma do Sistema Tributário Brasileiro e Procedimento Deliberativo como Instrumento de Construção Democrática**. RDIET, Brasília, V. 12, nº2, p. 531-562, Jul-Dez, 2017

NIYAMA, J.K.; SILVA, C.A.T. **Os usuários e a padronização contábil**. In: NIYAMA, J.K.; SILVA, C.A.T. Teoria da contabilidade. 2ª edição. São Paulo: Atlas, 2011.

PISCITELLI, R.B. **Reforma tributária: a costura de um grande acordo nacional**. In: PISCITELLI, Roberto B.; ELLERY JR., Roberto; COSTA, Tania (org.). Reforma tributária: A costura de um grande acordo nacional. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, L.M. et al. **Manual de contabilidade tributária: Textos e testes com as respostas**. 11ª edição. São Paulo: Atlas, 2012.

PORTAL CÂMARA. **PL 3887/2020 – Inteiro Teor. 2020**. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2258196> Acesso em 12 nov 2021.

PORTAL CÂMARA. **PL 2337/2021 – Inteiro Teor. 2021**. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2288389> Acesso em 12 nov 2021.

PRODANOV, C.C., ERNANI, C.F. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2^a.ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO – UNESP. Biblioteca Prof. Paulo de Carvalho Mattos. **Tipos de Revisão de Literatura**. Apostila. Botucatu. 2015. Disponível em: <https://www.fca.unesp.br/Home/Biblioteca/tipos-de-evisao-de-literatura.pdf>. Acesso em 09 nov 2021.

