

# **A INSTITUIÇÃO DE IMPOSTO SOBRE VALOR AGREGADO NO BRASIL: A QUESTÃO DOS INCENTIVOS FISCAIS E O PACTO FEDERATIVO**

## **Leandro Alves dos Santos**

*Especialista em Direito Tributário e Finanças Públicas pelo Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP.*

*Bacharel em Direito pelo Centro Universitário do Distrito Federal – UDF.*

*Advogado.*

## **Joicy Leide Montalvão de Almeida**

*Bacharel em Direito pela Universidade Católica de Brasília – UCB.*

*Pós-graduanda em Direito Tributário pelo Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP.*

*Advogada.*

## **Introdução**

Ao tempo em que elaboramos este artigo, retornam os debates públicos sobre a reforma tributária que é objeto de projetos da Câmara dos Deputados e do Senado Federal que, dentre os mais relevantes, propõem a instituição de um imposto sobre valor agregado (IVA) a partir da unificação de diversos tributos.

A Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 45/2019, em tramitação na Câmara dos Deputados, propõe, entre outros, a substituição de cinco tributos por um Imposto Sobre Bens e Serviços (IBS), do tipo IVA único e com vedação de concessão de incentivos fiscais, com incidência atrelada às operações com bens e serviços em geral. Seriam extintos os seguintes tributos: Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadoria e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS)<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. Proposta de Emenda à Constituição nº 45/2019. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: <[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra;jsessionid=D267ADD2CB00AE88D039FC133D209B0F.proposicoesWebExterno1?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=D267ADD2CB00AE88D039FC133D209B0F.proposicoesWebExterno1?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019)> Acesso em 20 de set. 2020. Texto Integral.

A Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 110/2019, em trâmite no Senado Federal, propõe, entre outros, substituir nove tributos por um Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), do tipo IVA único, mas com autorização de concessão de incentivos fiscais. Os tributos a serem extintos seriam os seguintes: Imposto sobre Produto Industrializado (IPI); Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS); COFINS-Importação; Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS); PIS-Importação; Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF); Contribuição Social do Salário-Educação; Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS); e Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)<sup>2</sup>.

A última proposta relevante, até este momento, foi de iniciativa do Poder Executivo e consiste no Projeto de Lei (PL) nº 3.887/2020, em trâmite na Câmara dos Deputados e com previsão de eliminação de diversos regimes especiais de tributação (incentivos fiscais), que propõe a unificação da Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e a instituição da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS)<sup>3</sup>. Esta contribuição seria, portanto, espécie de IVA federal.

A problemática consiste em sabermos o seguinte: Haveria violação ao Pacto Federativo no caso de instituição de imposto sobre o valor agregado (IVA) com proibição de concessão de incentivo fiscal pelos entes subnacionais? Temos hipótese inicial afirmativa.

Registra-se, ao final, que este trabalho não possui a pretensão de esgotar o tema analisado. Aliás, a elaboração deste artigo utilizou o método hipotético-dedutivo, a fim de confirmar, ou não, a hipótese inicial.

---

<sup>2</sup> BRASIL. Senado Federal. Proposta de Emenda à Constituição nº 110/2019. Estabelece reforma tributária, para extinguir tributos e criar o Imposto sobre Operações com Bens e Serviços (IBS). Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7977850&ts=1602268349752&disposition=inline>> Acesso em 18 de fev. 2021. Texto Integral.

<sup>3</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. Institui a Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços - CBS, e altera a legislação tributária federal. Disponível em: <[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1914962&filename=PL+3887/2020](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1914962&filename=PL+3887/2020)> Acesso em 18 de fev. 2021. Texto Integral.

## 1. O FEDERALISMO

Acerca da conceituação do federalismo, Ricardo Lodi Ribeiro explica que este consiste num sistema de governo federativo de determinado país, o qual é marcado pela descentralização de poder e pela repartição de competências entre os entes federados. Tudo fundamentado na respectiva Constituição Federal, que também deve garantir a formação da ordem jurídica central e da existência de órgão judiciário capaz de garantir o Pacto Federativo estabelecido na Constituição.<sup>4</sup>

Segundo Scaff, o federalismo é a união de requisitos, destacando a diferença entre soberania e autonomia como início da distinção. A soberania é caracterizada como elemento exclusivo da União, sendo aos estados-membros apenas conferido o elemento de autonomia, competência delimitada e definida pela Constituição do Estado Federal<sup>5</sup>.

Com efeito, a vigente Constituição Federal de 1988 incluiu em nosso Pacto Federativo os estados-membros, os municípios e o Distrito Federal, inovando em relação ao denominado federalismo dual, o qual envolve apenas a repartição de obrigações e competências tributárias entre a União Federal e os estados-membros. Em contraposição, para fins de conhecimento, os Estados Unitários não se dividem em ordens de governo e possuem um único organismo político. E nas Confederações de Estados a soberania e a autonomia dos Estados se unem, via de regra, em função de objetivos comuns transitórios<sup>6</sup>.

O sistema de repartição de competências federativas é hermético e visa estabelecer um equilíbrio harmônico entre os entes políticos, resguardando a autonomia própria do regime federativo, sem desprezar a necessidade da formação

---

<sup>4</sup>RIBEIRO, Ricardo Lodi. Do Federalismo Dualista ao Federalismo de Cooperação – A Evolução dos Modelos de Estado e a Repartição do Poder de Tributar. 1ª ed. Revista Interdisciplinar de Direito da Faculdade de Valença, 2018, v.1, p. 339.

<sup>5</sup> SCAFF, Fernando Facury; ROCHA, Francisco Sergio. Princípios, Elementos e Conceito do Estado Federal. O Federalista Atual: Teoria do Federalismo. 1ª. ed. Belo Horizonte. Arraes Editores, 2013, v. 1, p. 68.

<sup>6</sup> COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 12ª ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012. Paginação irregular.

de regras que permitam a atuação de cada ente nas matérias que digam respeito à condução da vida nacional<sup>7</sup>.

A autoadministração depende de recursos financeiros para fazer frente às funções constitucionalmente delegadas a cada um dos entes federados. Para garantir a possibilidade de cada um deles cumprir os objetivos impostos pela Constituição Federal é preciso que haja conformidade dos recursos repartidos a essas atividades administrativas que lhes foram confiadas<sup>8</sup>.

A Constituição, em seus artigos 153, 155 e 156, dispõe acerca da repartição de competências, fixando a capacidade tributária ativa dos entes e repartição das receitas públicas, discriminando exaustivamente as rendas tributárias, prevendo a existência de tributos de competência privativa dos entes e a capacidade para sua arrecadação, assim como prevê a distribuição da receita tributária, discriminando a renda por determinado produto, como forma de cooperação financeira entre as entidades autônomas da Federação<sup>9</sup>.

Inerente ao exercício da competência tributária é o poder de não tributar. Ou seja, a faculdade, a partir das suas próprias estratégias para alcançar o desenvolvimento social e econômico, inclusive de instituir incentivos fiscais visando contemplar não só a desoneração pura e simples, mas também fomentar a economia e atrair agentes econômicos<sup>10</sup>.

Nesse contexto, a Constituição Federal de 1988 estabeleceu o federalismo fiscal por meio da competência tributária, pelo exercício da autonomia local concretizado pelo exercício legislativo tributário, inclusive no que tange à concessão de incentivos fiscais, e por meio da repartição de receitas tributárias entre os entes políticos.

---

<sup>7</sup> SCAFF, Fernando Facury; ROCHA, Francisco Sergio. Princípios, Elementos e Conceito do Estado Federal. O Federalista Atual: Teoria do Federalismo. 1ª ed. Belo Horizonte. Arraes Editores, 2013, v. 1, p. 74.

<sup>8</sup> RIBEIRO, Ricardo Lodi. Do Federalismo Dualista ao Federalismo de Cooperação – A Evolução dos Modelos de Estado e a Repartição do Poder de Tributar. 1ª ed. Revista Interdisciplinar de Direito da Faculdade de Valença, 2018, v.1, p. 345.

<sup>9</sup> SCAFF, Fernando Facury; ROCHA, Francisco Sergio. Princípios, Elementos e Conceito do Estado Federal. O Federalista Atual: Teoria do Federalismo. 1ª ed. Belo Horizonte. Arraes Editores, 2013, v. 1, p. 73.

<sup>10</sup> RIBEIRO, Ricardo Lodi. Do Federalismo Dualista ao Federalismo de Cooperação – a Evolução dos Modelos de Estado e a Repartição do Poder de Tributar. 1ª ed. Revista Interdisciplinar de Direito da Faculdade de Valença, 2018, v.1, p. 348.

Finalmente, Ribeiro afirma que “o princípio da conduta amistosa é representado na fidelidade para com a Federação, não só dos Estados, mas da União em relação aos Estados, sendo inconstitucional a iniciativa que fira essa fidelidade federativa.”<sup>11</sup>

## **2. PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS DO IMPOSTO SOBRE VALOR AGREGADO (IVA)**

O imposto sobre valor agregado (IVA) é um modelo de origem européia, mas atualmente está em vigor em aproximadamente 100 países e tem por objetivo harmonizar a tributação do consumo. A seguir, passamos a descrever aos seus tipos, formas, métodos e princípio jurisdicionais do IVA.

O tratado de Roma, que instituiu a Comunidade Econômica Européia (CEE), preconizou, no ano de 1957, a harmonização dos tributos incidentes sobre as vendas e consumo. O objetivo indispensável era buscar a neutralidade tributária em relação ao comércio internacional<sup>12</sup>.

O IVA é tipo de imposto sobre o consumo em geral de bens e serviços; É multifásico, incide sobre toda a cadeia produtiva até a comercialização; É não cumulativo, admite a subtração do tributo pago nas operações anteriores; Sua base de cálculo pode ser o preço puro ou sobre a base financeira; A alíquota é proporcional ao preço; É calculado no método “por dentro”, mais transparente e com fácil identificação do valor devido; E tem prevalência do princípio do país de destino<sup>13</sup>.

Quanto à classificação, o IVA pode ser de três tipos, a depender da base econômica ou do tratamento dado aos investimentos de ativo fixo, a saber: a) IVA tipo consumo: permite deduzir o valor total dos bens adquiridos para o ativo fixo no período de apuração; b) IVA tipo renda: permite a dedução do valor correspondente à depreciação dos bens do ativo fixo no período considerado; c) IVA tipo produto bruto: não permite nenhum tipo de dedução<sup>14</sup>.

---

<sup>11</sup> RIBEIRO, Ricardo Lodi. Do Federalismo Dualista ao Federalismo de Cooperação – a Evolução dos Modelos de Estado e a Repartição do Poder de Tributar. 1ª ed. Revista Interdisciplinar de Direito da Faculdade de Valença, 2018, v.1, p. 349.

<sup>12</sup> CRETTON, Ricardo Aziz. Um IVA à brasileira para a integração econômica? Revista de Direito. Vol. 51. Procuradoria Geral do Rio de Janeiro.1998. Página 124.

<sup>13</sup> CRETTON, Ricardo Aziz. Um IVA à brasileira para a integração econômica? Revista de Direito. Vol. 51. Procuradoria Geral do Rio de Janeiro.1998. Página 125.

<sup>14</sup> CRETTON, Ricardo Aziz. Um IVA à brasileira para a integração econômica? Revista de Direito. Vol. 51. Procuradoria Geral do Rio de Janeiro.1998. Página 125.

Finalmente, quanto à generalidade do IVA, no plano vertical, sua cobrança pode ser feita apenas no ciclo de produção, no de produção e no atacado, ou incidir nas cadeias de produção, atacado e varejo; Já no plano horizontal, o IVA pode ser global, abrangendo todos os bens e serviços, ou apenas parcial.

### **3. A VEDAÇÃO À CONCESSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS SOBRE O IVA E O PACTO FEDERATIVO**

Em vista das características do imposto sobre valor agregado (IVA), passamos a expor os principais argumentos que respondem de forma afirmativa e negativa ao problema inicial, a saber: Haveria violação ao Pacto Federativo no caso de instituição de imposto sobre o valor agregado (IVA) com proibição de concessão de incentivo fiscal pelos entes subnacionais?

Os incentivos fiscais são uma série de institutos jurídico-tributários que têm função extrafiscal, para induzir comportamentos ou resultados avaliados positivamente pela ordem jurídica. São exemplos de incentivos fiscais a isenção, a remissão, entre outros<sup>15</sup>.

Ao analisar o princípio da conduta amistosa entre os entes políticos, Ribeiro concluiu que eventual alteração no Pacto Federativo que diminua a autonomia dos entes subnacionais, ainda que por meio da redução de sua competência tributária, tenderia a abolir a Federação conforme estabelecida pelo constituinte originário e criaria um outro modelo que, se não se traduz em um estado unitário, transformará o regime brasileiro em um federalismo orgânico, afastando-se da ideia de federalismo cooperativos consagrada na vigente Constituição<sup>16</sup>.

Por sua vez, Sacha Calmon Navarro Coêlho afirma que a partir das tensões ocorridas no seio da Federação se infere que a centralização absoluta de poder seria capaz de transformar os Estados Federados em um Estado Unitário. Por outro lado, a extrema descentralização de poder conduziria à dispersão, isto é, cada Estado Federado se tornaria autônomo, com ordens jurídicas independentes e soberanas.<sup>17</sup>

---

<sup>15</sup> CORREIA NETO, Celso de Barros. O Averso do Tributo: Incentivos e Renúncias no Direito Brasileiro. 2ª ed. São Paulo. Almedina, 2016. p. 28.

<sup>16</sup> RIBEIRO, Ricardo Lodi. Do Federalismo Dualista ao Federalismo de Cooperação – a Evolução dos Modelos de Estado e a Repartição do Poder de Tributar. 1ª ed. Revista Interdisciplinar de Direito da Faculdade de Valença, 2018, v.1, p. 357.

<sup>17</sup> COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 12ª ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012. Paginação irregular.

Em ensaio anterior à promulgação da vigente Constituição Federal, com descrição do equilibrado modelo federal da Alemanha, marcado pelo favorecimento dos estados-membros na repartição de competências legislativas a ponto de tornar-se excepcional a necessidade de legislação federal ou apenas para fixação de regras gerais, Raul Machado Horta preleciona que este deveria servir de inspiração ao constituinte federal brasileiro de modo que o exercício dos poderes federais não intimide o desenvolvimento dos poderes dos estados-membros e fortaleça o sentimento federativo e a preocupação com o destino de nossa Federação. O autor também reclama o enriquecimento da autonomia dos estados-membros com a atribuição de novas competências legislativas a fim de prestigiar, efetivamente, seus poderes de auto-organização constitucional e a capacidade para legislar sobre temas de seu interesse, além de reclamar mudança no quadro de concentração de recursos tributários na União Federal e de melhor repartição do produto da arrecadação tributária.<sup>18</sup>

Assim, pela linha argumentativa dos autores supramencionados, infere-se que eventual instituição de IVA com vedação à concessão de incentivos fiscais pelos entes subnacionais poderá caracterizar violação ao Pacto Federativo, cláusula pétrea prescrita no inciso I do parágrafo 4º do art. 60 da vigente Constituição, em razão da perda de autonomia administrativa e financeira por partes daqueles entes.

Por outro lado, a partir das lições de Ricardo Aziz Cretton sobre as características do imposto sobre valor agregado (IVA), verificou-se que este tipo de tributo se caracteriza principalmente pela elevada generalidade, não cumulatividade ampla e transparência tributária<sup>19</sup>.

Isto é, há reduzido espaço para atribuição tratamentos específicos e concessões de incentivos fiscais no imposto sobre valor agregado (IVA), ainda sob o risco de beneficiar grande número de contribuintes atingidos pela larga hipótese de incidência tributária. Aliás, notadamente o IVA persegue a neutralidade fiscal, a justa dedução dos custos de produção e a diluição de sua incidência em toda a cadeia produtiva.

---

<sup>18</sup> HORTA, Raul Machado. Ensaio: Organização Constitucional do Federalismo. Revista da faculdade de direito da Universidade Federal de Minas Gerais, v. 30, n. 28/29, p. 9-32 de 1985/1986.

<sup>19</sup> CRETTON, Ricardo Aziz. Um IVA à brasileira para a integração econômica? Revista de Direito. Vol. 51. Procuradoria Geral do Rio de Janeiro.1998. Página 126.

Infere-se que a Constituição Federal de 1988, conforme disposto no inciso IX do art. 21, não interrompeu a política de desenvolvimento regional do federalismo cooperativo inaugurado a partir da Constituição Federal de 1946, isto com a descentralização no âmbito federal e a instituição de órgãos federais incumbidos de promover o desenvolvimento regional. Inclusive, a vigente Constituição Federal, entre outros, manteve inalterada a Zona Franca de Manaus, entidade autárquica de livre comércio de importação e exportação e de incentivos fiscais especiais que fora criada pelo Decreto-Lei nº 288/1967. E a autonomia constitucional do estado-membro, com maior ou menor liberdade, integra o Estado Federal preconizado na Constituição Federal de 1988 e está sujeita às alterações das normas constitucionais de regência<sup>20</sup>.

Ainda, o Pacto Federativo Brasileiro sofreu diversas alterações desde a promulgação da Constituição Federal de 1988. De acordo com Aurélio Guimarães Cruvinel e Palos em estudo intitulado “A Constituição de 1988 e o Pacto Federativo Fiscal”, em razão de dificuldades fiscais enfrentadas pela União Federal, a partir de 1994 o Congresso Nacional positivou a majoração de alíquotas de importantes contribuições sociais federais, sem obrigatoriedade de divisão do produto da arrecadação com os demais entes políticos, criou novas incidências cumulativas e concedeu incentivos fiscais em relação a tributos nos quais, por dever constitucional, deve partilhar o produto da sua arrecadação com os entes subnacionais<sup>21</sup>.

Ou seja, mesmo com relevantes e discutíveis alterações, não houve definição acerca de violação ao Pacto Federativo. No espectro jurídico e político, foram toleradas as alterações sobre o Pacto Federativo, sem atribuir-lhe a qualidade de “intocável”.

Nesse contexto, deve-se ressaltar que a autonomia financeira dos entes subnacionais não se limitaria apenas ao exercício da competência tributária, haja vista

---

<sup>20</sup> HORTA, Raul Machado. As Novas Tendências do Federalismo e Seus Reflexos na Constituição Brasileira de 1988. Revista do Legislativo, Belo Horizonte: Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais, n. 25, p. 14-25, jan./mar. 1999.

<sup>21</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. A Constituição de 1988 e o Pacto Federativo Fiscal. Disponível em: <<https://bd.camara.leg.br/bd/handle/bdcamara/12/browse?value=Palos%2C+Aur%C3%A9lio+Guimar%C3%A3es+Cruvinel+e&type=author>> Acesso em 10 de abril de 2021.



que pode ser satisfeita por meio da repartição de receitas conforme prescrito no artigo 157 e seguintes da Constituição Federal<sup>22</sup>.

Finalmente, a partir destes últimos argumentos, infere-se que eventual instituição de IVA com vedação à concessão de incentivos fiscais pelos entes subnacionais não caracterizaria violação ao Pacto Federativo, eis que eventuais alterações sobre as competências tributárias seriam legitimamente aceitas no ordenamento jurídico pátrio.

## **Conclusões**

Neste breve estudo, pudemos constatar que o bom equilíbrio de um modelo de Estado Federal pressupõe, entre outros, a repartição de competências e de recursos financeiros. Também constatamos que o Pacto Federativo Brasileiro já sofreu diversas alterações desde a promulgação da Constituição de 1988, de modo que este seria passível de modificação sem caracterizar violação ao Pacto Federativo.

Em relação aos incentivos fiscais no ordenamento jurídico pátrio, a sua concessão não está atrelada pura e simplesmente ao privilégio de algumas corporações, mas ao desenvolvimento de determinados entes subnacionais que renunciam a parte da receita tributária potencial para atrair agentes econômicos e buscar o desenvolvimento social e econômico.

Sob outro ponto de vista, o imposto sobre valor agregado possui características que revelam seu compromisso com a elevada generalidade, a não cumulatividade ampla e a transparência tributária. Estas características revelam, portanto, que a instituição ou a utilização do IVA persegue a neutralidade fiscal para afetar minimamente as decisões dos agentes econômicos. Isto é, o IVA não se coaduna com a concessão de incentivos fiscais para determinados contribuintes ou segmentos econômicos.

Aliás, a mera limitação dos entes subnacionais sobre a competência relativa aos seus principais tributos não permite concluir pela violação ao Pacto Federativo. Ora, as competências tributárias relativas ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte

---

<sup>22</sup> BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Presidência da República, [2020]. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 10 de abril. de 2021. Texto Integral.

Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) já são atualmente limitadas pelas respectivas Leis Complementares da União Federal nº 87/1996 (Lei Kandir) e nº 116/2003.

Inclusive, recente alteração promovida na Lei Complementar nº 116/2003 inseriu o referido Diploma Legal o art. 8-A que, em regra, veda expressamente a concessão de incentivos ou benefícios tributários ou financeiros, que resultem em redução da carga tributária, em relação ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

Finalmente, a hipótese inicial do problema deste artigo não foi confirmada, pois, diante do contexto, concluímos que a vedação à concessão de incentivos fiscais por parte dos entes subnacionais sobre eventual imposto sobre valor agregado (IVA) não viola o Pacto Federativo.

## Referências

BRASIL. Câmara dos Deputados. A Constituição de 1988 e o Pacto Federativo Fiscal. Disponível em: <  
<https://bd.camara.leg.br/bd/handle/bdcamara/12/browse?value=Palos%2C+Aur%C3%A9lio+Guimar%C3%A3es+Cruvinel+e&type=author>> Acesso em 10 de abril de 2021.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Institui a Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços - CBS, e altera a legislação tributária federal. Disponível em: <  
[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1914962&filename=PL+3887/2020](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1914962&filename=PL+3887/2020)> Acesso em 18 de fev. 2021. Texto Integral.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Proposta de Emenda à Constituição nº 45/2019. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: <  
[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra;jsessionid=D267ADD2CB00AE88D039FC133D209B0F.proposicoesWebExterno1?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=D267ADD2CB00AE88D039FC133D209B0F.proposicoesWebExterno1?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019)> Acesso em 20 de set. 2020. Texto Integral.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Presidência da República, [2020]. Disponível em: <  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 20 de set. de 2020. Texto Integral.

BRASIL. Lei Geral do imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Brasília, DF: Presidência da República, [2021]. Disponível em: <

[http://www.planalto.gov.br/Ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/Leis/LCP/Lcp87.htm)> Acesso em 15 de abril de 2021.

BRASIL. Lei Geral do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza. Brasília, DF: Presidência da República, [2021]. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp116.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm)> Acesso em 15 de abril de 2021.

BRASIL. Senado Federal. Proposta de Emenda à Constituição nº 110/2019. Estabelece reforma tributária, para extinguir tributos e criar o Imposto sobre Operações com Bens e Serviços (IBS). Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7977850&ts=1602268349752&disposition=inline>> Acesso em 18 de fev. 2021.

CÔELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 12ª ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012. Paginação irregular.

CORREIA NETO, Celso de Barros. O Averso do Tributo: Incentivos e Renúncias no Direito Brasileiro. 2ª ed. São Paulo. Almedina, 2016. p. 28.

CRETTON, Ricardo Aziz. Um IVA à brasileira para a integração econômica? Revista de Direito. Vol. 51. Procuradoria Geral do Rio de Janeiro.1998. Páginas 124 a 126.

HORTA, Raul Machado. As Novas Tendências do Federalismo e Seus Reflexos na Constituição Brasileira de 1988. Revista do Legislativo, Belo Horizonte: Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais, n. 25, p. 14-25, jan./mar. 1999.

HORTA, Raul Machado. Ensaio: Organização Constitucional do Federalismo. Revista da faculdade de direito da Universidade Federal de Minas Gerais, v. 30, n. 28/29, p. 9-32 de 1985/1986.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. Do Federalismo Dualista ao Federalismo de Cooperação – A Evolução dos Modelos de Estado e a Repartição do Poder de Tributar. 1ª ed. Revista Interdisciplinar de Direito da Faculdade de Valença, 2018, v.1, p. 339.

SCAFF, Fernando Facury; ROCHA, Francisco Sergio. Princípios, Elementos e Conceito do Estado Federal. O Federalista Atual: Teoria do Federalismo. 1ª. ed. Belo Horizonte. Arraes Editores, 2013, v. 1, p. 68 e 74.