

UNIVERSIDADE FEDERAL DO MARANHÃO  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS  
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO

**LARA MESQUITA DE MACEDO**

**POSSÍVEIS IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA PARA O ESTADO**

São Luís

2020

**LARA MESQUITA DE MACEDO**

**POSSÍVEIS IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA PARA O ESTADO**

Trabalho de conclusão de curso, na modalidade de artigo, apresentado como requisito para obtenção do título de Bacharel em Administração da Universidade Federal do Maranhão - UFMA.

Orientador: Dr. Walber Lins Pontes

São Luís  
2020



Mesquita de Macedo, Lara.

Possíveis impactos da Reforma Tributária para o Estado / Lara  
Mesquita de Macedo – 2020.

24 f.

Orientador: Walber Lins Pontes.

Monografia (Graduação) - Curso de Administração,  
Universidade Federal do Maranhão, São Luís, 2020.

1. Administração Pública. 2. Reforma Tributária. 3. Gestor público. I. Lins Pontes, Walber. II. Título.

## **LARA MESQUITA DE MACEDO**

### **POSSÍVEIS IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA PARA O ESTADO**

Trabalho de conclusão de curso, na modalidade de artigo, apresentado como requisito para obtenção do título de Bacharel em Administração da Universidade Federal do Maranhão - UFMA.

Aprovado em: 14 / 12 /2020.

#### **BANCA EXAMINADORA**

Prof. Walber Lins Pontes (orientador)  
Dr. em Informática na Educação  
Universidade Federal do Maranhão

Prof. Amanda F. Aboud de Andrade  
Me. em Administração  
Universidade Federal do Maranhão

Prof. João Maurício Carvalho Beserra  
Me. em Administração e Controladoria  
Universidade Federal do Maranhão

## RESUMO

O presente artigo analisa os impactos no Estado de uma possível reforma no Sistema Tributário Brasileiro, com base na opinião de gestores públicos e representantes da Administração Pública brasileira, bem como em seus posicionamentos a respeito das possíveis mudanças após a consolidação da reforma. Para tanto, faz-se um levantamento da história da tributação brasileira, a fim de compreender a razão da necessidade de uma reforma tributária. Em seguida, aborda-se o Sistema Tributário Nacional da atualidade, apresentando suas funções e seus instrumentos de tributação. Em um terceiro momento, apresenta-se a atual proposta de reforma tributária no Brasil, com foco na PEC 45/2019, bem como na PEC 110/2019, em tramitação nas duas casas do Congresso Nacional, trazendo um resumo comparativo dos principais pontos divergentes entre elas. Por meio de uma pesquisa qualitativa, de cunho exploratório e descritivo, que utilizou revisão bibliográfica e pesquisa de campo, demonstra-se que os secretários da fazenda e auditores fiscais de sete estados brasileiros que foram entrevistados afirmam que uma reforma tributária com base nas PEC supracitadas seria positivo tanto para a sociedade quanto para o Estado, trazendo simplificação e diminuição de custos com obrigações acessórias e de gastos, que seria alcançada por meio da gestão de um sistema menos complexo. Tal análise é necessária para fomentar a discussão acerca do assunto proposto, tendo em vista a complexidade e a extrema necessidade de estudos nesse campo e o acompanhamento das mudanças na área de tributação.

**Palavras-chave:** Administração Pública. Reforma Tributária. Gestão Pública.

## **ABSTRACT**

The present paper proposes to analyze the possible impacts on the State arising from a possible Tax Reform in the Brazilian Tax System, based on the opinion of public managers, representatives of the Brazilian Public Administration, as well as their positions regarding possible changes after consolidation of the Reformation To do so, an approach is made to the history of Brazilian taxation, in order to understand the reason for the need for tax reform. Then, the National Tax System of nowadays is approached, presenting its functions and its instruments of taxation. In a third moment, the current tax reform proposal in Brazil is presented, with a focus on PEC 45/2019, as well as PEC 110/2019, in progress in the two houses of the National Congress, bringing a comparative summary of the main divergent points between them. Through qualitative, descriptive and exploratory research, in addition to bibliographic reviews, the research that follows demonstrates that the Secretaries of Finance and tax auditors from seven Brazilian states interviewed claim that a Tax Reform based on the aforementioned PEC's would be positive for both society and for the State, bringing simplification, lower costs with accessory obligations and expenses, with the management of a less complex system. Such an analysis is necessary to encourage discussion about the proposed subject, in view of the complexity and the extreme need for studies and monitoring.

**Keywords:** Public administration; Tax reform; Public manager.

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 - Arcabouço normativo do Sistema Tributário Nacional	12
Figura 2 - Classificação das espécies tributárias	12
Gráfico 1 - Carga Tributária Bruta por esfera de governo - Brasil - Anual - % do PIB - 2010 a 2018	14
Figura 3 – Impostos substituídos pelo IBS da PEC 45/2019 e PEC 110/2019	15
Quadro 1 - Resumo comparativo entre as PEC 45/2019 e 110/2019	16
Quadro 2 - Dados dos colaboradores da pesquisa.	17
Figura 4 - Simplificação obtida pelas Emendas à Constituição 45/2019 e 110/2019	18
Figura 5 - Redução tributária com o advento de um único imposto	19
Figura 6 - Concessão de benefícios fiscais por parte do Estado	20
Figura 7 - Principais alterações da Proposta de Reforma Tributária	21
Figura 8 - Benefícios para a gestão pública	22



## SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	9
2	A ATUAÇÃO TRIBUTÁRIA DO ESTADO BRASILEIRO: DA COLÔNIA À REPÚBLICA	10
3	SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL: ELEMENTOS DE ANÁLISE	11
4	ATUAL PROPOSTA DE REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL	14
5	METODOLOGIA	15
6	RESULTADOS E DISCUSSÃO	16
7	CONSIDERAÇÕES FINAIS	20
	REFERÊNCIAS	21
	APÊNDICE A- QUESTIONÁRIO	24

## POSSÍVEIS IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA PARA O ESTADO

Lara Mesquita de Macedo<sup>1</sup>  
Walber Lins Pontes<sup>2</sup>

**Resumo:** O presente artigo propõe-se a analisar os impactos, no Estado, de uma possível Reforma Tributária no Sistema Tributário Brasileiro, com base na opinião de gestores públicos e representantes da Administração Pública brasileira, bem como em seus posicionamentos a respeito das possíveis mudanças após a consolidação da reforma. Para tanto, faz-se um levantamento da história da tributação brasileira, a fim de compreender a necessidade de uma reforma tributária. Em seguida, aborda-se o Sistema Tributário Nacional da atualidade, apresentando suas funções e seus instrumentos de tributação. Em um terceiro momento, apresenta-se a atual proposta de reforma tributária no Brasil, com foco na PEC 45/2019 e na PEC 110/2019, em tramitação nas duas casas do Congresso Nacional, trazendo um resumo comparativo dos principais pontos divergentes entre elas. Por meio de uma pesquisa qualitativa, de cunho exploratório e descritivo, que utilizou revisão bibliográfica e pesquisa de campo, demonstra-se que os secretários da fazenda e auditores fiscais de sete estados brasileiros que foram entrevistados afirmam que uma reforma tributária com base nas PEC supracitadas seria positiva tanto para a sociedade quanto para o Estado, trazendo simplificação de processos e diminuição de custos com obrigações acessórias e de gastos com a gestão de um sistema menos complexo. Tal análise é necessária para fomentar a discussão acerca do assunto proposto, tendo em vista a sua complexidade e a extrema necessidade de estudos nessa área de acompanhamento das mudanças em sistemas de tributação.

**Palavras-chave:** Administração Pública. Reforma Tributária. Gestão Pública.

**Abstract:** The present paper proposes to analyze the possible impacts on the State arising from a possible Tax Reform in the Brazilian Tax System, based on the opinion of public managers, representatives of the Brazilian Public Administration, as well as their positions regarding possible changes after consolidation of the Reformation. To do so, an approach is made to the history of Brazilian taxation, in order to understand the reason for the need for tax reform. Then, the National Tax System of nowadays is approached, presenting its functions and its instruments of taxation. In a third moment, the current tax reform proposal in Brazil is presented, with a focus on PEC 45/2019, as well as PEC 110/2019, in progress in the two houses of the National Congress, bringing a comparative summary of the main divergent points between them. Through qualitative descriptive exploratory research, in addition to bibliographic reviews, the research that follows demonstrates that the Secretaries of Finance and tax auditors from seven Brazilian states interviewed claim that a Tax Reform based on the aforementioned PEC's would be positive for both society and for the State, bringing simplification, lower costs with accessory obligations and expenses, with the management of a less complex system. Such an analysis is necessary to encourage discussion about the proposed subject, in view of the complexity and the extreme need for studies and monitoring.

**Keywords:** Public administration; Tax reform; Public manager.

### 1 INTRODUÇÃO

A reforma no Sistema Tributário Brasileiro tem sido muito debatida pela sociedade nos últimos anos. De acordo com pesquisas realizadas pelo Centro de Cidadania Fiscal, o crescente aumento da carga tributária, associado à complexidade de seu recolhimento, acarreta custos colossais às empresas no cumprimento das obrigações acessórias, além de gerar a impossibilidade de conhecimento, por parte dos cidadãos, da carga tributária incidente sobre os bens e serviços que consomem.

Atualmente, economistas brasileiros acreditam que o sistema tributário brasileiro apresenta um quantitativo de impostos sobre bens e serviços considerado exagerado, com uma base de incidência bastante fragmentada (APPY, 2015). Além das complexas obrigações

---

<sup>1</sup> Aluna do Curso de Administração/UFMA. Artigo apresentado para a disciplina de TCC II, na data de 14/12/2020, na cidade de São Luís/MA. Endereço eletrônico para contato: laramacedo15@gmail.com ;

<sup>2</sup> Professor Orientador Doutor em Informática na Educação. Departamento de Ciências Contábeis, Imobiliárias e Administração/UFMA. Endereço eletrônico para contato: pontes.walber@ufma.br

acessórias e normas que conduzem o Sistema Tributário Nacional, a quantidade de tributos tornam o seu recolhimento um processo burocrático e oneroso, sendo esse um dos fatores preponderantes para o aumento dos custos financeiros ao contribuinte. Ademais, esse modelo favorece a informalidade e, conseqüentemente, estimula a prática da sonegação de impostos e da corrupção, resultando na diminuição dos ganhos econômicos e financeiros do país, travando, dessa forma, o seu desenvolvimento (APPY, 2015).

Tendo isso em vista, a Proposta de Emenda à Constituição nº45/2019, em tramitação no Congresso Nacional, objetiva promover maior simplicidade, eficiência econômica e produtividade no sistema tributário atual, sem, entretanto, reduzir a autonomia conferida aos entes federativos nas gestões de suas receitas. Essa proposta apresenta referências a estudos desenvolvidos pelo Centro de Cidadania Fiscal (CCiF) e visa à substituição de cinco tributos atuais por um único imposto sobre bens e serviços (IBS).

Além da PEC 45/2019, há ainda a PEC 110/2019, em tramitação no Senado Federal, cujo objetivo principal também consiste na simplificação e racionalização dos tributos sobre a produção e comercialização de bens e serviços. A PEC 110/2019 pretende substituir nove tributos por um único imposto sobre o valor agregado, de competência estadual, propondo ainda um imposto sobre bens e serviços específicos, de competência federal.

Diante desse contexto, o presente trabalho objetivou responder, com base na PEC 45/2019 e na PEC 110/2019, o seguinte questionamento: Quais são os prováveis impactos, no Estado, de uma possível reforma tributária no Sistema Tributário Brasileiro? Bem como atingir os objetivos específicos de constatar a percepção do gestor público no que se refere à Reforma Tributária e identificar as alterações propostas pela PEC 45/2019 e 110/2019.

Para analisar e compreender esses prováveis impactos, foram realizadas entrevistas estruturadas com sete gestores públicos: Abdelaziz Aboud Santos (ex-secretário de Planejamento do Estado e da Fazenda do município de São Luís-MA); Marco Antonio Queiroz (secretário de Fazenda do estado de Sergipe); Antônio Pedro Albernaz Crespo (assessor especial do secretário de Fazenda do estado do Rio de Janeiro); Henrique Meirelles (secretário de Fazenda do estado de São Paulo); Rogelio Pegoretti Caetano Amorim (secretário de Fazenda do estado do Espírito Santo); Marco Aurélio Cardoso (secretário de Fazenda do estado do Rio Grande do Sul); e Gustavo J. Petrossi Rosa (auditor fiscal de tributos estaduais do estado do Amazonas). Os contatos com esses colaboradores e as entrevistas foram realizados no período de março a julho de 2020.

Para apresentar a pesquisa, o artigo foi dividido em quatro seções. A primeira seção versa sobre a história da tributação brasileira, demonstrando que, desde o período colonial, o Brasil já possuía formas de tributação. A segunda seção descreve o Sistema Tributário Nacional na atualidade, oportunidade em que apresentou suas funções e seus instrumentos de tributação. A terceira seção abordou a atual proposta de reforma tributária no Brasil, com a PEC 45/2019 e a PEC 110/2019, ambas em tramitação nas duas casas do Congresso Nacional, trazendo um resumo comparativo dos principais pontos divergentes entre elas. Após isso, na quarta seção, foi apresentada a metodologia da pesquisa, a análise das entrevistas realizadas com os referidos gestores e os resultados obtidos por meio delas. Por fim, foram apresentadas as conclusões do presente artigo.

## **2 A ATUAÇÃO TRIBUTÁRIA DO ESTADO BRASILEIRO: DA COLÔNIA À REPÚBLICA**

Ainda que a tributação possa parecer um fenômeno contemporâneo, ela tem suas raízes bem distantes e, no caso brasileiro, o problema da tributação e da fiscalização é recorrente desde o período colonial, afinal uma das funções da colônia – Brasil – era enriquecer a metrópole – Portugal. Dessa forma, as taxas, os impostos e os tributos deveriam ser os pilares de

sustentabilidade metropolitana, posto que, em uma concepção moderna, não existe Estado sem tributação e o imposto é uma das formas de intervenção do Estado na riqueza dos seus partícipes.

Embora no Brasil Colonial não existisse um direito tributário, o conjunto de normas existentes em Portugal norteou as formas de arrecadação e taxação no seu novo território. Desde a extração do pau-brasil, os tributos conhecidos como quinto ou vintena, deveriam ser cobrados em todas as possessões de além-mar.

Com a Independência do Brasil em 1822 e a outorga da Constituição de 1824, o Estado brasileiro passou, ainda que de forma primitiva, a ter mais preocupação com o fisco. O principal objetivo era a sustentabilidade da Monarquia Constitucional recém implantada, pois a base do Estado fiscal brasileiro apresentou “poucas normas de tributação e [permaneceu] sem solução para o problema das competências das rendas” (BALTHAZAR, 2005, p. 79.)

Uma nova fase de fiscalização tributária nacional se une à mudança da forma de governo em 1889. A partir de então, o Brasil optou “por um modelo rígido de tributação, mas ainda permitindo a superposição dos tributos locais e centrais.” (ZAVARIZI, 2006, p. 128).

Com o Golpe Civil Militar de 1964 e a Emenda Constitucional de 1865, foi instituída a Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda, tendo como uma de suas principais funções implementar o que foi, para muitos estudiosos, até então, “a mais ampla e profunda reforma tributária já realizada na história do constitucionalismo pátrio, descortinando um sistema tributário moderno, enxuto e eficiente” (BALTHAZAR, 2005, p. 23).

A redemocratização, atravessada pela consolidação da Constituição de 1988, não foi suficiente para reformar a arrecadação do Estado deixando-o mais justo e igualitário. Pelo contrário, pois, para o jurista Ives Gandra Martins, mesmo após a queda dos militares do poder, a política tributária nacional continuou sendo inflacionária, imperfeita e tirânica. Por essa razão e por não atender aos desejos dos seus cidadãos, o debate a respeito da Reforma Tributária é extremamente importante para o futuro da nação, motivo pelo qual é preciso compreender o funcionamento do Sistema Tributário.

### **3 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL: ELEMENTOS DE ANÁLISE**

O Sistema Tributário Nacional é responsável pela organização da instituição e arrecadação dos tributos em todo o território nacional, apresentando o conjunto de normas e instituições que regulam a atividade tributária de competência da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios (HARADA, 2017), conforme apresenta a figura 1.

O conjunto de normas supracitado é descrito no Art. 2º do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966):

art. 2º O sistema tributário nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais.

Tais normas delineiam os instrumentos da tributação: impostos, taxas e contribuições de melhoria que, por sua vez, formam a teoria tricotômica.

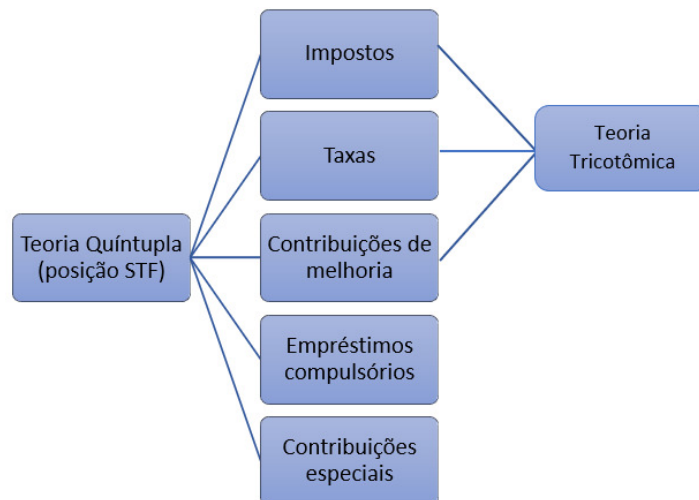
Figura 1 - Arcabouço normativo do Sistema Tributário Nacional



Fonte: Autor (2020). Dados da pesquisa

Além da teoria tricotômica, outra corrente teórica, defendida por Gandra (2018), Machado (2018) e Caparroz (2018), divide os tipos de tributos presentes no atual ordenamento jurídico em cinco tipos: impostos; taxas; contribuições de melhoria; empréstimos compulsórios; e contribuições especiais. Essa é a teoria quintupla, também chamada de pentapartida ou quintipartida (CAPARROZ, 2018, p. 90).

Figura 2 - Classificação das espécies tributárias



Fonte: Adaptado de Caparroz (2018, p. 90).

A teoria pentapartida é também a posição do Supremo Tribunal Federal:

Os tributos, nas suas diversas espécies, compõem o Sistema Constitucional Tributário brasileiro, que a Constituição inscreve nos seus arts. 145 a 162. Tributo, sabemos todos, encontra definição no art. 3º do CTN, definição que se resume, em termos jurídicos, no constituir ele uma obrigação que a lei impõe às pessoas, de entrega de uma certa importância em dinheiro ao Estado. As obrigações são voluntárias ou legais.

As primeiras decorrem da vontade das partes, assim, do contrato; as legais resultam da lei, por isso são denominadas obrigações *ex lege* e podem ser encontradas tanto no direito público quanto no direito privado. A obrigação tributária, obrigação *ex lege*, a mais importante do direito público, “nasce de um fato qualquer da vida concreta, que antes havia sido qualificado pela lei como apto a determinar o seu nascimento” (ATALIBA, Geraldo. *Hermenêutica e Sistema Constitucional Tributário. Direito e pratica tributaria*, Padova, Cedam, v. L, 1979). As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são: a) os impostos (CF, art. 145, I; arts. 153, 154, 155 e 156); b) as taxas (CF, art. 145, II); c) as contribuições, que são c.1) de melhoria (CF, art. 145, III), c.2) sociais (CF, art. 149), que, por sua vez, podem ser c.2.1) de seguridade social (CF, art. 195; CF, 195, § 4º) e c.2.2) salário educação (CF, art. 212, § 5º); e c.3) especiais: c.3.1) de intervenção no domínio econômico (CF, art. 149) e c.3.2) de interesse de categorias profissionais ou econômicas (CF, art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária, d) os empréstimos compulsórios (CF, art. 148).

A teoria que mais se apresenta compatível com o modelo vigente seria aquela que reconhece os empréstimos compulsórios e as variadas contribuições atualmente presentes no sistema tributário nacional como espécies autônomas, prevalecendo assim a teoria pentapartida (CAPARROZ, 2018, p. 94).

O tributo é a ferramenta utilizada pelo Estado para a obtenção dos recursos necessários à promoção do bem estar social. De acordo com o Art. 3º do Código Tributário Nacional, tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

A definição legal traz a ideia de que o tributo é uma conduta que tem por finalidade a prestação em dinheiro para os cofres públicos, com o intuito de custear as atividades estatais (CAPARROZ, 2018, p. 40), sendo uma obrigação de que nenhuma pessoa, física ou jurídica, poderá se abster.

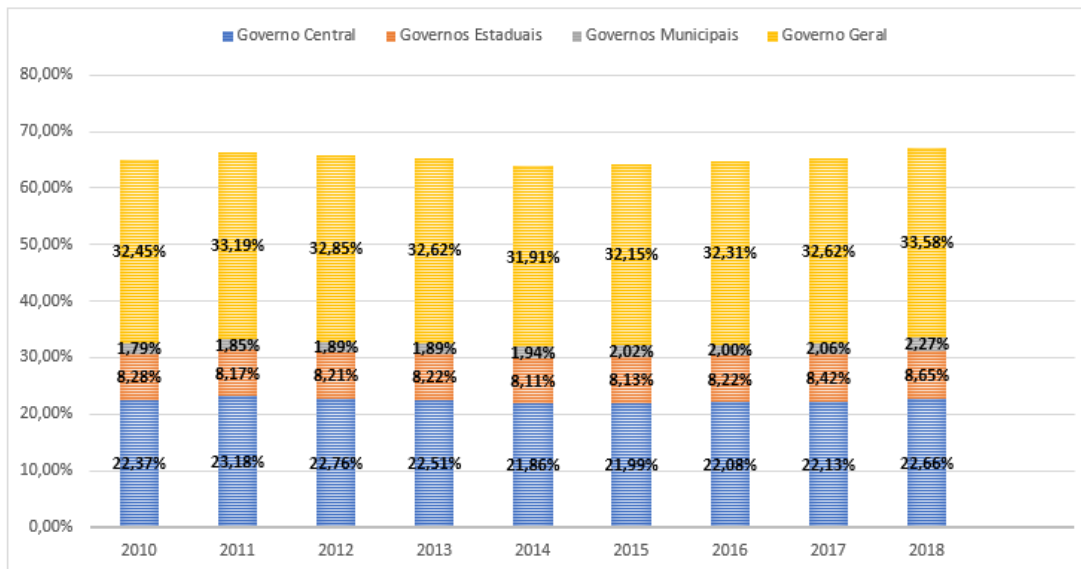
O Artigo 3º do CTN afirma ainda que um tributo somente poderá ser instituído em lei, ou seja, nenhum tributo poderá ser exigido sem que a lei o determine. Por fim, a cobrança de tributos é uma atividade plenamente vinculada, em que a Administração Pública não poderá valer-se de qualquer margem de descrição e critério (HARADA, 2017, p. 236).

Todos os tributos possuem, inicialmente, a função fiscal de arrecadar recursos aos cofres do Estado. É importante destacar que os tributos não somente apresentam a função fiscal arrecadatória, pois há ainda duas acepções extremamente relevantes: a extrafiscal e a parafiscal. A primeira possui, em sua generalidade, a função de regular a economia, corrigindo distorções, incentivando ou desestimulando o consumo de determinado produto, além de aferir índices econômicos de riqueza (CAPARROZ, 2018, p. 78). Já a segunda se refere aos tributos cobrados sobre uma atividade estatal, a partir do momento em que o poder público reconhece em terceiros uma função que ele mesmo deveria prestar (HARADA, 2017, p. 115).

Dentre as existentes, “os impostos tendem a ser, em qualquer sistema tributário, as espécies mais importantes, usualmente responsáveis pela maior parcela dos recursos carreados ao Estado” (CAPARROZ, 2018, p. 97). No Brasil, não somente os impostos, mas também as taxas, contribuições especiais e contribuições de melhorias compõem uma vasta lista com os 93 tributos atualmente cobrados em território nacional (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2019).

De acordo com o boletim divulgado pelo Tesouro Nacional, em 2018, o Brasil apresentou uma carga tributária de 33,58% do PIB (TESOURO NACIONAL, 2019), tendo sido o maior valor desde 2010, comprovando assim o seu aumento progressivo. Cerca de metade dessa carga tributária é formada pela tributação sobre bens e serviços, considerada exageradamente complexa, por ser composta por variados tributos com características distintas.

Gráfico 1 - Carga Tributária Bruta por esfera de governo - Brasil - Anual - % do PIB - 2010 a 2018



Fonte: Adaptado de Tesouro Nacional (2018, p. 1).

Consoante a Nota Técnica nº 38 da Instituição Fiscal Independente do Senado Federal, como consequência dessa conjuntura, tem-se o alto custo do cumprimento das obrigações acessórias para as empresas, a elevada burocratização do processo de pagamento dos tributos, o desestímulo a investimentos e a alocação ineficiente dos recursos produtivos do país. Conforme estudos do economista Bernard Appy (2015),

os defeitos do sistema tributário brasileiro têm várias consequências. Por um lado, induzem uma organização extremamente ineficiente da economia, puxando para baixo a produtividade da economia nacional. Por outro lado, geram grandes distorções distributivas, ao abrir brechas que permitem que pessoas de alta renda sejam muito pouco tributadas.

Por essa razão, é extremamente importante uma reforma no Sistema Tributário Nacional que busque um potencial aumento do crescimento econômico brasileiro, uma vez que é necessário efetivar o princípio de legalidade e igualdade contributiva, pondo fim à histórica desigualdade social brasileira.

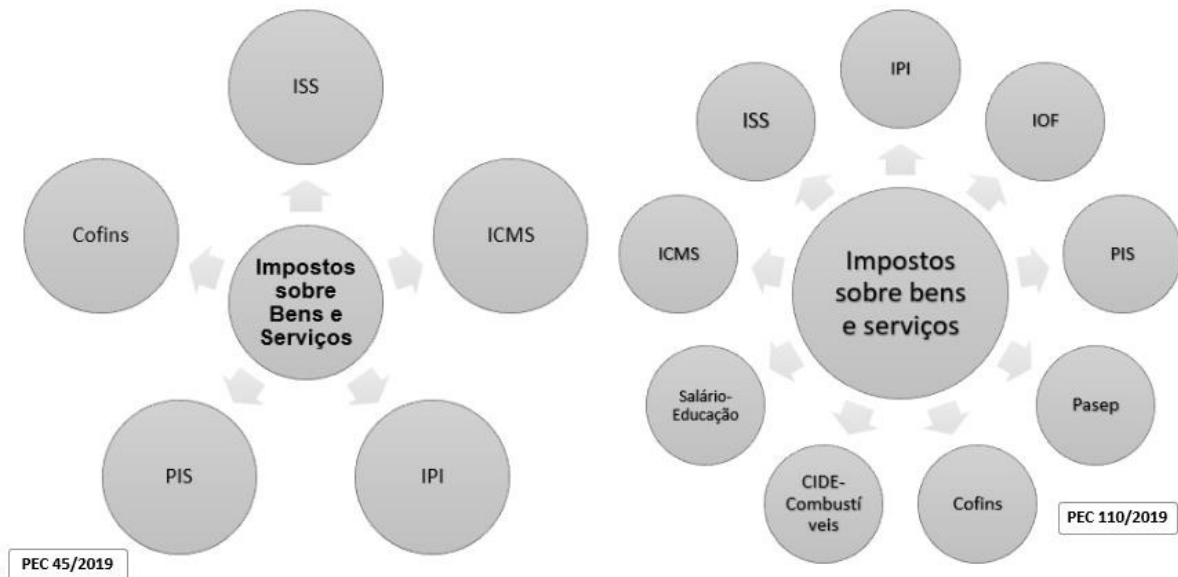
#### 4 ATUAL PROPOSTA DE REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL

A Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 45/2019, em tramitação na Câmara dos Deputados, e a PEC nº 110/2019, em análise no Senado Federal, buscam trazer a necessária simplificação e racionalidade ao Sistema Tributário Nacional, com a extinção de uma série de tributos, unificando-os em apenas dois novos impostos: um imposto sobre bens e serviços (IBS), nos moldes dos impostos sobre valor agregado cobrados na maioria dos países desenvolvidos; e um segundo imposto específico sobre alguns bens e serviços (Imposto Seletivo), assemelhado aos *excise taxes*. Conforme afirma o Deputado Baleia Rossi, "o modelo proposto busca simplificar radicalmente o sistema tributário brasileiro, sem, no entanto, reduzir a autonomia dos Estados e Municípios, que manteriam o poder de gerir suas receitas através da alteração da alíquota do IBS" (ROSSI, 2019).

A primeira diferença encontrada entre as duas PEC está na quantidade de impostos que serão suprimidos. A PEC 110/2019 propõe substituir nove tributos: IPI, IOF, PIS, Pasep, Cofins, CIDE-Combustíveis, Salário-Educação, ICMS e ISS. Por seu turno, a PEC 45/2019 pretende a substituição de cinco tributos: IPI, PIS, Cofins, ICMS e ISS. Com essa modificação

no sistema tributário, o Senador Davi Alcolumbre (2019) afirma que “sem alterar a carga tributária, espera-se conseguir menor custo de produção; aumento da competitividade; menor custo de contratação; mais empregos; maior poder de consumo; volta do círculo virtuoso e crescimento importante da economia”.

Figura 3 – Impostos substituídos pelo IBS da PEC 45/2019 e da PEC 110/2019



Fonte: Autor (2020). Dados da pesquisa

A principal vantagem de criar um imposto único, com apenas uma ou poucas alíquotas e uma ampla base de bens e serviços, está no fato de que, dessa forma, não haveria distorções nos preços relativos, nem na classificação dos bens e serviços (APPY, p. 3).

Quanto à concessão de benefícios fiscais, as duas propostas se diferenciam. A PEC 45 não permite a concessão de benefícios fiscais, enquanto a PEC 110 prevê a concessão de benefícios fiscais (por lei complementar) nas operações com: alimentos, inclusive os destinados ao consumo animal; medicamentos; transporte público coletivo de passageiros urbano e de caráter urbano; bens do ativo imobilizado; saneamento básico; e educação infantil, ensino fundamental, médio e superior e educação profissional (BRASIL, 2019).

No que se refere ao Imposto Seletivo, previsto nas duas PEC, é possível encontrar diferenças significativas. A PEC 110/2019 prevê um imposto com função fiscal arrecadatória, cobrado sobre operações com petróleo e seus derivados, combustíveis e lubrificantes de qualquer origem; gás natural; cigarros e outros produtos do fumo; energia elétrica; serviços de telecomunicações; bebidas alcoólicas e não alcoólicas; e veículos automotores novos, terrestres, aquáticos e aéreos. Por seu turno, a PEC 45 propõe um imposto de função extrafiscal, cobrado sobre determinados bens, serviços ou direitos com o objetivo de desestimular o consumo. A PEC 45/2019 não lista os produtos ou serviços sobre os quais o tributo irá incidir, cabendo à lei (ordinária) ou medida provisória instituidora definir os bens, serviços ou direitos que serão posteriormente tributados (BRASIL, 2019).

Quadro 1 – Resumo comparativo entre as PEC 45/2019 e 110/2019.

PEC 45/2019	PEC 110/2019
São substituídos cinco tributos: IPI, PIS, Cofins, ICMS e ISS.	São substituídos nove tributos: IPI, IOF, PIS, Pasep, Cofins, CIDE-Combustíveis, Salário-Educação, ICMS e ISS.



Não permite a concessão de benefícios fiscais.	Permite a concessão de benefícios fiscais nas operações com: alimentos, inclusive os destinados ao consumo animal; medicamentos; transporte público coletivo de passageiros urbano e de caráter urbano; bens do ativo imobilizado; saneamento básico; e educação infantil, ensino fundamental, médio e superior e educação profissional.
Imposto Seletivo com função extrafiscal.	Imposto Seletivo com função fiscal arrecadatória.

## 5 METODOLOGIA

O presente trabalho pretendeu reconhecer os prováveis impactos decorrentes de uma possível Reforma Tributária no Sistema Tributário Brasileiro, por meio de uma pesquisa exploratória e descritiva, pois uma pesquisa exploratória, como este trabalho, “tem como principal finalidade desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias, tendo em vista a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores” (GIL, 2008, p. 27). Assim, este trabalho se considera exploratório-descritivo, porque buscou proporcionar uma visão geral, de tipo aproximativo, acerca do fato que se propôs estudar, descrevendo o fenômeno outrora apresentado (MARCONI e LAKATOS, 2002, p. 85).

Foram realizadas análises de documentos escritos e revisões bibliográficas, a fim de obter os resultados almejados. Ruiz (1986) revela que a pesquisa bibliográfica consiste no exame e análise do que já se produziu sobre determinado tema, conforme foi feito nesta pesquisa. Para Lakatos e Marconi (2009), a pesquisa bibliográfica se refere àquela realizada a partir de material disponível, decorrente de pesquisas anteriores, em documentos impressos, como livros, periódicos, artigos e outros, conceito esse que vai ao encontro do que esta pesquisa se propõe realizar.

Além da revisão bibliográfica e documental, um ponto extremamente importante para a feitura do artigo foram as entrevistas com gestores públicos de diversos locais do Brasil, pois, como afirma Vergara (1998, p.53), a entrevista “é um procedimento no qual você faz perguntas a alguém que, oralmente, lhe responde”. Segundo Gil (2008, p. 109),

a entrevista é bastante adequada para a obtenção de informações acerca do que as pessoas sabem, crêem, esperam, sentem ou desejam, pretendem fazer, fazem ou fizeram, bem como acerca das suas explicações ou razões a respeito das coisas precedentes.

Para analisar os dados da pesquisa, foi utilizada uma abordagem qualitativa. Esse tipo de abordagem condiz com o proposto por este estudo a partir do momento em que se buscou compreender e interpretar aspectos imateriais, como opiniões e percepções de determinado grupo (MARCONI e LAKATOS, 2002).

Para conseguir a resposta para o problema, foi encaminhado um questionário para viabilizar a pesquisa exploratória, descritiva e qualitativa proposta e para atingir o objetivo geral mencionado, orientado pelos objetivos específicos da pesquisa: identificar as alterações propostas pelas emendas; e constatar a percepção do gestor público no que se refere à Reforma Tributária, bem como seus posicionamentos a respeito das prováveis mudanças após a consolidação da reforma.

Preliminarmente, o questionário foi encaminhado a secretarias de fazenda ou de planejamento, ou que tivessem afinidade com o tema, tendo realizado os contatos e as entrevistas no período de março a julho de 2020, o que resultou em sete participações, como descrito no Quadro 1, a seguir:

Quadro 2 – Dados dos colaboradores da pesquisa.

ENTREVISTADO	QUALIFICAÇÃO
Abdelaziz Aboud Santos	Ex-secretário de Planejamento do Estado e da Fazenda do município de São Luís – MA
Marco Antonio Queiroz	Secretário de Fazenda do Estado de Sergipe
Antônio Pedro Albernaz Crespo	Assessor especial do Secretário de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro
Henrique Meirelles	Secretário de Fazenda do Estado de São Paulo
Rogelio Pegoretti Caetano Amorim	Secretário de Fazenda do Estado do Espírito Santo
Marco Aurélio Cardoso	Secretário de Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul
Gustavo J. Petrossi Rosa	Auditor fiscal de tributos estaduais – Amazonas

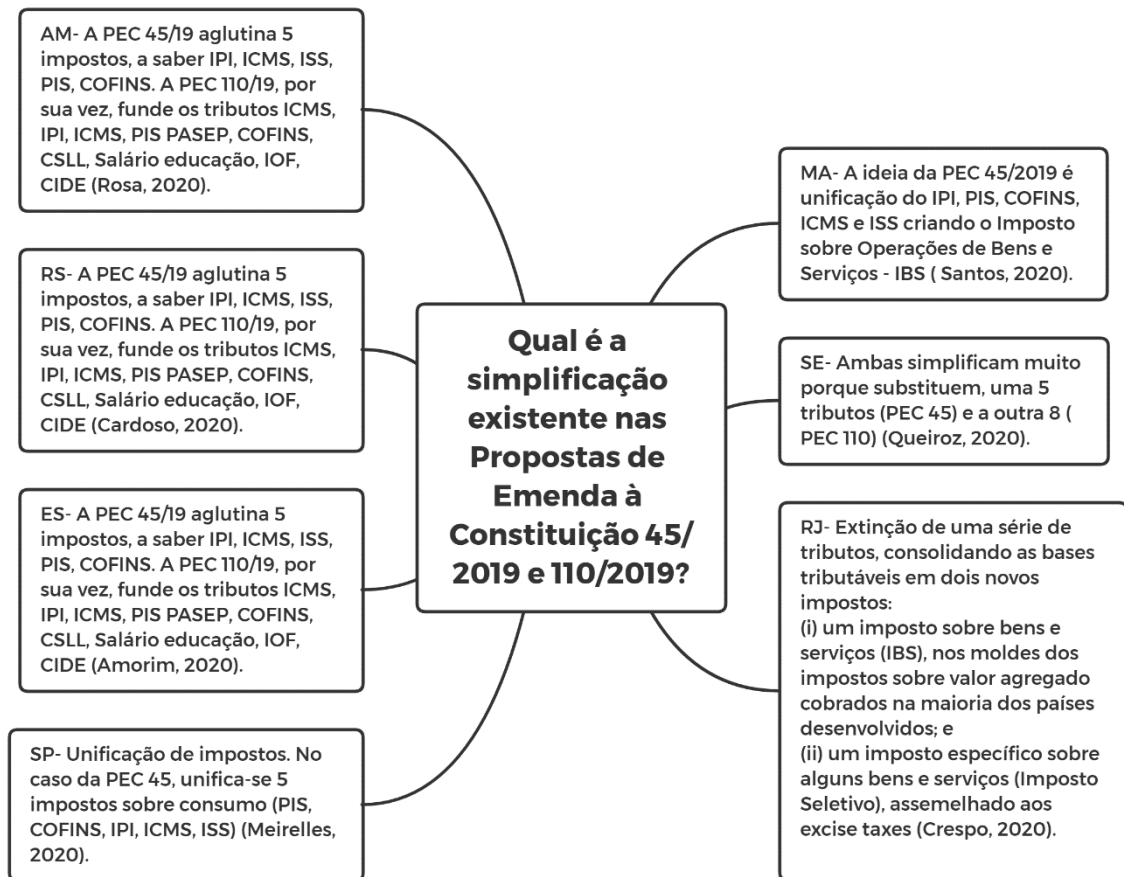
Fonte: Dados da pesquisa de campo (2020).

Após as entrevistas, os resultados foram tabulados e as percepções sobre a reforma tributária, analisadas.

## 6 RESULTADOS E DISCUSSÃO

A realização das entrevistas teve como objetivo compreender, com base nos depoimentos dos gestores, tendo como referência as PEC 45/2019 e 110/2019, quais seriam os impactos no Estado de uma possível Reforma Tributária no Sistema Tributário Brasileiro. Com a aplicação **do questionário**, foi possível constatar a percepção do gestor público no que se refere à Reforma Tributária, bem como identificar as alterações propostas pelas PEC 45/2019 e 110/2019. Após o diálogo com os gestores, foram elaborados e analisados cinco quadros com as perguntas e os pontos considerados mais importantes das respostas.

Figura 4 – Simplificação obtida pelas Propostas de Emenda à Constituição 45/2019 e 110/2019



Fonte: Dados da Pesquisa (2020).

Como se pode notar na Figura 4, para a questão 1, ao avaliar a simplificação existente nas Propostas de Emenda à Constituição 45/2019 e 110/2019, seis dos sete entrevistados indicaram que a simplificação existente nas propostas se baseia na unificação de alguns impostos, sejam eles:

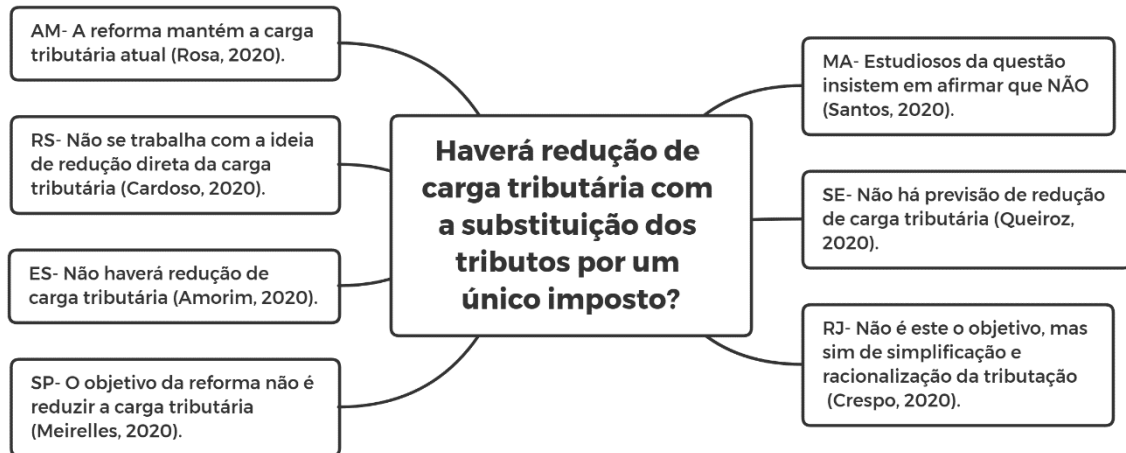
- PEC 45: IPI, PIS, COFINS, ICMS e ISS; e
- PEC 110: IPI, IOF, PIS, PASEP, Cofins, CIDE-Combustíveis, Salário-Educação, ICMS e ISS.

Reiterando a afirmação, um dos entrevistados expôs que essa simplificação proposta pelas Propostas de Emenda à Constituição 45/2019 e 110/2019 trará “eficiência para as empresas e para a organização da produção, então o país só tem a ganhar”.

Ademais, apenas um entrevistado discorda da ocorrência de tal simplificação, afirmando que as propostas apresentadas não são compatíveis com uma simplificação de fato. Em sua visão, “a existência de menos tributos ou a concentração da sujeição ativa não acarretam, per si, uma redução da complexidade”, pois “somente será obtida, se houver por parte dos entes tributantes um direcionamento normativo nesse sentido”.

As opiniões dos entrevistados reafirmam a do relator da PEC 45/2019, o Deputado Baleia Rossi (2019), bem como a do Senador Davi Alcolumbre (2019) no que se refere à simplificação tributária, à eficiência e ao aumento do desenvolvimento do país com a união dos tributos acima listados.

Figura 5 – Redução tributária com o advento de um único imposto



Fonte: Dados da Pesquisa (2020).

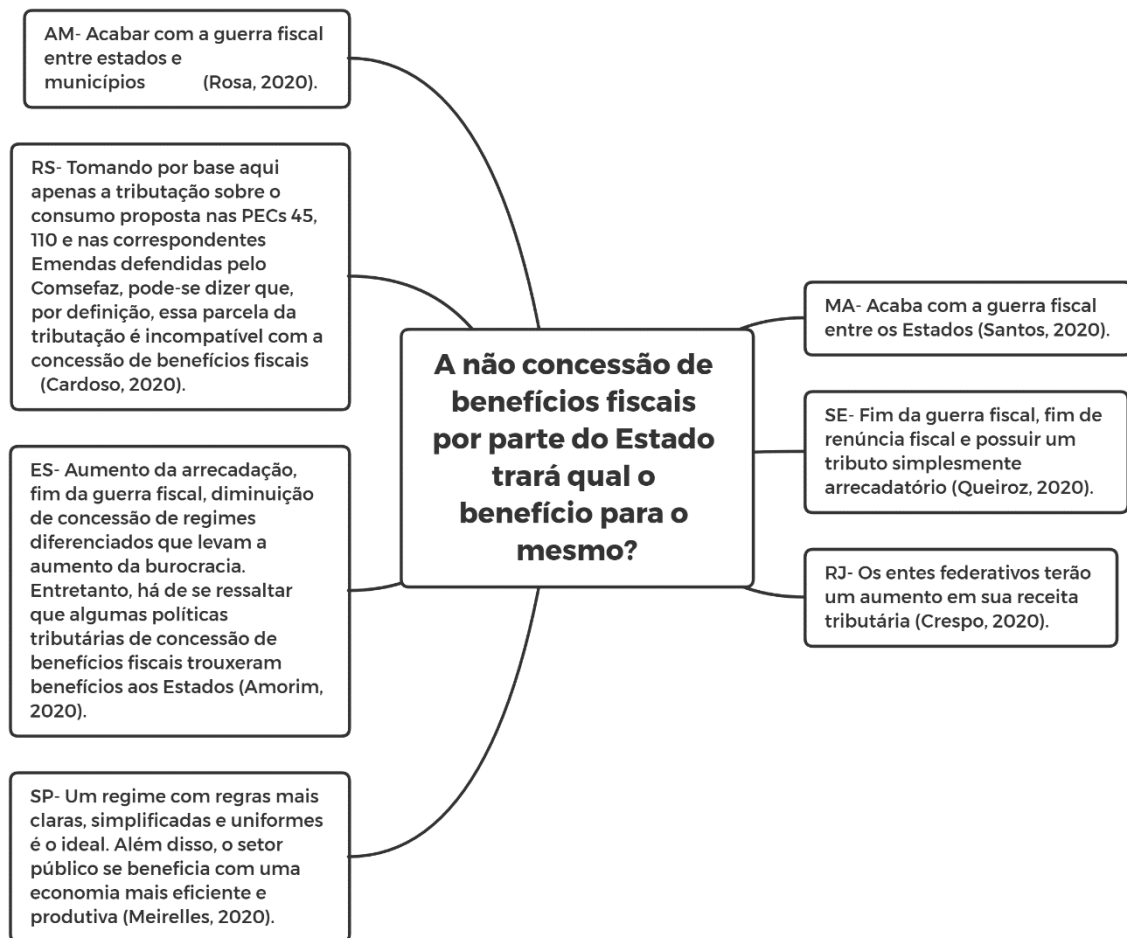
Na questão 2, sobre a redução de carga tributária com a substituição dos tributos por um único imposto, é unânime a afirmação de que não haverá redução alguma de carga tributária. Na visão de todos os entrevistados, as duas propostas discutidas trarão apenas simplificação e racionalização da tributação. Um dos entrevistados argumentou em sua resposta que

a reforma vai ajudar na desburocratização, na simplificação, e isso resultará em menos gasto com burocracia por parte das empresas. É nesse ponto que pode haver algum benefício para o consumidor, pois as empresas terão um custo menor para comercializar seu produto ou serviço e, conseqüentemente, terão margem para baratear o preço final.

Outro entrevistado afirmou que a redução da carga tributária não ocorreria de forma direta, mas sim “de forma indireta pelo desenvolvimento que será gerado com um sistema tributário mais adequado e que faça com que o produto interno bruto cresça em proporção maior do que a arrecadação de impostos”.

As respostas obtidas dos gestores públicos entrevistados corroboram a tese defendida por Bernard Appy (2016) de que a quantidade de tributos e suas complexas obrigações acessórias encarecem o pagamento dos tributos no Brasil. Pode-se inferir, com as respostas obtidas, que os entrevistados concordam com o fato de que a Reforma Tributária delineada nas Propostas de Emenda à Constituição 45/2019 e 110/2019 ajudaria a simplificar e racionalizar tanto o pagamento, por parte dos cidadãos, quanto o recolhimento, por parte do Estado, sem redução da carga tributária, proporcionando maior desenvolvimento ao país.

Figura 6 – Concessão de benefícios fiscais por parte do Estado



Fonte: Dados da Pesquisa (2020).

Ao responderem à questão 3, acerca da não concessão de benefícios fiscais por parte do Estado, os entrevistados afirmaram que o maior benefício é o fim da guerra fiscal entre os estados da federação, tendo em vista que essa concessão de benefícios fiscais pelos estados

não se provou uma política interessante no longo prazo, pois acaba sendo um instrumento para a guerra fiscal, que faz com que os Estados tomem uma decisão que individualmente parece boa, mas que na verdade reduz a receita de todos eles no longo prazo. Logo, um regime com regras mais claras, simplificadas e uniformes é o ideal. Além disso, o setor público se beneficia com uma economia mais eficiente e produtiva,

justificou um dos entrevistados.

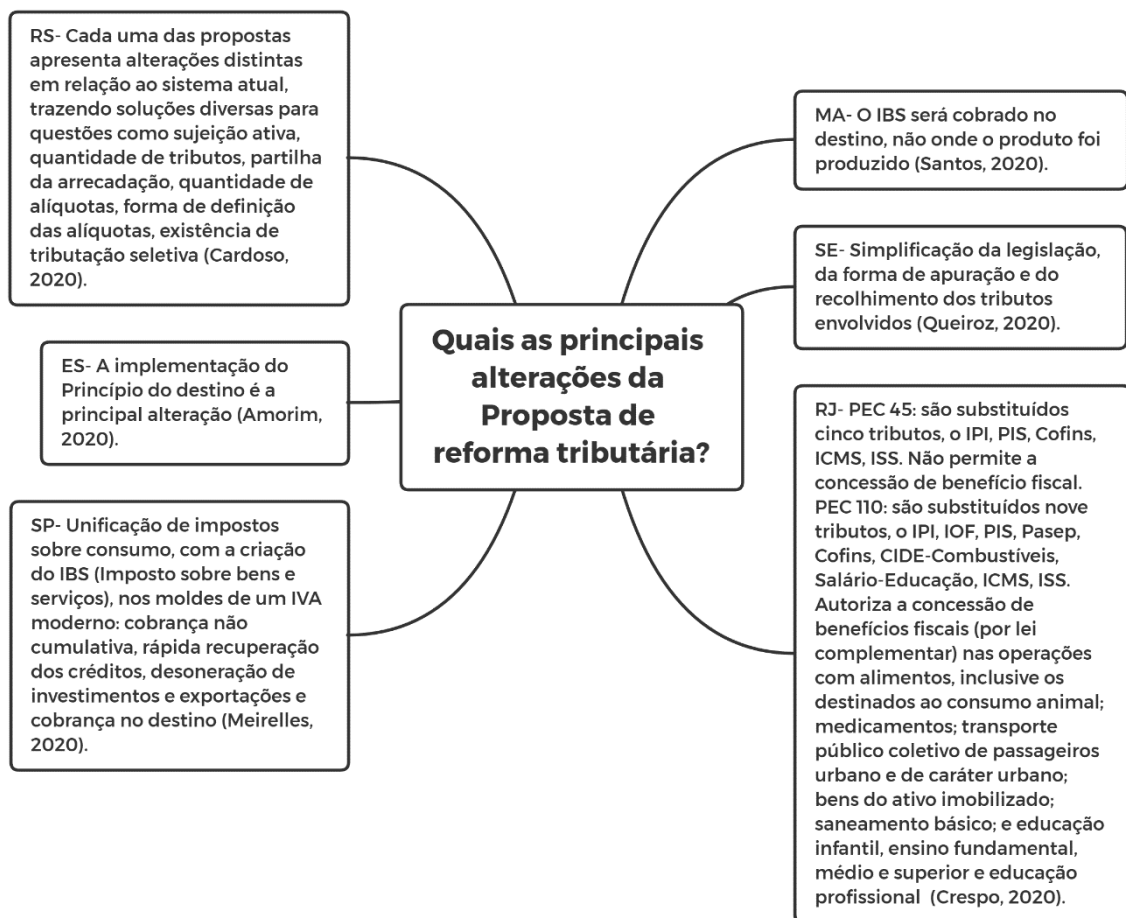
Outrossim, em relação à guerra fiscal entre os estados, outro entrevistado destacou o fato de “o ICMS, tendo se originado como um tributo para alcançar o consumo, acabou incidindo sobre a produção e sendo utilizado para compensar a falta de ações federais direcionadas à minimização das desigualdades regionais do país”, frisando seu ponto de vista contra a concessão dos benefícios fiscais.

Um dos entrevistados ressaltou que, inicialmente, a não concessão de benefícios fiscais incorrerá em aumento da arrecadação dos estados e diminuição da “concessão de regimes

diferenciados que levam ao aumento da burocracia”, mas discordou dos outros entrevistados quanto aos prejuízos que a guerra fiscal trouxe para a economia do país, destacando que algumas políticas tributárias de concessão de benefícios fiscais trouxeram benefícios aos Estados, atraindo empresas de setores importantes, como o industrial e o atacadista, com geração de emprego e renda, assim como aumento na arrecadação de impostos advindos destas políticas. Nestes casos, o fim dos benefícios fiscais será prejudicial.

Apesar de haver diferenças entre as duas propostas, pois a PEC 45/2019 não permite concessão de benefícios fiscais, enquanto a PEC 110/2019 traz algumas ressalvas, permitindo, em alguns casos, a concessão de benefícios fiscais, conforme mencionado por dois dos sete entrevistados, todos eles avaliaram positivamente a não concessão de benefícios fiscais.

Figura 7 – Principais alterações da Proposta de Reforma Tributária



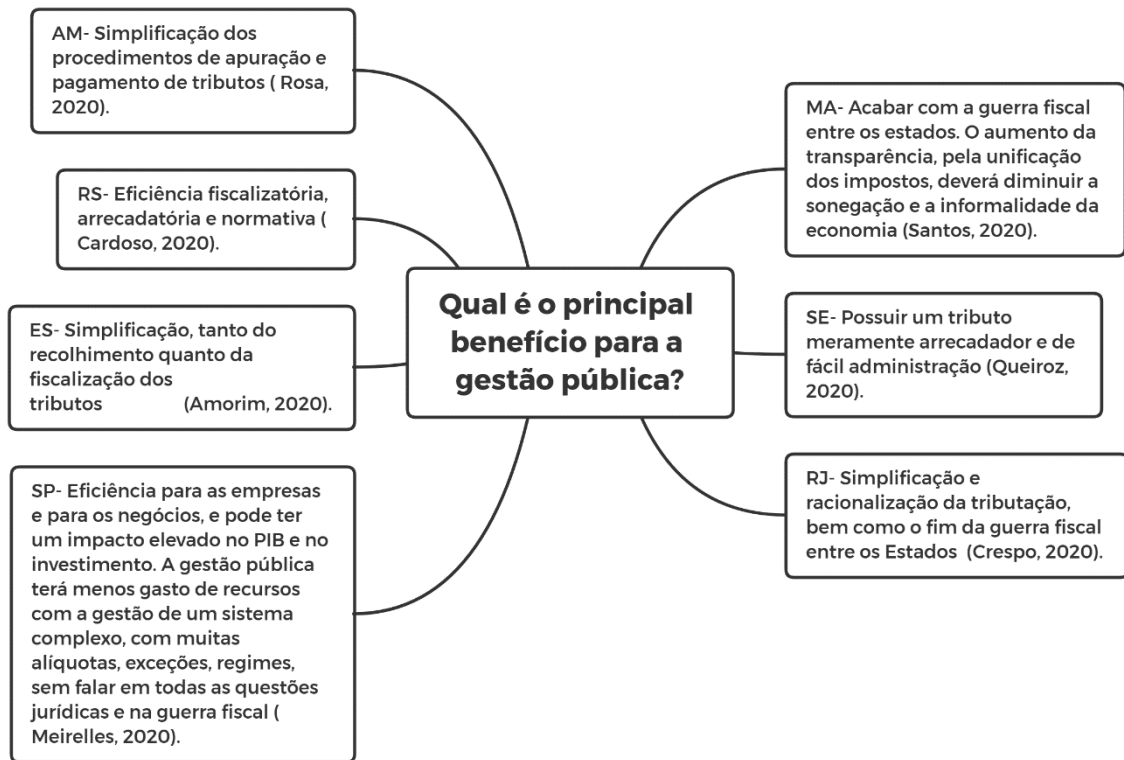
Fonte: Dados da Pesquisa (2020).

Quanto às principais alterações da Proposta de Reforma Tributária, os respondentes trouxeram respostas abrangentes. As diferentes perspectivas dos gestores públicos entrevistados em relação às possíveis alterações mostram que a reforma proposta traz soluções em diversos pontos que atualmente são considerados distorções e falhas no Sistema Tributário.

Dois dos entrevistados afirmaram ser a principal alteração o fato de o IBS ser cobrado no destino, não onde o produto foi produzido, sendo, dessa forma, implementado o Princípio do Destino. Outros três declararam ser a unificação dos impostos sobre o consumo e, por conseguinte, a simplificação na arrecadação. Outro entrevistado apontou como principais

alterações as soluções com relação à "quantidade de tributos, partilha da arrecadação, quantidade de alíquotas e forma de definição das alíquotas."

Figura 8 – Benefícios para a gestão pública



Fonte: Dados da Pesquisa (2020).

Ao serem questionados sobre o principal benefício para a gestão pública, todos os entrevistados destacaram a simplificação na administração tributária. Conforme um dos entrevistados, a simplificação trazida no bojo das propostas analisadas seria vantajosa, pois

o que antes era calculado e recolhido por três entes separadamente passará a ser por apenas um. Fiscalizações, que antes eram realizadas pelos mesmos três entes, também serão feitas apenas por um. Obrigações acessórias serão unificadas, com regras específicas a depender do Município e do Estado em que a empresa atua.

Outro ponto ressaltado pelos entrevistados é a eficiência que as propostas iriam proporcionar. De acordo com um deles, as Propostas de Emenda à Constituição 45/2019 e 110/2019 trariam "bastante eficiência para as empresas e para os negócios, e pode ter um impacto elevado no PIB e no investimento". Quanto à gestão pública, o mesmo entrevistado afirma que, com as propostas, o país "terá menos gasto de recursos com a gestão de um sistema complexo, com muitas alíquotas, exceções, regimes, sem falar em todas as questões jurídicas e na guerra fiscal".

## 7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A nação brasileira é herdeira do sistema fiscal tributário português, fruto da sua política mercantil historicamente desigual. Por essa razão, desde a América Portuguesa, até as diversas

fases da República, o sistema contributivo brasileiro tem se apresentado como um mecanismo que colabora para a continuidade da desigualdade social. Desse modo, apesar da complexidade do tema, a questão contributiva e distributiva do Brasil ainda é bastante desequilibrada.

Diante de tal situação, torna-se fácil corroborar a ideia de Carvalho (2019) de que é preciso corrigir as distorções da forma de arrecadação realizada no Brasil, uma vez que o atual sistema pode até funcionar bem, mas não funciona para o bem. É, na verdade, um sistema que há séculos vem explorando e violando o direito e as garantias do contribuinte, um sistema que arrecada bem, mas gasta mal.

Por essa razão, faz-se necessária a reflexão acerca das respostas dos entrevistados. Foram mostrados cinco figuras, em que foram pontuados os tópicos mais importantes. Notam-se algumas respostas simplistas, bem como uma aparente unanimidade a respeito da necessidade da Reforma Tributária. No entanto, é sabido que muitos estudiosos são contrários à Reforma Tributária, entre os quais Carvalho (2019), jurista e especialista em Direito Tributário.

O objetivo geral deste estudo é identificar quais são os prováveis impactos no Estado de uma possível Reforma Tributária no Sistema Tributário Brasileiro. Na concepção dos gestores públicos entrevistados, os impactos de uma possível Reforma Tributária realizada por meio das PEC 45/2019 e 110/2019 seriam positivos tanto para a sociedade, que passaria a ter menos gastos com as obrigações acessórias, quanto para o Estado, que, por sua vez, também diminuiria seus gastos com a gestão de um sistema menos complexo, como consequência de um processo mais simples e eficiente para ambas as partes devido à unificação dos impostos. Além disso, haveria uma considerável diminuição da informalidade e da sonegação de impostos, o que, por sua vez, geraria impacto elevado no PIB, a partir do momento em que se passar a estimular a produtividade da economia nacional.

Os objetivos específicos procuraram constatar a percepção do gestor público a respeito da Reforma Tributária, bem como identificar as alterações propostas pelas PEC 45/2019 e 110/2019. De acordo com os entrevistados, os altos custos das empresas com as obrigações acessórias, a elevada burocratização do processo de pagamento e a complexidade do recolhimento dos tributos por parte do Estado têm favorecido o aumento da informalidade e, conseqüentemente, estimulado a prática da sonegação de impostos e da corrupção, acarretando a diminuição dos ganhos econômicos e financeiros do país, bem como travando o seu desenvolvimento. Para solucionar essa situação, faz-se necessária uma Reforma Tributária simplificadora, conforme as diretrizes da Proposta de Emenda à Constituição 45/2019, em tramitação na Câmara dos Deputados, e da PEC 110/2019, em tramitação no Senado Federal.

É sabido por todos que uma reforma tributária é uma necessidade e um grande desejo da sociedade brasileira, principalmente daqueles que acreditam que o fim da taxaço sobre o consumo trará um equilíbrio na arrecadação e distribuição de riquezas. Ainda assim, a reforma é complexa e muitas mudanças podem ferir consideravelmente a autonomia dos estados e municípios.

A limitação encontrada para a realização da presente pesquisa consistiu na dificuldade de contato com todos os Secretários da Fazenda de todos os estados brasileiros, ainda que esse fator não tendo sido prejudicial à conclusão da pesquisa, posto que se tem a presença do ponto de vista de quatro das cinco regiões brasileiras.

Tendo em vista a complexidade do tema proposto e a extrema necessidade de estudos e acompanhamento a seu respeito, a obtenção da visão de gestores públicos do país se revela importante para ampliação da discussão acerca da Reforma Tributária no Brasil. O presente artigo se torna, portanto, uma importante ferramenta para estudos posteriores acerca das duas propostas aqui analisadas, pois apresenta a visão de secretários de fazenda e auditores fiscais do Norte, Nordeste, Sul e Sudeste que lidam diariamente com o atual sistema tributário brasileiro.



Além disso, o presente artigo oferece bases para pesquisas futuras sobre a evolução da proposta de reforma tributária e para comparações quando (e se) ocorrer a sua efetivação, possibilitando um cotejamento das expectativas apresentadas e dos resultados reais obtidos.

## REFERÊNCIAS

A Constituição e o Supremo. Disponível em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigobd.asp?item=%201380>>. Acesso em: 26 jan 2020.

APPY, Bernard. Por que o sistema tributário precisa ser reformado. **Revista Interesse Nacional**, São Paulo, v. 31, 2015. Disponível em: <<https://ccif.com.br/por-que-o-sistema-tributario-brasileiro-precisa-ser-reformado/>>. Acesso em: 15 dez 2019.

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. **História do Tributo no Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.

BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição nº110/2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, 2019.

BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição nº 45/2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, 2019.

CAPARROZ, Roberto. **Direito Tributário esquematizado/** Roberto Caparroz; coordenador Pedro Lenza. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

CARVALHO, José Murilo de. Os bestializados. O Rio de Janeiro e a República que não foi. São Paulo: Cia das Letras, 2001

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva Educação, 2019

CENTRO DE CIDADANIA FISCAL. **Reforma do modelo brasileiro de tributação de bens e serviços**. São Paulo, p. 03. 2019.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS. Interesses dos Municípios na Reforma Tributária são debatidos no II Congresso Brasileiro de Direito. Brasília, 2019. Disponível em: <<https://www.cnm.org.br/comunicacao/noticias/interesses-dos-municipios-na-reforma-tributaria-sao-debatidos-no-ii-congresso-brasileiro-de-direito>>. Acesso em 22 jan 2020.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 26. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE. **Nota Técnica nº 38 de outubro de 2019**. Principais propostas de reforma tributária em tramitação no Congresso Nacional. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/562755/NT38.pdf>>. Acesso em 15 dez 2019. 3 p.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Técnicas de pesquisa:** planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração, análises e interpretação de dados. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

OS TRIBUTOS NO BRASIL. **Lista de Tributos Existentes no Brasil.** Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/tributos.htm>>. Acesso em 15 dez 2019.

RUIZ, João Álvaro. Metodologia Científica. Guia para eficiência nos estudos. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL. **Estimativa da Carga Tributária Bruta no Brasil - 2018.** Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/476865/Boletim\\_CTB\\_2018.pdf/dfb14303-a1de-4510-9c28-077d7af6ab27](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/476865/Boletim_CTB_2018.pdf/dfb14303-a1de-4510-9c28-077d7af6ab27)>. Acesso em 15 dez 2019. 1 p.

SÃO PAULO. Centro de Cidadania Fiscal. **Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços.** São Paulo, 2019. Disponível em: <[http://www.ccif.com.br/wp-content/uploads/2019/08/NT-IBS-v2\\_2.pdf](http://www.ccif.com.br/wp-content/uploads/2019/08/NT-IBS-v2_2.pdf)>. Acesso em 15 dez 2019

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** 2. ed. São Paulo, Atlas: 1998.

ZAVARIZI, Índio Jorge. A Fiscalidade no Brasil República. In: MACHADO, Carlos Henrique.; BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. **A Reforma Tributária como instrumento de Efetivação da Justiça Distributiva:** uma abordagem histórica. UFSC, 2017.

### **APÊNDICE A- QUESTIONÁRIO**

1. Qual é a simplificação existente nas Propostas de Emenda à Constituição 45/2019 e 110/2019?
2. Haverá redução de carga tributária com a substituição dos tributos por um único imposto?
3. A não concessão de benefícios fiscais por parte do Estado trará qual o benefício para o mesmo?
4. Quais as principais alterações da Proposta de reforma tributária?
5. Qual é o principal benefício para a gestão pública?