



**UMA ANÁLISE DA REFORMA TRIBUTÁRIA EM TRAMITAÇÃO NO
CONGRESSO NACIONAL E AS POSSÍVEIS
CONSEQUÊNCIAS NA AVIAÇÃO CIVIL**

**Willian de Paula Vantzing¹
Jairo Afonso Henkes²**

RESUMO

A reforma tributária está sendo um grande passo para o país corrigir problemas relacionados aos impostos e se adequar a realidade nacional. Neste trabalho foram identificadas as principais mudanças que estão sendo propostas no senado através da Emenda Constitucional 132/2023 e o projeto de lei complementar 68/2024, e o seu impacto na aviação civil. Através dos procedimentos metodológicos utilizados no trabalho, tais como a pesquisa bibliográfica e documental, o objetivo foi descrever as principais alterações tributárias propostas pela emenda e sua vinculação com a aviação civil, destacando os possíveis impactos que o setor pode enfrentar com as mudanças apresentadas. Com os resultados apresentados foram atendidos os objetivos do trabalho e ficou evidenciado que qualquer alteração no sistema tributário pode fazer com que o preço das passagens aéreas aumente e torne esse serviço de difícil acesso.

Palavras-chave: Reforma Tributária; Aviação Civil; Constituição Federal; Impostos.

¹ Acadêmico de Ciências Aeronáuticas. AEROTD. E-mail: willianvantzing@gmail.com

² Mestre em Agroecossistemas (UFSC, 2006). Especialista em Administração Rural (UNOESC, 1997). Engenheiro Agrônomo (UDESC, 1986). Professor e Pesquisador nas Áreas de Gestão Ambiental, Ciências Aeronáuticas, Agronomia, Administração e Engenharia Ambiental. AEROTD. <https://orcid.org/0000-0002-3762-471X>.
E-mail: jairohenkes333@gmail.com

**AN ANALYSIS OF THE TAX REFORM BEING PROCESSED IN
THE NATIONAL CONGRESS AND THE POSSIBLE CONSEQUENCES ON CIVIL
AVIATION**

ABSTRACT

Tax reform is a major step for the country to correct tax-related problems and adapt to the national reality. This study identified the main changes being proposed in the Senate through Constitutional Amendment 132/2023 and Complementary Bill 68/2024, and their impact on civil aviation. Through the methodological procedures used in the work, such as bibliographic

and documentary research, the objective was to describe the main tax changes proposed by the amendment and their connection with civil aviation, highlighting the possible impacts that the sector may face with the changes presented. With the results presented, the objectives of the work were met, and it was evident that any change in the tax system could cause the price of air tickets to increase and make this service difficult to access.

Keywords: Tax Reform; Civil Aviation; Federal Constitution; Taxes.

1 INTRODUÇÃO

Um sistema tributário precisa seguir princípios básicos para promover uma harmonização entre as necessidades econômicas e sociais de cada país, e precisa de uma administração pública que possa objetivar seus deveres constitucionais e delimitar gastos governamentais.

A Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) estabelece práticas e políticas que possam desenvolver a sociedade como um todo, trabalhando com áreas como a governança corporativa, economia digital e política econômica (Brasil, 2020). Um estudo organizado pela OCDE destacou que a carga tributária no Brasil é cerca de duas vezes maior que a média dos países da América Latina, e que ainda mantém a tributação sobre o consumo, mesmo com sua evolução e substituição para a tributação direta e para a seguridade social (Paes, 2013).

Quando se fala de economia brasileira, não há como não falar sobre a aviação comercial, já que a mesma desempenha um papel chave e contribui de forma expressiva para o desenvolvimento do país. Segundo dados divulgados pela Associação Brasileira de Empresas Aéreas (ABEAR), esse modal colaborou com R\$ 78 bilhões para o Produto Interno Bruto (PIB) no ano de 2022, cerca de 1% do PIB brasileiro no mesmo ano (ABEAR, 2023a).

A aviação civil possui extrema relevância e suas contribuições para o desenvolvimento do país são notáveis, é necessário que sejam defendidos os aspectos que favoreçam os meios de transportes aéreos. Benefícios fiscais que até então vigoram na aviação civil, podem acabar, e com isso dificuldades tanto das empresas aéreas quanto de quem usufrui desses serviços podem começar a surgir.

Diante disso, esse trabalho teve como tema norteador: Uma análise da

reforma tributária em tramitação no congresso nacional e as possíveis consequências na aviação civil. Foram levadas em consideração as discussões decorrentes do projeto de lei complementar 68/2024 e a Emenda Constitucional já aprovada nº 132 de 2023, que tratam da alteração do Sistema Tributário Nacional, baseando-se no sistema já utilizado pela maioria dos países, o Imposto sobre Valor Agregado (IVA).

O trabalho surge da necessidade de manter o setor aéreo como ponto de destaque em meio aos debates que envolvem o sistema tributário nacional, mantendo-o como grande contribuinte para a economia nacional e o desenvolvimento do país. O objetivo geral deste artigo foi descrever as principais alterações tributárias propostas pela emenda e sua vinculação com a aviação civil destacando os possíveis impactos que o setor pode enfrentar com as mudanças apresentadas. Da mesma forma, os objetivos específicos buscaram descrever as particularidades da reforma em relação a aviação, e apresentar os reflexos tributários para o setor com base na reforma em curso. Diante do apresentado, entende-se que o artigo responde a pergunta pesquisa: Quais serão as possíveis consequências na aviação civil após a aprovação da reforma tributária?

Devido ao tema ser extenso, o trabalho aborda principalmente o projeto de lei 68/2024 e a emenda constitucional 132/2023 no que diz respeito a forma como será estruturado o novo sistema tributário, os novos impostos, as novas regras de incidência e a relação desses pontos ao setor de transporte aéreo, tanto civil quanto regional.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico deste artigo foi baseado na legislação até então vigente (Constituição Federal de 1988 e Emenda Constitucional 132/2023) e as discussões tramitadas referente ao Projeto de Lei Complementar 68/2024.

2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO ATUAL

O desenvolvimento do sistema tributário nacional é marcado por um fenômeno interessante: existiam contribuintes, antes mesmo da criação do direito tributário (Martuscelli, 2010). Com a promulgação da Constituição Federal de 1988,

foram decretadas as normas gerais envolvendo o sistema tributário, norteado por disposições constitucionais, leis, decretos, portarias, instruções normativas e demais ordenamentos jurídicos que dizem respeito às exigências fiscais (Brasil, 1988).

A Constituição também determina em seu Título VI, Capítulo I, que os impostos devem ser segregados nos três entes federativos (estados, municípios e união), sendo o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) a nível estadual. O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) a nível municipal e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento de Seguridade Social (COFINS) a nível da união (Brasil, 1988).

Os impostos a nível estadual e municipal são definidos pelos próprios entes, que com intuito de atrair ou conservar investimentos privados em seus territórios, acabam por tornar a chamada “guerra fiscal” cada vez mais evidente (Neto; Montenegro; Cordeiro, 2018). Luiz Gurgel de Faria (2010, p. 129) define da seguinte forma:

A expressão guerra fiscal retrata uma situação de disputa econômica entre entes autônomos, possuidores de competência tributária, que visam obter para seus respectivos territórios um determinado empreendimento econômico, oferecendo, para tanto, benefícios para atrair as pessoas interessadas, sejam vantagens de ordem tributária ou de outra natureza, como infraestrutura, capacitação de recursos humanos, disponibilização de crédito a menor custo, dentre outras.

Porsse (2005), destaca que a principal fonte de recurso de um estado é o valor arrecadado pelo ICMS, isso porque, as principais funções da arrecadação desse imposto são destinadas para investimentos de serviços essenciais, como saúde, educação e segurança. Apesar da Constituição Federal dedicar dezoito artigos somente para a denominação do sistema tributário, o mesmo ainda apresenta trechos contraditórios, tornando-se um dos mais inseguros do mundo (Harada, 2021). Há que se considerar ainda que,

Os recentes debates sobre a necessidade de uma sensível reforma tributária brasileira evidenciam a urgência de o setor tributário reavaliar as demandas sociais e dos mercados nacionais e internacionais. As referidas mudanças na forma e na essência tributária devem advir de um pacote de alterações que ocorram na atual estrutura constitucional e legislativa de impostos, de taxas e de contribuições vigentes (Cardoso *et al.*, 2021, p. 3).

Para Basso (2023), o sistema tributário brasileiro por ser extremamente complexo, acabou se tornando uma regulamentação de difícil entendimento e criando dúvidas quanto ao seu uso. A junção dessas características acabou deixando a sociedade com um sistema tributário burocrático e deixou claro a necessidade de mudanças.

2.1.1 Alteração da Constituição

Em 1990 deu-se início às discussões envolvendo o sistema tributário brasileiro, logo após a Constituição de 1988, que com pouco tempo desde seu início já apresentou características complexas e contradições em seus segmentos (Mattei, 2024). Diante deste cenário, o Centro de Cidadania Fiscal (CCiF), instituição independente e imparcial, formado por especialistas da área de finanças públicas e tributária, apresenta à câmara de deputados e introduzindo à proposta do deputado Baleia Rossi, contribuições valiosas para a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) 45/2019 (CCiF, 2019).

Essa proposta faz uma comparação com o sistema tributário utilizado pela maioria dos países do mundo, o chamado Imposto sobre Valor Agregado (IVA):

O IVA é um imposto não-cumulativo cobrado em todas as etapas do processo de produção e comercialização, garantindo-se, em cada etapa, o crédito correspondente ao imposto pago na etapa anterior. Esta característica do IVA faz com que ele seja um tributo neutro – cuja incidência independe da forma como está organizada a produção e circulação, de modo que o imposto pago pelo consumidor na etapa final de venda corresponde exatamente ao que foi recolhido ao longo de toda a cadeia de produção e comercialização (CCiF, p. 1, 2019).

Em 20 de dezembro de 2023, após diversos debates decorrentes da PEC 45/2019, a Mesa Diretora da Câmara de Deputados transformou a proposta de emenda, em emenda constitucional (Brasil, 1988). Dentre os pontos mais relevantes, a emenda constitucional nº 132/2023 atribuiu aos entes federativos, a competência conjunta de trabalhar o modelo de Imposto sobre Valor Agregado no país, definindo diretrizes para a concessão do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e do Imposto Seletivo (IS), por meio do art. 156-A, e a inclusão do inciso V ao art. 195 (Avila, 2024).

A reforma tributária traz o IBS como substituto do ICMS e do ISSQN nas esferas estaduais e municipais, e apresenta o CBS como substituição do PIS, COFINS e IPI na esfera federal (Brasil, 1988). A unificação desses impostos busca trazer a simplificação, entretanto, alguns aspectos ainda trazem dúvidas quanto à responsabilidade, a possível existência de dupla incidência e superposição de fiscalização (Figura 1). Scaff (2024), expõe os critérios utilizados na tributação do IBS e CBS, e sinaliza a possível dupla incidência de impostos já tributados anteriormente por operações como empréstimos e transações onerosas.

Izalci Lucas defende que a participação dos contadores, representados por órgãos como o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e o Instituto de Auditoria Independente do Brasil (Ibracon), são essenciais nas discussões envolvendo a reforma tributária, visto que o desafio enfrentado por todos é um único só: simplificar o sistema e melhorar a justiça fiscal (Lucas, 2024).

Figura 1 – Unificação dos impostos



Fonte: Desenvolvido pelo autor, 2024.

A própria emenda já detalha como será o processo de transição entre o modelo atual e o novo sistema, e declara a extinção dos artigos 155, II, e 156, III, da R. bras. Av. civil. ci. Aeron., Florianópolis, v. 4, n. 4, p. 236-259, set/dez. 2024.

constituição federal a partir de 2033 (Brasil, 1988). É notável que ainda haverá um longo período de debates para tornar essa migração algo sutil e não agressiva, entretanto, é necessário que pessoas físicas e jurídicas acompanhem o processo e tentem se adaptar o mais cedo possível, evitando maiores problemas e consequências após a mudança desse sistema por completo.

2.2 TRIBUTOS NA AVIAÇÃO

Historicamente a aviação comercial é marcada por diversas transformações, principalmente quando se fala de competitividade nacional, onde assuntos como infraestrutura, custos diretos e indiretos, tributos, leis, demandas, entre outros, acabam tomando atenção e se tornando aspectos de grande importância para a sociedade, governo e para as próprias empresas (Turolla *et al.*, 2011). Segundo Souza, Andrade, Cavalcante (2019), desde a década de 1990, diversas transformações ocorreram e permitiram o crescimento desse modal no país, tendo como grandes destaques a inclusão do sistema de escalas, a expansão de trechos, o desenvolvimento da infraestrutura e simplificação do sistema tarifário.

Quando se fala da aviação e suas transformações, é essencial falar também sobre o mercado e suas características. Até 19 de maio de 1988, não incidiam impostos federais sobre a importação de aeronaves e seus componentes, quando destinados à indústria aeronáutica e às empresas de transporte aéreo, entretanto, em 1990, a Lei nº 8.032, de 12 de abril, extinguiu os benefícios que até então eram favoráveis à importação das aeronaves, mas manteve a redução do imposto quando destinado à compra de peças com fins de reparos, desde que as oficinas fossem homologados pelo Comando da Aeronáutica (COMAER) (Alvarenga, 2006). Somente em 1997 o Imposto de Importação (II) foi reduzido a zero para os produtos aeronáuticos, através do decreto 2.376, do Executivo Federal, que visando adequar à Tarifa Externa Comum (TEC), praticada no MERCOSUL, alterou a Tarifa Aduaneira do Brasil (TAB), sendo válida desde então (Alvarenga, 2006).

Com o objetivo de ajudar na recuperação do setor, em 30 de maio de 2023, foi aprovada a Lei nº 14.592 que instituiu o Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos (Perse), que determina:

reduz a 0% (zero por cento) as alíquotas da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre as receitas decorrentes da atividade de transporte aéreo regular de passageiros (Brasil, art. 2º, 2023, site).

Com as mudanças e o crescimento que o setor vinha apresentando, o modal se mostrava cada vez mais estável, entretanto, com os impactos causados pela COVID-19 e as dificuldades decorrentes da pandemia, a queda acentuada no número de voos afetou tanto as empresas aéreas, como o setor do turismo no geral (Almeida, 2023). Apesar das melhorias supracitadas, o Brasil acabou se desenvolvendo mais como uma estrutura de mercado concentrada, tendo pouca competitividade com empresas internacionais, ficando abaixo do nível desejado para o atual estado da economia (Tuolla *et al.*, 2011). Essa dificuldade em competir com essas empresas, trazem malefícios para a economia brasileira, uma vez que para voos internacionais existe a isenção de impostos, fazendo com que muitas vezes seja mais vantajoso para os turistas viajarem a destinos internacionais do que para os nacionais (Palauro, 2015).

Além da competitividade, incidência de impostos, demandas e demais situações que as empresas precisam enfrentar, ainda é necessário também se atentar aos custos e despesas operacionais do dia a dia. A Agência Nacional de Aviação Civil (ANAC) apresenta anualmente um painel de indicadores do transporte aéreo de forma transparente, buscando distribuir informações importantes como participações de mercado, tarifas, resultados financeiros e demais aspectos relevantes para a sociedade (ANAC, 2024).

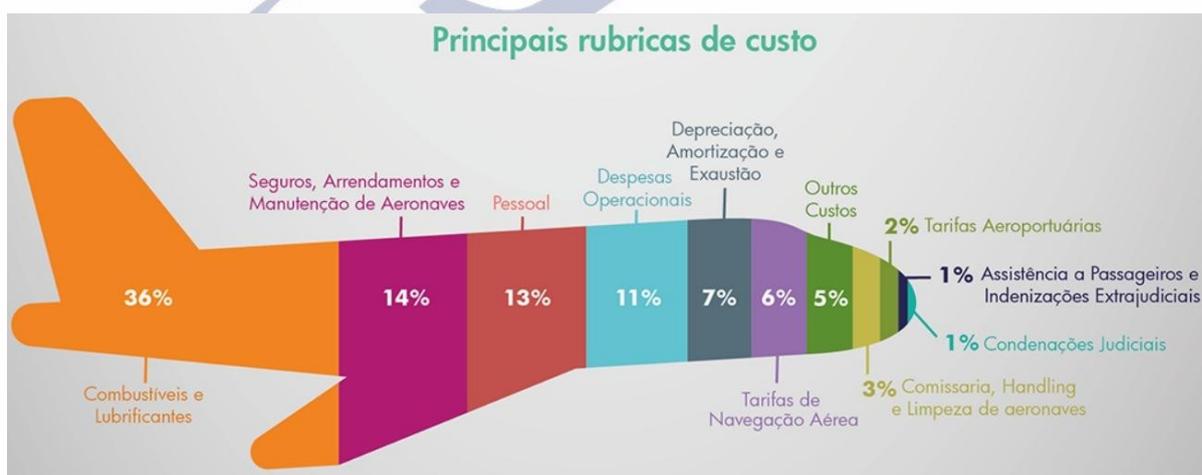
2.2.1 Custos primários do setor

Toda e qualquer empresa sofre com diversos gastos, custos e demais despesas que constituem o produto final ou o serviço prestado. A norma brasileira de contabilidade define que o custo é utilizado como consumo para gerar novos bens ou serviços (Brasil, 2021). A ANAC apresenta os custos e despesas dos serviços aéreos das empresas brasileiras de forma a tornar mais claro visualmente a diferença entre cada segmento. Os resultados financeiros apresentados em 2023 corresponderam a R\$58,2 bilhões, cerca de 7% a mais do que no ano

anterior, sendo esse composto maioritariamente pelos combustíveis e lubrificantes, responsáveis por cerca de 36% desses custos (Figura 2) (ANAC, 2024).

Esse percentual mais elevado dos combustíveis e lubrificantes são decorrentes da precificação atual do querosene de aviação (QAV), originado da Lei nº 9.478/79 que define o Preço de Paridade de Importação (PPI), praticado pelos países que importam o petróleo (Brasil, 1997). Para o querosene de aviação, são divulgados os preços do PPI em alguns dos portos de maior relevância no contexto nacional, tais como os portos de Santos (SP), Suape (PE), e Tramandaí (RS), onde consideram além do valor do produto, as taxas de armazenamento, frete e demais serviços associados (ANP, 2020).

Figura 2 - Distribuição de custos na Aviação Civil



Fonte: ANAC, 2024.

Segundo análise do mercado brasileiro de QAV realizado entre 2002 e 2007 por Andréa Colares Monteiro, a demanda por querosene ao curto prazo se manteve estática em relação à renda e câmbio, entretanto, ao longo prazo, essa demanda se torna mais elástica devido à valorização da moeda nacional que permite uma diminuição dos custos, uma vez que o combustível está diretamente atrelado à cotação do dólar (Monteiro, 2009). No país, o consumo interno desse derivado cresceu muito em comparação com décadas atrás, produzindo em 2022 cerca de 81% do consumo, sendo hoje em dia quase autossuficiente (ABEAR, 2023a). Apesar da produção de QAV no Brasil ter crescido nos últimos anos, o setor ainda sofre com a tributação aplicada sobre esse insumo para os voos

domésticos, onde incidem o PIS/COFINS (cerca de 1,5% do valor do preço de refinaria) e o ICMS, que tem sua alíquota variável de acordo com cada unidade federativa (ABEAR, 2023a).

Essa incidência de impostos sobre o querosene de aviação traz alguns problemas em relação à busca por passagens e a alta emissão de CO₂ em regiões específicas. Muitas vezes voos domésticos, quando comparados a voos internacionais similares, acabam sendo menos favoráveis aos clientes por conta do preço, uma vez que esses impostos não incidem sobre o QAV para voos internacionais (ABEAR, 2023a). Além do problema relacionado com a “exportação” do turismo, certas regiões sofrem com a alta emissão de CO₂, consequentes da alíquota de ICMS aplicada pelos órgãos federativos, já que as companhias aéreas tendem a abastecer nos aeroportos onde as alíquotas são menores (Palauro, 2015).

Autores como Palermo (2009) e Szajnbok (2018), apontam que incentivos fiscais aplicados pelos governos são decorrentes de necessidades de desenvolvimento regional, e que dependem da estrutura de seus mercados para ampliar lucros e/ou reduzir preços. A exemplo disso, foi aprovada em 13 de dezembro de 2023, a lei que reduz a alíquota de ICMS do QAV no estado de Santa Catarina, com alíquotas que podem variar entre 17% até 1,5%, de acordo com critérios estabelecidos por essa mesma lei. O objetivo é compelir as empresas aéreas para que abasteçam no estado e que consequentemente aumentem a oferta de voos nessa região, tornando o setor ainda mais efetivo nas contribuições e desenvolvimentos econômicos do estado (Santa Catarina, 2024).

2.2.2 Aviação regional

A aviação é um segmento econômico de interesse nacional que precisa lidar com diversas situações a fim de atender a demanda existente no país, seguindo estratégias e um planejamento detalhado, bem como, todas as regulamentações expedidas pelos órgãos responsáveis, a fim de tornar a prestação do serviço legal. Apesar de não se ter uma definição exata para o termo aviação regional, alguns critérios são necessários para tornar essa definição mais efetiva, como o “tamanho da aeronave que geralmente apresenta capacidade inferior a 100 assentos,

faturamento das companhias, população da região atendida, localidades e fluxo de passageiros” (Oliveira; Silva, 2008 *apud* Turolla *et al.*, 2011, p. 191).

Em outras palavras, pode-se afirmar que a aviação regional “são aquelas consideradas complementares e de afluência, fazem a ligação entre cidades de pequeno e médio portes com aquelas cidades servidas pelas linhas aéreas domésticas nacionais” (BNDES, 2002 *apud* Brito, 2021, p. 50). De fato, os olhos são sempre direcionados às grandes companhias, aos aeroportos de melhor infraestrutura e aos maiores centros urbanos. Essas características e priorização dos governos e da população acaba por deixar de lado a aviação regional, mesmo com sua importância e seu forte potencial de desenvolvimento. A não valorização da aviação regional se dá pela falta de infraestrutura aeronáutica, altas tarifas, investimentos mal aplicados pelo governo e de empresas privadas como concessionárias, que trabalham administrando esses aeroportos (Silva; Neto, 2008 *apud* Nakayama, 2011).

Programas de incentivo à aviação regional já haviam sido implementadas no passado, a exemplo da Rede de Integração Nacional (RIN), criada pelo Governo Federal em 1962, que tinha como propósito, estimular as empresas a atenderem em regiões do interior, por meio de subsídios. Contudo, o sistema foi abolido em 1969 em função de cidades com pequena infraestrutura e pela falta de recursos disponibilizados às empresas atendentes (Alves; Amaral, 2012).

Em 1975, através do Decreto nº 76.590, o Governo brasileiro criou o Sistema Integrado de Transporte Aéreo Regional (SITAR), que buscava contornar a situação gerada após o fim da Rede de Integração Social. Nesse período, o país entrou de vez na era das aeronaves a jato, fazendo com que as companhias centralizassem as operações em regiões mais populosas, diminuindo os atendimentos às pequenas cidades atendidas até então (Brito, 2021). O decreto determinava que o atendimento às localidades com média e baixa demanda fossem realizadas por novas linhas aéreas, de forma que, essas empresas fossem operadas pelas grandes companhias já existentes (Balster, 2016). O fim do programa ocorreu de forma similar à RIN, visto que as companhias aéreas não respeitavam integralmente os requisitos determinados pelo decreto e pressionavam o governo para voar em regiões diferentes das determinadas pelo sistema. A pressão das empresas, somado a gradativa desregulamentação do

setor, extinguiu o programa em 1992 (Brito, 2021).

Com a descontinuidade dos programas criados pelo Governo, a falta de eficácia em políticas sistemáticas e a propagação de outros modais, em substituição a aviação regional, tornaram o quadro ainda mais grave (Leurquin; Avelar, 2016). Tuolla *et al.*, (2011), com o objetivo de fomentar a aviação regional, propuseram políticas no âmbito econômico e tributário que pudessem contribuir para melhorar esse cenário. Os autores destacam a criação de um sistema similar ao regime do Simples Nacional (regime de arrecadação compartilhada, que fiscaliza e cobra de forma específica as microempresas e empresas de pequeno porte, conforme Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006), voltado à aviação regional, estabilizando a alíquota em 4,5% sobre seu faturamento. Além disso, eles também propõem a redução da tributação federal nas operações de seguro aeronáutico, redução das taxas relacionadas a importação de peças e equipamentos, e redução do ICMS em operações que liguem regiões subdesenvolvidas com as grandes capitais (Tuolla *et al.*, 2011).

É notável que o aspecto financeiro não é o único que afeta as companhias aéreas e que dificulta o desenvolvimento desse modal no país, entretanto, é de fato, um dos principais pontos que necessita de atenção do Estado. Com políticas públicas, apoio das regiões necessitadas e benefícios no âmbito fiscal, a aviação regional pode se desenvolver e expandir o atendimento às regiões que não têm acesso a esses serviços atualmente. Com a redução dos custos, as empresas aéreas serão estimuladas a aumentar as operações, e conseqüentemente, irão promover uma distribuição justa deste serviço em todo o território nacional.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A busca por informação seguiu três eixos fundamentais para o desenvolvimento do trabalho: o eixo legal faz uma tradução sobre o que diz a constituição e as demais normas, e como elas repercutem sobre o tema, o eixo institucional tem papel de traduzir o que as instituições, companhias aéreas e demais atores percebem sobre o assunto, e o eixo científico trabalha com os resultados de pesquisadores e críticos da área, e relaciona com o tema de forma científica e tecnológica.

O trabalho é de natureza básica, visto que busca gerar informações que possam ser usadas para novas discussões sobre este próprio tema. É qualificada como qualitativa e possui objetivo exploratório, uma vez que tem por objetivo aprimorar ideias e realizar levantamentos que possam contribuir para o desenvolvimento da pesquisa, bem como, reexaminar e modificar pontos centrais que possam facilitar a busca por resultados (Gil, 2002). Para fundamentar o trabalho, foi utilizado a pesquisa bibliográfica, que conforme Gil (2002, p. 44), “[...] é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”.

Além da pesquisa bibliográfica, foi realizada também uma pesquisa documental. Gil (2002), define que uma pesquisa documental possui fontes diversas e apresenta documentos que ainda não receberam um tratamento analítico. Nesse sentido, os documentos utilizados para o desenvolvimento deste trabalho foram: Emenda Constitucional nº 132/2023, Projeto de Lei Complementar 68/2024, Emenda de Plenário a Projeto com Urgência (EMP nº 138), propostas de alterações na constituição federal, posições e oposições durante debate na câmara de deputados e demais documentos que ainda não estão devidamente aprovados no congresso nacional, mas que possuem extrema relevância e geram contribuições valiosas para a definição da nova norma e de suas particularidades.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Neste capítulo são apresentadas as alterações impostas na Emenda Constitucional nº 132/2023 e do projeto de Lei Complementar 68/2024 que definem o novo sistema tributário. O resultado apresentado enfoca a relação e forma como são estabelecidos os impostos, alíquotas, benefícios fiscais e demais posições que estão vinculadas de forma direta ou indireta com a aviação civil.

4.1 ESTRUTURAS FISCAIS

O trabalho apresenta a definição dos principais impostos e o quão relevantes eles são para estimular determinadas áreas econômicas. A forma como são trabalhados, os órgãos responsáveis por definir alíquotas, incentivos fiscais a determinados setores e demais particularidades, tornam o sistema tributário

nacional complexo. A PEC 45/2019 apresentada pelo deputado Luiz Felipe Baleia Tenuto Rossi, foi discutida na Câmara dos Deputados, aprovada e encaminhada ao Senado Federal. Em conjunto com o Centro de Cidadania Fiscal, foi proposta a unificação dos impostos: IPI, ICMS, ISS, PIS e Cofins em um único tributo, o imposto sobre bens e serviços, que seguindo os princípios da simplicidade, neutralidade e transparência, caminham juntos para melhorar o atual sistema tributário (CCiF, 2019).

Para o Art. 152 do Capítulo I da Constituição Federal de 1988, que trata dos princípios gerais envolvendo o sistema tributário nacional, foram incluídas as disposições gerais sobre o IBS, destacadas pela não-cumulatividade, a não concessão de benefícios e a isonomia fiscal para todos os bens e serviços. A mesma proposta ressalta também que esse imposto será instituído por Lei Complementar e que caberá aos Estados, Municípios, Distrito Federal e a União, exercer sua competência por meio das modificações em suas alíquotas (Brasil, 1988).

Com o fim dos debates relacionados à proposta de emenda, o Diário Oficial da União publicou em 21/12/2023 a Emenda Constitucional nº 132, que apresenta as emendas finais à Constituição, e abre espaço para novas discussões envolvendo o tema. Atualmente, um novo projeto de lei complementar denominado PLP 68/2024, traz como ementa a instituição do IBS, do CBS e do IS, dando outras providências quando necessário. Esse projeto tem como foco, definir os impostos e analisar os possíveis impactos dessa reforma, a fim de que setores essenciais à economia nacional não sejam afetados negativamente (Brasil, 2024b).

José Evandro Araujo, consultor legislativo de direito tributário, apresentou durante entrevista à TV Câmara, que o pressuposto da reforma não é aumentar a carga tributária, mas sim a manutenção da mesma. José destacou também que para se manter a atual carga tributária, diversos estudos foram realizados e diante das expectativas, a alíquota do novo imposto deve girar em torno de 26,5%. Ele ainda ressalta que existe a influência de diversas variáveis até a definição da alíquota padrão, como por exemplo, a redução da carga para setores estratégicos, uma vez que, se torna necessário aumentar a alíquota para os demais meios a fim de compensar essa “balança fiscal” (Araujo, 2024).

Durante a mesma entrevista, César Mattos, consultor legislativo da

economia, comentou sobre o fim dos benefícios fiscais, hoje altamente utilizados pelos Estados a fim de atrair investimento e desenvolver a região através de reduções na alíquota do ICMS. Atualmente o estado é quem define a exata taxa incidente sobre cada tipo de serviço, ou seja, cada tipo de operação sofre uma incidência de imposto diferente, desde que o serviço tenha origem nesse mesmo estado. Ele destaca que com as mudanças, esse tipo de situação deixará de acontecer, visto que o projeto mudará a forma de cobrar os impostos, passando a cobrar no destino ao invés de cobrar o imposto na origem (Mattos, 2024).

Ainda que ambos tenham tornado explícito as principais mudanças e pontuado de forma generalizada os impactos dessa reforma, durante a regulamentação do PLP 68/24 ocorrida na Câmara dos Deputados, os representantes de algumas áreas como da saúde, indústria, transporte e agronegócio, trouxeram mais detalhadamente, os impactos da reforma em seus respectivos setores. Alessandra Brandão, representando a Confederação Nacional do Transporte (CNT), destacou em sua fala, o creditamento sobre os combustíveis, sinalizando que o mesmo já havia sido assegurado pela emenda nº 132, mas que o PLP 68/24 condiciona à homologação a receita nacional e ao comitê gestor. Ela sinaliza a preocupação em relação a esse direcionamento para a homologação pela receita nacional, isso porque, não é definido através da emenda o prazo para definição, o que pode acabar prejudicando de certa forma o setor (Brandão, 2024). Além dos impactos que o setor de transporte irá sofrer com o IBS e CBS, sobre o querosene de aviação, por exemplo, há a preocupação também em relação à incidência do IS para as aeronaves.

4.2 IMPACTOS NA AVIAÇÃO

Direcionando as mudanças destacadas pela reforma tributária para com a aviação civil, existem diversos pontos a serem considerados, e muitos deles, são defendidos por especialistas da área, que mais uma vez, destacam a relevância e a importância desse setor com as contribuições para a economia nacional e com o desenvolvimento do país. Na redação final da PLP 68/2024 é destacado que o IBS e CBS irão incidir somente uma vez sobre o querosene de aviação, mesmo que iniciadas as operações no exterior.

Apesar do projeto garantir um diferencial competitivo para os biocombustíveis, Marco Porto, gerente de acompanhamento de mercado da ANAC

ressalta que qualquer aumento do custo do QAV irá impactar o setor de várias formas, o que conseqüentemente irá pressionar o aumento do preço das passagens aéreas (Porto, 2024). Marco sugere que os combustíveis utilizados na aviação possuam isenção de cobrança do IBS e CBS, dado a importância do desenvolvimento das produções desse insumo no país (Porto, 2024).

O projeto ainda não define qual será essa alíquota para os combustíveis, mas prevê em seu art. 169 que os valores serão ajustados no ano anterior à data de sua vigência, com antecedência de 90 dias (Brasil, 2024b). Está previsto também, uma redução gradual do tributo de modo que o mesmo não exceda 40% da carga tributária a partir de 2033, ano previsto em que o sistema será alterado por completo (Brasil, 2024b).

Além dos combustíveis, um ponto muito discutido na câmara de deputados foi em relação à aviação regional. Sidney Leite, um dos responsáveis por defender o setor aéreo, encaminhou ao plenário, uma emenda ao PLP 68/2024, a EMP 138 que institui um regime específico de tributação direcionado à aviação regional. Essa emenda, define aviação regional como sendo: “os serviços aéreos regulares prestados na região de abrangência da Amazônia Legal a que se refere o art. 2º da Lei Complementar nº 124, de 03 de janeiro de 2007;” (Brasil, Art. 1, § 1º I, 2024), e “serviços aéreos regulares prestados em aeroportos cuja movimentação anual de passageiros não supere 500 (quinhentos) mil” (Brasil, Art 1, § 1º II, 2024).

É ressaltado também, a criação do Regime Específico de Tributação da Aviação Regional (RETAR), que em seu Art. 2 define que a alíquota do RETAR será 40% menor que a alíquota base do IBS e CBS (EMP 138). Sidney justifica a inclusão desse programa considerando que a aviação está sempre focada e centralizada nos principais centros urbanos, e que regiões como o Norte do país, por terem uma densidade demográfica menor, acabam não tendo a devida atenção desse setor, tornando muitas vezes mais cara a movimentação da população dessa região para outros locais. Ele salienta que esfera tributária não é o único empecilho para o desenvolvimento desse setor na região, mas defende que é um dos principais pontos que necessita de atenção, uma vez que inúmeras empreitadas podem ser consideradas como aviação regional, tais como serviços de aeromédico em locais remotos, aeronaves com o propósito de combater incêndios nas regiões amazônicas, monitoramento das fronteiras do país e diversas outros

serviços que viriam a ser beneficiados e teriam um poder de desenvolvimento maior (Brasil, 2024a).

O terceiro ponto incluído no PLP 68/2024 que afeta a aviação de forma mais direta, é em relação à incidência do imposto seletivo sobre as aeronaves. O projeto, em seu Art. 406 § 1º, determina que bens e serviços classificados como prejudiciais à saúde, devem ser tributados pelo IS, considerando a classificação deles através dos códigos de Nomenclatura Comum do Mercosul/Sistema Harmonizado (NCM/SH), incluído ao texto o código 8802, que representa veículos aéreos, tais como helicópteros e aviões. Da mesma forma como está previsto a cobrança do IBS e CBS sobre os combustíveis, o IS incidirá somente uma vez sobre as aeronaves, sendo vedado o aproveitamento do crédito com operações anteriores e/ou posteriores (Poder Executivo, 2024). Ainda que haja a incidência do IS, está previsto no anexo XI deste projeto, a redução de 60% das alíquotas do IBS e da CBS sobre bens e serviços que tenham relação com a segurança nacional. Foi incluída uma tabela de itens em que serão mantidas a redução descrita no item 2.14 que trata das aeronaves, incluí também o Veículo Aéreo Não Tripulado (VANT), quando destinado a segurança do país, especificamente, os classificados pelos NCM 8802 (Brasil, 2024b).

Devido às várias alterações propostas, e às já aprovadas, alguns órgãos e empresas do ramo estão se manifestando e ressaltando o impacto que essa reforma terá na aviação. Jerome Cadier, CEO da Latam, comentou em uma coletiva de imprensa o peso que essa reforma tem sobre o setor, e ressaltou que para as empresas conseguirem atender as mudanças propostas, terão que usar de estratégias e possivelmente aumentar o preço das passagens aéreas, um aumento que segundo ele, deve girar em torno de 15% a 20% (Cadier, 2023). A ABEAR também se posicionou sobre o assunto e revelou um estudo realizado pela LCA Consultoria Econômica, a pedido do setor, onde foi previsto um aumento da carga tributária, cerca de 270%, ou o equivalente a R\$ 11,1 bilhões por ano de despesas adicionais (ABEAR, 2023b).

Ainda que a reforma preveja diversas mudanças e haja um aumento significativo na aviação, fica evidente que empresas, órgãos e pessoas físicas que apoiam o setor, estão lutando em relação ao tema e defendendo a importância que tem para o país. Alguns pontos precisam ser revistos, porém, entende-se que a

reforma caminha para atender o que ela propôs em seus debates iniciais, simplificar o sistema tributário e garantir uma melhoria na carga tributária nacional.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através do estudo realizado conclui-se que a reforma tributária foi de fato um assunto de extrema relevância a ser abordado, visto que a mesma tem impacto a nível nacional e pode trazer melhorias relacionadas à forma como os tributos são pagos ao fisco, a simplificação do processo e demais contribuições para o sistema de forma integral. Com a simplificação do sistema e a definição de uma alíquota padrão, haverá maior facilidade para o cálculo dos impostos, e conseqüentemente, poderá diminuir a carga e dar maior transparência à tributação. Apesar do sistema trazer melhorias na forma de cobrança dos impostos, ainda existem algumas situações que necessitam de atenção, como por exemplo, a grande quantidade de isenções e reduções previstas na proposta. Certamente, cada setor irá lutar para manter uma alíquota reduzida, ou conquistar a isenção tributária, entretanto, isso irá proporcionar uma alíquota padrão cada vez maior. Para atender todos os pedidos de redução, a carga padrão deverá aumentar, o que irá prejudicar os demais setores que não conseguirem esse benefício.

Como um dos objetivos da proposta de reforma tributária é tornar o país mais igualitário e beneficiar os cidadãos brasileiros, são necessárias algumas revisões nas emendas constitucionais e nos projetos de lei. O aumento tributário no setor aéreo fará com que as companhias aumentem os preços das passagens, o que conseqüentemente, fará com que as pessoas não tenham mais o poder de compra sobre esse tipo de serviço.

Um dos pontos que poderiam contribuir para que o aumento dos preços das passagens aéreas não fosse tão agressivo, seria a isenção do IBS e CBS sobre o querosene de aviação, visto que o mesmo representa o maior custo das companhias aéreas para a prestação do serviço. Outras situações relacionadas a aviação regional, a incidência do IS em aeronaves e demais quesitos já ponderados neste trabalho, também são importantes e necessitam de atenção, evitando dessa forma que o sistema tributário que ainda passa por alterações no congresso não prejudique o desenvolvimento do setor no país.

Para que a aviação nacional não regreda, é necessário que empresas aéreas tenham uma participação mais efetiva nas discussões envolvendo o tema, bem como dos órgãos governamentais e instituições de apoio a esse setor. Todo o processo de reforma tributária, desde a PEC 45/2019 até o PLP 68/2024, precisa tornar mais fácil a tributação e descomplicar o sistema atual, sem prejudicar setores essenciais à economia nacional.

Os estudos acadêmicos e científicos sobre o tema precisam ser contínuos e transparentes, proporcionando uma visão ampla sobre o assunto, além de estimular a participação da academia e dos demais setores da sociedade. Por fim, espera-se que esse trabalho possa contribuir com os debates realizados no congresso, e que a aviação civil mantenha um papel de relevância na vida social e econômica do país, buscando o desenvolvimento contínuo, uma maior oferta de voos e o aumento no poder de compra dos brasileiros.

REFERÊNCIAS

ABEAR. **Panorama 2022**. [S. l.], 2023a. Disponível em: <https://www.abear.com.br/wp-content/uploads/2023/12/Panorama2022-vf.pdf>. Acesso em: 1 jun. 2024.

ABEAR. **Posicionamento ABEAR - Reforma tributária**. [S. l.]: ABEAR. 18 dez. 2023. 2023b. Disponível em: <https://www.abear.com.br/imprensa/agencia-abear/noticias/reforma-tributaria/>. Acesso em: 15 set. 2024.

ALMEIDA, João Pereira Lopes de Toledo Piza e. **Aviação Civil: O processo de deterioração econômico-financeira do setor no Brasil ocasionado pela pandemia de Covid-19 e suas perspectivas de recuperação**. Monografia - Curso de Ciências Econômicas, Universidade Presbiteriana Mackenzie. São Paulo, p. 18. 2023.

ALVARENGA, Ricardo. **A tributação na importação de aeronaves**. Revista brasileira de direito aeronáutico e espacial. 2006. Disponível em: <https://sbda.org.br/wp-content/uploads/2018/10/1779.htm>. Acesso em: 29 set. 2024.

ALVES, Cláudio Jorge Pinto; AMARAL, Frank Cabral de Freitas. **A situação da infraestrutura aeroportuária na região norte e seu potencial apoio à aviação regional**. Revista de Literatura dos Transportes, v. 6, n 1, p. 171-184, 2012.

ANAC. **Painel de Indicadores do Transporte Aéreo 2023**. [S. l.]: ANAC. 03 jul. 2024. Atualizado em 10 nov. 2024. Disponível em: <https://www.gov.br/anac/pt->

br/assuntos/dados-e-estatisticas/mercado-do-transporte-aereo/painel-de-indicadores-do-transporte-aereo/painel-de-indicadores-do-transporte-aereo-2023. Acesso em: 13 nov. 2024.

ANP. Agência Nacional do Petróleo. **Preços de paridade de importação**. 2020. [S. l.]: ANP.14 out. 2020. Atualizado em 05 nov. 2024. Disponível em: <https://www.gov.br/anp/pt-br/assuntos/precos-e-defesa-da-concorrenca/precos/precos-de-paridade-de-importacao>. Acesso em: 05 nov. 2024.

ARAUJO, José Evandro. **Reforma tributária - 16/08/2024 #BoraEntender**. [S. l.]: TV Câmara, 16 ago. 2024. 1 vídeo (1h). Publicado pelo canal Câmara dos Deputados. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=PRo8mpeD2h8&t=335s>. Acesso em: 01 nov. 2024.

AVILA, Humberto. Limites Constitucionais à Instituição do IBS e da CBS. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 56, p. 701–730, 2024. DOI: 10.46801/2595-6280.56.31.2024.2542. Disponível em: <https://www.revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2542>. Acesso em: 5 nov. 2024.

BALSTER, Isaac. **O programa de aviação regional e o desafio da administração dos aeroportos regionais**. Monografia - Escola Politécnica, Universidade Federal do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, p. 126. 2016.

BASSO, Fernando. **REFORMA TRIBUTÁRIA E O SETOR AERONÁUTICO**. Revista Brasileira de Aviação Civil & Ciências Aeronáuticas. [S. l.], v. 3, n. 3, p. 1–6, 2023. Disponível em: <https://rbaccia.emnuvens.com.br/revista/article/view/149>. Acesso em: 15 jul. 2024.

BRANDÃO, Alessandra. **GT Regulamentação da Reforma Tributária - PLP 68/24 - 28/05/2024**. [S. l.]: TV Câmara, 28 maio 2024. 1 vídeo (2h53min). Publicado pelo canal Câmara dos Deputados. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=tqiq8rOLtOo&t=6070s>. Acesso em: 01 out. 2024.

BRASIL. **Emenda nº 138, de 2024, ao Projeto de Lei Complementar nº 68/2024**. Brasília, DF: Câmara de Deputados, 09 jul. 2024. 2024a. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2451609&filename=EMP+138+%3D%3E+PLP+68/2024. Acesso em: 27 set. 2024.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar 68/2024**. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços - IBS, a Contribuição Social sobre Bens e Serviços - CBS e o Imposto Seletivo - IS e dá outras providências. Brasília, DF: Câmara de Deputados, 25 abr. 2024. 2024b. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2430143&fichaAmigavel=nao>. Acesso em: 1 jul. 2024.

BRASIL. **Lei nº 14.592 de 30 de maio de 2023**. Brasília, DF: Presidência da República, [2023]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2023/lei/L14592.htm. Acesso em: 12 set. 2024.

BRASIL. Entidades de Fiscalização do Exercício das Profissões Liberais. Conselho Federal de Contabilidade. NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, NBC TSP 34, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2021. Aprova a NBC TSP 34 - Custos no Setor Público. **Diário Oficial da União**: seção 1, [s. l.], n. 232, p. 131, 10 dez. 2021. Disponível em: <https://in.gov.br/en/web/dou/-/norma-brasileira-de-contabilidade-nbc-tsp-34-de-18-de-novembro-de-2021-366061719>. Acesso em: 19 out. 2024.

BRASIL. Casa Civil. **Sobre a OCBE**. [S. l.]: Casa Civil, 16 jul. 2020. Atualizado em 08 nov. 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/casacivil/pt-br/assuntos/colegiados/ocde/sobre-a-ocde-1/sobre-a-ocde>. Acesso em: 15 set. 2024.

BRASIL. **Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997**. Dispõe sobre a política energética nacional, as atividades relativas ao monopólio do petróleo, institui o Conselho Nacional de Política Energética e a Agência Nacional do Petróleo e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [1997]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9478.htm#:~:text=L9478&text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20pol%C3%ADtica%20energ%C3%A9tica,Petr%C3%B3leo%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%Aancias. Acesso em: 15 out. 2024.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2024]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 01 nov. 2024.

BRITO, Carlos Emílio Bessa. **ASAS AMAZÔNICAS: AVIAÇÃO REGIONAL NO NORTE DO BRASIL**. Dissertação (Mestrado em Sociedade e Política) - Universidade Federal de Roraima. Boa Vista, p. 133. 2021.

CADIER, Jerome. **Entrevista com Jerome Cadier | CNN ENTREVISTAS - 03/09/2023**. [S. l.]: CNN Brasil, 03 set. 2024. 1 vídeo (30min). Publicado pelo canal CNN Brasil. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=xMp7p3Vs2fY>. Acesso em: 01 out. 2024.

CARDOSO, Henrique Ribeiro *et al.* **O imposto sobre o valor agregado**: histórico e possibilidade de implementação no Brasil. Campo Jurídico, Revista de Direito Agroambientale Teoria do Direito. v. 9, n. 1, p. 22. 2021.

CCiF. **Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços**. [S. l.], São Paulo, v. 2.2, p 24, 2019. Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-IBS-v2_2.pdf. Acesso em: 09 out. 2024.

FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. **A extrafiscalidade e a concretização do princípio da redução das desigualdades regionais**. São Paulo: Quartier Latin, p. 66, 2010.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: EDITORA ATLAS S.A, 2002. 176 p.

HARADA, Kiyoshi. **Sistema tributário na Constituição de 1988**: tributação progressiva. Editora Dialética, 2021.

LEURQUIN, Pablo; AVELAR, Mariana Magalhães. **Os desafios jurídicos e econômicos da aviação regional no Brasil**. Revista Brasileira de Políticas Públicas (Online), Brasília, v. 6, n2, p. 203-220, 2016. Disponível em: <https://www.cienciasaude.uniceub.br/RBPP/article/view/3979/pdf>. Acesso em: 22 out. 2024.

LUCAS, Izalci. **A reforma tributária precisa dos contadores**. Consultor Jurídico. 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-set-03/a-reforma-tributaria-precisa-dos-contadores>. Acesso em: 10 set. 2024.

MARTUSCELLI, Pablo Dutra. **Para uma compreensão histórica do sistema tributário nacional de 1988**. In: ENCONTRO NACIONAL DO CONSELHO NACIONAL DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO, 19., 9-12 jun. 2010, Fortaleza. Anais... Fortaleza: Conpedi, 2010. ISSN 2763-7697

MATTEI, Lauro. **Caminhos e descaminhos para aprovação da reforma tributária no Brasil**. Revista NECAT, v. 12, n 24, p. 10. 2023. Disponível em: <https://ojs.sites.ufsc.br/index.php/revistanecat/article/view/7309>. Acesso em: 5 set. 2024.

MATTOS, César. **Reforma tributária - 16/08/2024 #BoraEntender**. [S. l.]: TV Câmara, 16 ago. 2024. 1 vídeo (1h). Publicado pelo canal Câmara dos Deputados. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=PRo8mpeD2h8&t=335s>. Acesso em: 1 nov. 2024.

MONTEIRO, Andréa Colares. **Estimação de demanda no combustível de aviação no Brasil**. Dissertação - Faculdade de Economia e Finanças, IBMEC. Rio de Janeiro, p. 62. 2009.

NAKAYAMA, Diego Schuch. **CONDIÇÕES COMPETITIVAS DA AVIAÇÃO COMERCIAL BRASILEIRA**: um estudo da aviação regional. Monografia - Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, p. 127. 2011.

NETO, Celso de Barros Correia; MONTENEGRO, Evanderson R. Pina; CORDEIRO, Kamila de Araújo. **A guerra fiscal em ICMS e o papel do Supremo Tribunal Federal: precedentes e desafios atuais.** Economic Analysis of Law Review, v. 9, n. 2, p. 35-56, 2018.

PAES, Nelson Leitão. Uma análise comparada do sistema tributário brasileiro em relação à América Latina - doi: 10.4025/actascihumansoc.v35i1.19734. **Acta Scientiarum. Human and Social Sciences**, v. 35, n. 1, p. 85-95, 13 jun. 2013.

PALAURO, Gustavo Rodolfo. **Caracterização do mercado de combustível de aviação:** um estudo de organização industrial. Dissertação (Mestrado em Ciências) – Escola Superior de Agricultura Luiz de Queiroz, Universidade de São Paulo. Piracicaba, p.129. 2015.

PALERMO, Patrícia Ullmann. **Efeitos econômicos e fiscais de uma reforma tributária no Brasil:** análise com um modelo inter-regional de equilíbrio geral computável para o Rio Grande do Sul, 2009. Tese (Doutorado em Economia) – Faculdade de Economia, Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre. 2009.

PORSSE, Alexandre Alves. **Competição tributária regional, externalidades fiscais e federalismo no Brasil:** uma abordagem de equilíbrio geral computável. Tese (Doutorado em Economia) - Programa de Pós-Graduação em Economia, Faculdade de Ciências Econômicas, Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, p. 146. 2005.

PORTO, Marco. **Contribuições ANAC, PLP nº 68/2024.** [S. l.]: ANAC, 2024. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/grupos-de-trabalho/57a-legislatura/grupo-de-trabalho-sobre-a-regulamentacao-da-reforma-tributaria-plp-68-de-2024/apresentacoes-em-eventos/2024.06.18MarcoPortoANAC.pdf>. Acesso em: 28 out. 2024.

SANTA CATARINA. **Lei nº 18827 de 09/01/2024.** Altera a Lei Nº 10297/1996, que dispõe sobre o ICMS, quanto aos benefícios fiscais nas saídas internas de querosene de aviação (QAV) promovidas [...]. Florianópolis, [2024]. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=454711>. Acesso em: 07 nov. 2024.

SCAFF, Fernando Facury. **Síntese sobre alguns pontos de atenção no PLP 68, da reforma tributária.** Consultor Jurídico. 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-jun-10/sintese-sobre-alguns-pontos-de-atencao-no-plp-68-da-reforma-tributaria/>. Acesso em: 10 set. 2024.

SOUZA, Thiago Cavalcante de; ANDRADE, Sarah Farias de; CAVALCANTE, Aniram Lins; Estrutura de concorrência e estratégia de preço no mercado brasileiro de aviação civil. RACE - **Revista de Administração, Contabilidade e**

Economia. [S. l.], v. 18, n. 3, p. 565–588, 2019. DOI: 10.18593/race.16444. 2019. Disponível em: <https://periodicos.unoesc.edu.br/race/article/view/16444>. Acesso em: 10 out. 2024.

SZAJNBOK, Lucienne Michelle Treguer Cwikler. Os impactos concorrenciais da guerrafiscal. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v.135, p.169-187, 2018.

TUROLLA, Frederico Araujo; LIMA, Maria Fernanda Freire de; OHIRA, Thelma Harumi. Políticas públicas para a melhoria da competitividade da aviação regional brasileira. **Revista de Literatura dos Transportes**, v. 5, n 4, p 188-231, 2011.

