

FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, NEGÓCIOS E SAÚDE DE SERGIPE

MARIA SAIONARA PAIVA NUNES

**REFORMA TRIBUTÁRIA: UMA ANÁLISE SOBRE O IMPACTO DO IMPOSTO SOBRE
VALOR AGREGADO (IVA) NA ECONOMIA DIGITAL**

ARACAJU

2025

N972r

NUNES, Maria Saionara Paiva

Reforma tributária : uma análise sobre o impacto do imposto sobre valor agregado (iva) na economia digital / Maria Saionara Paiva Nunes. - Aracaju, 2025. 17f.

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo)
Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe. Coordenação de Direito.

Orientador(a): Prof. Me. Karla Thais N. Santana

1. Direito 2. Reforma tributária - Direito digital
I. Título

CDU 34 (045)

MARIA SAIONARA PAIVA NUNES

**REFORMA TRIBUTÁRIA: UMA ANÁLISE SOBRE O IMPACTO DO IMPOSTO
SOBRE VALOR AGREGADO (IVA) NA ECONOMIA DIGITAL.**

Artigo Científico apresentado à Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e elemento obrigatório para a obtenção do grau bacharel em Direito no período de 2025.1.

Aprovado (a) com média: **10.0**

Karla Thaís Nascimento Santana

Prof. Me. Karla Thaís Nascimento Santana
1º Examinadora (Orientadora)

Lucilla Menezes da Silva Ramos

Prof. Me. Lucilla Menezes da Silva Ramos
2º Examinadora

Carlos Alberto Ferreira dos Santos

Prof. Me. Carlos Alberto Ferreira dos Santos
3º Examinador

Aracaju, 02 de junho de 2025

REFORMA TRIBUTÁRIA: UMA ANÁLISE SOBRE O IMPACTO DO IMPOSTO SOBRE VALOR AGREGADO (IVA) NA ECONOMIA DIGITAL¹

Maria Saionara Paiva Nunes

RESUMO

O presente artigo tem como objetivo realizar um estudo direcionado e pormenorizado sobre o impacto do Imposto sobre Valor Agregado (IVA), aprovado no Brasil no ano de 2025, no contexto da reforma tributária implementada pela Emenda Constitucional nº 132/2023. Busca-se enfatizar os efeitos na economia digital, discutir a legislação atualmente vigente em confronto com a proposta aprovada, analisar as experiências de países que já adotaram esse modelo e compreender as oportunidades e dificuldades enfrentadas por eles. Ademais, pretende-se observar os exemplos que podem ou não ser seguidos no processo de implementação desse tributo na economia brasileira, especialmente no que diz respeito a produtos e serviços digitais.

PALAVRAS-CHAVE: Imposto sobre valor agregado. Reforma tributária. Emenda Constitucional nº 132/2023. Economia digital.

1 INTRODUÇÃO

O sistema tributário brasileiro é historicamente marcado por uma estrutura complexa, fragmentada e pouco transparente, sendo frequentemente apontado como um dos principais entraves ao crescimento econômico e à competitividade das empresas. A multiplicidade de tributos incidentes sobre bens e serviços, as constantes alterações legislativas e a sobreposição de competências entre os entes federativos tornam o cumprimento das obrigações tributárias oneroso e ineficiente. Essa realidade se agrava diante da expansão da economia digital, cujas características — como intangibilidade, globalização e inovação constante — desafiam os modelos tradicionais de arrecadação.

Diante desse contexto, o presente trabalho tem como objetivo geral analisar os possíveis impactos da implementação do IVA Dual sobre a economia digital brasileira, à luz das disposições da Emenda Constitucional nº 132/2023. Como objetivos específicos, busca-se: compreender os fundamentos do IVA Dual e sua origem no contexto internacional; examinar as principais alterações promovidas pela reforma tributária brasileira; investigar os desafios e as

¹ Artigo apresentado à banca examinadora do curso de Direito da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe, em junho de 2025, como critério parcial e obrigatório para a obtenção do título de Bacharel em Direito. Orientador: Prof. Ma. Karla Thais N. Santana

oportunidades que o novo modelo pode representar para o setor digital; e identificar parâmetros de comparação com países que já adotaram o IVA em ambientes digitais. Nesse cenário, a Emenda Constitucional nº 132/2023 representa uma tentativa significativa de modernizar o sistema tributário nacional. Inspirada em experiências internacionais, especialmente nos modelos adotados por países europeus e latino-americanos, a reforma introduziu o Imposto sobre Valor Agregado (IVA) Dual, que reparte a competência tributária entre a União, com a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), e os estados e municípios, com o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). A proposta tem como principais objetivos simplificar a tributação sobre o consumo, eliminar a cumulatividade, ampliar a transparência e promover um ambiente de negócios mais previsível, eficiente e justo. Entre as principais mudanças trazidas pela reforma estão a extinção de tributos como o ICMS, ISS, PIS, COFINS e IPI, a instituição de uma alíquota única por esfera federativa e a adoção de um sistema de créditos mais amplo e automático. Tais alterações, embora promissoras, suscitam questionamentos quanto à sua aplicabilidade em setores dinâmicos, como o da economia digital, em que aspectos como a localização do consumo, a natureza do serviço ou produto e a definição do contribuinte apresentam maior complexidade.

Nesse contexto, formula-se o problema que orienta a presente pesquisa: de que maneira a implementação do IVA Dual poderá afetar a economia digital no que se refere à tributação sobre bens e serviços no Brasil, à luz do contexto e das diretrizes estabelecidas pela Emenda Constitucional nº 132/2023?

Para atingir os objetivos propostos, adota-se o método qualitativo, com abordagem investigativa e descritiva. A pesquisa está fundamentada, principalmente, em fontes bibliográficas e documentais, compreendendo a análise de legislações nacionais, especialmente a Emenda Constitucional nº 132/2023, bem como doutrinas jurídicas, artigos acadêmicos, pareceres técnicos e estudos institucionais. A combinação dessas fontes permite uma compreensão crítica e contextualizada do tema, considerando os aspectos normativos, práticos e econômicos envolvidos na implementação desse novo modelo tributário no ambiente digital.

2 O ATUAL SISTEMA TRIBUTÁRIO NO BRASIL E SUAS PRINCIPAIS IMPLICAÇÕES – BASE FRAGMENTADA, DESATUALIZADA E COMPLEXA

No ordenamento jurídico brasileiro, o Direito Tributário ou Direito Fiscal como pode ser classificado, tem base na Constituição Federal de 1988, especificamente nos artigos 145 a 156 que estabelecem os princípios e normas referentes à instituição, arrecadação e fiscalização

dos tributos. "O sistema tributário brasileiro é estruturado de forma a permitir a arrecadação de tributos por diferentes entes federativos, respeitando as competências estabelecidas pela Constituição Federal de 1988." (C.CIF,2019)

Há debates do sistema tributário em diversos países do mundo, inclusive no Brasil. Neste temos a comparação da carga tributária antes e depois da constituição de 1988 expondo a fragilidade que o sistema se tornou depois desse período em que apesar de estável perdeu sua qualidade de arrecadação focando mais em alguns impostos enquanto outros estagnaram. (ORAIR; GOBETTI,2018). Rodrigo Orair e Sérgio Gobetti, também destacam que "a estrutura tributária brasileira está assentada sobre impostos que foram concebidos para uma economia dos anos 1960 e 1970" (Orair & Gobetti, 2018)

No caso do Brasil, a controvérsia é alimentada pelo fato de a Carga Tributária Bruta (ctb) ter aumentado sensivelmente após a Constituição Federal de 1988, saltando de 23,4% do Produto Interno Bruto (PIB) em 1988 para 33,6% em 2005. Nesse período, o aumento da carga ocorreu à custa da eficiência e equidade do sistema tributário, em grande medida porque foi motivado por um pragmatismo arrecadatório, muitas vezes precipitado por episódios de ajuste fiscal de curto prazo, quando questões relativas à qualidade foram relegadas ao segundo plano. (ORAIR, Rodrigo; GOBETTI, Sergio, 2018, p.214)

Atualmente é considerado como um dos sistemas mais onerosos para sociedade e principalmente as que são caracterizadas como minoria, causando indignação por motivos óbvios. Segundo (ORAIR; GOBETTI, 2018): "Os 10% das famílias mais pobres do Brasil destinam 32% da renda disponível para o pagamento de tributos, enquanto o peso dos tributos cai para 21% da renda dos 10% mais ricos."

A carga tributária que incide sobre bens e serviços no território brasileiro é um conjunto de tributos que foram separados de acordo com as bases de cada imposto da federação (CARVALHO et al., 2018), "sob a alegação de serem uma estratégia de fatiamento" da reforma e, por não se ter um plano do todo e do fim a que se quer chegar com tais medidas, acabam por distorcer e piorar ainda mais o sistema tributário". (CARVALHO et al., 2018, p. 9)

É necessário abordar várias percepções. A tributação no Brasil é confusa e como fruto aumenta os valores de quem precisa exercer as obrigações acessórias, gera litígio, dúvidas legais, problemas na economia e nos investimentos. "Os tributos brasileiros sobre bens e serviços não têm nenhuma das características desejáveis de um bom sistema tributário: não são simples, nem transparentes, nem neutros e nem isonômicos" (C.CIF,2019).

São encontradas comparações do nosso sistema atual quanto as predisposições tributárias sobre alguns assuntos a exemplo de incrementos na tributação sobre a renda dos mais ricos,

renda do trabalho, lucro das empresas, economia digital, meio ambiente, uso da energia e automóveis, tributos sobre propriedade residencial. (ORAIR; GOBETTI, 2018). Ainda:

Os tributos diretos sobre a renda e a propriedade das pessoas físicas tendem a incidir proporcionalmente mais sobre os mais ricos, em contra partida, os impostos indiretos sobre a produção dos bens e serviços, que impõem um custo para as empresas e, enquanto tal, tendem a ser repassados para seus preços, são normalmente regressivos porque penalizam proporcionalmente mais aqueles que destinam uma maior parcela da sua renda para o consumo, isto é, os mais pobres. (ORAIR, Rodrigo; GOBETTI, Sergio, 2018, p. 227)

O Dossiê Balanço Crítico da Economia Brasileira (2003–2016) aponta que tanto no sistema quanto na atuação existem dificuldades: “A burocracia associada ao cumprimento das obrigações tributárias no Brasil é uma das mais elevadas do mundo, afetando a produtividade e a capacidade de investimento das empresas” (C.CIF, 2019, p. 89).

Nesse viés, o sistema tributário brasileiro revela-se excessivamente complexo e apresenta fragilidades estruturais que afetam diretamente a eficiência econômica e a competitividade do país. A multiplicidade de tributos incidentes sobre o consumo, as constantes alterações na legislação, a sobreposição de competências entre os entes federativos e a ausência de uniformidade na interpretação e aplicação das normas tributárias resultam em um ambiente de insegurança jurídica para os contribuintes. Esse cenário não apenas dificulta o cumprimento das obrigações fiscais, como também onera as atividades empresariais, desestimula investimentos e compromete o desenvolvimento sustentável, o que enfatiza a necessidade de mudança.

3 A REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL E A IMPLEMENTAÇÃO DO MODELO DE IMPOSTO DE VALOR AGREGADO – IVA DUAL

O IVA é um modelo tributário que procura unificar vários tributos sobre consumo em um imposto dual, com o objetivo de simplificar e transformar a eficiência do sistema tributário no país. O debate acontece desde os anos 1990, e sua implementação tem como objetivo resolver impasses como a complexidade na apuração de tributos, disputas judiciais frequentes e a chamada "guerra fiscal" entre entes federativos. (VALE, 2023).

É fato que o Estado como um todo tem a necessidade de reformar o sistema tributário. Deste modo percebe-se uma defesa com relação a reforma, existem parâmetros para alcance da melhor proposta passeando por algumas teorias e fundamentos que são usados dentro da matéria com observações negativas sobre o sistema que atualmente seguimos junto à análises

minuciosas sobre cada taxaço e instruções que podem ser eficazes futuramente. Diferente de muitos países, que tem um IVA, com base de incidência ampla e sem produzir acúmulos, o Brasil usufrui de cinco tributos sobre bens e serviços alguns cumulativos outros não (ICMS, IPI, ISS, PIS e COFINS) (C.CIF, 2019)

É importante entender porque é necessário (e urgente) reformar o modelo brasileiro de tributação de bens e serviços. Os problemas deste modelo ficam claros quando tomamos como referência o padrão adotado pela maioria dos países do mundo, que é o do imposto sobre o valor adicionado (IVA). (C.CIF, 2019, p. 1)

Nas últimas décadas o Brasil acumulou dezenas de tentativas de fazer uma reforma tributária. Refletindo a inconsistência normativa e a divisão do sistema atual. Nesse período foram inseridas, em média, 31 novas normas tributárias por dia e contabilizando 45 por dia útil (Amaral, Olenike e Amaral, 2013). Nesse viés fica explícito como é difícil explicar a aplicação das cargas tributárias no Brasil, já que ainda não passamos por uma reforma válida que possa alcançar um sistema ideal. Frequentemente, o sistema tributário brasileiro é referido como uma “estrutura desconexa” (ORAIR; GOBETTI, 2018, p. 214)

Essa reforma pode resultar em vários efeitos na tributação do país, dependendo de como a reforma tributária for implementada. O IVA com uma alíquota elevada demais pode aumentar os preços dos produtos e serviços, prejudicar o consumo e conseqüentemente afetar a demanda e a evolução econômica de forma indesejável. Além disso, a reforma tributária pode atingir de forma diferente os setores da economia e das regiões do país, dependendo de como as alíquotas sejam estruturadas e aplicadas. (Nunes e Delgado, 2024)

O Imposto sobre Valor Agregado é uma forma de tributar que vem dando certo mundialmente, aderido por mais de 150 países, que foi inserido em suas leis fiscais, foram feitas muitas tentativas desenvolver o IVA no mundo, seu primeiro ensaio aconteceu após a primeira guerra mundial ele refere-se a um imposto federal sobre o consumo, se caracterizando como um imposto indireto com múltiplas fases e comunitário, corroborando para a ampliação e adesão desse sistema em vários países, além de ajudar para a diminuição da carga tributária, quando comparada a outras formas de arrecadação.

A introdução do IVA se deu pela primeira vez em 1954, na França, onde recebia a denominação de *Taxe sur la Valeur Ajoutée* (LES ECHOS, 1954). A intenção era diminuir o recolhimento dos tributos extraídos diretamente das vendas brutas das empresas. Les Echos (apud Nunes e Delgado, 2024, p. 36)

São arrecadados ao longo da cadeia a cada operação há incidência do tributo sobre o valor agregado, de modo que o total da tributação sobre o total desse valor ao longo da cadeia é igual à alíquota sobre o preço final ao consumidor. Já no sales tax, toda a oneração se dá no fim da cadeia. (CARVALHO et al., 2018, 11)

Segundo Olenike (2025), para compreender melhor o contexto brasileiro, é útil realizar uma breve comparação com o cenário internacional. Países europeus, Japão, China, Canadá, México e Estados Unidos apresentam formas específicas de tributação sobre o consumo. Na Europa, o IVA é centralizado, com alíquotas que podem variar conforme o tipo de produto ou serviço, diferenciando-se do modelo brasileiro, que é claramente dividido entre os entes federativos. No Japão, existe um único IVA nacional, sem divisão entre governos locais, tornando o sistema mais simples do que o brasileiro, que exige coordenação complexa entre os diferentes níveis federativos. A China adota um modelo semelhante ao europeu, com centralização do IVA.

Ainda segundo Olenike (2025), no Canadá, observa-se um sistema dual de IVA, semelhante à proposta brasileira, porém harmonizado entre as esferas federal e provinciais. O México utiliza um IVA único e simples, o que, embora possa ser visto como menos flexível, evita a descentralização tributária e os desafios administrativos que o Brasil pode enfrentar com a implementação do IVA Dual. Por fim, os Estados Unidos não adotam o sistema de IVA, e seu modelo atual, baseado em impostos estaduais e municipais, assemelha-se ao sistema brasileiro vigente, caracterizado por sua complexidade e dificuldade de gestão — um problema que o Brasil busca superar com a reforma tributária.

O IVA, é um imposto tratado como uma possível solução para o Brasil desde que exista parceria entre os tributos que não estejam na mesma cadeia, que possa destinar melhor para as políticas sociais, setoriais e regionais que são abordadas como políticas que foram prejudicadas pelas decisões anteriores (ORAIR; GOBETTI, 2018). “Ao longo das últimas décadas houve uma gradual deterioração de uma série de instrumentos tributários utilizados pelas políticas de desenvolvimento, devido às deficiências de desenho, não seletividade e suscetibilidade à influência de grupos de interesse”. (ORAIR; GOBETTI, 2018, p. 217).

Nos últimos anos, a reforma tributária voltou a ser amplamente discutida, com propostas voltadas à unificação de tributos e à simplificação do sistema, incluindo dois modelos distintos de implementação do tipo IVA. Apesar disso, a complexidade do sistema e os entraves políticos têm dificultado a aprovação de mudanças estruturais mais amplas. Embora diversas alterações nas regras tributárias tenham sido realizadas ao longo do tempo, a burocracia e a

dificuldade operacional ainda representam grandes obstáculos para empresas e contribuintes. (Nunes e Delgado, 2024). “A tributação sobre o consumo por meio de um IVA, para ser eficiente, deve ser única, ou seja, não deve ter regimes especiais de arrecadação ou alíquotas diferenciadas para certos setores ou produtos”. (CARVALHO et al., 2018, 12)

No Brasil, depois de muitos debates e anos sofrendo com impostos altíssimos, foi trazida a proposta de criação de uma nova forma de tributar, seria então um regime de IVA dual, implementada através da Emenda Constitucional 123/2023 de forma que a tributação seja dividida entre União e estados – como já vem acontecendo, infelizmente de maneira nada satisfatória. (CARVALHO et al., 2018).

A promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023 é palco de alterações estruturais no sistema tributário brasileiro, com destaque para a criação do modelo de Imposto sobre Valor Agregado (IVA) Dual, composto pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência federal e o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência estadual e municipal. A proposta em cada competência funciona de forma diferente.

No nível federal, propõe-se a adoção de duas medidas: substituição do PIS e da COFINS por um imposto ou contribuição sobre o consumo, do tipo IVA; e transformação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) em um imposto seletivo, do tipo excise tax. Nos níveis estadual e municipal. A proposta é a criação de um imposto estadual sobre o consumo (nos moldes de um IVA) em substituição e por meio de uma adaptação dos atuais ICMS e Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) (CARVALHO et al., 2018, p. 16-18).

Em síntese, o modelo tem potencial para reduzir distorções históricas e tornar o ambiente de negócios mais atrativo. No entanto, sua efetividade dependerá da superação de desafios técnicos, como a definição precisa da jurisdição tributária, a adaptação das estruturas de fiscalização e a harmonização entre os entes federativos.

4 POSSÍVEIS IMPACTOS DO IVA DUAL NA ECONOMIA DIGITAL SOB A ÓTICA DA EMENDA CONSTITUCIONAL 123/2023

Como já mencionado, a Reforma Tributária visa modernizar a tributação sobre o consumo, especialmente diante das transformações promovidas pela economia digital. De acordo com Araújo; Neto:

A economia digital é um setor em constante crescimento e transformação, impulsionado pela adoção de tecnologias digitais e pela conectividade global,

abrangendo atividades como comércio eletrônico, serviços de streaming, aplicativos móveis e plataformas de redes sociais. Esse crescimento apresenta desafios significativos para o Poder Público, empresas e consumidores, especialmente em relação à tributação e regulamentação. (ARAÚJO; NETO, 2023, p. 2).

Frente a esse cenário, a Reforma Tributária implementada por meio da Emenda Constitucional nº 132/2023 introduziu o modelo do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), que, no contexto atual, representa um importante desafio para a economia digital brasileira. A implementação desse novo sistema tributário busca modernizar e simplificar a arrecadação, porém, sua aplicação na economia digital, caracterizada pela intangibilidade dos bens e serviços e pela rápida inovação tecnológica, impõe complexidades que ainda demandam soluções específicas e adaptadas à realidade do país.

Sob olhar dos debates internacionais e em termos perspectivos, ainda mais com a revolução digital em curso, até essa proposta pode ser considerada tímida ou ultrapassada – é preciso ir além de se criar um IVA convencional para lidar com o valor que é agregado não apenas na forma de mercadoria ou de serviço. (AFONSO; LUKIC; CASTRO, 2018, p. 1010).

Considerando que a economia digital é um setor em constante evolução, torna-se fundamental que tanto os governos quanto as empresas compreendam os impactos da implementação do IVA nesse segmento. A aplicação do IVA na economia digital apresenta complexidades específicas, que podem gerar efeitos significativos tanto para as empresas quanto para os consumidores. Por isso, é essencial realizar uma análise detalhada dos impactos desse tributo sobre a economia digital, identificando os principais desafios decorrentes da sua implementação e propondo soluções adequadas para mitigar possíveis dificuldades, de modo a garantir um ambiente tributário justo, eficiente e adaptado às particularidades desse setor dinâmico.

Um dos objetivos centrais do IVA Dual é a simplificação da estrutura tributária sobre o consumo, caracterizada historicamente por sobreposição de tributos e regras divergentes entre os entes federativos. Como já citado anteriormente, essa complexidade impõe elevados custos de conformidade às empresas, principalmente àquelas inseridas na economia digital. Segundo Nunes e Delgado (2024), a implementação do IVA tende a eliminar redundâncias, padronizar obrigações acessórias e facilitar a apuração dos tributos, promovendo maior racionalidade fiscal.

Segundo estudo elaborado por Carvalho et al. (2018), um impacto relevante do IVA Dual é a mitigação da guerra fiscal entre os Estados. O modelo do IVA Dual propõe uma divisão clara de competências entre a União (via CBS) e os demais entes subnacionais (via IBS), com a

arrecadação baseada no destino da operação. Isso favorece a neutralidade e reduz os incentivos à concessão de benefícios fiscais que distorcem o mercado.

As companhias tecnológicas têm a capacidade de penetrar em múltiplos setores, independente de empresa física, assim fazendo parte de um nicho específico. A fiscalização atual só permite que o mercado digital seja tributado em empresas com locais permanentes, por esse motivo nasce discussões internacionais sobre jurisdição tributária e qual seria a forma correta dessa aplicação, ainda que tenha empresa física em alguma nação, por conta da facilidade que se dá sobre o deslocamento de tais empresas dentro desse mercado, de qualquer forma ela pode ser transferida por organizações societárias múltiplas o que pode levar mudança de um país fiscal muito oneroso para outro com uma taxa menor, licenciando seus produtos ou serviços onde eles realmente serão usados elevando os lucros e diminuindo os tributos (ARAÚJO; NETO, 2023, p. 4).

Segundo artigo publicado na Revista Brasileira de Direito: Com relação às regras para a determinação do local da tributação para fornecimentos de serviços e intangíveis entre duas jurisdições, as diretrizes partem do pressuposto de que a neutralidade do IVA no comércio internacional é atingida pela implementação do princípio do destino, que assegura que a arrecadação do imposto seja feita pelo país onde o consumo final ocorre. (ROCHA, 2020, p. 6).

A economia digital desafia os modelos tradicionais de arrecadação, pois envolve operações intangíveis, transnacionais e frequentemente automatizadas. O IVA Dual, ao adotar o princípio do destino, possibilita que tributos incidam de forma mais justa sobre o consumo real, independentemente do local de estabelecimento do fornecedor, o que é essencial para a tributação de serviços digitais. Segundo Castello (2022), a redução do custo de conformidade e a clareza nas regras de tributação são elementos-chave para que o Brasil se torne mais competitivo no cenário global.

Com a globalização e o avanço da tecnologia é visível o aumento de negócios no mercado digital, o Brasil pode ter oportunidades avassaladoras para elevar a economia. De acordo com Silva (2022), o IVA moderno precisa se adaptar à natureza difusa dos serviços digitais, garantindo que empresas globais que atuam no Brasil contribuam de forma proporcional ao consumo gerado. A estrutura do IVA Dual oferece essa possibilidade, aproximando o Brasil das melhores práticas internacionais.

Segundo Rocha (2020), a maior previsibilidade tributária que decorre da simplificação e da harmonização de normas tende a gerar um ambiente de negócios mais favorável. Isso

impacta diretamente empresas do setor digital, que dependem de agilidade regulatória e segurança jurídica para inovar e atrair investimentos.

Diante do exposto, pode-se entender que a adoção do IVA Dual, como foi proposta pela Emenda Constitucional 123/2023, representa um avanço importante na busca de modernizar o sistema tributário nacional, especialmente frente aos desafios impostos pela economia digital. Ao estabelecer regras mais objetivas, reduzir a complexidade tributária e adotar o princípio do destino, o modelo contribui para uma tributação mais justa e eficaz para as operações digitais, promovendo maior segurança jurídica e equidade fiscal. No entanto, sua implementação requer atenção especial quanto à definição de jurisdição, à adaptação tecnológica da fiscalização e à cooperação entre entes federativos, para que os impactos positivos levem um resultado tangível e o Brasil consiga se comparar às boas práticas internacionais de tributação no comércio digital.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa buscou analisar criticamente o sistema tributário brasileiro atual, evidenciando suas principais limitações, e apresentou os fundamentos e os potenciais impactos da proposta de implementação do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) Dual no país, com ênfase especial à sua aplicação na economia digital. Partindo de uma estrutura jurídica consolidada na Constituição Federal de 1988, o sistema tributário brasileiro caracteriza-se por sua complexidade, fragmentação normativa e ineficiência arrecadatória, especialmente pela coexistência de diversos tributos sobre o consumo, cada um com regras distintas entre os entes federativos. Essa estrutura gera um ambiente de insegurança jurídica, onera desproporcionalmente os contribuintes mais vulneráveis e dificulta o desenvolvimento econômico, sobretudo diante das novas dinâmicas da economia digital.

Pode-se concluir que o IVA Dual, aplicado à economia digital brasileira à luz da Emenda Constitucional nº 132/2023, representa um avanço significativo na tentativa de modernizar o sistema fiscal do país. A introdução do IVA, junto à simplificação da estrutura tributária e à eliminação dos tributos cumulativos, promete maior eficiência e previsibilidade, elementos essenciais para o desenvolvimento sustentável da economia digital. A reforma busca reduzir a burocracia, harmonizar as normas tributárias entre os diferentes entes federativos e, sobretudo, adequar a tributação às novas realidades do comércio digital globalizado.

O modelo de IVA Dual está alinhado com as melhores práticas internacionais e propõe corrigir distorções causadas por um sistema tributário que, embora eficiente em alguns aspectos, mostrou-se inadequado para lidar com a natureza transnacional e digitalizada das transações

comerciais atuais. Países que já adotaram modelos semelhantes demonstram que a tributação justa sobre bens e serviços digitais é viável, apesar das complexidades inerentes à economia digital.

Todavia, a transição para esse novo modelo não estará isenta de desafios. A adaptação dos setores público e privado às novas regras demandará tempo, investimentos tecnológicos e ajustes na gestão tributária. Além disso, será fundamental garantir que o IVA Dual seja implementado de forma equitativa, evitando sobrecarregar pequenas empresas, especialmente aquelas atuantes em setores emergentes da economia digital.

Espera-se que, nos próximos anos, a reforma tributária contribua para um ambiente mais competitivo e transparente, favorecendo o crescimento de empresas inovadoras no Brasil. O êxito dessa reforma dependerá da capacidade do país de superar as dificuldades iniciais de implementação, acompanhando as transformações globais no campo da tributação digital. Assim, o Brasil poderá se posicionar de maneira mais eficaz e justa diante dos desafios da economia digital, promovendo um sistema tributário mais moderno e eficiente, à semelhança dos países que já adotaram esse modelo.

Embora a reforma tributária tenha potencial para transformar positivamente o cenário nacional, é possível que o sistema ainda precise de ajustes adicionais para se alinhar integralmente às novas dinâmicas econômicas.

Diante disso, uma recomendação jurídica para enfrentar as questões levantadas nesta pesquisa é a continuidade dos estudos sobre a adaptação do sistema tributário brasileiro às novas realidades da economia digital. A realização de pesquisas complementares, incluindo análises comparativas com outras jurisdições que implementaram modelos de IVA, pode oferecer uma base sólida para o aprimoramento do modelo adotado pela Emenda Constitucional nº 132/2023. Ademais, a criação de um regime tributário digital mais flexível, com maior integração entre as legislações internacionais e nacionais, pode ser uma estratégia eficaz para superar os problemas identificados, assegurando uma tributação mais justa e eficiente para o setor digital brasileiro.

Em síntese, esta pesquisa revelou que a reforma tributária com a adoção do IVA Dual representa um importante avanço rumo à modernização do sistema tributário brasileiro, mas também evidencia a necessidade de monitoramento constante e ajustes contínuos para garantir que a tributação da economia digital seja eficaz, justa e adaptada às especificidades desse novo cenário econômico. A continuidade do debate jurídico sobre o tema é essencial para assegurar que a reforma seja implementada de maneira eficaz, considerando as particularidades e os desafios impostos pelo setor digital.

REFERÊNCIAS

AFONSO, José Roberto; LUKIC, Melina Rocha; CASTRO, Kleber Pacheco de. **ICMS: crise federativa e obsolescência**. *Revista Direito GV*, São Paulo, v. 14, n. 3, p. 991–1020, dez. 2018. Disponível em: <https://hdl.handle.net/10438/35871>. Acesso em: 31 maio 2025.

A REFORMA tributária no Brasil e o conceito de IVA Dual no contexto internacional.

Área: Fiscal, 3 abr. 2025. Disponível em:

<https://www.contadores.cnt.br/noticias/artigos/2025/03/10/a-reforma-tributaria-no-brasil-e-o-conceito-de-iva-dual-no-contexto-internacional>. Acesso em: 4 maio 2025.

AMARAL, Guilherme de Oliveira; OLENIKE, Valdir Amorim; AMARAL, Jéssica de Oliveira. **O caos legislativo tributário brasileiro: estudo da evolução da legislação tributária nacional**. São Paulo: Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário – IBPT, 2013.

ARAÚJO, José Evande Carvalho; NETO, Celso de Barros Correia. **Agenda brasileira: economia digital - Tributação na era digital: desafios e oportunidades**. Brasília: Câmara dos Deputados, Edições Câmara, 2023. Disponível em:

<https://bd.camara.leg.br/bd/handle/bdcamara/41303>. Acesso em: 2 maio 2025.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132, de 13 de dezembro de 2023**. Altera o Sistema Tributário Nacional para instituir o Imposto sobre Valor Agregado (IVA). *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 13 dez. 2023. Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc132.htm. Acesso em: 1 maio 2025.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de Direito Tributário aplicáveis à União, Estados e

Municípios. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/658690>. Acesso em: 2 maio 2025.

CARVALHO, Alexandre Xavier Ywata de; LUKIC, Melina Rocha; SACHSIDA, Adolfo; OLIVEIRA, Carlos Wagner de Albuquerque; LOZARDO, Ernesto. **Uma reforma dual e modular da tributação sobre o consumo no Brasil**. Rio de Janeiro: Ipea, 2018. (Texto para Discussão, n. 2418). Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/9312>. Acesso em: 2 maio 2025.

CASTELLO, Melissa Guimarães. **Reforma tributária e neutralidade do IVA**. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de; COELHO, Isaías; et al. *Reforma tributária e neutralidade do IVA*. São Paulo: Editora Max Limonad, 2023. p. 192.

CCiF – CENTRO DE CIDADANIA FISCAL. **Reforma do modelo brasileiro de tributação de bens e serviços**. Versão 2.2. São Paulo: CCiF, julho de 2019. Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-IBS-v2_2.pdf. Acesso em: 1 maio 2025.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de direito tributário**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

MOTA, Douglas. **Sistema tributário brasileiro é complexo e pouco amigável para negócios**. *LexLatin*, 2021. Disponível em: <https://br.lexlatin.com/entrevistas/sistema-tributario-brasileiro-e-complexo-e-pouco-amigavel-para-negocios>.

NETCPA. **A reforma tributária no Brasil e o conceito de IVA dual no contexto internacional**. *Portal CPA*, 3 abr. 2025. Disponível em: <https://netcpa.com.br/colunas/a-reforma-tributaria-no-brasil-e-o-conceito-de-iva-dual-no-contexto-internacional/25054>. Acesso em: 1 maio 2025.

NUNES, Fernanda de Holanda Paiva; DELGADO, Joedson de Souza. **A implementação do Imposto de Valor Agregado (IVA) no Brasil**. *Disciplinarum Scientia. Série: Sociais Aplicadas*, Santa Maria, v. 20, n. 1, p. 35–48, 2024.

OLENIKE, João Eloi. **A reforma tributária no Brasil e o conceito de IVA Dual no contexto internacional.** *Contadores.cnt.br*, 11 mar. 2025. Disponível em:

<https://www.contadores.cnt.br/noticias/artigos/2025/03/11/a-reforma-tributaria-no-brasil-e-o-conceito-de-iva-dual-no-contexto-internacional-2.html>. Acesso em: 2 maio 2025.

ORAIR, Rodrigo; GOBETTI, Sergio. **Reforma tributária no Brasil: princípios norteadores e propostas para debate.** *Novos estudos CEBRAP*, São Paulo, v. 37, n. 2, p. 213-244, mai.–ago. 2018. Disponível em: <https://doi.org/10.25091/S01013300201800020003>. Acesso em: 6 set. 2024.

ROCHA, Melina. **Tributação da economia digital por meio de IVA/IBS: desafios e soluções.** *Revista Brasileira de Direito*, v. 16, n. 3, 2020. Disponível em: <https://seer.atitus.edu.br/index.php/revistadedireito/article/view/4418>. Acesso em: 3 maio 2025.

VALE, Felipe Sarkis Frank do. **Imposto sobre valor agregado: o desafio na tributação dos serviços financeiros.** 2023. Dissertação (Mestrado em Contabilidade, Controladoria e Finanças) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2023.

TAX GROUP. **O que é IVA e qual o seu impacto na economia do Brasil?** *Tax Group*, 24 mar. 2025. Disponível em: <https://www.taxgroup.com.br/intelligence/o-que-e-iva-e-qual-o-seu-impacto-na-economia-do-brasil/>. Acesso em: 1 maio 2025.