

**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, NEGÓCIOS E SAÚDE DE SERGIPE -
FANESE**

CURSO DE DIREITO

AILTON GOMES PEDROSA DE LIMA JUNIOR

**O REGIME DE TRANSIÇÃO DA TRIBUTAÇÃO DE CONSUMO COM A REFORMA
TRIBUTÁRIA E OS POSSÍVEIS DESAFIOS NO ÂMBITO EMPRESARIAL**

ARACAJU

2026.1

L732r LIMA JUNIOR, Ailton Gomes Pedrosa de

O regime de transição da tributação de consumo com a reforma tributária e os possíveis desafios no âmbito empresarial / Ailton Gomes Pedrosa de Lima Junior. - Aracaju, 2026.

29f.

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

Orientador(a): Profa. Me. Karla Thais Nascimento Santana

1. Direito 2. Reforma tributária - Cenário empresarial
3. Segurança jurídica I.Título

CDU 34 (045)

AILTON GOMES PEDROSA DE LIMA JUNIOR

**O REGIME DE TRANSIÇÃO DA TRIBUTAÇÃO DE CONSUMO COM A
REFORMA TRIBUTÁRIA E OS POSSÍVEIS DESAFIOS NO ÂMBITO
EMPRESARIAL**

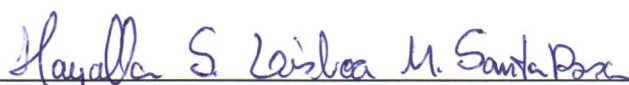
Artigo Científico apresentado à Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e elemento obrigatório para a obtenção do grau bacharel em Direito no período de 2026.1.

Aprovado (a) com média: 10,0



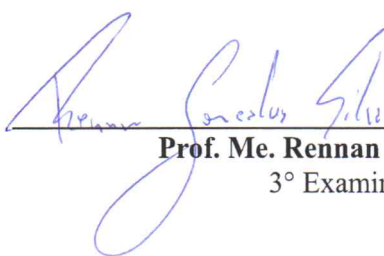
Profª. Me. Karla Thaís Nascimento Santana

1º Examinadora (Orientadora)



Profª. Me. Hayalla Stephanie Lisboa Marques

2º Examinadora



Prof. Me. Rennan Gonçalves Silva

3º Examinador

Aracaju, 20 de Junho de 2026

O REGIME DE TRANSIÇÃO DA TRIBUTAÇÃO DE CONSUMO COM A REFORMA TRIBUTÁRIA E OS POSSÍVEIS DESAFIOS NO ÂMBITO EMPRESARIAL*

Ailton Gomes Pedrosa de Lima Junior

RESUMO

O presente estudo investiga a fase de adaptação da taxação sobre o consumo, provocada pela Emenda Constitucional nº 132/2023, e seus efeitos na segurança jurídica e no ambiente corporativo. Desde o início, percebe-se que o sistema fiscal brasileiro tem, desde sempre, características de complexidade, dispersão, acumulação e redundância de tributos, gerando incerteza legal, inúmeros transtornos e prejuízos à produtividade econômica. Com isso em mente, a mudança busca descomplicar o modelo através da implementação de um regime dual de Imposto sobre Valor Agregado (IVA), composto pelo IBS e pela CBS, baseado na compensação de impostos e em maior transparência. Contudo, a introdução ocorrerá gradualmente, através de um longo período de adaptação, onde ambos os sistemas, o antigo e o novo, conviverão. Essa coexistência levará a um aumento na complicação das normas, elevação dos gastos para atender às exigências e desafios operacionais para as companhias, que precisarão modificar suas estruturas, processos e estratégias tributárias. Sob a ótica jurídica, a reforma busca aprimorar a segurança jurídica simplificando leis e trazendo incertezas. Ainda assim, durante a transição, podem surgir novas dúvidas de interpretação, disputas de competência e um aumento temporário de processos fiscais, exigindo ação eficaz da Receita Federal e do Judiciário. Em suma, embora a reforma constitua uma melhoria estrutural com potencial para tornar o sistema mais lógico e melhorar o ambiente de negócios, seu sucesso dependerá da qualidade das leis secundárias, da colaboração entre os órgãos e da habilidade das empresas em se ajustar aos obstáculos do período de transição.

Palavras-chave: Cenário empresarial; Reforma tributária; Segurança jurídica.

1 INTRODUÇÃO

Historicamente, o sistema tributário brasileiro foi modificado ao menos uma vez em cada Constituição republicana. Não obstante, tais reestruturações contribuíram para a formação de um modelo tributário fragmentado, marcado por superposições de incidência, distorções distributivas, elevada complexidade e menor transparência quanto à carga tributária efetivamente suportada pelo contribuinte.

Destarte, é importante frisar que as mudanças estruturais ocorridas sob essa perspectiva ultrapassam a dimensão estritamente financeira da tributação, produzindo efeitos diretos sobre

*Artigo apresentado à banca examinadora do curso de Direito da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe, em junho de 2024, como critério parcial e obrigatório para a obtenção do título de Bacharel em Direito. Orientadora: Profª Karla Thais Nascimento Santana.

a estabilidade das relações jurídico-tributárias, a previsibilidade normativa e a racionalidade do ambiente econômico. A fragmentação das competências entre os entes federativos, aliada ao emprego de técnicas de incidência cumulativas e não cumulativas, compromete a neutralidade do sistema tributário e intensifica a insegurança jurídica, sobretudo nas atividades empresariais.

Na perspectiva jurídico-constitucional, realiza-se o conceito de tributação a partir da sua concepção como determinante estruturante da ordenação econômica, cuja legitimidade resulta da competência normativa do Estado, ainda da coerência sistêmica, da estabilidade normativa e da proteção da confiança legítima do investidor. Deste modo, a previsibilidade da consequência jurídica, a coerência do ordenamento e a clareza das normas específicas são imprescindíveis para que um sistema tributário corresponda aos fundamentos do Estado de Direito.

É neste contexto que se insere a reforma tributária instituída pela Emenda Constitucional nº 132/2023, elaborada como um procedimento de desconstrução da tributação sobre bens de consumo, por meio da adoção de um modelo inspirado no imposto sobre o valor agregado, organizado sob regime dual, orientado pela não cumulatividade plena. A proposta pretende simplificar o sistema, elevar a transparência fiscal e suprimir as distorções econômicas, promovendo maior racionalidade na incidência tributária. Nesse contexto, embora a reforma busque simplificar o sistema, sua implementação gradual impõe um período de transição prolongado, no qual persistem desafios relevantes.

Entretanto, a implementação desse novo modelo ocorre por meio de um regime de transição prolongado, caracterizado pela convivência simultânea entre o sistema tributário anterior e a nova estrutura de tributação sobre o consumo. Tal circunstância introduz um elemento adicional de complexidade normativa, ao exigir a adaptação gradual dos contribuintes e da própria Administração Tributária a um ambiente de dupla incidência, com diferentes regras de apuração, fiscalização e arrecadação.

A hipótese adotada é a de que a reforma tributária opera em dois horizontes temporais distintos e contraditórios: no longo prazo, tende a produzir simplificação e segurança jurídica; no curto e médio prazo, o regime de transição gera, paradoxalmente, maior complexidade operacional e insegurança interpretativa, tornando o período transitório o ponto mais crítico e decisivo de toda a reforma.

A coexistência de regimes tributários distintos e simultâneos no período de transição suscita questionamentos relevantes para a coerência do sistema, na estabilidade das relações jurídico-fiscais e na efetividade da segurança jurídica. Nesse sentido, sob a nova configuração, a segurança jurídica é uma função medianeira e essencial na avaliação dos efeitos da reforma,

atuando na estabilidade formal das normas, por meio da previsibilidade, da confiabilidade institucional e da uniformidade interpretativa.

Consoante aos fundamentos apresentados, tem-se o seguinte problema de pesquisa: a Reforma Tributária brasileira é capaz de promover efetiva simplificação e segurança jurídica ou o regime de transição tende a gerar, ainda que temporariamente, maior complexidade e instabilidade no ambiente empresarial? Admitindo que o novo modelo possa simplificar o tratamento tributário do consumo e resolver distorções estruturais, a fase transitória traz, ainda que por certo tempo, maior complexidade e insegurança jurídica, principalmente por conta dos efeitos da tributação anterior e da adaptação dos atos de negócio.

Sobre o trabalho apresentado, foi empregada a metodologia qualitativa por meio da revisão bibliográfica e documental, abrangendo no estudo da temática, um arcabouço científico baseado em livros, artigos, monografias, dissertações e revistas que elucidaram acerca do regime de transição da tributação de consumo com a reforma tributária e os possíveis desafios no âmbito empresarial.

Com esse esboço, o objetivo geral é analisar o regime de transição da tributação a respeito do consumo introduzido pela reforma tributária, identificando seus reflexos na segurança jurídica e na dinâmica das atividades empresariais. Sob essa direção, os objetivos específicos decompõem-se no seguinte, que é a busca de examinar a evolução e as deficiências estruturais do sistema tributário brasileiro, compreender os fundamentos constitucionais da tributação, investigar as características do novo modelo baseado no IVA dual e, por fim, avaliar os desafios práticos decorrentes da coexistência de regimes tributários distintos durante o período transitório.

Justifica-se o tema devido à dimensão das mudanças realizadas pela reforma tributária, que afetam diretamente o ambiente econômico e a atuação das empresas, exigindo adequações operacionais e estratégicas de sua parte, bem como gerando discussões sobre a efetividade da simplificação desejada e sobre a segurança jurídica no contexto de transição normativa.

O presente artigo propõe o exame da evolução do sistema tributário nacional, a verificação da fundamentação constitucional para a tributação e o exame das possíveis correlações jurídicas da Reforma Tributária, destacando o regime de transição e suas repercussões no campo empresarial e da segurança jurídica. Para tal, este trabalho percorre um caminho qualificado, podendo se apoiar na análise dogmático-jurídica, na interpretação sistemática do texto constitucional e na crítica à estrutura normativa da reforma, conforme a distribuição temática consagrada nos capítulos do presente estudo.

2 EVOLUÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E FUNDAMENTOS CONSTITUCIONAIS

Referente à evolução do sistema tributário, é imprescindível o discernimento sobre a formação do Estado, centralização e autonomia federativa. Nesse sentido, no âmbito histórico, destribe-se alguns lapsos temporais que marcaram a evolução da tributação nacional.

2.1 Formação e desenvolvimento Histórico do Sistema Tributário Brasileiro

Frisa-se, primeiramente, o período colonial, quando a tributação incidia sobre a exploração de recursos naturais e atividades econômicas primárias, o que avançou para novas fontes de arrecadação diante da estrutura de tributação sobre as vendas e mercadorias. À frente, no período imperial, a tributação era bastante dependente do comércio exterior, representando maioria da arrecadação pública na época. Caracterizava ainda, uma economia agroexportadora em sua essência e eram presentes tributos indiretos vinculados ao comércio internacional (Barbosa, 2023).

Ademais, inaugurou-se outra fase da tributação presente na proclamação da República, marcada pelo federalismo e trouxe em evidência o problema da repartição de competências tributárias entre União, Estados e Municípios. Na Constituição de 1891, foi introduzida a necessidade de garantir autonomia financeira aos entes federados (Souza, 2025).

É parte de uma leitura mais rigorosa das chamadas cláusulas pétreas, estabelecidas no § 4º do Artigo 60 da Constituição da República de 88. Elas estabelecem limites materiais ao poder de reforma da constituinte, proibindo a eliminação pela mudança constitucional de certos elementos estruturais e essenciais da Constituição, tal como a forma federativa do Estado (Carvalho, 2024).

O ponto crucial é ampliar esta proteção; isto é, não seria proibida apenas a eliminação formal da federação, mas também toda e qualquer alteração que, no plano material, prejudique o seu funcionamento essencial. E tais alterações incluem todas aquelas que mudem radicalmente a autonomia dos entes federativos, em especial financeiras e tributárias. Em outras palavras, ainda que uma emenda não declare o fim da federação, mas altere o funcionamento de seus elementos estruturais, ela será inconstitucional (Carvalho, 2024).

É fundamental que os entes federativos recebam um conjunto básico de atribuições tributárias, pois isso é crucial para garantir a sua autonomia financeira (Carvalho, 2024). Por conseguinte, foi feita a divisão das fontes tributárias, repartindo de forma que cada ente

federativo tivesse suas competências exclusivas. A União permaneceu com tributos relacionados ao comércio exterior e os municípios tiveram suas tributação reguladas pelos Estados.

Acerca desse quadro de dependência sobre o exterior e a principal fonte da União, perdurou até 1930. O Brasil começou a buscar outras fontes de arrecadações internas, evidenciando uma nova fase de tributação nacional. Posteriormente, a Constituição de 1934 e a tentativa de equilibrar o liberalismo econômico reorganizaram o sistema tributário, diante da atuação mais presente e ativa do Estado (Barbosa, 2023).

Em 1937, o Estado Novo representou o reforço da centralização política e fiscal, o que ampliou a autonomia da União e diminuiu dos demais entes federados. Adiante, em 1940, ocorreu a criação de impostos únicos sob a competência da União, além de que a segunda Guerra Mundial colaborou para que decaísse a dependência externa na arrecadação (Alvarenga Neto, 2025).

Logo, a inversão para a predominância da tributação interna tornou-se realidade. Em seguida, em 1946, adveio o regime democrático e houve mudanças significantes no sistema tributário diante da Constituição, introduzindo princípios da capacidade contributiva e da anualidade (Araújo, 2026).

Entre os anos de 1946 e 1966, foi marcado outro lapso temporal relevante devido à reforma tributária de 1960, durante o regime militar. O que modernizou o sistema e viabilizou a eficiência arrecadatória, além da criação de importantes mecanismos legais, como o Código Tributário Nacional, o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e a reformulação do imposto de renda (Araújo, 2026).

Sobre as décadas seguintes, especificamente entre 1960 e 1970, concessão excessiva de incentivos fiscais amenizou a capacidade arrecadatória e houve resposta de tentativas de descentralização de recursos, havendo a participação de fundos dos Estados e Municípios. Ademais, a redemocratização presente na Constituição Federal de 1988 constituiu um marco na evolução tributária do Brasil (Barbosa, 2023).

Assim, redefiniu o pacto federativo e promoveu a descentralização dos recursos, aumentando a autonomia dos entes federativos e reforçando princípios inerentes à legalidade, isonomia, capacidade contributiva, progressividade e justiça fiscal. Junto a esses fatores, também reorganizou as competências tributárias e atribuiu maior protagonismo aos Estados e Municípios (Alvarenga Neto, 2025).

A partir dessa seara apareceram as dificuldades como a "guerra fiscal" entre os Estados que traz eventualmente algum desequilíbrio nas contas públicas; isto é, existe uma transferência

da estrutura tributária à medida que ocorrem as transformações econômicas, políticas e sociais do Brasil. O objetivo de buscar a eficácia da arrecadação é parte da evolução histórica do modelo tributário brasileiro, o que conduziu à reforma tributária que teve início com a Emenda Constitucional nº 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025. Uma das razões que exigiu tal mudança foi a variedade normativa, com a coabitação de vários tributos, o que causa o caos tributário (Nascimento; Oliveira Junior, 2025).

Como a existência de variados tributos incidentes sobre o consumo, IPI, PIS, COFINS, ICMS e ISS, cada qual com regras próprias, competências distintas e regimes variados de cumulatividade. Gera assim, um modelo pouco transparente, complexo e dificuldade da quitação do tributo.

O principal ponto de mudança trazida pela reforma tributária é a substituição de múltiplos tributos por um modelo dual de Imposto sobre Valor Agregado (IVA), composto pelo IBS (Imposto sobre Bens e Serviços) e pela CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços). Simplificando e reduzindo todo o processo de arrecadação tributária, trazendo uma padronização e regularização eficiente da tributação (Moura; Santos; Fernandes, 2025).

Um dos elementos inovadores da reforma introduzidos é o sistema de “*cashback*”, o qual estabelece a devolução parcial de tributos para as famílias de baixa renda, no intuito de minorar os efeitos regressivos da tributação sobre o consumo. Porém, a dependência da tributação nacional atual ainda é estruturada nesse âmbito, afetando as camadas populares mais baixas consequentemente (Moura; Santos; Fernandes, 2025).

Menciona-se com igual importância, a questão do federalismo fiscal. O surgimento de um Comitê Gestor nacional para administrar o IBS condiz com a centralização administrativa, reduzindo autonomia dos entes federativos, gerando novas tensões nacionais. Ainda, atrela-se a isso o fato da transição entre modelos tributários e a insegurança jurídica proveniente da situação (Moura; Santos; Fernandes, 2025).

Diante da mudança estrutural significativa sobre a evolução do sistema tributário e da reforma tributária resultante das adaptações necessárias à realidade social. A implementação das novas regras legais depende da atuação institucional do Estado, eficiência econômica e justiça fiscal.

Esse percurso evidencia que a complexidade do sistema tributário brasileiro não é uma anomalia corrigível por ajustes pontuais: é o produto sedimentado de escolhas políticas, conflitos federativos não resolvidos e adaptações normativas sobrepostas ao longo de quase dois séculos. Compreender essa origem estrutural é fundamental para avaliar o regime de transição da reforma atual, pois é exatamente sobre esse acúmulo histórico que o novo sistema

precisará ser construído, sem que as distorções antigas contaminem o modelo que se pretende mais simples e justo.

2.2 Estrutura Constitucional da Tributação e Repartição de Competências

A Constituição Federal de 1988 apresenta a arquitetura da tributação brasileira e a repartição das competências correspondentes nos artigos 145 a 162, que formam o Sistema Tributário Nacional ao dispor sobre os tipos de tributo (art. 145), instituir as normas gerais pela lei complementar (art. 146), distribuir as competências tributárias entre a União (art. 153), os Estados e o Distrito Federal (art. 155) e os Municípios (art. 156), prever a competência remanescente da União (art. 154) e disciplinar a repartição entre a União, os Estados e os Municípios (arts. 157 a 162), o que ajuda a assegurar tanto a isonomia quanto o respeito à autonomia do federalismo fiscal (Brasil, 1988).

Sob a égide da tributação nacional, verifica-se a divisão de competências por cada ente federativo, distribuindo de forma rígida e detalhada entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Logo, essa competência tributária é uma prerrogativa normativa, observando limites materiais e formais pela legislação constitucional e infraconstitucional (Nascimento; Oliveira Junior, 2025).

O sistema tributário brasileiro não se limita a arrecadar recursos (função fiscal), mas também é um instrumento de intervenção econômica (funcionalidade extrafiscal) e de financiamento de entidades específicas (parafiscalidade). Contudo, o sucesso desses papéis depende da forma como a competência tributária é exercida e do modo como é interpretada (Barbosa, 2023).

A legislação em vigor reafirma esta estrutura, ao criar exigências formais rigorosas para a instituição de tributos. A regra geral é a de serem criados mediante lei ordinária, mas existem hipóteses em que se exige, no entanto, a lei complementar, como ocorre com os empréstimos compulsórios, impostos residuais e novas contribuições sociais. Essa exigência demonstra que a competência tributária não é um poder absoluto e sim condicionado ao respeito ao devido processo legislativo. A utilização da espécie normativa equivocada pode provocar a inconstitucionalidade do tributo, sendo esta uma evidência de que os limites da competência são também formais e não apenas materiais (Barbosa, 2023).

Quando se trata da diferença entre competência tributária e capacidade tributária ativa, art. 7º do CTN. A primeira é indelegável e a segunda arrecadação pode transferir a fim de

fiscalização e arrecadação. Essa divergência alimenta o caráter estrutural da competência tributária.

As classificações da competência (privativa, comum, cumulativa, residual e extraordinária) evidenciam a complexidade do sistema e a necessidade de uma demarcação rigorosa a fim de evitar confusões. No plano hermenêutico, a interpretação das normas sobre competência desempenha um papel crucial. A linguagem constitucional é aberta a inúmeras interpretações, exigindo-se métodos interpretativos indutivo-sistemáticos e teleológicos, mormente no contexto do pós-positivismo jurídico. Nesse momento, ressaí a atuação do STF, cuja jurisprudência está cumprindo função decisiva na fixação dos contornos da competência tributária, ora restringindo a, ora ampliando a competência tributária (Nassar, 2023).

A retirada do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS revela como a interpretação constitucional implica na repartição de competências. Sob essa narrativa, o sistema tributário brasileiro diante da Emenda Constitucional nº 132 de 2023 introduz novos desafios ao sistema de competências, ao criar tributos como o IBS e a CBS e exigir regulamentação por lei complementar (Barbosa, 2023).

Logo, a estrutura constitucional da tributação e repartição de competências visam princípios da legalidade, anterioridade, isonomia e vedação ao confisco, resguardando direitos fundamentais do contribuinte. Ademais, reverbera manutenção da segurança jurídica, da justiça fiscal e da harmonia federativa.

2.3 Princípios Constitucionais Tributários e Segurança Jurídica

Acerca dos princípios constitucionais tributários e da segurança jurídica, esses são fundamentais a fim de amenizar as deficiências do sistema tributário brasileiro. Essas diretrizes do diploma legal, são realmente aplicadas diante da capacidade contributiva de acordo com previsto no art. 145, §1º, da Carta Magna de 1988, porém ignora a real disponibilidade econômica de cada contribuinte (Muller; D' Araujo, 2022).

Nessa vertente, a incidência do princípio da isonomia tributária é alarmante devido à observância de um padrão ou uniforme, como observa artigo 150, inciso II, da Constituição Federal de 1988. Por exemplo, o setor de serviços tende a ter uma carga tributária mais elevada sob esse novo modelo, gerando uma assimetria de aproveitamento de créditos. Atributo esse que estabelece uma disparidade material entre contribuintes em diferentes situações econômicas, com possibilidade de efeitos sociais relevantes, inclusive no acesso aos serviços essenciais, como saúde e educação (Nassar, 2023).

Além disso, sobre a segurança jurídica, ela pertence aos pilares do Estado Democrático de Direito e reduz ou ameniza o excesso de modalidades de tributação, entretanto, a tendência é aumentar a previsibilidade e reduzir conflitos interpretativos. O que gera um papel imprescindível desses princípios, pois são a base que limitam e orientam o Estado na esfera tributária (Barbosa, 2023).

Destaca-se também o princípio da legalidade, previsto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, dita que nenhum tributo pode ser instituído ou majorado sem lei e isso evita a arbitrariedade do Estado. Inclui também o princípio da irretroatividade, também previsto no art. 150, inciso III, alínea “a”, da Lei Maior, proibindo que haja cobrança de tributos antes da vigência da lei (Muller; D' Araujo, 2022).

Todos esses princípios estão evidentemente subordinados ao valor da segurança jurídica, a qual, segundo entendimento, não aparece explicitamente e isoladamente em um único dispositivo, mas decorre do próprio sistema constitucional, no que se refere, em particular ao art. 5º, caput, da própria Constituição. E é do valor da segurança jurídica, que se irradia sobre os próprios direitos fundamentais e sobre a proteção da confiança legítima. A segurança jurídica, neste sentido, é a estabilidade das normas tributárias e sua previsibilidade e confiabilidade, que oferecem segurança ao planejamento da atividade do contribuinte, conforme consta nas próprias normas (Araujo, 2022).

Assim, os princípios constitucionais tributários caracterizariam instrumentos normativos realizadores da segurança jurídica, no sentido em que impõem limites materiais, formais e temporais ao poder tributário. Com relação aos princípios, é de se afirmar que a sua observância traz em seu bojo equilíbrio, previsibilidade e justiça ao sistema tributário e que, pelo contrário, o não cumprimento integraria a diminuição da confiança dos contribuintes e a legitimidade da atuação estatal.

3 ESTRUTURA DA REFORMA TRIBUTÁRIA E RECONFIGURAÇÃO DO SISTEMA FISCAL

Após a promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023, a reforma tributária brasileira proporcionou uma reestruturação do sistema fiscal brasileiro. Isso se deve à substituição de múltiplos tributos sobre o consumo por um modelo de Imposto sobre Valor Agregado (IVA dual, composto pela CBS e pelo IBS). Logo, resulta em uma racionalização da base tributária com regras uniformes de incidência, não cumulatividade e creditamento (Silva, 2025).

Deste modo, almeja a simplificação do modelo tributário, amenizando a cumulatividade e fomentando a transparência. Entre as alterações, realça que há priorização do princípio do destino em detrimento da origem, influenciando nas receitas dos entes federativos e isso poderá exigir medidas de compensação, ainda mais nos Estados que se beneficiaram de incentivos fiscais e da tributação na origem, no modelo anterior (Silva, 2025).

A evolução gradual para esse sistema tributário será feito até 2033. Essa reforma causará uma redistribuição territorial de arrecadação, modificando a dinâmica tributária nacional, o que demandará maior coordenação institucional para equilibrar perdas e ganhos.

3.1 Contexto, objetivos e fundamentos da Reforma Tributária (EC nº 132/2023)

Em razão de grandes disfunções históricas do sistema tributário nacional, devido à grande complexidade de tributos, regressividade e cumulatividade de tributos. São fatores que comprometem a justiça e eficiência fiscal, além de sobreposição de competências, incidência de múltiplos tributos e insegurança jurídica que afeta literalmente a economia, a tributação e todo o contexto pertinente (Campos; Alves, 2025).

Reforçando o que foi mencionado anteriormente, a reforma tributária tem o condão de oferecer simplicidade e neutralidade tributária, assim se espera diante de sua estrutura diferenciada, porém os efeitos práticos dependerão de uma série de fatores, a fim de substituir a lógica cumulativa anterior por um modelo não cumulativo. Ademais, a necessidade do controle social e da cidadania fiscal é intrínseca à transparência e participação popular na implementação da reforma (Genestreti; Gonçalves, 2024).

Outro objetivo relevante é estabelecer um novo alinhamento do pacto federativo, por meio da adoção do princípio do destino, em substituição ao princípio da origem, na tributação do consumo. Essa mudança tem por objetivo, parcialmente, a redução da guerra fiscal entre os estados e um equilíbrio entre a distribuição de receitas, favorecendo o financiamento de regiões menos desenvolvidas. Para não ocorrer uma eventual perda de receita, a reforma propõe mecanismos ou compensação e fundos de desenvolvimento regional, manifestando a preocupação com a estruturação fiscal dos entes federativos ao longo do processo de transição (Campos; Alves, 2025).

Cabe, contudo, questionar se esses mecanismos serão adequadamente calibrados na prática. Estados que dependem estruturalmente das receitas tributadas na origem, especialmente aqueles que concederam incentivos fiscais do ICMS por décadas, podem enfrentar déficits arrecadatórios relevantes durante a transição, período em que os fundos compensatórios podem

revelar-se insuficientes ou distribuídos segundo critérios politicamente negociados, e não estritamente técnicos. Esse risco concreto de tensionamento federativo durante a transição não deve ser minimizado.

Em termos de fundamentos, a reforma estaria alicerçada por princípios constitucionais, tais como eficiência, capacidade contributiva, isonomia e justiça fiscal. A tentativa de atenuação da regressividade do sistema se evidencia, por exemplo, na previsão de mecanismos semelhantes ao *cashback* tributário, de devolução da parcela dos tributos pagos às camadas mais vulneráveis da sociedade. Além disso, a criação do Imposto Seletivo revela o caráter extrafiscal da tributação que se pretende, inibindo o consumo de produtos nocivos à saúde e ao meio ambiente, articulando a política fiscal com políticas públicas mais amplas (Andrade *et al.* 2026).

Por fim, a reforma também está fundamentada na necessidade de fortalecimento institucional e segurança jurídica. A simplificação da norma e a uniformização da legislação podem levar à diminuição do contencioso tributário, história no Brasil, e criar um ambiente mais previsível e confiável em termos de investimento. Porém, a concretização desses objetivos dependerá da realização gradual e coordenada da suas implementações, mormente em razão do longo lapso temporal de transição e da necessidade de regulamentações por meio de leis complementar (Genestreti; Gonçalves, 2024).

Consequentemente, a Emenda Constitucional nº 132/2023 não é uma mera mudança normativa, mas uma tentativa estrutural de redefinir as bases do sistema fiscal brasileiro, tendo potencialidade de incentivar o desenvolvimento econômico e proporcionar maior equidade social, desde que acompanhada da sua execução eficaz e das políticas públicas complementares.

3.2 Novo modelo de tributação sobre o consumo: IBS, CBS e não cumulatividade

A inovação proposta pela Emenda Constitucional nº 132/2023 no que diz respeito à tributação do consumo é uma revolução no sistema tributário nacional, na medida em que a estrutura fragmentada, cumulativa e regressiva, agora, é modificada por um sistema dual de Imposto sobre Valor Agregado (IVA Dual) consubstanciada no IBS e na CBS (Alcoforado, 2024).

Este não passaria tão somente por uma simplificação da norma, mas, buscando corrigir as sequências históricas, derivadas da cumulatividade, da ausência de transparência sobre a carga tributária e da ineficiência econômica ; a incidência em cascata, própria do sistema anterior, normalmente consubstanciada em tributos como PIS e COFINS para os regimes

cumulativos e, de certa forma, o ICMS pela vedação ao crédito, estava gerando um acréscimo fictício de preços, distorções de alocação de recursos, desestímulo à produtividade (Zilli, 2026).

A cumulatividade fazia com que o tributo incidisse em várias etapas do processo produtivo, sem a possibilidade de compensação real e no tempo devida (sujeitando-o, então, a um encargo mais alto de maior cadeia e/ou mais insumos envolvidos), criando em decorrência da incidência, o custo final, ou de produtos e serviços finais, acrescido do seu ônus.

A implementação do IBS e da CBS, ambos moldados na lógica de não acumulação ampla, transforma a situação anterior por meio de uma implementação do crédito financeiro integral. Este sistema de crédito financeiro garante ao contribuinte o direito de compensar integralmente o tributo que recaiu nas etapas anteriores, sem qualquer distinção quanto à natureza do insumo (isto é, incluindo bens de uso e consumo e ativos imobilizados), incorporando o sistema brasileiro nos padrões internacionais mais avançados em tributação sobre o valor adicionado (Martins *et al.*, 2026).

Essa forma de creditamento promove a neutralidade econômica, uma vez que elimina o efeito de cascata e também assegura a irrelevância do tributo nas escolhas empresariais sobre organização da produção, integração vertical ou escolha de fornecedores. Em termos teóricos, representa um grande avanço, pois ela transfere o sujeito passivo do tributo para o consumo final, evitando que a tributação destrua a cadeia produtiva, além de proporcionar mais racionalidade e transparência ao sistema. (Alcoforado, 2024).

Entretanto, a não cumulatividade prevista não consiste numa não cumulatividade absolutamente plena, podendo ser caracterizada mais adequadamente como uma "quase não cumulatividade". Isto porque algumas exceções relevantes de não cumulatividade existem, aliás no consumo pessoal, cuja definição dependerá de regulamentação infraconstitucional.

Essa indefinição não é trivial. A depender de como a regulamentação infraconstitucional delimitar as exceções ao creditamento, especificamente quanto ao consumo pessoal e às operações mistas, empresas de determinados setores poderão ver frustrada a expectativa de neutralidade que fundamenta a adesão ao novo modelo. O risco é que a prática regulatória reproduza, sob nova roupagem, restrições semelhantes às que o sistema anterior já impunha, esvaziando parcialmente o avanço prometido.

Sobre o plano distributivo, a adoção do IVA Dual também visa mitigar a regressividade estrutural da tributação sobre o consumo. De maneira indireta, a não cumulatividade poderá ajudar ao reduzir custos embutidos nos preços e ao aumentar a transparência da carga tributária, de modo que se possa calibrar melhor as políticas de compensação. Porém, não resolverá, por si só, o problema da regressividade, pois a tributação sobre o consumo vai de forma homogênea

em relação aos níveis de renda. É por essa razão que a reforma contém mecanismos complementares, como o *cashback* para as famílias de baixa renda e a não incidência sobre itens essenciais, em busca de alinhar o sistema ao princípio da capacidade contributiva (Martins *et al.*, 2026).

Não obstante, há limitações importantes ainda presentes. A coexistência do Imposto Seletivo (IS), que incide sobre bens e serviços tidos como nocivos, pode provocar efeitos regressivos indiretos, até porque tais bens costumam compor parcela significativa do consumo das camadas de menor renda e, em geral, não alcançam os mecanismos de devolução tributária. Além disso, corre o risco de desvirtuar a arrecadação do IS, se a sua função extrafiscal for subordinada à necessidade arrecadatória, comprometendo a sua racionalidade econômica e social (Zilli, 2026).

Desse modo, o novo modelo de tributação sobre consumo, baseado no IBS, na CBS e na não cumulatividade, é um avanço importante em eficiência, simplicidade e neutralidade, corrige distorções de fato cumulativas e aprimora a qualidade técnica do sistema tributário nacional. O seu potencial para promover a justiça fiscal é parcial, o que não elimina a regressividade estrutural, apenas a reduz, via mecanismos compensatórios cuja eficácia dependerá da implementação efetiva (Harzheim, 2024).

Em última análise, a construção de um sistema tributário realmente justo exigirá o aprofundamento de reformas que aumentem a progressividade, especialmente com a consolidação da tributação da renda e do patrimônio, completando o movimento desencadeado pela reforma do consumo.

3.3 Federalismo fiscal e constitucionalidade da reforma tributária

Para analisar o federalismo fiscal brasileiro em função da compatibilidade da reforma tributária promovida pela EC nº 132/2023 com a constituição, faz-se necessária uma abordagem abrangente, que por sua vez conjugue, por um lado, a interpretação das limitações materiais ao poder de reforma constitucional e, por outro lado, a observação fática do funcionamento real da federação (Montezano, 2025).

Dentro desse horizonte, a polêmica máxima reside em saber se a extinção de competências tributárias importantes que pertenciam aos entes subnacionais, mormente a substituição do ICMS e do ISS pelo IBS, desrespeita a forma federativa do Estado, erigida em cláusula pétrea, ou se a supressão acima aludida somente configura, ao revés, uma nova

configuração permissível do arranjo federativo, não agredindo seu núcleo essencial (Rachelle; Gomes, 2025).

A doutrina constitucional contemporânea dominante está se distanciando das interpretações demasiadamente amplas a respeito das cláusulas pétreas, sobretudo no que concerne ao art. 60, § 4º, I, da Constituição. Essa postura hermenêutica é fundada na noção de que a rigidez da constituição não pode inviabilizar as adaptações necessárias para a evolução institucional do Estado, salvo se houver supressão do núcleo essencial dos preceitos protegidos.

Logo, a forma federativa de Estado não deve ser vista como um esquema estanque e sem possibilidade de mudanças estruturais, e sim como um conjunto de características essenciais, como a autonomia política, administrativa e financeira dos entes federativos, que podem ser mantidas, ainda que exista uma adaptação de competências.

Nesse contexto, aparece a controvérsia doutrinária acerca da necessidade da atribuição de competências tributárias próprias como elemento intrínseco da autonomia federativa. Para uma corrente, a retirada de competências tributárias relevantes fere diretamente a autonomia financeira dos entes subnacionais, o que, por sua vez, configuraria violação ao pacto federativo (Campos; Alves, 2025).

Em outra corrente, mais alinhada à nova metodologia constitucional contemporânea, pode-se até modificar essas competências, desde que permaneça a capacidade dos entes para autofinanciar-se e desempenhar suas funções institucionais. Esta segunda corrente desloca o foco do exame formal, que se centra na ocorrência de competências tributárias para uma análise material, voltada para a efetividade da autonomia federativa na prática (Montezano, 2025).

Desta maneira, a análise sobre a compatibilidade da reforma tributária com a Constituição precisa em consideração o funcionamento do federalismo fiscal brasileiro nas últimas décadas. Os dados empíricos retratam a concentração de receitas nas mãos da União, estendendo-se à desigualdade significativa na capacidade arrecadatória entre Estados e Municípios. Mesmo com a titularidade de tributos importantes como o ICMS e o ISS, Estados e Municípios não alcançaram verdadeira autonomia financeira, dado a permanência dos mesmos em depender das transferências intergovernamentais (Rachelle; Gomes, 2025).

Para além disso, a distribuição das receitas se apresentou extremamente desigual na horizontalidade, a favor de entes de maior dinamismo econômico. Outro ponto importante é a denominada guerra fiscal, fenômeno oriundo da competição entre os entes subnacionais para atração do investimento, mediante a concessão de incentivos fiscais.

Além de fortalecer autonomia federativa, essa prática produziu efeitos contrários, tais como: erosão de bases tributárias, perda da arrecadação e o enfraquecimento das finanças

públicas locais, sendo, portanto, uma dinâmica que evidencia as limitações do modelo anterior de distribuição das competências tributárias, especialmente no que se refere à tributação do consumo (Rachelle; Gomes, 2025).

Além disso, as recentes transformações econômicas, notavelmente a expansão da economia digital, tornaram alguns dos critérios tradicionais de repartição de competências tributárias antiquados, como o princípio da origem. A crescente desmaterialização das operações econômicas tornaram difícil identificar o local de ocorrência dos fatos geradores, e tal dificuldade resulta em distorções na arrecadação e aumento das desigualdades regionais. Neste contexto, a manutenção do modelo antigo não apenas deixava de promover justiça fiscal, como também resultava em ineficiência do sistema tributário (Montezano, 2025).

É neste cenário que a EC nº 132/2023 promove uma mudança no federalismo fiscal, ao substituir o ICMS e o ISS por um imposto sobre valor adicionado de base ampla (IBS), que será de competência compartilhada entre os entes subnacionais, sendo as regras uniformes definidas em âmbito nacional.

De fato, há uma diminuição da autonomia legislativa individual dos Estados e Municípios, especialmente no que se refere à definição da regra matriz de incidência, mas a reforma almeja compensar essa diminuição por meio de mecanismos que promovam maior equidade na distribuição de receitas, maior neutralidade econômica e eliminação das distorções concorrenciais (Rachelle; Gomes, 2025).

Dessa forma, não se trata apenas da questão da existência ou não de competências tributárias estritas, mas da manutenção da capacidade de atuação dos entes federativos de desempenhar suas funções de forma autônoma e eficaz. Se o modelo anterior não garantiu, adequadamente, essa eficiência, e se o novo modelo tem condições de corrigir distorções estruturais então é uma atualização legítima do pacto federativo, e não a sua ruptura (Montezano, 2025).

Adota-se, neste trabalho, a perspectiva material como a mais adequada para avaliar a constitucionalidade da reforma. Isso porque a autonomia federativa não se mede pela titularidade formal de competências tributárias, mas pela efetiva capacidade dos entes de se autofinanciar e desempenhar suas funções institucionais. O federalismo fiscal brasileiro demonstrou, empiricamente, que a titularidade do ICMS e do ISS não garantiu essa efetividade, ao contrário, alimentou distorções que enfraqueceram as finanças locais. Nesse sentido, a EC nº 132/2023 representa uma reconfiguração constitucionalmente legítima do pacto federativo, desde que os mecanismos de distribuição de receitas do IBS funcionem como prometido, condição que precisa ser monitorada criticamente ao longo de toda a implementação.

4 POSSÍVEIS IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA: TRANSIÇÃO, AMBIENTE EMPRESARIAL E SEGURANÇA JURÍDICA

Acerca do regime de transição da tributação, destaca-se a necessidade de uma modificação gradual a fim de que não se tenha uma ruptura brusca no sistema econômico. Por isso, faz-se necessário um período que haja harmonia entre os modelos novo e antigo, avaliando os objetivos de curto e médio prazo que devem ser respeitados, principalmente a respeito das empresas, que terão uma adaptação contínua às mudanças normativas e operacionais (Silva, 2025).

No âmbito empresarial, os efeitos da reforma ultrapassam a dimensão meramente tributária, alcançando a própria lógica de organização dos negócios. A alteração na sistemática de creditamento impacta diretamente o fluxo de caixa das empresas, podendo gerar descompassos financeiros no curto prazo, especialmente em setores com baixa possibilidade de apropriação de créditos, como o de serviços.

Diante desse cenário, a substituição progressiva do modelo de tributação sobre o consumo por um sistema direcionado na não cumulatividade plena, muda plenamente a apuração de débitos e créditos. Por conseguinte, isso impacta diretamente no fluxo de caixa, formação de preços e organização da cadeia produtiva das empresas. É uma transição que gera incertezas sociojurídicas, além do fato dos custos adicionais de conformidade (De Oliveira Junior; Calixto, 2024).

Destarte, o investimento em tecnologias e outras demandas com a finalidade de que se adequem ao novo modelo tributário, exigem que haja a reestruturação da gestão fiscal das empresas. O que desencadeia a observância dos contratos e modelos de negócio, alterando as normas de competitividade entre elas. Ademais, surge a preocupação sobre as mudanças sobre a incidência tributária e a segurança jurídica decorrente desse contexto, já que irá redistribuir encargos entre os setores das empresas e irá depender de legislação infraconstitucional (Silva, 2025).

Sob esse enfoque, a respeito das lacunas normativas e da implementação dos novos dispositivos legais tributários, a previsibilidade normativa é um ponto que gera indagações sobre o planejamento empresarial. Isso repercute na área de investimentos e do capital nacional, que devem ser pontos de urgência a serem observados pelo Estado, junto à questão dos objetivos da reforma, como a simplificação, eficiência e justiça fiscal que são objetivos a serem alcançados no novo modelo tributário.

4.1 Regime de transição e convivência entre sistemas tributários

O regime de transição instituído pela Reforma do Sistema Tributário Nacional, especialmente após o advento da Emenda Constitucional nº 132/2023, configura-se como uma das questões mais difíceis e mais sensíveis do novo sistema tributário brasileiro, em razão da previsão de uma coexistência plena do sistema tributário em vigor com o sistema tributário proposto por um longo tempo (Silva; Oliveira, 2026).

Destarte, essa coexistência não é apenas técnica, mas é antes jurídica e econômica, já interferindo no modo com que os contribuintes, as empresas e o próprio Estado organizam as suas relações fiscais, exigindo deste modo a prudência de um equilíbrio bem delicado entre continuidade arrecadatória e a implementação de um sistema mais simples, neutro e transparente (De Oliveira Junior; Calixto, 2024).

Nessa lógica, o subsistema de transição é de funcionamento gradual e não abrupto, com a eliminação gradual dos tributos diretos sobre o consumo, como o ICMS, o ISS, o PIS e a COFINS, face à aprovação de novos tributos sobre o consumo sob o conceito de valor agregado, a exemplo do IBS (Imposto sobre Bens e Serviços) e da CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços) (Silva; Oliveira, 2026).

Durante o período de coexistência, embora não haja superposição integral entre os dois regimes, as empresas precisarão operar simultaneamente sob distintas sistemáticas tributárias. Esta duplicidade requer mudanças substanciais nos sistemas contábeis, fiscais e tecnológicos das empresas e exige treinamento técnico permanente para os profissionais que lidam com questões tributárias, o que demonstra que a simplificação prometida pela reforma não é instantânea, porém gradual (De Oliveira Junior; Calixto, 2024).

Do ponto de vista do ambiente empresarial, esta coexistência de regimes tem efeitos ambivalentes. Ela acarreta insegurança inicial decorrente da coexistência e necessidade de interpretação e aplicação das regras antigas (diferente das novas), o que pode aumentar as dúvidas jurídicas e os riscos de autuação tributárias.

A existência de um cronograma de transição favorece a conter cortadas abruptas, permitindo maior previsibilidade e melhor planejamento tributário. Esta previsibilidade é fundamental para as decisões de investimento, uma vez que os atores econômicos tendem a reagir negativamente a alterações abruptas e imprevistas na tributação. Desta forma, a transição progressiva se apresenta como um instrumento de estabilização, mesmo que mantenha, ancorada temporariamente, uma certa complexidade (Silva; Oliveira, 2026).

No campo da segurança jurídica, a reforma visa especificamente diminuir o histórico contencioso tributário brasileiro, que é caracterizado por acentuada litigiosidade e soluções antagônicas. A uniformização normativa, a simplificação das obrigações acessórias e a inclusão de princípios como a plena não cumulatividade devem contribuir para a diminuição da quantidade de contendas envolvendo o Fisco e o contribuinte (De Oliveira Junior; Calixto, 2024).

No entanto, no transcurso de transição relacionado ao novo formato do sistema tributário, não pode ser sinônimo de conflitos a despeito das interpretações sobre as regras de migração entre os sistemas, a verificação de créditos tributários e a demarcação da competência entre os entes federativos. Por isso, mecanismos como a transparência normativa, unificação de entendimentos administrativos e o fortalecimento dos meios alternativos de solução de litígios existentes (como a transação tributária e a arbitragem) tornam-se imprescindíveis para que se mantenha a estabilidade jurídico-tributária (Silva; Oliveira, 2026).

Mesmo que a abordagem escalonada vise impedir abalos significativos na receita e no desempenho econômico, a convivência prolongada entre os regimes fiscais pode impor aos pagadores de impostos um alto ônus de ajuste. Esse efeito provavelmente será mais acentuado para as companhias de pequeno e médio porte, as quais com frequência carecem de infraestrutura tecnológica, recursos financeiros de giro ou consultoria especializada para lidar com dois sistemas de tributação ao mesmo tempo. Dessa forma, a mudança, embora sensata do ponto de vista legal, pode se traduzir, em termos financeiros, em uma fase de aumento da complexidade fiscal para as empresas menores.

Ademais, a coexistência de sistemas repercute também na arrecadação e na atuação da administração fazendária, pois os entes federativos deverão atuar de forma simultânea com os distintos modelos de incidência tributária, requerendo, com isso, modernização tecnológica e integração dos sistemas de fiscalização.

4.2 Possíveis impactos no ambiente empresarial e no planejamento tributário

Os efeitos da Reforma Tributária para o ambiente empresarial e planejamento tributário são abrangentes e requerem uma significativa reconfiguração da maneira pela qual as empresas atuam e tomam decisões. A mudança da estrutura de tributação do consumo altera a lógica econômica do sistema, já que desloca o eixo de um sistema baseado em cumulatividade e complexidade para um outro baseado na tributação do valor agregado, mais transparente e

neutra. Essa mudança impacta diretamente a dinâmica da empresa, no curto, bem como no longo prazo (Nora; Silveira; Cassi, 2026).

No ambiente empresarial, o primeiro efeito relevante é o aumento da complexidade, no período de transição. A coexistência do novo modelo e do antigo impõe às empresas a necessidade de administrar dois sistemas tributários simultaneamente, o que demanda revisão de processos internos, adaptação dos sistemas tecnológicos e constante capacitação de seus colaboradores das áreas contábil e fiscal. Tal cenário tende ao aumento dos custos efetivos de conformidade, temporariamente, e do risco de erros, especialmente diante de dualidades interpretativas e lacunas normativas que podem aparecer nos momentos iniciais de implementação (Silva; Oliveira, 2026).

Analisando de forma crítica, fica claro que as despesas dessa mudança não serão distribuídas igualmente entre os envolvidos na economia. Se por um lado grandes empresas têm os recursos para arcar com programas de gerenciamento de impostos, assessorias e reorganizar suas operações, por outro lado, as de pequeno e médio porte encontrarão barreiras muito mais complicadas. A exigência de operar com dois sistemas fiscais ao mesmo tempo eleva os gastos com contabilidade, exige adaptação tecnológica, capacitação contínua da equipe e um volume maior de obrigações burocráticas. Na realidade, isso quer dizer que diversos empreendimentos menores podem ter problemas para arcar com os custos de adequação sem prejudicar seu capital de giro, seus lucros e, em última instância, sua sobrevivência. Assim, a transição pode acabar tendo um resultado oposto ao que se esperava da simplificação da reforma, acentuando as diferenças de competitividade entre negócios de tamanhos variados.

Em áreas de lucro reduzido e que dependem muito de capital de giro, como o varejo e serviços, ter dois sistemas de impostos pode se tornar um problema operacional grave. Pequenas empresas, que geralmente usam contadores externos, vão ter mais risco com falhas no cálculo, instabilidade normativa constante e mais burocracia. Por isso, a fase de mudança pode ajudar financeiramente as empresas maiores e já estabelecidas, que conseguem arcar com os gastos para se ajustar, enquanto os negócios menores suportarão proporcionalmente os maiores impactos da complexidade transitória.

À medida que o tempo avança e os obstáculos são superados, o cenário para os negócios tende a se expandir e se tornar mais promissor a médio e longo prazo. A descomplicação das normas, a uniformização dos trâmites e a redução da cumulatividade tributária tendem a atenuar distorções financeiras e contribuir para o aumento da produtividade. Com regulamentações mais objetivas e consistentes, as organizações terão mais clareza sobre o futuro, incentivando o planejamento estratégico e as decisões de investimento. A atenuação de disputas fiscais e a

expectativa de menor jurisdição fortalecem a segurança jurídica, estabelecendo um ambiente mais estável e convidativo para os negócios (Nora; Silveira; Cassi, 2026).

Esse cenário favorável, contudo, está condicionado a variáveis que ainda não estão consolidadas. A simplificação esperada depende diretamente da qualidade e da tempestividade da regulamentação infraconstitucional: normas complementares tardias, imprecisas ou instáveis podem prolongar o período de incerteza muito além do cronograma previsto. Além disso, os impactos não se distribuirão de forma equânime entre as empresas. Enquanto grandes corporações dispõem de equipes jurídicas e contábeis para absorver os custos de adaptação, empresas de médio e pequeno porte enfrentarão dificuldades proporcionalmente maiores, o que pode comprometer sua competitividade durante a transição e aprofundar assimetrias já existentes no mercado.

No que tange ao planejamento tributário, nota-se uma alteração significativa de prioridade. O sistema anterior favorece o planejamento focado na redução de tributos, utilizando interpretações elaboradas e frequentemente divergentes da lei. Com o novo ordenamento, que busca maior clareza e imparcialidade, a margem para esse tipo de planejamento tende a diminuir. Em contrapartida, o planejamento assume um caráter mais estratégico e alinhado às atividades da empresa, considerando fatores como otimização logística, organização da cadeia de produção e gestão eficaz dos créditos fiscais (Silva; Oliveira, 2026).

No cotidiano das empresas, essa mudança no planejamento fiscal tende a afastar o foco de táticas focadas apenas em brechas legais, migrando para abordagens que priorizam a eficiência nas operações e o uso inteligente dos créditos de impostos. A administração da produção ganhará uma importância crucial, principalmente ao decidir sobre fornecedores, a forma de organizar a logística, onde situar os centros de distribuição e como estruturar os contratos das atividades. Isso porque a capacidade de utilizar plenamente os créditos do IBS e da CBS dependerá da correta documentação e da integração entre as fases econômicas que são tributadas. Ademais, certas reestruturações de empresas podem ser incentivadas com o intuito de otimizar as operações, diminuir o acúmulo de créditos ou prevenir problemas causados por atividades divididas de forma artificial. Diante desse cenário, a administração dos créditos fiscais tende a se tornar o centro do novo planejamento corporativo, gradualmente substituindo os métodos antigos que se baseavam, em grande parte, em debates sobre interpretação de leis ou em vantagens fiscais específicas de cada região.

4.3 Segurança jurídica, contencioso fiscal e análise crítica da reforma

A segurança jurídica, o contencioso fiscal e a abordagem crítica da Reforma Tributária são eixos que permitem não somente entender os objetivos do novo modelo, como também seus limites e riscos na implantação. A reforma tem a pretensão de combater um dos mais graves problemas estruturais do sistema tributário brasileiro: a descontinuidade normativa e a elevada litigiosidade do contencioso fiscal, que historicamente subtraem a previsibilidade das relações entre Fisco e contribuinte e afetam negativamente o ambiente de negócios (Campos; Alves, 2025).

No que se refere à segurança jurídica, a proposta busca erigi-la através da simplificação normativa, da padronização de regras e da diminuição das ambiguidades interpretativas. O sistema anterior, com seus múltiplos tributos, competências fragmentadas e legislações muitas vezes colidindo entre União, estados e municípios, deixou um cenário de incerteza permanente (Nora; Silveira; Cassi, 2026).

A substituição por tributos de base ampla, com incidência mais uniforme e regras gerais partilhadas tendem a dar maior clareza quanto ao cumprimento das obrigações fiscais, permitindo que os contribuintes versem suas atividades com maior previsibilidade. Mais ainda, a não cumulatividade ampliada diminui distorções e elimina discussões recorrentes sobre creditamento, que favoreceram disputas administrativas e judiciais, em termos históricos (Andrade *et al.* 2026).

Entretanto, a constituição da segurança jurídica não é automática. Durante o período de transição, a coexistência de regimes distintos pode, paradoxalmente, aumentar a insegurança a curto prazo. A interpretação das normas de migração, a apuração de créditos acumulados, a definição de competências e a aplicação de regimes específicos são pontos sensíveis de controvérsia. Portanto, ainda que a reforma tenda a minimizar incertezas, ela abrirá necessariamente um novo ciclo de interpretações, no qual a atividade da administração tributária e dos tribunais terá papel decisivo para tornar definitivas as interpretações (Campos; Alves, 2025).

Diante desse quadro, a contenciosidade fiscal é um elemento central. O Brasil é um dos maiores “causadores” de litígios tributários em todo o mundo, cujo resultado direto é expresso pela complexidade normativa e pela sobreposição de competências. A reforma busca reduzir esse passivo a partir da simplificação das regras, da unificação de procedimentos e do fortalecimento dos mecanismos consensuais de resolução de conflitos, como a transação tributária. Espera-se que, com regras mais nítidas e menos espaço para interpretações

dissonantes, aconteça a minimização da judicialização das questões tributárias (Andrade *et al.* 2026).

Sob a análise realizada, aponta que essa diminuição não ocorrerá rapidamente. Ao contrário, é possível que, num futuro próximo e mediano, o contencioso aumente, em razão exatamente das incertezas ligadas à transição. Novas teses deverão aparecer, principalmente em relação à interpretação do novo modelo, à compatibilização deste com o sistema anterior e à proteção de direitos adquiridos. Além disso, novas desavenças de natureza federativa, como a repartição de receitas e a autonomia dos entes subnacionais, poderão gerar disputas institucionais relevantes. Então, a promessa de redução do contencioso depende, menos do texto constitucional em si, mas da qualidade da regulamentação infraconstitucional e do trabalho coordenado das instituições (De Oliveira Junior; Calixto, 2024).

Do ponto de vista crítico, a reforma traz consigo importantes avanços, mas também limitações. Entre os aspectos positivos, é possível destacar a busca pela neutralidade econômica, a simplificação do sistema e a possibilidade de fortalecimento da segurança jurídica num longo prazo. A padronização das regras e a eliminação de distorções tendem a reduzir os comportamentos oportunistas e a promover mais equidade na tributação. Contudo, as exceções ao regime de não cumulatividade, a dependência de regulamentação ainda em construção e a assimetria de impactos entre grandes empresas e pequenos negócios revelam que a reforma, apesar de necessária, convive com contradições internas que precisarão ser monitoradas e corrigidas ao longo de sua implementação.

Nesse sentido, a efetividade da reforma dependerá menos da promessa constitucional de simplificação e mais da capacidade prática do Estado de regulamentar, uniformizar e operacionalizar o novo sistema sem transferir aos contribuintes um ônus excessivo de adaptação.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa buscou analisar a fase de transição da cobrança de impostos sobre o consumo, fruto da Reforma Tributária brasileira, com atenção especial à Emenda Constitucional nº 132/2023 e seus efeitos para negócios e a segurança das leis. Durante o estudo, observa-se que a remodelação do sistema de impostos do país é uma das mudanças estruturais mais significativas dos últimos tempos, o sistema duplo de imposto sobre valor agregado. Principalmente, pela iniciativa de solução de problemas antigos de acúmulo de impostos, regras confusas e divisão de responsabilidades.

Verificou -se que o sistema antigo, com muitos encargos tributários sobrepostos e excesso de processos judiciais, prejudicava a eficiência econômica e aclarava nas relações de impostos, impactando diretamente o planejamento e a competitividade das empresas. Assim, a ideia de simplificação, clara e igualdade que a reforma propõe constituições, de fato, um progresso notável, alinhando o Brasil às práticas internacionais mais atuais de tributação de consumo.

No entanto, a pesquisa indicou que esses benefícios não são observáveis imediatamente, principalmente, em virtude do grande prazo de transição. A coexistência dos regimes não apenas amplia a complexidade operacional, mas também cria um ambiente de incerteza regulatória estrutural, na medida em que obriga o contribuinte a interpretar simultaneamente normas com lógicas distintas de incidência. Esse cenário pode comprometer a segurança jurídica, sobretudo pela possibilidade de conflitos de interpretação quanto ao creditamento e à definição de fatos geradores, além de potencializar o contencioso fiscal no curto prazo.

Sob o enfoque da segurança jurídica, identificou-se uma dualidade importante: enquanto a reforma tende a reduzir, no longo prazo, a ambiguidade normativa e o contencioso tributário, no curto e no médio prazo pode aumentar a insegurança, em especial, em virtude das lacunas regulatórias e da necessidade de atividade consolidadora interpretativa, por parte da Administração Tributária e do Judiciário. Dessa forma, a efetividade da segurança jurídica dependerá não apenas do texto constitucional, mas da qualidade da legislação infralegal, da homogeneidade das interpretações e da atuação coordenada das instituições.

Embora a reforma tenha como um de seus pilares o fortalecimento da segurança jurídica, verifica-se que tal objetivo não se concretiza de forma imediata, sobretudo durante o período de transição. Ao contrário, a introdução de novos conceitos jurídicos indeterminados e a dependência de regulamentação infraconstitucional podem gerar um cenário de instabilidade interpretativa, exigindo atuação uniforme da Administração Tributária e do Poder Judiciário.

No ambiente empresarial, notou-se que o planejamento tributário está prestes a sofrer uma reviravolta de paradigmas. Se era até agora predominantemente delineado pela economia tributária através de complexas estratégias, agora o novo modelo vai priorizar as decisões estruturais mais pertinentes como a presença de preços em logística, a da cadeia produtiva e a da gestão de créditos. Essa mudança, ainda que benéfica pela racionalidade do sistema, requer a requalificação técnica das pessoas jurídicas e uma maior articulação entre as áreas fiscal, contábil e planejamento estratégico.

No aspecto crítico, conclui-se que a reforma tributária é um grande passo em termos de simplificação e potencialidade de racionalização do sistema, mas não está isenta de entraves. O

longo processo de transição, a dependência de regulamentação complementar e os efeitos diferenciados entre setores da economia adiantam que o sucesso da reforma depende de sua própria implementação e também de uma capacidade institucional que consiga mitigar as incertezas.

Ao analisar a questão apresentada, chega-se à conclusão de que a Reforma Tributária tem a capacidade de aprimorar o sistema e consolidar a certeza legal a longo prazo. Contudo, o período de adaptação se mostra um ponto crucial, uma vez que traz consigo uma fase inicial de alta complexidade nas regras e incerteza na forma como serão entendidas.

Dessa maneira, observa-se que a reforma não acaba imediatamente com as dificuldades do sistema de impostos brasileiro, mas as reorganiza de um jeito diferente, cujo sucesso dependerá bastante da qualidade das leis detalhadas e da colaboração entre os órgãos fiscais e de justiça.

O que este estudo revela, em última análise, é que reformas tributárias estruturais de grande escala carregam uma contradição interna inevitável: quanto mais profunda é a mudança que promovem, mais longo e turbulento tende a ser o caminho para alcançar os benefícios prometidos. No caso brasileiro, essa contradição se expressa com clareza: a EC nº 132/2023 é necessária precisamente porque o sistema anterior acumulou décadas de disfunções — mas é essa mesma profundidade da mudança que torna o regime de transição um período de risco jurídico e operacional elevado. Reconhecer essa tensão não é razão para criticar a reforma, mas para exigir da sua implementação um nível de rigor, coordenação institucional e transparência normativa à altura da ambição constitucional que a originou.

REFERÊNCIAS

ALCOFORADO, Antônio Machado Guedes. A não cumulatividade do IVA-dual (CBS e IBS) prevista na proposta de reforma tributária. **Revista de Direito Tributário da APET**, n. 49, p. 239-263, 2024.

ALVARENGA NETO, Roberto Junqueira de. **As subvenções governamentais no direito tributário**. 2025. 152 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Minas Gerais, Faculdade de Direito, Belo Horizonte, 2025.

ANDRADE, Rogério Emílio de; ALVES, Carlos Eduardo de Aguiar; MENEZES, Daniel Antonio Almeida; PERES NETO, José Branco. A reforma tributária no Brasil: análise dos fundamentos constitucionais, das mudanças estruturais e dos impactos econômicos e sociais. **Revista ft**, [S. l.], v. 30, n. 157, p. 01–18, 2026. DOI: 10.69849/vbkwwb39. Disponível em: <https://mail.revistaft.com/ft/article/view/365>. Acesso em: 19 abr. 2026.

ARAÚJO, C. F. S. A formação histórica do fundo público no Brasil: tributação, orçamento e Estado do período colonial à Constituição de 1988. **REVISTA DELOS**, [S. l.], v. 19, n. 76, p. e8304, 2026. DOI: 10.55905/rdelosv19.n76-060. Disponível em: <https://ojs.revistadelos.com/ojs/index.php/delos/article/view/8304>. Acesso em: 11 abr. 2026.

ARAUJO, Renata Elisandra de. A segurança jurídica como princípio garantidor de certeza, estabilidade e previsibilidade do direito tributário. **Revista da AGU**, Brasília, DF, v. 21, n. 1, p. 163-184, jan./mar. 2022.

BARBOSA, Adriana Nogueira. **A história da formação do pensamento jurídico tributário brasileiro (1822-1930)**. 2023. 108 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Centro Universitário Internacional UNINTER, Curitiba, 2023. Orientador: Walter Guandalini Junior.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 11 abr. 2026.

CAMPOS, Carlos Alexandre de Azevedo; ALVES, Matheus de Freitas Batista Moitinho. SIMPLICIDADE E TRANSPARÊNCIA COMO DESAFIOS DO PÓS-REFORMA TRIBUTÁRIA DE 2023. **REI - REVISTA ESTUDOS INSTITUCIONAIS**, [S. l.], v. 11, n. 2, p. 512–531, 2025. DOI: 10.21783/rei.v11i2.920. Disponível em: <https://estudosinstitucionais.com/REI/article/view/920>. Acesso em: 19 abr. 2026.

CARVALHO, Paulo de Barros. Reforma tributária e pacto federativo. In: **Reforma tributária do consumo no Brasil. Entre críticos e apoiadores**. SCAFF, Fernando Facury; TORRES, Heleno Taveira; DERZI, Misabel De Abreu Machado; BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. TORRES, Heleno Taveira. (Org.). Belo Horizonte: Casa do Direito, 2024.

DE OLIVEIRA JUNIOR, Ananias Ribeiro; CALIXTO, Igor Moraes Bezerra. A reforma tributária e suas implicações jurídicas. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 161, 2024. Disponível em: PDF da revista. Acesso em: 19 abr. 2026.

GENESTRETI, Isabella Carvalho; GONÇALVES, Jonas Rodrigo. Reforma tributária sobre o consumo e seus efeitos regressivos no contexto de justiça social. **Revista JRG de Estudos Acadêmicos**, v. 7, n. 15, p. e151497-e151497, 2024.

HARZHEIM, Amanda Vieira. Reforma Tributária no Brasil: simplificação e modernização do sistema com a Emenda Constitucional Nº 132/2023. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 161, 2024.

MARTINS, M. A. Z.; CARDOSO, M. V.; PACHECO, M. C.; RODRIGUES, P. dos S.; ELÓI, P. de S. e P. C. A TRIBUTAÇÃO NA IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS: PERSPECTIVAS E DESAFIOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA SOBRE O CONSUMO. **Journal of Accounting Management Economics and Sustainability**, [S. l.], v. 3, n. 1, 2026. Disponível em: <https://periodicojames.com.br/index.php/james/article/view/41>. Acesso em: 19 abr. 2026.

MONTEZANO, Ricardo Monteiro de Barros. A constitucionalidade da Reforma Tributária promovida pela EC Nº 132/2023: uma análise à luz do constitucionalismo contemporâneo e da prática do federalismo fiscal brasileiro. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 164, n. 164, 2025.

MOURA, João Vítor; SANTOS, José Salvador Pereira dos; FERNANDES, Hernando. OS IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA (EC 132/2023 e LC 214/2025) NO DIREITO CIVIL, COM ÊNFASE NOS CONTRATOS PRIVADOS. **Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação**, [S. l.], v. 11, n. 5, p. 4387–4406, 2025. DOI: 10.51891/rease.v11i5.19403. Disponível em: <https://periodicorease.pro.br/rease/article/view/19403>. Acesso em: 11 abr. 2026.

MULLER, Cesar Augusto; D'ARAUJO, Pedro Júlio Sales. Considerações gerais sobre a segurança jurídica e sua confirmação no subsistema constitucional tributário. *In: Revista da Faculdade de Direito de Brasília*. Brasília, v. 16, n. 1, p. 137/167, jan./jun. 2022.

NASCIMENTO, Lorhana Beatrisse Padinha do; OLIVEIRA JUNIOR, Ananias Ribeiro de. A Utilização de Incentivos Fiscais como Instrumento de Redução das Desigualdades Regionais no Federalismo Brasileiro: entre a efetividade esperada e os desafios da guerra fiscal. **Pluralismo Jurídico: Diálogos e Controvérsias Contemporâneas** 2, [S.L.], 19 ago. 2025. AYA Editora. <http://dx.doi.org/10.47573/aya.5379.3.9.35>.

NASSAR, Ricardo Garavelli. Direito Tributário: reflexos e contribuições do pós-positivismo jurídico. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 169-188, 2023.

NORA, Bernardo Afonso; SILVEIRA, Maria Julia; CASSI, Guilherme Helfenberger Galino. O PAPEL DAS HOLDINGS NO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E EMPRESARIAL. **Revista de Direito da Fae**, [S.L.], v. 9, n. 1, p. 94-129, 2 mar. 2026. FAE Centro Universitario. <http://dx.doi.org/10.55388/rdf.v9i1.183>.

RACHELLE, Fábio Silveira; GOMES, André Silva. O novo federalismo fiscal promovido pela reforma tributária: riscos à autonomia dos municípios. **Revista de Direito do CEDIM/PGM/NH**, v. 1, n. 1, 2025. Disponível em: <https://periodicos.novohamburgo.rs.gov.br/index.php/projuris/article/view/893/365>. Acesso em: 19 abr. 2026.

SILVA, Marcos Raian Paiva. A reforma tributária e seus impactos na gestão pública: análise das propostas, desafios e perspectivas para um sistema tributário eficiente. **Revista Jurídica da Seção Judiciária de Alagoas**, v. 2, n. 11, 2025.

SILVA, Jânio Pereira da; OLIVEIRA, Fernanda Matos Fernandes de. O REGIME DE TRANSIÇÃO DA REFORMA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA: DESAFIOS E PERSPECTIVAS DA EC 132/2023 E DA LC 214/2025. **Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação**, [S. l.], v. 12, n. 4, p. 1–17, 2026. DOI: 10.51891/rease.v12i4.25714. Disponível em: <https://periodicorease.pro.br/rease/article/view/25714>. Acesso em: 27 maio. 2026.

SOUZA, Julia Moura de. **A desconstrução da Federação Brasileira à luz da centralização fiscal implementada pela Reforma Constitucional Tributária de 2023**. 2025. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) - Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2025.

ZILLI, Henrique. A reforma tributária e o risco de oneração excessiva do setor de serviços: uma análise crítica da alíquota padrão, do creditamento limitado e da elevação do custo econômico nas prestações ao consumidor final e ao Simples Nacional. **REVISTA DELOS**, v. 19, n. 78, p. e8999-e8999, 2026.