



INSTITUTO FEDERAL
Rondônia



MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica
Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Rondônia

Campus Porto Velho Zona Norte
Coordenação do Curso Superior de Tecnologia em Gestão Pública (EaD)

FERNANDO XAVIER DA SILVA

**REFORMA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA DE 2023:
PRINCIPAIS MUDANÇAS**

PORTO VELHO

2026

FERNANDO XAVIER DA SILVA

**REFORMA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA DE 2023:
PRINCIPAIS MUDANÇAS**

Artigo apresentado ao Curso Superior de Tecnologia em Gestão Pública na modalidade EaD, do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Rondônia, como requisito para a obtenção do título de Tecnólogo em Gestão Pública.

Orientadora: Mestre Marialva de Souza Silva

Coorientador: Mestre Uelinton Aires Duarte

PORTO VELHO/RO

2026

Ficha catalográfica elaborada pelo Sistema Gerador de Ficha Catalográfica do IFRO.

Silva, Fernando Xavier da.
Reforma tributária brasileira de 2023: principais mudanças /
Fernando Xavier da Silva. - Porto Velho, 2026.
19 f.

Orientador(a): Profª Me. Marialva de Souza Silva.
Coorientador(a): Prof. Me. Uelinto Aires Duarte.

Trabalho de Conclusão de Curso (Superior de Tecnologia em
Gestão Pública) – Instituto Federal de Educação, Ciência e
Tecnologia de Rondônia - IFRO, Porto Velho, 2026.

1. reforma tributária . 2. IVA dual. 3. simplificação tributária. 4.
distribuição de receitas. 5. imposto seletivo. I. Silva, Marialva de
Souza (orient.). II. Duarte, Uelinto Aires (coorient.). III. Instituto Federal
de Educação, Ciência e Tecnologia de Rondônia - IFRO. IV. Título.

Bibliotecário(a) Responsável: Gizele de Melo Viana, CRB-11/914

FERNANDO XAVIER DA SILVA

**REFORMA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA DE 2023:
PRINCIPAIS MUDANÇAS**

Artigo entregue como Trabalho de Conclusão de Curso ao Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Rondônia (IFRO), *Campus* Porto Velho Zona Norte, como requisito parcial para obtenção do grau de tecnólogo em Gestão Pública junto ao Curso Gestão Pública - EaD, sob a orientação da professora Marialva de Souza Silva, e Coorientação de Uelinton Aires Duarte.

Aprovado em: 14/05/2026 pela banca examinadora.

Cassia Luciana de Melo Lima
Membro da Banca



Documento assinado digitalmente

CASSIA LUCIANA DE MELO LIMA
Data: 16/06/2026 09:48:43-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Angelina Maria de Oliveira Licório
Membro da Banca



Documento assinado digitalmente

ANGELINA MARIA DE OLIVEIRA LICORIO
Data: 17/06/2026 19:44:49-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Marialva de Souza Silva
Orientadora



Documento assinado digitalmente

MARIALVA DE SOUZA SILVA
Data: 16/06/2026 00:10:26-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Uelinton Aires Duarte
Coorientador



Documento assinado digitalmente

UELINTON AIRES DUARTE
Data: 16/06/2026 08:57:46-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

REFORMA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA DE 2023: PRINCIPAIS MUDANÇAS

Fernando Xavier da Silva¹
Marialva de Souza Silva²
Uelinton Aires Duarte³

RESUMO: Este estudo investiga as mudanças ocorridas com a Reforma Tributária de 2023 no Brasil (EC nº 132/2023 e LC nº 214/2025). O objetivo é analisar como essas mudanças podem simplificar e tornar mais eficiente o sistema tributário nacional. A pesquisa parte da premissa de que a introdução do IVA Dual (CBS e IBS) e do Imposto Seletivo (IS) oferece um potencial significativo de melhoria. Isso se deve a características como a não cumulatividade plena, a ampla base de incidência e a gestão unificada, visando superar a complexidade do modelo anterior. O estudo desenvolvido concentrou-se em documentos oficiais e materiais de pesquisa já publicados. A pesquisa explora o histórico tributário, os fundamentos do Imposto sobre Valor Agregado (IVA Dual), as iniciativas de simplificação, as mudanças na distribuição de receitas, o princípio do destino e a aplicação do Imposto Seletivo para produtos prejudiciais. Em suma, a reforma é um avanço histórico, que promete reduzir a burocracia e litígios, e fortalecer o pacto federativo. Contudo, sua efetividade dependerá do processo de transição, do engajamento político e da abertura para ajustes futuros.

PALAVRAS-CHAVE: reforma tributária; IVA dual; simplificação tributária; distribuição de receitas; imposto seletivo.

ABSTRACT: This study investigates the changes brought about by the 2023 Tax Reform in Brazil (Constitutional Amendment No. 132/2023 and Complementary Law No. 214/2025). The objective is to analyze how these changes can simplify and make the national tax system more efficient. The research starts from the premise that the introduction of the Dual VAT (CBS and IBS) and the Selective Tax (IS) offers significant potential for improvement. This is due to characteristics such as full non-cumulativeness, a broad tax base, and unified management, aiming to overcome the complexity of the previous model. The study focused on official documents and previously published research materials. The research explores the tax history, the fundamentals of the Dual Value Added Tax (VAT), simplification initiatives, changes in revenue distribution, the destination principle, and the application of the Selective Tax to harmful products. In short, the reform is a historic advance that promises to reduce bureaucracy and litigation, and strengthen the federal pact. However, its effectiveness will depend on the transition process, political engagement, and openness to future adjustments.

KEYWORDS: tax reform; dual VAT; tax simplification; revenue distribution; selective tax.

¹Discente do Curso Superior de Tecnologia em Gestão Pública do Instituto Federal de Rondônia *Campus* Porto Velho Zona Norte. E-mail: ffermando@gmail.com

²Docente do Curso Superior de Tecnologia em Gestão Pública do Instituto Federal de Rondônia *Campus* Porto Velho Zona Norte. E-mail: marialva.silva@ifro.edu.br

³Orientador de TCC do Curso Superior de Tecnologia em Gestão Pública do Instituto Federal de Rondônia *Campus* Porto Velho Zona Norte. E-mail: uelintonairesx@gmail.com

1 INTRODUÇÃO

A arrecadação tributária representa o alicerce financeiro do Estado, constituindo-se como o principal mecanismo de captação de recursos destinados à sua manutenção e ao atendimento das demandas coletivas. Por meio dos tributos, impostos, taxas e contribuições o poder público obtém os meios necessários para garantir o funcionamento da máquina administrativa e a promoção do bem-estar social.

Nesse cenário, insere-se a discussão acerca da carga fiscal, entendida como a relação entre o total de tributos arrecadados e o Produto Interno Bruto (PIB) de um país. Esse indicador é fundamental para avaliar o impacto da tributação sobre a economia e a sociedade, bem como o equilíbrio entre a capacidade contributiva dos cidadãos e a responsabilidade do Estado na prestação de serviços públicos de qualidade (Machado Segundo, 2018).

Para Santi *et al.* (2024), a análise da carga e da estrutura tributária proporciona conhecimento acerca de fundamentos da organização política e econômica, como o grau de centralização decisória, a intensidade da regulação sobre o setor privado e a abrangência das ações de redistribuição de riqueza.

Dessa maneira, a análise detalhada da estrutura da tributação fornece pistas sobre o modelo econômico e social seguido pelo Estado. Sobre os cidadãos, os tributos estão presentes em quase todas as atividades diárias. A renda, o consumo e o patrimônio não escapam à tributação na maioria dos países. Essa transferência de dinheiro do privado ao público pode causar, na ideia dos contribuintes, uma reação negativa perante o imposto, especialmente se os encargos e serviços públicos não forem geridos eficazmente.

Assim, a dupla presença do imposto, tanto sobre vários aspectos da vida privada quanto como um elemento essencial do Estado, tem uma tendência para forjar “crenças” particulares, mobilizando os interesses e as reações mais diversas a respeito desta questão. Um dos exemplos mais emblemáticos desse tipo de conflito é representado pelas discussões acerca da reforma do sistema tributário, presentes há mais de trinta anos no Brasil. Esse debate pode ser considerado hoje como um dos temas mais presentes e visíveis no espaço público deste país.

O desejo de analisar e explicar o contexto, os atores, suas relações e interesses, bem como as transformações dessa questão ao longo dos anos, constitui um ponto de partida para a análise da tributação no Brasil. Por isso, enquadrar a tributação no coração da ciência política e estudá-la como política pública parece ser um pré-requisito essencial. Tal é o contexto geral em que analisaremos o sistema tributário do Brasil (Magalhães, 2013).

Desde a promulgação da Constituição de 1988, o sistema tributário nacional passou por ajustes pontuais mediante emendas constitucionais. Esse processo evoluiu e culminou, recentemente, com a Emenda Constitucional nº 132/2023, que implementou uma reforma tributária abrangente, atendendo a uma necessidade de modernização debatida ao longo de vários anos (Santi *et al.*, 2024).

Considerando a centralidade da arrecadação tributária para a sustentação do Estado e a execução de políticas públicas, bem como a capacidade da estrutura fiscal de refletir e moldar a organização política e econômica de uma nação, conforme delineado por Santi *et al.* (2024) e Magalhães (2013), torna-se evidente a importância de analisar criticamente as transformações no sistema tributário.

No Brasil, a complexidade acentuada, a cumulatividade, bem como a elevada litigiosidade do modelo anterior à Emenda Constitucional nº 132/2023 foram consistentemente apontadas como entraves ao desenvolvimento econômico e fontes de insegurança jurídica, afetando cidadãos e empresas e alimentando um debate sobre reforma que perdurou por décadas.

Esse cenário objetiva esclarecer o seguinte problema de pesquisa: como as mudanças propostas na Reforma Tributária de 2023 (EC 132/2023), bem como sua regulamentação inicial por meio da lei complementar (LC 214/2025), podem contribuir para a simplificação e a maior eficiência do sistema tributário brasileiro?

Diante desse problema, este estudo parte da hipótese de que a introdução do IVA Dual materializado na contribuição social de bens e serviços (CBS) e no imposto sobre bens e serviços (IBS), bem como a criação do imposto seletivo (IS), apesar dos significativos desafios de implementação e regulamentação, possui características estruturais, como a não cumulatividade plena, a base de incidência ampla e a gestão potencialmente unificada através do Comitê Gestor, que conferem ao novo sistema um potencial consideravelmente maior de simplificação e eficiência econômica em comparação ao complexo, cumulativo e fragmentado modelo tributário anterior.

O objetivo geral deste trabalho é analisar as principais mudanças da Reforma Tributária de 2023, identificando seus impactos e os desafios de implementação. Os objetivos específicos incluem: avaliar as mudanças na distribuição de receitas federativas; os conceitos teóricos e práticos por trás do IVA Dual; discutir o alcance do imposto seletivo sobre produtos prejudiciais à saúde e ao meio ambiente. Subsequentemente, discute as projeções de impacto econômico e social, e outras medidas de simplificação tributária que podem aumentar a

previsibilidade, reduzir custos administrativos e promover maior equilíbrio fiscal entre regiões do país, embora sua implementação enfrente desafios significativos.

Portanto, justifica-se a presente pesquisa pela relevância intrínseca e pela oportunidade temporal de analisar como essa nova arquitetura tributária, incluindo sua regulamentação inicial com a (LC 214/2025), se propõe a enfrentar os desafios do sistema progressivo. É fundamental avaliar, com base em fundamentos teóricos, legais e econômicos, se as alterações promovidas possuem o potencial de efetivamente simplificar as obrigações fiscais, aumentar a eficiência econômica, reduzir a litigiosidade e promover maior justiça fiscal, como almejado. Destaca-se que este estudo é crucial para compreender os possíveis desdobramentos de uma das mais significativas reformas estruturais do Brasil contemporâneo, contribuindo para o debate qualificado sobre sua implementação e seus efeitos de longo prazo.

2 METODOLOGIA

Utilizou-se a metodologia qualitativa caracterizada pelo estudo aprofundado dos significados, motivações, aspirações, crenças, valores e atitudes que forma a realidade social, não podendo ser reduzida a simples variáveis quantitativas (Minayo, 2014).

Essa abordagem é essencial para compreender como diversos grupos sociais percebem e vivenciam mudanças estruturais. No âmbito da Reforma Tributária a metodologia qualitativa possibilita a investigação de suas percepções acerca dos desafios e oportunidades da Reforma, compreensão dos sentimentos de justiça ou injustiça tributária, bem como suas expectativas e resistências.

Para alcançar os objetivos deste trabalho, optou-se pela pesquisa exploratória. Essa abordagem é ideal para obter uma compreensão mais aprofundada do tema, tornando-o mais claro e bem definido. A pesquisa exploratória é bastante flexível e permite adaptações conforme a necessidade (Saunders; Lewis; Thornhill, 2016).

Para tanto, foi realizada uma análise abrangente de fontes primárias, incluindo a Emenda Constitucional nº 132/2023, e a Lei Complementar nº 214/2024. Adicionalmente, foram examinadas fontes secundárias, tais como literatura acadêmica; livros, dissertações, relatórios técnicos, leis e pareceres de órgãos governamentais ou instituições de pesquisas.

A pesquisa envolveu a análise documental, comparativa, e de conteúdo, visando examinar a arquitetura normativa e as implicações decorrentes da reforma tributária em questão.

O propósito central foi elucidar o potencial da reforma para promover a simplificação e a eficiência do sistema tributário.

Por fim, esse estudo contribuiu para o alcance do propósito central de elucidar o potencial da reforma para promover a simplificação e a eficiência do sistema tributário brasileiro.

3 BREVE CONSIDERAÇÃO HISTÓRICA ACERDA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO DO BRASIL

Partindo de um fato histórico ocorrido na Roma antiga que deu origem ao princípio da “*pecúnia non olet*”, traduzida como “o dinheiro não tem cheiro”. Remonta a um caso histórico envolvendo o imperador romano Vespasiano. Ele havia estabelecido uma taxa pela utilização das latrinas públicas em Roma. Quando seu filho, Tito, expressou desconforto com a origem “suja” dessa receita, Vespasiano teria apresentado uma moeda e proferido a supracitada frase. Com isso, queria dizer que o valor do dinheiro não depende da sua origem, não importando quão questionável ou desagradável ela seja. Ou seja, simboliza a neutralidade do dinheiro quanto à sua origem. No direito tributário contemporâneo, essa máxima é frequentemente utilizada para reforçar que o Estado não distingue a fonte da riqueza ao exercer sua competência de tributar. O foco estava unicamente no recurso financeiro gerado, assim a expressão é frequentemente utilizada para indicar que a origem do dinheiro não compromete seu valor ou utilidade, sobretudo sob a perspectiva fiscal e econômica (Machado Segundo, 2018).

No campo jurídico e econômico contemporâneo, a expressão é amplamente empregada para ilustrar a neutralidade do dinheiro e justificar a legitimidade da tributação estatal. Entretanto, sua interpretação moderna é objeto de debates éticos, especialmente quando associada a recursos provenientes de atividades ilícitas, o que evidencia a necessidade de harmonizar eficiência arrecadatória com princípios de moralidade, legalidade e transparência.

No direito tributário brasileiro, a sentença “*pecunia non olet*” é frequentemente invocada para ilustrar o princípio da interpretação objetiva do fato gerador. O Artigo 118 da Lei 5.172/1966 - Código Tributário Nacional (CTN), é a principal base legal, determinando que o tributo é cobrado sempre que ocorre o fato gerador (como receber renda ou adquirir bens). Todavia, sem importar se a atividade que produziu essa riqueza é lícita ou ilícita, dos atos praticados ou da licitude da atividade que deu origem à riqueza (Brasil, 1966).

Vale dizer que o princípio *pecunia non olet*, expressão oriunda do Direito Romano, significa que a origem dos recursos financeiros não interfere, em regra, na incidência da

obrigação tributária. A máxima remonta ao período do imperador romano Vespasiano, que instituiu tributos sobre atividades consideradas socialmente indesejáveis, sustentando que o dinheiro arrecadado possuía o mesmo valor independentemente de sua procedência. No âmbito do Direito Tributário contemporâneo, o princípio é frequentemente invocado para justificar a tributação de rendimentos oriundos de atividades ilícitas, uma vez que a incidência tributária recai sobre a manifestação de capacidade econômica do contribuinte, e não sobre a licitude da fonte geradora da renda. Assim, a tributação não representa legitimação da atividade ilícita, mas decorre da autonomia entre a esfera tributária e as demais esferas do ordenamento jurídico. Em resumo: o que importa para o fisco é a existência da riqueza, e não a moralidade ou legalidade da sua origem.

Esse princípio ganha relevância no contexto atual da reforma tributária e da regulamentação de setores antes marginalizados, como o das apostas (BETS). Assim como na Roma antiga, em que a receita das latrinas foi legitimada pela tributação, hoje o Estado vê na formalização dessas atividades uma oportunidade de ampliar sua base arrecadatória. A lógica permanece: o dinheiro, independentemente de sua fonte, é passível de tributação. A crescente legalização e regulamentação do setor de apostas, chamadas (BETS) no Brasil introduz um paradoxo que remete à máxima romana "*pecunia non olet*" (o dinheiro não tem cheiro). Com a regulamentação das plataformas de apostas no Brasil, o setor passa a representar uma nova fonte de arrecadação para o Estado. Apesar das discussões éticas e sociais sobre a atividade, o volume financeiro movimentado torna-se relevante para o equilíbrio fiscal. Assim, aplica-se a lógica de que ao invés de proibir, o legislador busca integrar essas receitas ao sistema tributário, legitimando-as economicamente em prol da arrecadação.

Machado (2018), aponta que o objetivo da norma não é validar atos ilícitos, mas sim garantir a isonomia tributária e evitar que atividades ilegais fiquem em posição mais vantajosa (sem tributação) do que as atividades lícitas.

Destaca-se que uma das principais características da entrada do Estado na modernidade política foi a transferência do poder fiscal aos representantes do povo, consolidada pelo princípio do consentimento do imposto, previsto no artigo 14 da Declaração dos Direitos Humanos e do Cidadão de 1789 (Falcão; Oliveira, 2017). A tese da origem tributária do regime representativo estabelece que os primeiros traços do sistema representativo surgiram a partir da resistência à substituição da subordinação feudal pelo imposto (Paula, 1966). Nesse contexto, a história do tributo está intrinsecamente ligada à história do Estado, e o poder tributário a capacidade de decidir sobre os impostos, vejamos:

“[...] sempre esteve intimamente associado ao poder político. Assim, formou-se uma legitimidade recíproca: por um lado, a decisão tributária está profundamente vinculada à dinâmica política; por outro, o imposto tornou-se um pilar fundamental do Estado” (Magalhães, 2013, p. 135).

O sistema tributário brasileiro passou por várias mudanças ao longo da história, que moldaram a forma como os tributos são arrecadados e distribuídos entre os entes federativos. Essas reformas, algumas pontuais e outras estruturais, refletem momentos políticos, econômicos e sociais distintos.

Vamos iniciar apontando que a Constituição de 1934 foi a primeira a estabelecer uma divisão clara de competências tributárias entre União, Estados e Municípios, ela introduziu o princípio da não cumulatividade para o imposto de vendas e consignações (precursor do ICMS), isso foi um marco para o federalismo fiscal brasileiro. (Brasil, 1934).

Com o fim do Estado Novo, chamada a Constituição de 1946 que ampliou a autonomia dos entes subnacionais, mantendo e aprofundando a repartição de receitas entre União, Estados e Municípios, ela consolidou a ideia de federalismo fiscal, dando mais poder de arrecadação aos entes federativos (Brasil, 1946). Já durante o regime militar, o Brasil passou por uma profunda reforma tributária que reestruturou o sistema de arrecadação e criou tributos modernos, como o ICMS, substituindo o antigo IVC, o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), PIS/Pasep e FGTS, com fins sociais e trabalhistas (Brasil, 1967).

A redemocratização trouxe a promulgação da Constituição de 1988, que redefiniu o pacto federativo e ampliou a participação de Estados e Municípios nas receitas arrecadadas. Alcançando mudanças como a criação de novos tributos, como IPTU progressivo, IPVA e contribuições sociais, assim como, a expansão das contribuições da seguridade social, o aumento da complexidade e fragmentação do sistema. Apesar de sua importância, a Constituição de 1988 também contribuiu para o excesso de normas tributárias, gerando um sistema confuso e de difícil aplicação (Brasil, 1988).

No entanto, a Lei Complementar nº 87/1996, conhecida como Lei Kandir, desonerou as exportações de produtos primários e semielaborados do ICMS. Embora tenha beneficiado a balança comercial, a medida gerou perdas de arrecadação para estados exportadores, que passaram a depender de compensações da União (Brasil, 1996).

Durante os governos dos presidentes Fernando Henrique Cardoso, Lula da Silva e Dilma Rousseff, foram apresentadas diversas propostas de reforma mais amplas, como, PEC 41/2003, que trata da reforma do ICMS, PEC 233/2008, unificação de tributos e criação de um IVA nacional. Nenhuma dessas propostas foi aprovada integralmente. Entretanto, houve avanços

pontuais, como a criação do Simples Nacional (LC 123/2006), expansão da substituição tributária no ICMS e adoção de incentivos fiscais que aumentaram a chamada "guerra fiscal" entre estados, (Brasil, 2006).

Importante salientar que, em 2019, o Congresso Nacional passou a discutir duas propostas robustas de reformas, a PEC 45/2019 (Câmara), a qual propunha a criação de um IVA único nacional, e a PEC 110/2019 (Senado), e também previa um IVA, mas com mais flexibilidade federativa.

Neste sentido, temos a reforma tributária mais recente gerando vários impactos aprovada em 2023, a Emenda Constitucional nº 132, que representa a maior reforma tributária desde 1988, com foco na tributação do consumo. Os principais pilares são a criação do IVA Dual, CBS (federal) e IBS (estadual e municipal). Ocasionalmente o fim de cinco tributos atuais, o PIS, Cofins, IPI, ICMS e ISS. Desta forma, a cobrança no destino favorece os estados consumidores, como o Imposto Seletivo conhecido como o "Imposto do Pecado", para bens prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, sistema de *cashback* para baixa renda, transição gradual até 2033. A reforma busca simplificar, tornar mais justo o sistema e aumentar a eficiência econômica. Essas propostas serviram como base para a construção da reforma aprovada em 2023.

A história das reformas tributárias no Brasil mostra um processo gradual, complexo e muitas vezes conflituoso, refletindo o equilíbrio entre os interesses da União, dos Estados, dos Municípios e da sociedade, sendo assim, a aprovação da Emenda Constitucional 132/2023 marca um avanço importante, mas sua efetivação dependerá da regulamentação adequada e do compromisso político com sua implementação.

4 SIMPLIFICAÇÃO DOS IMPOSTOS

O sistema tributário brasileiro sempre foi reconhecido por sua complexidade, sendo considerado um dos mais onerosos do mundo em termos de tempo e recursos despendidos pelas empresas para o cumprimento de obrigações fiscais. De acordo com o relatório Doing Business 2020 do Banco Mundial, o Brasil ocupa uma das últimas posições no *ranking* de facilidade para pagar impostos, com um tempo médio de 1.501 horas anuais destinado a essa finalidade, enquanto a média da América Latina é de 330 horas e da OCDE é de apenas 158 horas (Banco Mundial, 2020).

Essa realidade é resultado de um arcabouço tributário fragmentado, composto por diversos tributos sobre o consumo, PIS, Cofins, ICMS, ISS e IPI, cada qual com diferentes

legislações, bases de cálculo, regimes especiais e competências administrativas. Essa estrutura tornou o sistema ineficiente, gerando cumulatividade, contenciosos e insegurança jurídica (Pestana, 2024).

A Reforma Tributária de 2023 promove uma ruptura nesse modelo ao unificar cinco tributos em dois: a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência federal, e o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência compartilhada entre estados e municípios (Brasil, 2023). Tal medida não apenas simplifica a estrutura normativa, como também melhora significativamente a governança fiscal e a transparência do sistema tributário.

Segundo Santana, Afonso e Barros (2023), essa consolidação tributária representa uma verdadeira revolução administrativa, pois ao padronizar regras, obrigações acessórias, regimes de apuração e recolhimento, cria-se um ambiente muito mais previsível para as empresas e para o investidor estrangeiro. Adicionalmente, a simplificação reduz a incidência de erros, minimiza custos indiretos e combate a concorrência desleal provocada pela informalidade.

Outro aspecto fundamental é a criação de um sistema nacional eletrônico para recolhimento e distribuição das receitas, que funcionará como uma espécie de 'plataforma única' digital de tributação. Essa centralização administrativa permitirá maior controle e rastreabilidade das operações, bem como a padronização de alíquotas e a redução da evasão fiscal (Melo, 2023).

Segundo o Núcleo de Tributação do Insper (2020), o Brasil apresenta um dos maiores volumes de litígios tributários do mundo. Estimativas indicam que mais de R\$ 5.000.000.000.000 - (cinco trilhões), encontram-se judicializados. Nesse contexto, a desburocratização do sistema tributário tende a impactar positivamente o Poder Judiciário, contribuindo para a redução da sobrecarga processual. A principal causa desses litígios reside nas interpretações divergentes entre normas que regem diferentes tributos, evidenciando a complexidade e a fragmentação do ordenamento tributário nacional. A simplificação elimina essas sobreposições e tende a diminuir substancialmente os conflitos judiciais, trazendo segurança jurídica e previsibilidade ao sistema.

Além disso, como pontua Rocha (2021), a nova estrutura possibilita que o sistema tributário seja mais compatível com as exigências da economia digital e da globalização. A tributação tradicional baseada em produção física e localização geográfica se torna obsoleta frente ao comércio eletrônico, às plataformas digitais e às novas formas de consumo. Um sistema mais simples e digitalizado é essencial para captar receitas com justiça e eficiência neste novo cenário econômico.

Por fim, cabe ressaltar que a simplificação dos impostos também traz benefícios do ponto de vista social, isso porque ao facilitar o cumprimento das obrigações tributárias e reduzir o custo da formalização, a reforma tende a promover a inclusão de pequenos empreendedores, ampliar a base de arrecadação e permitir políticas públicas mais eficazes voltadas à redução da desigualdade (Santana; Afonso; Barros, 2023). Assim, a reforma não é apenas uma medida técnica, mas também um instrumento de cidadania fiscal.

5 PRINCIPAIS MUDANÇAS DA REFORMA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA DE 2023: ASPECTOS DO IVA DUAL

A criação do Imposto sobre Valor Agregado (IVA Dual) constitui a principal mudança da Reforma Tributária aprovada pela Emenda Constitucional nº 132/2023. Posteriormente, a Lei Complementar nº 214/2025 regulamentou a aplicação prática desse novo modelo, estabelecendo normas específicas para sua implementação e disciplinando aspectos operacionais da cobrança, de modo a assegurar maior transparência e eficiência arrecadatória (Brasil, 2025).

Essa inovação busca modernizar o sistema tributário brasileiro, alinhando-o às práticas internacionais e corrigindo distorções estruturais que há décadas comprometem a eficiência econômica e a justiça fiscal no país. O modelo adotado consiste na implementação de dois impostos sobre valor agregado: a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência da União, e o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência compartilhada entre Estados e Municípios, além do Imposto Seletivo (IS). Ambos os tributos substituem cinco impostos que hoje incidem sobre o consumo: PIS, Cofins, IPI, ICMS e ISS (Brasil, 2023).

A proposta do IVA Dual surge como alternativa ao impasse federativo brasileiro, respeitando a autonomia dos entes subnacionais sem renunciar à uniformização da base de incidência e da alíquota por produto. Conforme Pestana (2024), trata-se de um modelo que, embora inovador, inspira-se em experiências de países federativos como o Canadá e a Índia. No Canadá, por exemplo, coexistem o GST (*Goods and Services Tax*), de competência federal, e o PST (*Provincial Sales Tax*), de competência provincial, enquanto na Índia foi adotado um *GST tripartite* (CGST, SGST e IGST), refletindo a complexidade do federalismo indiano (Orair; Gobetti, 2019).

Além disso, o novo modelo busca garantir a não cumulatividade plena, o que significa que os tributos pagos em cada etapa da cadeia produtiva poderão ser integralmente

compensados nas etapas seguintes. Isso corrige uma distorção histórica do sistema anterior, que permitia a incidência em cascata, especialmente no caso do ISS e do ICMS em certas situações (Boeno, 2025).

Outro aspecto relevante do IVA Dual é a tributação no destino, isto é, o imposto será recolhido no local onde ocorre o consumo do bem ou serviço, e não onde é produzido. Essa mudança promove maior equilíbrio regional, pois favorece estados e municípios com menor atividade produtiva, mas com mercado consumidor expressivo, combatendo as assimetrias causadas pelo modelo anterior, baseado na origem (Santana; Afonso; Barros, 2023).

Do ponto de vista operacional, a proposta prevê a instituição de um sistema nacional unificado de arrecadação, compensação e distribuição dos tributos, o que deve reduzir significativamente a burocracia e o contencioso tributário. Estima-se que o Brasil possui hoje um dos sistemas mais onerosos do mundo no que se refere ao tempo gasto com obrigações tributárias acessórias (Orair; Gobetti, 2019).

Cabe ainda destacar que a transição para o IVA Dual será gradual, com início previsto para 2026 e término apenas em 2033. Durante esse período, haverá convivência entre os tributos atuais e os novos, bem como mecanismos de compensação de perdas e adaptação para os contribuintes (Brasil, 2023).

Por fim, o modelo adotado tende a reduzir distorções alocativas, ampliar a base tributária, facilitar o comércio interestadual e internacional e aumentar a competitividade das empresas brasileiras. Contudo, sua implementação exigirá forte coordenação entre os entes federativos e amplo investimento em infraestrutura digital, além de campanhas de esclarecimento para os contribuintes (Melo, 2023).

6 IMPOSTO SELETIVO (IMPOSTO DO PECADO)

O Imposto Seletivo, popularmente conhecido como 'Imposto do Pecado', foi instituído pela Reforma Tributária de 2023 com o objetivo de incidir sobre bens e serviços considerados prejudiciais à saúde humana ou ao meio ambiente. A Emenda Constitucional nº 132/2023 prevê sua aplicação sobre produtos como bebidas alcoólicas, cigarros, veículos altamente poluentes, entre outros (Brasil, 2023).

Trata-se de um tributo de caráter extrafiscal, ou seja, cuja principal função não é arrecadatória, mas sim regulatória. Ao aumentar significativamente a carga tributária sobre determinados produtos, o Estado busca desestimular seu consumo e induzir mudanças de comportamento na população. Conforme Melo (2023), essa estratégia é eficaz para reduzir o

consumo de produtos nocivos e já foi amplamente adotada em diversos países, como forma de promover saúde pública e sustentabilidade.

No Brasil, o Imposto Seletivo substituirá parcialmente o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), mantendo a lógica de tributação diferenciada sobre produtos específicos. Entretanto, ao contrário do IPI, o Imposto Seletivo terá aplicação limitada a itens com comprovada externalidade negativa, excluindo bens de consumo ordinário e neutros sob o ponto de vista sanitário ou ambiental (Melo, 2023).

Do ponto de vista técnico, a alíquota do Imposto Seletivo será definida por lei complementar, respeitando critérios de seletividade, essencialidade e impacto ambiental. Espera-se que produtos menos essenciais e mais nocivos tenham alíquotas mais elevadas, em conformidade com o princípio da capacidade contributiva e da função social do tributo (Santana; Afonso; Barros, 2023).

Outro ponto relevante é que o imposto incidirá de forma não cumulativa e será cobrado uma única vez na cadeia produtiva, o que evita a chamada 'tributação em cascata' e garante maior transparência na formação dos preços. A transparência e a rastreabilidade também permitirão uma fiscalização mais eficiente e o combate ao contrabando e à informalidade nesses setores (Boeno, 2025).

A adoção do Imposto Seletivo também atende a recomendações internacionais, como as diretrizes da Organização Mundial da Saúde (OMS), que incentivam os países a utilizarem mecanismos tributários para combater fatores de risco de doenças crônicas não transmissíveis, como o tabaco e o álcool. Estudos da OMS apontam que o aumento da tributação sobre esses produtos está associado à redução de seu consumo, especialmente entre jovens e populações de baixa renda (Oms, 2018).

No entanto, especialistas alertam para a necessidade de calibragem adequada das alíquotas, para evitar efeitos regressivos, nos quais os mais pobres acabam sendo proporcionalmente mais onerados. O Centro de Apoio ao Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (CADIP/TJSP) ressalta que a política tributária deve ser acompanhada por medidas compensatórias, tais como campanhas educativas, subsídios a produtos saudáveis e mecanismos de proteção social (Cadip/Tjsp, 2024).

Em síntese, o Imposto Seletivo tem grande potencial de contribuir com o bem-estar coletivo, ao mesmo tempo em que fortalece a arrecadação estatal. Sua implementação bem-sucedida dependerá da definição clara de sua base de incidência, da transparência na aplicação dos recursos e da articulação entre diferentes esferas de governo e setores da sociedade.

7 MUDANÇAS NA DISTRIBUIÇÃO DE RECEITAS

Uma das transformações mais relevantes introduzidas pela Reforma Tributária de 2023 refere-se à mudança no critério de distribuição das receitas tributárias, com a adoção do chamado princípio do destino. Nessa nova lógica, os tributos sobre o consumo representados pelo IBS e pela CBS passam a ser arrecadados no local onde efetivamente ocorre o consumo do bem ou serviço, em vez da origem da produção (Brasil, 2023).

Essa mudança representa uma ruptura com o modelo vigente no Brasil desde a Constituição de 1988, que permitia, especialmente no caso do ICMS, a arrecadação majoritária no estado de origem. Como consequência, regiões mais industrializadas, como São Paulo e o Sul do país, historicamente arrecadaram muito mais do que outras regiões com menor parque industrial, mas com alto consumo populacional (Santana; Afonso; Barros, 2023).

Com a adoção do princípio do destino, (a arrecadação do imposto sobre o consumo passará a ser no local onde o bem ou serviço é consumido, e não mais onde é produzido). Desse modo, busca-se corrigir essa distorção histórica e promover maior equidade na distribuição das receitas públicas entre os entes federativos. Segundo Agra (2024), a mudança contribui para a justiça fiscal regional, fortalecendo a capacidade arrecadatória de estados e municípios mais pobres e ampliando sua autonomia financeira.

No entanto, essa transição não é isenta de desafios. Os estados produtores, que historicamente se beneficiaram da arrecadação na origem, podem enfrentar perdas significativas de receita. Para mitigar esses impactos, a Emenda Constitucional nº 132/2023 estabelece um período de transição entre 2026 e 2033, durante o qual será adotado um modelo híbrido, combinando elementos da origem e do destino, de forma progressiva (Brasil, 2023).

O Centro de Apoio ao Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (CADIP; TJSP) esclarece que durante esse período, será criado o Fundo de Compensação de Perdas, com o objetivo de reequilibrar a distribuição de receitas e garantir que nenhum ente federativo tenha uma queda abrupta de arrecadação. Esse fundo será financiado pela União e utilizará como base de cálculo as perdas estimadas com a adoção integral do princípio do destino (Cadip; Tjsp, 2024)

Além disso, a reforma prevê a criação de um Fundo de Desenvolvimento Regional (FDR), voltado para a redução das desigualdades regionais. Esse fundo financiará projetos estruturantes, investimentos em infraestrutura e programas de desenvolvimento sustentável em estados e municípios de menor renda per capita, com base em critérios populacionais e de necessidade fiscal (Orair; Gobetti, 2019).

Outro ponto importante da redistribuição é a utilização de critérios técnicos e transparentes para o repasse das receitas, de forma a evitar disputas políticas e garantir a previsibilidade orçamentária dos entes subnacionais. De acordo com Pestana (2024), o novo sistema representa um avanço institucional, pois fortalece os mecanismos de coordenação federativa e promove maior harmonia entre as esferas de governo.

Por fim, é importante ressaltar que a redistribuição das receitas na reforma tributária não é apenas uma medida técnica, mas também política, pois envolve disputas históricas entre regiões do país. A sua implementação exigirá articulação entre os entes federativos, pactuação de critérios objetivos e fiscalização dos mecanismos compensatórios e redistributivos (Santana; Afonso; Barros, 2023).

8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os elementos estruturais do novo desenho tributário especialmente o IVA Dual implementado pela CBS e pelo IBS, a não cumulatividade, a ampla base de incidência e a possibilidade de gestão centralizada pelo Comitê Gestor, além do imposto seletivo apontam para um quadro com capacidade real de reduzir a complexidade da tributação sobre o consumo. Esses traços sugerem ganhos potenciais em termos de simplificação administrativa, maior transparência, redução de litígios e eficiência econômica em relação ao modelo anterior fragmentado

Esses ganhos, contudo, não se materializam automaticamente. A efetividade do novo sistema depende de regulamentação precisa, coordenação entre União, estados e municípios, investimentos em tecnologia e formação técnica, e de mecanismos de compensação e monitoramento que garantam transição ordenada. Sem essas condições, os benefícios podem ser limitados ou temporários.

Portanto, embora a Reforma Tributária represente um avanço inegável, ela deve ser entendida como um ponto de partida para transformações mais profundas no sistema tributário nacional. A continuidade do debate, o monitoramento da implementação e a abertura para ajustes futuros serão essenciais para assegurar a efetividade e a justiça fiscal pretendidas.

REFERÊNCIAS

AGRA. **A Nova Distribuição de Receitas Tributárias aos Municípios Após a Reforma Tributária: Análise dos Impactos Financeiros e Administrativos**. [S. l.], 2024. Disponível em: <https://ibedaft.com.br/artigos-lista/1176-a-nova-distribuicao-de-receitas-tributarias-aos-municipios-apos-a-reforma-tributaria-analise-dos-impactos-financeiros-e-administrativos.html>. Acesso em: 25 abr. 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. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 27 out. 1966. Retificada em 31 out. 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 26 abr. 2025.

BANCO MUNDIAL. *Doing Business 2020: Comparing Business Regulation in 190 Economies*. Washington, DC: World Bank, 2020.

BRASIL. Presidência da República. **Emenda Constitucional no 132, de 20 de dezembro de 2023**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 30 jan. 2024.

BRASIL. **Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025**. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS). Brasília, DF: Presidência da República, 2025. Disponível em: [planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br). Acesso em: 30 abr. 2025.

BRASIL. Constituição (1934). **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 16 de julho de 1934**. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1934. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao34.htm ([planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br) in [Bing](#)). Acesso em: 21 abr. 2026.

BRASIL. Constituição (1946). **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 18 de setembro de 1946**. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1946. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao46.htm ([planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br) in [Bing](#)). Acesso em: 21 abr. 2026.

BRASIL. Constituição (1967). **Constituição da República Federativa do Brasil, de 24 de janeiro de 1967**. Brasília: Imprensa Nacional, 1967. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao67.htm ([planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br) in [Bing](#)). Acesso em: 21 abr. 2026.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 5 out. 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 25 jul. 2025.

BRASIL. **Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e

dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 16 set. 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em: 25 jul. 2025.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.934, de 18 de novembro de 1994, 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 10.038, de 27 de outubro de 2000; e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 15 dez. 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 27 jul. 2025.

BRASIL. **Lei nº 14.790, de 29 de dezembro de 2023**. Dispõe sobre a modalidade lotérica de apostas de quota fixa. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 29 dez. 2023. Seção 1, p. 3.

BOENO, Maico Russiano Souza. A tributação brasileira e a população economicamente ativa: desafios, desigualdades e perspectivas para uma reforma progressiva. **Derecho y Cambio Social**, [s. l.], v. 22, n. 79, 2025. Disponível em: <https://derechocambiosocial.org/index.php/revista/article/view/120>. Acesso em: 8 mai. 2025.

FALCÃO, Maurin Almeida; OLIVEIRA, Luciana Gualda e. O tributo como mecanismo de barganha política. **Revista Brasileira de Direito**, [s. l.], v. 13, n. 3, p. 342–363, 2017. Disponível em: <https://seer.atitus.edu.br/index.php/revistadedireito/article/view/1559>. Acesso em: 8 abr. 2025.

MINAYO, Maria Cecília de Souza. Pesquisa social: teoria, método e criatividade. 36. ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2014.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. O Princípio do Non Olet, e a Dimensão da Riqueza Projetada da Ilícitude. In: ADAMY, Pedro Augustin; FERREIRA NETO, Arthur M. (org.). Tributação do Ilícito. São Paulo: Malheiros, 2018.

MAGALHÃES, Tarcísio Diniz. **Soberania tributária na pós-modernidade_ a governança tributária global como limitação externa ao poder de tributar (e de não tributar)**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2013.

MELO, Adriana. Reforma Tributária: imposto seletivo. In: MELO ADVOGADOS. 28 jul. 2023. Disponível em: <https://meloadvogados.com.br/reforma-tributaria-imposto-seletivo/>. Acesso em: 8 mai. 2025.

NÚCLEO DE TRIBUTAÇÃO DO INSPER. **Contencioso tributário no Brasil**. Relatório 2020, ano de referência 2019. São Paulo, SP: Insper, 2020. Disponível em: https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2021/01/Contencioso_tributario_relatorio2020_vf10.pdf. Acesso em: 30 jan. 2024.

OMS – Organização Mundial da Saúde. **WHO report on the global tobacco epidemic**. Geneva: WHO, 2018.

ORAIR, Rodrigo Octávio; GOBETTI, Sérgio Wulff. Reforma tributária e federalismo fiscal : uma análise das propostas de criação de um novo imposto sobre o valor adicionado para o Brasil. <http://www.ipea.gov.br>, [s. l.], 2019. Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/9596>. Acesso em: 12 mai. 2025.

PAULA, Eurípedes Simões de. Resenha de: La théorie sociologique de l'impôt. **Revista de História**, [s. l.], v. 32, n. 66, p. 555–556, 1966. Disponível em: <https://revistas.usp.br/revhistoria/article/view/124439>. Acesso em: 15 mai. 2025.

PESTANA, Marcus Vinícius Caetano. Reforma tributária: contexto, mudanças e impactos. Brasília: Senado Federal; Instituição Fiscal Independente, 04 mar. 2024. 29 p. (Estudo especial; n. 19). Disponível em: <https://www2.senado.gov.br/bdsf/handle/id/647648>. Acesso em: 14 maio 2026.

ROCHA, Melina. **Reforma Tributária Ampla: o caminho do IVA Dual**. [S. l.], 2021. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/politicas-tributarias/reforma-tributaria-ampla-o-caminho-do-iva-dual>. Acesso em: 8 abr. 2025.

SANTANA, Hadassah Laís de Sousa; AFONSO, José Roberto R.; BARROS, Celso de. **Tributação 4.0: Repensar os Tributos na era digital**. São Paulo, SP: Almedina Brasil, 2023.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de, *et al.* **Nossa reforma tributária: análise da EC 132/23, do PLP 68/2024 (CBS/IBS) e do PLP 108/2024 (Comitê Gestor, contencioso do IBS, ITCMD e ITBI)** / Eurico Marcos Diniz de Santi, *et al.* - São Paulo: Editora Max Limonad, 2024.

SAUNDERS, Mark; LEWIS, Philip; THORNHILL, Adrian. **Métodos de Pesquisa em Administração**. Tradução de Lene Belon Ribeiro. 7. ed. Porto Alegre: Grupo A, 2016.

TJSP - Tribunal de justiça do estado de são paulo. **Reforma tributária**. São Paulo: TJSP, 2024. Disponível em: https://www.tjsp.jus.br/Download/SecaoDireitoPublico/Pdf/Cadip/Reforma-Tribut%C3%A1ria_2024-01-31_vf.pdf. Acesso em: 8 abr. 2025.