

CENTRO UNIVERSITÁRIO DE GOIÁS – UNIGOIÁS
SUPERVISÃO DA ÁREA DE PESQUISA CIENTÍFICA – SAPC
CURSO DE DIREITO

**A LEGALIDADE TRIBUTÁRIA E SUAS EXCEÇÕES NO SISTEMA BRASILEIRO:
O DESAFIO DA EQUIDADE E OS HORIZONTES DA LCP 214/2025**

EMILY GEOVANNA RIBEIRO DE SOUZA
ORIENTADOR/PROFESSOR: KARINA ADORNO DE LA CRUZ

GOIÂNIA – GOIÁS
DEZEMBRO/2025

EMILY GEOVANNA RIBEIRO DE SOUZA

**A LEGALIDADE TRIBUTÁRIA E SUAS EXCEÇÕES NO SISTEMA BRASILEIRO:
O DESAFIO DA EQUIDADE E OS HORIZONTES DA LCP 214/2025**

Projeto de Pesquisa, apresentado ao curso de Direito da faculdade Centro Universitário de Goiás – UNIGOIÁS, a ser utilizado como diretrizes para manufatura do Trabalho de conclusão do curso.

Orientadora: Professora Karina Adorno de La Cruz.

GOIÂNIA – GOIÁS
2025

A LEGALIDADE TRIBUTÁRIA E SUAS EXCEÇÕES NO SISTEMA BRASILEIRO: O DESAFIO DA EQUIDADE E OS HORIZONTES DA LCP 214/2025

Emily Geovanna Ribeiro de Souza¹
Thales Eduardo Pereira da Silva²

Resumo: O presente trabalho analisa o princípio da legalidade tributária no sistema constitucional brasileiro, com ênfase em suas exceções e nos desafios decorrentes da reforma tributária introduzida pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025. A pesquisa parte da compreensão de que a legalidade constitui uma das principais garantias do contribuinte, limitando o poder de tributar e assegurando previsibilidade e segurança jurídica. Nesse contexto, investiga-se em que medida as flexibilizações admitidas pela Constituição impactam esse princípio, especialmente diante da criação de um modelo de tributação sobre o consumo inspirado no Imposto sobre Valor Agregado (IVA). A metodologia adotada foi de natureza qualitativa, com abordagem dedutiva, baseada em análise bibliográfica, legislativa e jurisprudencial, incluindo precedentes do Supremo Tribunal Federal. O estudo também examina a relação entre legalidade, capacidade contributiva e equidade fiscal, bem como os mecanismos introduzidos pela reforma para redução da regressividade, como o cashback tributário. Além disso, realiza-se uma análise comparada com modelos internacionais, especialmente os adotados no Canadá e na Índia, a fim de compreender os desafios de governança em sistemas federativos. Conclui-se que, embora a reforma represente avanço na simplificação e modernização do sistema tributário, sua efetividade dependerá da coordenação entre os entes federativos, da segurança jurídica e da observância dos princípios constitucionais tributários.

Palavras-chave: Legalidade tributária. Reforma fiscal. Capacidade contributiva. Federalismo fiscal. IVA.

TAX LEGALITY AND ITS EXCEPTIONS IN THE BRAZILIAN SYSTEM: THE CHALLENGE OF EQUITY AND THE PERSPECTIVES OF LC 214/2025

Abstract: This study analyzes the principle of tax legality within the Brazilian constitutional system, with emphasis on its exceptions and the challenges arising from the tax reform introduced by Constitutional Amendment No. 132/2023 and regulated by Complementary Law No. 214/2025. The research is based on the understanding that legality is one of the main guarantees for taxpayers, limiting the State's taxing power and ensuring legal certainty and predictability. In this context, the study investigates the extent to which constitutional flexibilizations affect this principle, especially in light of the creation of a consumption tax model inspired by the Value Added Tax (VAT). The methodology adopted is qualitative, with a deductive approach, based on bibliographic, legislative, and jurisprudential analysis, including precedents from the Brazilian Supreme Federal Court. The research also examines the relationship between legality, ability to pay, and tax equity, as well as mechanisms introduced by the reform to reduce regressivity, such as tax cashback. Furthermore, a comparative analysis is conducted with international models, particularly those adopted in Canada and India, in order to understand governance challenges in federal systems. The study concludes that, although the reform represents progress in simplifying and modernizing the tax system, its effectiveness will depend on federal coordination, legal certainty, and adherence to constitutional tax principles.

Keywords: Tax legality. Tax reform. Ability to pay. Fiscal federalism. Dual VAT.

¹ Discente do curso de Nome do Curso do Centro Universitário de Goiás – UNIGOIÁS. Lattes: <https://lattes.cnpq.br/8780372111557076> Orcid: 0009-0005-5797-3086. E-mail: emilycepmg@gmail.com

² Professor do Centro Universitário de Goiás – UNIGOIÁS. Especialista em Direito Civil e Processo Civil pela Unita Faculdade e em Ciências Criminais pelo Centro Universitário de Goiás – UNIGOIÁS. Lattes: <https://lattes.cnpq.br/6949507082957762>. E-mail: thales.pereira@unigoias.com.br

INTRODUÇÃO

O sistema de tributos no Brasil é guiado por princípios constitucionais que restringem o poder estatal de tributar, entre eles, o princípio da legalidade tributária, que determina que nenhum tributo pode ser criado ou aumentado sem uma lei que o estabeleça. Esse princípio garante segurança jurídica e previsibilidade nas relações Fiscais e tributárias.

Entretanto, a Constituição Federal prevê situações em que a legalidade pode ser flexibilizada, o que gera debates sobre os limites dessa flexibilização e sua compatibilidade com outros princípios, como a capacidade contributiva e a isonomia. Isso se torna ainda mais relevante quando observamos a reforma tributária promovida pela Emenda Constitucional nº 132/2023, regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025, que implementou um novo sistema de tributação sobre o consumo.

Portanto, o presente estudo se propõe a investigar o princípio da legalidade tributária, suas exceções e como se dá sua aplicação no contexto da reforma, com base em pesquisa bibliográfica, legislativa e jurisprudencial. Será feita também uma comparação com modelos internacionais, para entender os desafios do sistema tributário do Brasil.

MATERIAIS E MÉTODOS

A presente pesquisa possui abordagem qualitativa, uma vez que busca compreender e analisar o princípio da legalidade tributária e suas implicações no sistema constitucional brasileiro, especialmente no contexto da reforma tributária. Quanto ao tipo, trata-se de uma pesquisa exploratória e descritiva, pois visa aprofundar o conhecimento sobre o tema e descrever seus principais aspectos jurídicos e institucionais.

No que se refere às técnicas de pesquisa, foi adotada a revisão bibliográfica e documental, com base na análise de doutrina, legislação e jurisprudência, incluindo normas constitucionais, leis complementares e decisões do Supremo Tribunal Federal. Além disso, foi realizada análise comparada com modelos internacionais de tributação sobre o consumo, com destaque para os sistemas adotados no Canadá e na Índia.

O recorte temporal da pesquisa concentra-se, principalmente, nas alterações recentes promovidas pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e pela Lei Complementar nº 214/2025, sem prejuízo da análise de fundamentos teóricos anteriores relevantes ao tema.

A análise dos dados foi realizada de forma interpretativa e dedutiva, buscando estabelecer relações entre os princípios constitucionais tributários, a reforma do sistema tributário e os desafios de sua implementação, com base na literatura especializada e nos instrumentos normativos vigentes.

1 A LEGALIDADE TRIBUTÁRIA NO SISTEMA BRASILEIRO

Esta seção apresenta os tópicos centrais do trabalho, analisando a legalidade tributária enquanto fundamento estruturante do sistema jurídico brasileiro e suas principais exceções admitidas pela própria Constituição (Machado, 2024). O estudo organiza os aspectos essenciais do tema, discutindo a interação entre o princípio da legalidade, a Reforma Tributária e os desafios contemporâneos impostos pela implementação do modelo de IVA dual introduzido pelo IBS e pela CBS (Zoppello, 2025; OECD, 2024). Ao reunir os elementos teóricos, normativos e práticos relacionados ao tema, esta seção primária delimita o eixo central da pesquisa e estabelece a base conceitual para o aprofundamento das discussões nas seções seguintes (Carrazza, 2022).

No âmbito do Direito Tributário, a Constituição Federal estabelece um conjunto de limitações ao poder de tributar a fim de resguardar o contribuinte. Entre essas restrições, encontra-se o princípio da legalidade tributária, que é uma das garantias essenciais no vínculo jurídico-tributário. Tal princípio encontra-se expressamente previsto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, que dispõe:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; (BRASIL, 1988)

O princípio da legalidade tributária determina que nenhum tributo pode ser criado ou aumentado sem que uma lei que o defina, conforme o princípio da legalidade tributária, a criação ou majoração de tributo por meio de atos infralegais como decretos ou portarias, é inadmissível sob pena de violação constitucional. Essa norma garante ao contribuinte a previsibilidade, a legitimidade e o controle democrático na sua relação com o Estado, servindo de efetivo freio ao poder de tributar e como obstáculo contra imposições fiscais desprovidas de respaldo legal (Sabbag, 2024). Em termos práticos, a legalidade tributária serve tanto para proteger o contribuinte quanto para regular a atuação do Estado, uma vez que limita o exercício

da competência tributária pelos entes federativos e estabelece restrições formais e materiais à criação ou alteração de tributos (Torres, 2020).

A Reforma Tributária, com a introdução do IBS e da CBS, trouxe à tona discussões sobre até onde se pode ir e quão rígida é a legalidade tributária, especialmente em relação a instrumentos infralegais, regimes especiais e à esperada simplificação da tributação (Brasil, EC 132/2023; Zockun, 2007). Apesar de o novo sistema tentar alcançar uniformidade e racionalidade, ele também estabelece novos espaços para complementação normativa e ajustes regulares de alíquotas e bases de cálculo, o que demanda uma reavaliação dos limites constitucionais da legalidade (Yamamoto; Fratini, 2021). Em razão disso que se deve estudar, especialmente à luz da busca por uma simplificação e melhoria do sistema tributário, como a exigência de lei formal é impactada por mecanismos como o Comitê Gestor do IBS, a participação dos entes federados na definição de alíquotas e a previsão de regimes diferenciados (Government of Canada, 2024; Government of India, 2024). A tensão entre flexibilidade administrativa e reserva legal se torna uma das maiores dificuldades de interpretação para os próximos anos, demandando uma atenção cuidadosa à precisão constitucional e à defesa dos direitos dos contribuintes (Teles, 2023).

Outro ponto que merece atenção é quando a própria Constituição flexibiliza a legalidade, permitindo que certos aspectos da relação tributária sejam definidos por atos infralegais ou por normas complementares (CTN, 1966). Entre esses casos, destacam-se:

- (I) a possibilidade de alteração de alíquotas de impostos com função extrafiscal por ato do Poder Executivo, nos limites previamente estabelecidos em lei;
- (II) a atribuição, pela própria lei, de competência para que a autoridade administrativa regulamente regimes especiais de tributação o que não se confunde com delegação de competência tributária, vedada pelo art. 7º do CTN, pois a competência para instituir tributos é indelegável;
- (III) a definição, por lei complementar, de normas gerais em matéria tributária, especialmente em temas que exigem técnicas complexas, como ocorre com a Lei Complementar 214.

Para a regulamentação de regimes especiais e a fixação de parâmetros gerais por meio de lei complementar em assuntos que demandam alta especialização técnica (Brasil, LC 214/2025). Essas exceções não comprometem o princípio, mas demonstram sua flexibilidade em atender às necessidades do Estado atual, ajustando a segurança jurídica com a eficiência na

administração (Varsano, 1997). É fundamental compreender esse equilíbrio para avaliar a função da legalidade no atual cenário, que se caracteriza pela digitalização crescente, pela integração dos sistemas fiscais e pela necessidade de respostas mais rápidas da Administração Tributária (The World Bank, 2021).

1.1 Conceito e fundamento constitucional

O princípio da legalidade tributária é um dos fundamentos que estruturam o Sistema Tributário Nacional e assegura, de forma crucial, que o contribuinte não seja sujeito a cobranças arbitrárias por parte do Estado. Refere-se à proteção contra a criação ou aumento de tributos sem a devida previsão legal, contra a ampliação injustificada de situações de incidência por meio de atos administrativos, e contra a atuação discricionária da Administração Tributária em questões que devem ser regulamentadas exclusivamente por lei. (Sabbag, 2024). Esse princípio fundamenta a ideia de que nenhum tributo pode ser criado, aumentado ou modificado em seus aspectos essenciais sem uma lei formal que o institua, garantindo que a ação fiscal do Estado esteja sempre atrelada ao processo legislativo e ao controle democrático do Parlamento (Machado, 2024). É um instrumento de freio ao poder de tributar, evitando abusos, garantindo a previsibilidade das relações jurídico-tributárias e fortalecendo a segurança jurídica (Torres, 2020).

A base geral do princípio da legalidade encontra-se no art. 5º, II, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, que estabelece que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei. Trata-se de cláusula estruturante do Estado de Direito, pois condiciona o exercício do poder estatal à prévia autorização legislativa, funcionando como garantia contra imposições arbitrárias (Brasil, 1988). Estar prevista entre as limitações ao poder de tributar demonstra sua característica de garantia fundamental, atando todos os entes federativos e garantindo que a instituição de tributos ocorra por meio de uma lei clara, que seja fruto de uma discussão pública (Carrazza, 2022). Simultaneamente, o princípio da legalidade está intrinsecamente ligado à noção de Estado de Direito, pois vincula o exercício do poder de tributar à existência de uma lei anterior e válida, proibindo que a Administração crie ou aumente tributos por meio de atos unilaterais. É nesse sentido que a legalidade tributária se configura como uma ferramenta de defesa do contribuinte frente a cobranças arbitrárias, frente a expansões indevidas da incidência tributária por meio da administração e frente à criação de obrigações fiscais sem qualquer base legal, garantindo que a tributação decorra apenas da vontade do Poder Legislativo, no devido processo legislativo (Derzi, 2018).

Em adição, o princípio da legalidade tributária ganha um destaque significativo ao se analisarem os elementos essenciais da norma tributária. É imprescindível que na lei se estabeleçam tanto a hipótese de incidência quanto a base de cálculo, a alíquota e o sujeito passivo, de modo que nenhum regulamento ou ato administrativo tenha a capacidade de aumentar ou alterar esses elementos (CTN, 1966). Isso reforça o caráter democrático e participativo da instituição do tributo, já que apenas o Poder Legislativo, que detém a legitimidade representativa, é capaz de determinar, de forma clara e precisa, o que constitui a obrigação tributária (Sabbag, 2024). No contexto mencionado, a legalidade atua como uma proteção essencial, permitindo que o contribuinte tenha conhecimento prévio das condições que irá enfrentar, evitando surpresas em termos de tributação e garantindo a estabilidade das relações econômicas (Machado, 2024).

Um fator essencial é que a legalidade tributária não deve ser considerada de forma isolada, mas sim em harmonia com outros princípios constitucionais que formam o sistema de proteções ao contribuinte (Torres, 2020). Os princípios da anterioridade, da irretroatividade e da tipicidade cerrada reforçam e detalham a legalidade, evitando que mudanças na legislação tributária tenham efeitos imediatos ou retroativos, ou que a Administração utilize definições vagas para ampliar a aplicação de tributos (Derzi, 2018). Igualmente, a legalidade se relaciona de maneira muito próxima à moralidade e à transparência na administração, exigindo que a atuação tributária seja baseada em normas discutidas, votadas e publicadas previamente no regular processo legislativo (Teles, 2023). Ao exigir que a cobrança de tributos provenha de uma norma jurídica válida, o princípio protege tanto o indivíduo quanto a coletividade, mantendo a ordem constitucional e equilibrando o poder fiscal entre o Estado e a sociedade (Carrazza, 2022).

1.2 O princípio da legalidade tributária e suas finalidades

O princípio da legalidade tributária decorre do Estado de Direito e da salvaguarda das liberdades individuais, assegurando que o contribuinte só possa ser compelido a pagar tributos se estes forem instituídos por meio do processo legislativo habitual (Torres, 2020). Logo, a legalidade funciona como um freio à ação arbitrária do Estado, garantindo que a cobrança de tributos advinda da manifestação da vontade popular ocorra por meio dos representantes escolhidos (Machado, 2024).

A principal função desse princípio é garantir a segurança jurídica, uma vez que o contribuinte deve conhecer antecipadamente quais tributos existem, como são calculados e quando devem ser pagos. A legalidade também garante um controle democrático, evitando que o Poder Executivo eleve a carga tributária por meio de atos unilaterais, sempre demandando discussão e aprovação por parte do Legislativo. Esse controle assegura que a tributação seja legítima e evita abusos, mantendo o equilíbrio entre a arrecadação do Estado e a proteção dos direitos fundamentais.

Outro objetivo importante é a transparência fiscal, pois a lei deve detalhar de forma clara todos os aspectos essenciais do tributo: fato gerador, base de cálculo, alíquota e sujeito passivo para que não haja cobranças obscuras ou à margem da legislação. Embora a Constituição autorize algumas exceções, como a alteração por decreto das alíquotas de II, IE, IPI e IOF, essas situações são expressamente previstas na própria Carta Magna e, por isso, não comprometem o princípio. A legalidade tributária, portanto, assegura que a cobrança de tributos seja equitativa, previsível e em conformidade com os princípios democráticos, sendo um mecanismo crucial para restringir o poder de tributar (Carrazza, 2022).

1.3 As exceções permitidas pela Constituição Federal

Apesar do princípio da legalidade tributária proibir a criação ou aumento de tributos sem uma lei formal, a própria Constituição Federal prevê exceções em que o Poder Executivo pode modificar alguns aspectos de um tributo sem um novo processo legislativo. Essas exceções são necessárias para garantir a flexibilidade econômica, principalmente em tempos de oscilações no comércio exterior, na política monetária e na proteção da economia nacional (Brasil, 1988; Carrazza, 2022; Sabbag, 2024).

A primeira exceção aparece no §1º do art. 153, que permite ao Poder Executivo alterar alíquotas dos seguintes tributos: Imposto de Importação (II), Imposto de Exportação (IE), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e Imposto sobre Operações Financeiras (IOF). A justificativa para essa flexibilidade é que o governo possa agir rapidamente em situações econômicas que demandam ajustes urgentes, como o controle da inflação, o estímulo à indústria ou a regulação do comércio exterior.

Outra exceção surge no art. 177, §4º, I, b, onde se permite que o Executivo altere as alíquotas da CIDE-combustíveis, com o intuito de possibilitar uma rápida adaptação às necessidades do mercado de energia. Há também exceções em relação ao regime das

contribuições sociais, como no caso das contribuições mencionadas no art. 195, cuja instituição é permitida por lei ordinária, ao contrário dos impostos residuais, que precisam de lei complementar para serem estabelecidos

Há também a possibilidade de instituição do Imposto Extraordinário de Guerra, previsto no art. 154, II, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Trata-se de competência tributária excepcional atribuída à União para instituir impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária ordinária, na hipótese de guerra externa ou sua iminência.

Esse dispositivo constitui mecanismo de reforço fiscal em situações de anormalidade institucional grave, permitindo ao Estado ampliar temporariamente sua capacidade arrecadatória para fazer frente a despesas extraordinárias decorrentes de conflito armado. A excepcionalidade justifica-se pela necessidade de preservação da soberania nacional e da própria ordem constitucional, valores que podem demandar respostas fiscais mais amplas e céleres.

Apesar de significar uma ampliação da competência tributária da União, o Imposto Extraordinário de Guerra permanece sujeito ao princípio da legalidade, ou seja, sua instituição depende de uma lei formal. Ademais, sua essência é temporária, devendo ser abolido de forma gradual após a eliminação das causas que o originaram, em uma interpretação sistemática do próprio artigo. Art. 154, inciso II (Brasil, 1988; Carrazza, 2022).

Além das hipóteses expressamente autorizadas, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 também permite que a legalidade seja flexibilizada de maneira indireta, por meio de leis que atribuem ao Executivo a competência para regulamentar aspectos não essenciais dos tributos. Apesar de a definição da hipótese de incidência, da base de cálculo e do sujeito passivo estar subordinada à reserva legal, é possível que atos infralegais especifiquem procedimentos operacionais, detalhem parâmetros técnicos ou implementem políticas tributárias previamente estabelecidas em lei, nos termos do art. 97 do Código Tributário Nacional (Brasil, 1966; Brasil, 1988).

A possibilidade de complementação normativa é considerada indispensável à funcionalidade do sistema tributário contemporâneo, sobretudo diante da complexidade das

atividades econômicas, da necessidade constante de atualização normativa e da utilização de tributos como instrumentos de política fiscal e regulatória (Carrazza, 2022; Sabbag, 2024; Derzi, 2018).

Com o objetivo de estudar essas exceções, é crucial ressaltar que não se trata de flexibilização arbitrária do princípio da legalidade, mas de uma conformação constitucional deliberada, voltada a harmonizar a segurança jurídica com a governabilidade e a eficiência da atuação estatal. A própria Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 estrutura essas hipóteses dentro de limites previamente definidos, preservando o núcleo essencial da reserva legal (Brasil, 1988; Carrazza, 2022).

A atuação do Poder Executivo, nesses casos, permanece submetida ao controle judicial e ao controle político-legislativo, além dos limites materiais estabelecidos pela Constituição e pela legislação infraconstitucional, como o Código Tributário Nacional (Brasil, 1966; Derzi, 2018).

Portanto, mesmo nas hipóteses em que a legalidade assume feição mais flexível, subsiste o compromisso constitucional de proteção do contribuinte e de preservação de um sistema tributário equilibrado, racional e funcional, apto a conciliar as demandas econômicas do Estado com as garantias fundamentais asseguradas pela ordem constitucional brasileira (Sabbag, 2024).

2 A LCP 214/2025 e os Desafios da Reforma Tributária

A Lei Complementar nº 214/2025 (que surgiu do Projeto PLP 68/2024) foi sancionada em 16 de janeiro de 2025 e regulamenta a reforma do sistema tributário brasileiro no que diz respeito ao consumo, criando um novo conjunto de tributos o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS) para substituir tributos como ICMS, ISS, PIS e Cofins, adotando um modelo que se assemelha ao Imposto sobre Valor Adicionado (IVA), que é mais simples, não cumulativo e em conformidade com as práticas internacionais. São mudanças que marcam, sem dúvida, a história tributária do país, visando à simplificação do sistema e à modernização da arrecadação, como a partilha da arrecadação entre os entes federativos e regras de compensação para que não haja perda de receita para estados e municípios durante a transição.

Em suma, a aplicação prática da LC 214/2025, apesar de seus benefícios, é cercada de desafios significativos. Especialistas, representantes do setor produtivo e órgãos técnicos indicam que a transição requer adaptações complexas nos sistemas de tecnologia da informação da Receita Federal e dos contribuintes para garantir a conformidade e a geração de créditos tributários, bem como ajustes normativos constantes que assegurem a segurança jurídica e a eficiente operacionalização do novo modelo de IBS e CBS. A atualização dos regimes tributários já existentes como o Simples Nacional e a harmonização de normas entre União, estados e municípios podem também gerar incertezas e necessitar de uma fase de transição sólida para não provocar distorções econômicas ou custos indiretos às empresas.

2.1 Contexto histórico e fundamentos da Emenda Constitucional n.º 132/2023

A Emenda Constitucional n.º 132/2023 é o resultado de um processo histórico longo e de amadurecimento institucional acerca da urgente reestruturação da tributação sobre o consumo no Brasil. Desde a entrada em vigor da Constituição da República Federativa do Brasil, estabeleceu-se um sistema fragmentado, caracterizado pela sobreposição de tributos de competências diversas (ICMS, ISS, IPI, PIS e Cofins) que, ao longo do tempo, tem demonstrado uma complexidade normativa significativa, cumulatividade indireta e uma grande quantidade de contestações. A literatura técnica indica que essa estrutura institucional favoreceu a insegurança jurídica e a intensificação da guerra fiscal entre os entes federativos, em detrimento da neutralidade econômica e da eficiência na arrecadação (VARSAÑO, 1997; OECD, 2024). Assim, a reforma constitucional se apresenta como uma solução estrutural para as distorções históricas do sistema tributário nacional.

A EC n.º 132/2023, sob a ótica de seus fundamentos, teve como objetivo equiparar o Brasil às práticas mais eficientes em nível global de tributação do consumo, implementando um modelo de imposto sobre valor agregado, de ampla incidência e não cumulatividade total. A Emenda criou o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), que será de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios, e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), que será de competência da União, além de estabelecer o Imposto Seletivo para fins extrafiscais. O novo desenho constitucional favorece a tributação no local de consumo e a uniformização da base de incidência, alinhando-se a modelos de países federativos como o Canadá e a Índia, onde a coordenação entre os entes federados é essencial para o funcionamento do sistema (Government Of Canadá, 2024; Government Of Índia, 2024).

No que se refere à legalidade tributária a Emenda também traz uma nova configuração do pacto federativo e dos sistemas de governança fiscal. A reforma preserva a proeminência da reserva legal ao estipular que a complementação normativa se dará principalmente por meio de lei complementar e ao criar instâncias de coordenação, como o Comitê Gestor do IBS, mas abre espaços de complementação normativa indispensáveis à operacionalização técnica do novo modelo. A EC nº 132/2023, portanto, não se limita a simplificar o sistema, mas busca também a eficiência administrativa, a segurança jurídica e a equidade fiscal, exigindo uma releitura moderna dos limites constitucionais ao poder de tributar, em função de um sistema mais integrado e cooperativo.

2.3 Impactos para micro e pequenas empresas

A Emenda Constitucional nº 132/2023, implementada pela Lei Complementar nº 214, traz importantes consequências para as micro e pequenas empresas, especialmente aquelas que seguem o regime definido pela Lei Complementar nº 123. Conforme preveem as Leis, eles merecem um tratamento jurídico diferenciado e favorável, uma vez que são considerados relevantes do ponto de vista econômico e social (BRASIL, 1988). Entretanto, a reformulação da tributação sobre o consumo, ao substituir impostos como ICMS, ISS, PIS e Cofins por um sistema de IVA dual (IBS e CBS), transforma a lógica de incidência e a maneira como essas empresas se integram nas cadeias produtivas. Apesar de o Simples Nacional ter sido mantido, a reforma exige mudanças normativas e operacionais que impactam diretamente a gestão tributária desses negócios (BRASIL, 2023; BRASIL, 2025).

Um dos aspectos principais diz respeito à ausência de plena não cumulatividade no novo sistema. De acordo com a OECD (2024), a neutralidade fiscal em modelos de IVA é apenas alcançada se houver uma ampla possibilidade de creditamento ao longo da cadeia econômica. No regime anterior, empresas optantes do Simples Nacional muitas vezes se viam impedidas de transferir créditos, o que poderia impactar sua competitividade em relação às empresas que eram tributadas pelo regime normal (MACHADO, 2024). A implementação do IBS e da CBS visa reduzir as distorções de concorrência que os diferentes tributos geram, mas a mudança exige ajustes tecnológicos, a revisão de processos fiscais e a assimilação técnica das novas regras de apuração e compensação, o que pode gerar custos extras para empresas menores (BRASIL, 2025).

Entre tanto a tributação no destino e a harmonização da base de incidência mudam a formação de preços e o fluxo de caixa dessas empresas. Segundo a literatura especializada, mesmo reformas estruturais que busquem a simplificação e a eficiência geram, no curto e médio prazo, efeitos distributivos e operacionais significativos (VARSANO, 1997; OECD, 2024). Em razão disso a segurança jurídica e a estabilidade das normas que são fundamentais para que micro e pequenas empresas consigam se ajustar ao novo modelo sem prejudicar sua viabilidade econômica. Portanto, as consequências da reforma vão além da mera carga tributária, englobando aspectos de competitividade, conformidade fiscal e integração ao novo sistema federativo criado pela EC nº 132/2023.

2.4 Mecanismo de cashback e a busca pela equidade

A reforma da tributação sobre o consumo foi responsável pela Emenda Constitucional nº 132/2023, que introduziu a previsão de mecanismos para devolução parcial do imposto pago por consumidores de baixa renda, formando o chamado sistema de cashback tributário. A ideia é diminuir a regressividade que, geralmente, caracteriza os impostos sobre o consumo, que incidem de maneira igual sobre bens e serviços, mas que, proporcionalmente, pesam mais no bolso dos contribuintes que ganham menos (BRASIL, 2023; OECD, 2024). O novo modelo tenta equilibrar a simplificação do sistema com o princípio da capacidade contributiva, que é previsto na Constituição da República Federativa do Brasil, ao prever que parte do IBS e da CBS poderá ser restituída às famílias em situação de vulnerabilidade.

A regressividade da tributação sobre o consumo é reconhecida em estudos econômicos e fiscais internacionais, especialmente nos relatórios da OECD, que indicam que sistemas baseados em IVA tendem a onerar proporcionalmente mais as famílias de menor renda, em razão da maior parcela de seus rendimentos destinada ao consumo (OECD, 2024). Nesse sentido, o cashback emerge como um instrumento de correção distributiva, vindo a substituir, em certa medida, a política tradicional de alíquotas reduzidas e regimes diferenciados, que contribuíam para a complexidade do sistema tributário nacional (VARSANO, 1997). A devolução específica possibilita um benefício fiscal mais focado, mantendo uma ampla base de incidência e sustentando a neutralidade econômica do novo modelo.

Sob a perspectiva da legalidade tributária, o cashback surge como uma inovação significativa, pois combina técnica fiscal e política pública redistributiva, sempre respeitando os limites constitucionais. A Lei Complementar nº 214 e outras legislações complementares

estabelecem de maneira detalhada os critérios, as situações e os procedimentos para que a devolução ocorra, respeitando a reserva legal e evitando que a administração tenha ampla discricionariedade (BRASIL, 2025). Logo, o dispositivo vai além de apenas mitigar as disparidades sociais geradas pela tributação indireta, pois também demonstra a intenção do constituinte reformador em equilibrar a eficiência na arrecadação, a justiça fiscal e a segurança jurídica dentro do novo sistema.

2.5 O papel do Conselho Federativo do IBS

O órgão encarregado de coordenar, arrecadar e distribuir a receita do novo tributo, que é de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios, é o Conselho Federativo do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), instituído pela Emenda Constitucional nº 132/2023. Esse órgão foi criado para viabilizar um sistema de IVA dual em um contexto federativo, garantindo a uniformidade das normas e uma gestão centralizada da arrecadação, sem que isso implique na perda da titularidade das receitas pelos entes subnacionais (BRASIL, 2023). Representa, assim, uma importante inovação institucional no federalismo fiscal brasileiro, uma vez que troca a fragmentação anterior do ICMS e do ISS por um sistema de cooperação e integração.

Funcionalmente, o Conselho Federativo tem funções de caráter técnico e administrativo, como o gerenciamento do sistema de arrecadação do IBS, a compensação de créditos tributários e a distribuição automática das receitas entre os entes federados, segundo os critérios constitucionais. A literatura existente sobre os modelos de IVA em federações indica que uma coordenação centralizada é indispensável para garantir a neutralidade, prevenir conflitos de competência e otimizar a arrecadação (OECD, 2024; Government Of Canadá, 2024). Nesse sentido, o desenho institucional do Conselho é uma tentativa de evitar os riscos de uma nova guerra fiscal e trazer mais previsibilidade na cobrança do tributo.

Além das funções operacionais, o Conselho Federativo terá um papel normativo adicional, já que deverá emitir atos infralegais destinados à padronização de obrigações acessórias, dos procedimentos de fiscalização e à interpretação uniforme da legislação do IBS. Tal competência técnica é indispensável para garantir a consistência sistêmica do tributo em todo o país, ainda mais considerando a urgência de uma uniformização entre os entes subnacionais. A gestão do IBS, conforme a própria Emenda Constitucional nº 132/2023, deve ser pautada por princípios como a transparência, a simplicidade e a eficiência administrativa, o

que evidencia a importância do Conselho como o órgão de governança fiscal cooperativa. Como enfatiza a doutrina especializada, a uniformização em termos de interpretação e procedimentos é essencial para prevenir distorções na concorrência e assimetrias na aplicação do imposto em sistemas tributários que são descentralizados (PAULSEN, 2024).

Do ponto de vista do federalismo fiscal, o Conselho Federativo atua como um instrumento de coordenação horizontal entre Estados, Distrito Federal e Municípios, afastando a competição histórica em relação a tributos como o ICMS e o ISS em favor de uma deliberação institucionalizada. Ao centralizar a arrecadação e efetuar uma repartição automática das receitas, o órgão diminui os custos de conformidade para os contribuintes e minimiza os conflitos federativos. A literatura comparada sobre impostos sobre valor agregado em federações indica que estruturas colegiadas de gestão compartilhada tendem a favorecer a estabilidade do pacto federativo e a aumentar a eficiência na arrecadação, ao reduzir disputas de competência e sobreposições normativas (OECD, 2024; GOVERNO DO CANADÁ, 2024). Dessa forma, solidifica-se uma governança cooperativa estruturada em torno da neutralidade fiscal e da previsibilidade institucional.

3 A Busca pela Equidade e Justiça Fiscal

Um dos pilares da reforma da tributação do consumo, que se concretizou com a Emenda Constitucional nº 132/2023, é a busca por equidade e justiça fiscal. No modelo anterior, que dependia fortemente de impostos indiretos, tais como ICMS, ISS, PIS e Cofins, havia uma grande regressividade, uma vez que a carga tributária recaía proporcionalmente de forma mais intensa sobre os contribuintes de menor renda. Isso ocorre porque os impostos sobre o consumo tendem a comprometer uma parcela maior da renda disponível das pessoas em situação econômica mais vulnerável, o que pode contrariar o princípio da capacidade contributiva previsto no art. 145, §1º, da Constituição da República.

É nesse sentido que o IBS e a CBS, ambos construídos com base no modelo de um Imposto sobre Valor Agregado (IVA), visam diminuir as distorções e aumentar a neutralidade econômica do sistema. A não cumulatividade plena, com amplo creditamento financeiro, elimina o chamado “efeito cascata”, o que torna a tributação mais clara e lógica. Sistemas de IVA bem projetados, conforme apontam especialistas, têm o potencial de melhorar a eficiência alocativa e diminuir as distorções entre setores, que são essenciais para garantir uma tributação mais justa (OECD, 2024).

Também, a reforma estabelece mecanismos claros para reduzir a regressividade, como a possibilidade de alíquotas reduzidas para bens e serviços essenciais e a previsão do chamado “cashback” tributário, destinado à devolução de parte do imposto pago por famílias de baixa renda.

A justiça fiscal também é vinculada à segurança jurídica e à previsibilidade das normas. Um sistema fiscal que seja mais simples, mais coerente e mais claro diminui disputas, aumenta a conformidade voluntária e reforça a legitimidade institucional da tributação. Assim, a reforma não se limita a uma reestruturação das competências e técnicas de arrecadação, mas busca redefinir os princípios de justiça do sistema tributário nacional, colocando a eficiência econômica, a neutralidade e a proteção à capacidade contributiva como os pilares centrais do novo modelo.

3.1 A relação entre legalidade, equidade e capacidade contributiva

A Constituição Federal, ao definir o sistema tributário nacional, entrelaçou, de modo indissociável, os princípios da legalidade, da igualdade e da capacidade contributiva, criando um núcleo normativo que limita o poder de tributar. Isso se fundamenta no princípio da legalidade tributária, previsto no art. 150, inciso I, da Constituição Federal de 1988, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir ou aumentar tributos sem que haja uma lei que os defina. É a garantia basilar do contribuinte e o corolário do princípio democrático, porquanto a instituição de tributos é sujeita à apreciação do parlamento. A legalidade é a primeira linha de defesa contra arbitrariedades fiscais, segundo a doutrina majoritária, e é indispensável para a segurança jurídica no campo tributário (MACHADO, 2022).

No entanto, o rigor da legalidade não esgota a necessidade de justiça fiscal. Embora o princípio da legalidade determine que a criação e a cobrança de tributos dependam de previsão em lei, isso, por si só, não garante que a tributação seja necessariamente justa ou equilibrada. Isso porque a simples existência de uma lei autorizadora não assegura que a distribuição da carga tributária ocorra de forma adequada entre os contribuintes. Dessa forma, torna-se necessário que o sistema tributário também observe critérios materiais de justiça na imposição dos tributos.

Nesse contexto, destaca-se o princípio da capacidade contributiva, previsto no art. 145, §1º, da Constituição, que estabelece um critério material para a repartição do ônus tributário. De acordo com esse princípio, os tributos devem ser graduados conforme a situação econômica do contribuinte. Essa diretriz materializa a isonomia tributária ao admitir tratamento desigual entre aqueles que se encontram em condições econômicas distintas, funcionando também como parâmetro para avaliar a proporcionalidade da tributação e a vedação ao confisco. Como ensina a doutrina especializada, a capacidade contributiva atua como instrumento de racionalização e legitimação da imposição tributária (CARRAZZA, 2023).

A equidade, nesse contexto, é o produto da combinação entre legalidade formal e justiça material. Não é suficiente que o tributo seja criado por lei; é imprescindível que sua estrutura leve em consideração a capacidade econômica do contribuinte, evitando distorções que favoreçam os mais ricos em detrimento dos mais pobres. Com relação à reforma proposta pela Emenda Constitucional nº 132/2023, o objetivo de alcançar maior neutralidade e simplificação na tributação do consumo também está relacionado à busca por uma diminuição das desigualdades estruturais do sistema anterior, que, de acordo com estudos recentes da OECD sobre política fiscal e distribuição de renda (2024), era muito mais regressivo. (OECD, 2024)

Portanto, legalidade, capacidade contributiva e igualdade são princípios que se inter-relacionam e que fundamentam a legitimidade constitucional da imposição tributária. A legalidade estabelece de maneira formal os limites do poder de tributar; a capacidade contributiva serve como guia para a distribuição do peso do tributo; e a equidade é o conceito de justiça que deve informar tanto a elaboração quanto a aplicação das leis tributárias. A combinação harmoniosa desses vetores é imprescindível para que se estabeleça um sistema tributário que esteja alinhado aos princípios do Estado Democrático de Direito (TORRES, 2021).

3.2 A eficiência e a segurança jurídica na aplicação da nova lei

A Emenda Constitucional nº 132/2023 chega para marcar uma nova fase do sistema tributário brasileiro, cuja eficácia não se limitará à simples reestruturação dos tributos sobre o consumo, mas à real criação de instrumentos que garantam eficiência administrativa e segurança jurídica. A eficiência, como um dos princípios da administração pública, consagrado no art. 37 da CF, impõe que a arrecadação e a fiscalização sejam feitas de maneira racional,

econômica e com a minimização de custos tanto para os contribuintes quanto para o próprio Estado. (BRASIL, 1988)

Nessa linha, a introdução de um sistema do Imposto sobre Valor Agregado (IVA), via IBS e CBS, visa à simplificação das obrigações acessórias, à unificação dos procedimentos e à eliminação da cumulatividade própria do sistema anterior. A centralização da coleta e a normatização uniforme tendem a diminuir disputas e conflitos de competência entre os entes federativos, que são comuns no regime do ICMS e do ISS. (OECD, 2024).

A segurança jurídica, por sua vez, está ligada à previsibilidade das normas, à estabilidade das regras e à proteção da confiança legítima do contribuinte. A mudança para o novo modelo requer uma regulamentação minuciosa, um cronograma gradual e mecanismos claros de adaptação, evitando assim interrupções bruscas nas atividades econômicas. De acordo com a doutrina constitucional, a previsibilidade normativa é um dos pilares do Estado de Direito, sendo ainda mais crucial em se tratando de tributos, já que a falta de clareza pode prejudicar investimentos e planejamentos empresariais (TORRES, 2021).

Assim, a eficiência e a segurança jurídica não são metas que se opõem, mas sim elementos que se complementam na implementação da nova legislação tributária. A simplificação na estrutura, a padronização dos processos e a gestão integrada da arrecadação devem levar a uma maior estabilidade institucional e a uma diminuição dos custos do sistema. A junção desses elementos será crucial para que a reforma consiga se concretizar em seus objetivos de modernização, racionalidade e reforço do federalismo cooperativo no Brasil.

3.3 Limites constitucionais e controle judicial da LCP 214/2025

A Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025, constitui um dos principais instrumentos normativos de regulamentação da reforma da tributação sobre o consumo no Brasil. A norma regulamenta dispositivos introduzidos pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e institui novos tributos, como o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), os quais passam a integrar o novo modelo de tributação baseado no imposto sobre valor agregado (IVA).

Conforme o artigo 1º da mencionada lei complementar, são criados o IBS, cuja competência é compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios, e a CBS, que é de

competência da União, ambos aplicáveis às operações envolvendo bens e serviços. Além disso, o diploma normativo fixa a estrutura desses tributos, incluindo as hipóteses de incidência (Arts. 4º a 7º), imunidades (Arts. 8º e 9º), definição do fato gerador (art. 10), base de cálculo (Arts. 12 e 13) e alíquotas (Arts. 14 a 20).

Ainda que seja crucial para a implementação da reforma tributária, a Lei Complementar nº 214/2025 está sujeita aos limites constitucionais do poder de tributar. Assim, o legislador complementar deve respeitar princípios constitucionais como a legalidade tributária, a isonomia, a capacidade contributiva e a vedação ao confisco, que estão expressos nos arts. 145 e 150 da Constituição Federal. (BRASIL, 1988) A reforma tributária em si busca adaptar o sistema aos princípios da simplicidade, transparência e neutralidade, que passaram a reger a tributação sobre o consumo em decorrência das alterações constitucionais recentes. (BRASIL, 2023)

Nesse sentido, possíveis divergências entre a legislação complementar e a Constituição podem ser objeto de controle de constitucionalidade pelo Poder Judiciário. O Supremo Tribunal Federal, por ser o guardião da Constituição, tem um papel essencial na supervisão da validade das leis tributárias e pode declarar a inconstitucionalidade de normas que infrinjam os limites constitucionais ao poder de tributar. A jurisprudência da Corte é clara ao afirmar que, se as normas tributárias não respeitarem princípios como a capacidade contributiva, a proporcionalidade e a proibição de confisco, elas poderão ser consideradas inválidas. Conforme destaca a doutrina, o controle de constitucionalidade representa um mecanismo essencial para impedir abusos legislativos e assegurar a observância das garantias previstas no sistema tributário nacional (BARROSO, 2022).

São inúmeros os precedentes que evidenciam a atuação do STF no controle de constitucionalidade em matéria tributária. No Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, por exemplo, o Tribunal decidiu que o ICMS não integra a base de cálculo do PIS e da COFINS, tendo em vista a indispensável correspondência entre a base de cálculo do tributo e a efetiva manifestação de capacidade contributiva do contribuinte. (BRASIL, 2017)

Ademais, o tema 69 da Repercussão Geral do Supremo Federal também define que o poder de tributar é limitado pela proibição do efeito confiscatório, sendo essencial levar em conta a razoabilidade da carga tributária imposta ao contribuinte. Segundo a jurisprudência

pacífica deste Supremo Tribunal, para se caracterizar o efeito confiscatório, é necessário considerar a carga tributária total sobre o contribuinte e sua capacidade econômica de arcar com ela.

Dessa forma, a Lei Complementar nº 214/2025 embora represente um importante avanço na modernização do sistema tributário brasileiro, ela não está livre do controle judicial. Analisar a compatibilidade da proposta com os princípios constitucionais tributários é uma ferramenta indispensável para garantir que a reforma tributária seja implementada em respeito às garantias constitucionais dos contribuintes e às limitações ao poder de tributar.

3.4 Desafios futuros do sistema tributário brasileiro e os modelos de administração do IBS/IVA em outros países federativos

A reforma tributária nacional trouxe um novo sistema de tributação do consumo, com a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), ambos inspirados no modelo estrangeiro de Imposto sobre Valor Agregado (IVA). A proposta visa a simplificação do sistema tributário, a redução da cumulatividade e o aumento da transparência na arrecadação. No entanto, a implementação desse novo modelo levanta questões desafiadoras, especialmente em um país federativo como o Brasil, onde a União, os estados e os municípios têm suas próprias competências tributárias.

A administração do IBS demandará, sobretudo, uma coordenação federativa, e esse será um dos grandes desafios futuros do sistema tributário brasileiro. A gestão do imposto requer, portanto, um modelo institucional que assegure a cooperação entre os entes federativos, evitando disputas em relação à arrecadação e à distribuição das receitas, uma vez que ele será compartilhado entre estados e municípios. Para resolver isso, foi prevista a criação do Comitê Gestor do IBS, que será responsável pela arrecadação centralizada do imposto e pela distribuição das receitas entre os entes subnacionais. (BRASIL, 2023)

Outro ponto importante é a transição do sistema atual para o novo modelo tributário. Por vários anos, ICMS, ISS, PIS e COFINS vão continuar a existir junto com o IBS e a CBS, o que demandará uma adaptação tanto das administrações tributárias quanto das empresas. Para que essa transição ocorra, serão necessários investimentos em tecnologia, na integração dos sistemas, na capacitação institucional e na regulamentação clara para que não haja insegurança jurídica e não se amplie o contencioso tributário. (BRASIL, 2023)

A análise das experiências internacionais, portanto, pode ajudar a entender possíveis formas de gerenciamento do novo sistema brasileiro. Federative countries que implementam sistemas de IVA, como o Canadá e a Índia, possuem distintas maneiras de organizar as instituições responsáveis pela gestão dos impostos sobre o consumo em um contexto federativo complexo. (OECD, 2024)

No caso do Canadá, o sistema de tributação sobre o consumo é baseado no Goods and Services Tax (GST), instituído pelo governo federal em 1991. Esse imposto segue a lógica do IVA e incide sobre o valor agregado nas etapas de produção e circulação de bens e serviços. Além do tributo federal, as províncias possuem competência para instituir impostos próprios sobre vendas. Para reduzir a complexidade do sistema, algumas províncias optaram por harmonizar seus tributos com o imposto federal, criando o Harmonized Sales Tax (HST).

Nesse modelo harmonizado, o imposto federal e o provincial são integrados em um único tributo, cuja arrecadação é realizada pela Canada Revenue Agency, autoridade tributária federal. Após a arrecadação, os valores são distribuídos entre o governo federal e as províncias participantes conforme critérios previamente estabelecidos. Esse modelo demonstra que é possível manter a autonomia federativa ao mesmo tempo em que se promove a simplificação administrativa e a redução de custos de conformidade para os contribuintes. (OECD, 2024)

Já a experiência da Índia apresenta características distintas. Em 2017, o país implementou uma ampla reforma tributária que instituiu o Goods and Services Tax (GST), substituindo diversos tributos federais e estaduais sobre o consumo. Diferentemente do modelo canadense, a Índia adotou um sistema dual, no qual o imposto é dividido entre o governo central e os estados. (OECD, 2024; INDIA, 2017)

No sistema, o imposto se divide em três categorias principais: o CGST (Central Goods and Services Tax), que é arrecadado pelo governo central; o SGST (State Goods and Services Tax), que fica com os estados; e o IGST (Integrated Goods and Services Tax), que é aplicado nas operações entre estados e no comércio exterior. Não obstante essa segmentação, o sistema adota normas uniformes e um mecanismo central de créditos tributários, o que assegura a continuidade da lógica do IVA em todo o país. (OECD, 2024)

O GST Council, que é o órgão encarregado de determinar alíquotas, regras e diretrizes do imposto, é um dos principais componentes da governança tributária indiana. O conselho, que reúne membros do governo federal e estadual, serve como um ambiente institucional para a negociação e a coordenação entre os entes federativos. Esse arranjo tenta assegurar um equilíbrio entre a autonomia regional e a uniformidade das normas.

Além disso, a Índia fez um investimento considerável em tecnologia para possibilitar a gestão do novo sistema tributário, desenvolvendo a plataforma digital Goods and Services Tax Network (GSTN), que integra declarações fiscais, controla créditos tributários e permite a troca de informações entre as várias administrações fiscais. (OECD, 2024)

A comparação entre os modelos do Canadá e da Índia demonstra que sistemas federativos podem adotar diferentes estratégias para administrar um imposto sobre valor agregado. Enquanto o modelo canadense enfatiza a centralização administrativa e a harmonização opcional entre os entes federativos, o modelo indiano privilegia uma governança compartilhada por meio de um órgão colegiado responsável pela coordenação do sistema. (OECD, 2024)

Para o Brasil, essas experiências oferecem importantes referências institucionais. O sucesso da implementação do IBS dependerá da capacidade de estabelecer mecanismos eficientes de cooperação federativa, garantir transparência na repartição das receitas e desenvolver infraestrutura tecnológica capaz de integrar as administrações tributárias. Dessa forma, a reforma tributária brasileira não representa apenas uma mudança na estrutura dos tributos sobre o consumo, mas também um desafio institucional relacionado à construção de um modelo eficiente de governança fiscal em um Estado federativo. (OECD, 2024)

REFERÊNCIAS

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 6023: informação e documentação: referências: elaboração. Rio de Janeiro: ABNT, 2018.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 6024: informação e documentação: numeração progressiva das seções de um documento escrito: apresentação. Rio de Janeiro: ABNT, 2003.

BARROSO, Luís Roberto. Curso de direito constitucional contemporâneo. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/>. Acesso em: 24 mar. 2026.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/>. Acesso em: 24 mar. 2026.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República, 2023. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/>. Acesso em: 24 mar. 2026.

BRASIL. Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS). Brasília, DF: Presidência da República, 2025.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Reforma tributária: principais aspectos da Emenda Constitucional nº 132/2023. Brasília, DF, 2024. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda>. Acesso em: 24 mar. 2026.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. Relatório Anual da Administração Tributária. Brasília, DF, 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal>. Acesso em: 24 mar. 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 574.706/PR. Relatora: Min. Cármen Lúcia. Julgamento em 15 mar. 2017. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/>. Acesso em: 24 mar. 2026.

CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2022.

CENTRO UNIVERSITÁRIO DE GOIÁS (UNIGOIÁS). Manual de Normalização de Trabalhos Acadêmicos. Goiânia: UNIGOIÁS, 2024.

DERZI, Misabel Abreu Machado. Lançamento tributário. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2018.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (IPEA). Reforma tributária e seus impactos distributivos. Brasília, DF, 2023. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br>. Acesso em: 24 mar. 2026.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 41. ed. São Paulo: Malheiros, 2024.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). Consumption Tax Trends 2024: VAT/GST and Excise, Core Design Features and Trends. Paris: OECD Publishing, 2024. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/consumption-tax-trends/>. Acesso em: 24 mar. 2026.

SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2024.

TELES, Galderise Fernandes. A oficialidade do julgador administrativo tributário: do dever à limitação. São Paulo: IBET, 2023. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/>. Acesso em: 02 dez. 2025.

THE WORLD BANK. *Doing Business Subnational Brazil 2021*. Washington, DC: World Bank, 2021. Disponível em: <https://subnational.doingbusiness.org/>. Acesso em: 06 dez. 2025.

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito financeiro e tributário*. 10. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2020.

VARSAÑO, Ricardo. *A guerra fiscal do ICMS: quem ganha e quem perde*. Rio de Janeiro: IPEA, 1997. (Texto para discussão, n. 500). Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/>. Acesso em: 08 dez. 2024.

YAMAMOTO, Fernanda Bardichia Pilat; FRATINI, Danielle Eugenne Migoto Ferrari. *A representatividade e as atribuições do comitê gestor no novo modelo do IBS nacional proposto pela reforma tributária*. Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo, n. 93, p. 35–64, 2021. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.22491/pgesp.vi93.737>. Acesso em: 01 dez. 2025.

ZOCKUN, Maria Helena (coord.). *Simplificando o Brasil: propostas de reforma na relação econômica do governo com o setor privado*. São Paulo: FIPE, 2007.

ZOPPELLO, Ivone Parente Teixeira. *Tributação do consumo de serviços digitais: aspecto espacial e Emenda Constitucional 132*. 2025. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2025. Disponível em: <https://repositorio.ufmg.br/>. Acesso em: 05 dez. 2025.