

ALGUNS APONTAMENTOS SOBRE A REFORMA TRIBUTÁRIA DA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 132, DE 2023 E A LEI COMPLEMENTAR Nº 214, DE 2025

Janeiro, 2026

APONTAMENTOS SOBRE A REFORMA TRIBUTÁRIA

Categoria
Direito Tributário

Autor
Dr. Vinicius Castro

VINICIUS
CASTRO
Advogados Associados



A **Emenda Constitucional nº 132 (EC 132/2023)** promoveu uma transformação profunda no Sistema Tributário Nacional, visando simplificar a tributação sobre o consumo e modernizar a arrecadação brasileira. A despeito do entusiasmo governamental, juristas de renome, como o professor Ives Gandra da Silva Martins, tecem severas críticas à Reforma Tributária. O cerne da resistência reside na percepção de que a Emenda Constitucional compromete a autonomia federativa ao centralizar o poder arrecadatório no Comitê Gestor do *IVA Dual*. Além disso, argumenta-se que a complexidade das Leis Complementares (PLCs) contradiz a promessa de simplificação, gerando insegurança jurídica, potencial aumento da carga tributária e incertezas sobre as compensações fiscais devidas a Estados e Municípios.

Os boletins informativos são periódicos usados para anunciar ou atualizar os assinantes com informações sobre seu produto ou blog. Eles podem ser impressos ou enviados por email e são uma ótima maneira de manter um contato regular com os assinantes e direcionar o tráfego para o seu site. Digite aqui o conteúdo do boletim informativo.

Os boletins informativos são periódicos usados para anunciar ou atualizar os assinantes com informações sobre seu produto ou blog. Eles podem ser impressos ou enviados por email e são uma ótima maneira de manter um contato regular com os assinantes e direcionar o tráfego para o seu site. Digite aqui o conteúdo do boletim informativo.



1. O Brasil aderiu ao modelo de *IVA Dual*

A maior inovação é a substituição de diversos tributos (PIS, Cofins, IPI, ICMS e ISS) por um modelo de **Imposto sobre Valor Agregado (IVA) Dual**, composto por dois novos tributos que compartilham os mesmos fatos geradores e bases de cálculo:

- a) **CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços):** De competência federal, substitui o PIS e a Cofins.
- b) **IBS (Imposto sobre Bens e Serviços):** De competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios, substitui o ICMS e o ISS.

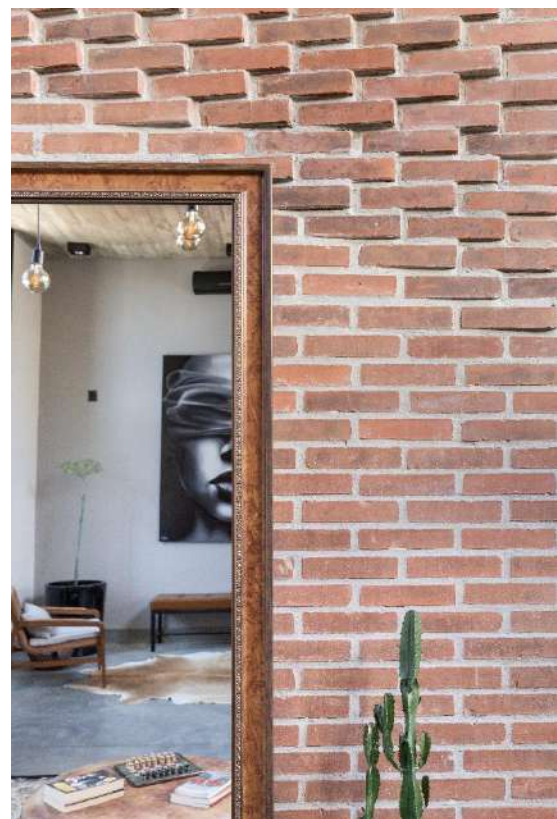
Princípios Norteadores

O novo sistema deve obrigatoriamente observar os princípios valores da **simplicidade, transparência, justiça tributária, cooperação e defesa do meio ambiente**. Além disso, busca atenuar o caráter regressivo dos impostos.

Comparativo:

Sistema Atual vs. Novo Sistema (EC nº 132/2023)

| Característica | Sistema Atual (Em extinção) | Novo Sistema (Reforma Tributária) |
|--|---|--|
| Tributos sobre Consumo | PIS, Cofins, IPI (federais); ICMS (estadual); ISS (municipal). | IVA Dual: CBS (federal) e IBS (estados/municípios). Além do Imposto Seletivo (IS) . |
| Legislação | Múltiplas leis federais, 27 regulamentos de ICMS e milhares de leis de ISS. | Legislação única e uniforme em todo o território nacional para o IBS e CBS. |
| Princípio da Não Cumulatividade | Crédito físico ou restrito (gera resíduos tributários). | Não cumulatividade plena: compensação total do imposto cobrado em todas as etapas anteriores. |



| | | |
|------------------------------|--|--|
| Local da Cobrança | Misto (Origem e Destino), gerando "Guerra Fiscal". | Princípio do Destino: o imposto pertence ao local onde o bem ou serviço é consumido. |
| Imposto Seletivo (IS) | Não existe (o IPI cumpria função similar parcialmente). | Incide sobre bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente ("Imposto do Pecado"). |
| Cesta Básica | Desonerações variadas e fragmentadas. | Criação da Cesta Básica Nacional de Alimentos com alíquota zero . |
| Justiça Social | Tributação igual para diferentes níveis de renda. | Introdução do Cashback (devolução de tributos para famílias de baixa renda). |
| ITCMD (Herança) | Alíquotas podem ser fixas ou progressivas conforme o Estado. | Passa a ser obrigatoriamente progressivo em razão do valor do quinhão ou doação. |
| IPVA | Incidência apenas sobre veículos automotores terrestres. | Estendido a veículos aquáticos e aéreos (iates, jatinhos), com alíquotas baseadas no impacto ambiental. |
| IPTU | Atualização da base de cálculo por lei em sentido estrito. | Poder Executivo pode atualizar a base de cálculo conforme critérios da lei municipal. |

2. O Imposto Seletivo

Foi criado também o **Imposto Seletivo (IS)** de competência federal, que incidirá sobre a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços **prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente**.

- i. Incidirá uma única vez sobre o bem ou serviço.
- ii. Não incidirá sobre exportações nem sobre energia elétrica e telecomunicações.
- iii. Na extração, a alíquota máxima será de 1% do valor de mercado do produto.

3. Inovações em Impostos sobre o Patrimônio

A reforma também alterou impostos já conhecidos:

- **ITCMD (Herança e Doações):** Passa a ser obrigatoriamente **progressivo** em razão do valor do quinhão ou da doação.
- **IPVA (Veículos):** Agora incidirá também sobre **veículos aquáticos e aéreos** (jatinhos e iates), com possibilidade de alíquotas diferenciadas conforme o impacto ambiental e o valor do veículo.
- **IPTU:** O Poder Executivo poderá atualizar a base de cálculo do imposto conforme critérios estabelecidos em lei municipal, facilitando a revisão de valores venais.

Insta observar que, nos últimos anos, a atualização progressiva dos valores venais dos imóveis urbanos pelas municipalidades tem imposto um ônus financeiro que excede a capacidade contributiva de parcela substancial dos proprietários, resultando em inadimplência sistêmica do IPTU.

Sob a ótica do equilíbrio federativo, questiona-se se a agudização das assimetrias fiscais não impulsionará uma voracidade arrecadatória ainda mais acentuada por parte dos entes locais, na tentativa de custear o déficit das despesas públicas. A validação dessa hipótese, contudo, dependerá da análise empírica do comportamento fiscal durante a vigência dos novos marcos legais.

Como dito em prefácio pelo filho de Hugo de Brito Machado, professor da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Ceará, em competente livro sobre a atual reforma tributária (Atlas, 2024) o pai dele, (...)quando indagado a respeito da reforma tributária, que todas as que ele havia acompanhado, nas muitas décadas de sua vida que dedicou ao estudo e à vivência do Direito Tributário, anunciavam-se com promessas de redução de complexidade e de carga, mas culminavam em resultado oposto. Dizia, também, que **a estabilidade da legislação é importante, em especial por conta do que chamava de “efeito didático da jurisprudência”:** **depois de dúvidas e questionamentos estabelecidos em torno do sentido e do alcance dos textos normativos, o Judiciário os equaciona, e sua jurisprudência serve de guia para orientar a solução de problemas futuros. Daí por que, para ele, a melhor reforma seria a que proibisse qualquer alteração na legislação de União, Estados-membros, Distrito Federal e Município, por um prazo de pelo menos dez anos.** Isso daria tempo de entendermos e nos acostumarmos com o que está em vigor.

A política legislativa optou por uma nova reforma tributária num tempo de forte ativismo judicial pelo Poder Judiciário onde as orientações e as normas jurídicas das Cortes de Vértice do Brasil por vezes são desrespeitadas pelos Tribunais, significando que os próximos dez anos será de busca de harmonização de algumas interpretações de situações jurídicas concretas. Isto ocasiona insegurança jurídica e incerteza aos empreendedores interessados no mercado interno do país.



4. Regimes Diferenciados e Benefícios Sociais

A EC 132 prevê tratamentos favorecidos para setores estratégicos e mecanismos de justiça social:

- a) **Cesta Básica Nacional de Alimentos:** Alíquota reduzida a **zero** para produtos destinados à alimentação humana.

- b) **Redução de 60% nas alíquotas:** Aplicável a serviços de educação, saúde, dispositivos médicos, medicamentos, transporte público coletivo e produtos agropecuários *in natura*.
- c) **Cashback:** Previsão de devolução de parte dos tributos pagos a pessoas físicas (baixa renda), visando reduzir desigualdades.
- d) **Zona Franca de Manaus:** Manutenção do diferencial competitivo para a região.

5. Cronograma de Transição

Para abonar segurança jurídica, a transição será gradual ao longo de vários anos:

| Período | Ação Principal |
|-------------|---|
| 2026 | Início da cobrança da CBS (0,9%) e do IBS (0,1%) para teste do sistema. |
| 2027 | Extinção total do PIS/Cofins e criação definitiva da CBS e do Imposto Seletivo. |
| 2029 - 2032 | Redução gradual e proporcional das alíquotas do ICMS e do ISS. |
| 2033 | Extinção total do ICMS e do ISS; o IBS passa a operar plenamente. |

6. Existirá uma Governança? O Comitê Gestor do IBS

Como o IBS é um imposto compartilhado por milhares de entes (Estados e Municípios), foi criado o **Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços**, que terá independência técnica, administrativa e financeira; e sua função inclui a arrecadação, a distribuição do produto arrecadado e a uniformização da interpretação da legislação.

Em 2015, ao iniciar o meu primeiro ciclo de doutoramento em Portugal, a investigação centrou-se na transposição das diretivas da União Europeia voltadas à implementação do modelo descentralizado de Administração Pública nos Estados-membros, com ênfase nos processos de privatização. Nesse cenário, destacavam-se as entidades reguladoras: pessoas coletivas de direito público configuradas como autoridades administrativas independentes. Tais órgãos detêm atribuições específicas na regulação da atividade econômica, na salvaguarda de serviços de interesse geral, na proteção dos direitos dos consumidores e na promoção da concorrência entre os setores privado, público, cooperativo e social, conforme preceitua a Lei-Quadro n.º 67/2013.

Diante desse paradigma, emerge a questão sobre a natureza jurídica e operacional do futuro Comitê Gestor do IBS no Brasil: estaria o órgão destinado a seguir uma trajetória de autonomia similar? Resta aferir se sua estrutura institucional garantirá o necessário insulamento burocrático frente a pressões políticas, consolidando-se como uma entidade estritamente técnica e efetivamente independente. Tais indagações deverão ser elucidadas durante a tramitação e sanção do Projeto de Lei de criação da entidade, bem como pela práxis administrativa no seio do Distrito Federal.



7. A Lei Infraconstitucional de regulamentação da nova reforma tributária

A **Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025** regulamenta a profunda reforma do sistema tributário brasileiro, introduzindo o modelo de **IVA Dual**. Este modelo de Imposto sobre valor Agregado dividido em duas espécies tributárias, substituindo tributos antigos como PIS, Cofins, IPI, ICMS e ISS.

A lei organiza as três novas figuras tributárias: o **Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS)** de competência da **União**; o **Imposto sobre Bens e Serviços (IBS)** de competência compartilhada entre **Estados, Municípios e Distrito Federal**; e o **Imposto Seletivo (IS)** é de competência da **União** e incide sobre produtos prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.

a.) o Fato Gerador: O que faz o tributo ser cobrado?

O tributo incide sobre **operações com bens (materiais ou imateriais) e serviços**, incluindo direitos.

- i. **Momento da ocorrência:** De regra no momento do **fornecimento** (entrega do bem ou término do serviço).
- ii. **Importação:** Também há incidência na entrada de bens do exterior ou no consumo de serviços estrangeiros no Brasil.

b.) a Base de Cálculo: Sobre qual valor incide?

A base de cálculo é o **valor da operação** (o preço cheio cobrado pelo fornecedor).

- **O que entra?** Os Juros, frete cobrado pelo fornecedor, seguros e outros tributos incidentes, exceto o próprio IBS/CBS e o IPI.
 - **Obs.:** A incidência sobre os valores de subcontratos ou acessórios é temerária e, certamente, irá ocasionar debates profundos no Poder Judiciário.
- **O que não entra?** Os descontos incondicionais (aqueles já destacados na nota sem depender de eventos futuros).
- **Importação de bens?** É o valor aduaneiro, acrescido de impostos de importação, taxas como Siscomex e outros direitos incidentes até a liberação.
 - **Obs.:** É outra questão temerária e, certamente, irá ocasionar debates no Poder Judiciário. No viés econômico, a volúpia arrecadatória talvez faça desaparecer alguns itens importados no mercado interno do país.

c.) as Alíquotas e Regimes Diferenciados

A lei estabelece uma **alíquota-padrão**, mas cria exceções para setores estratégicos:

- **Redução de 60%:** Para serviços de educação, saúde, medicamentos, alimentos da cesta básica (exceto os itens de alíquota zero) e **insumos agropecuários**.
- **Redução de 30%:** Para a prestação de serviços por profissionais liberais submetidos a fiscalização profissional como advogados, contadores e engenheiros.
- **Alíquota Zero:** Para itens da **Cesta Básica Nacional de Alimentos**, produtos de saúde menstrual, frutas e ovos.
- **Combustíveis:** Possuem alíquotas específicas por unidade de medida (*ad rem*), uniformes em todo o país.

d.) Sujeitos da Obrigação Tributária

- **Sujeito Ativo - Quem recebe?**
 - União (CBS e IS);
 - Estados e Municípios (IBS, **via Comitê Gestor**).
- **Sujeito Passivo - Quem paga?**
 - O **fornecedor** habitual ou profissional de bens e serviços.
 - O **importador** também é contribuinte.

e.) Responsabilidade Tributária e Split Payment

A responsabilidade das Plataformas Digitais é uma inovação da reforma tributária, tais como marketplaces e aplicativos de entrega (ex.: Mercado Livre, Amazon) são responsáveis pelo pagamento do tributo se o fornecedor não emitir nota fiscal ou for estrangeiro.

⇒ **Split Payment:** O sistema permite que, no momento do pagamento eletrônico (cartão, Pix), o valor do imposto seja automaticamente separado e enviado ao governo, quitando a obrigação do fornecedor.

Este é um ponto de tensão com o atual governo dos Estados Unidos da América, sendo um dos motivos das aplicações das tarifas sanções impostas ao Brasil e outros países que adotaram a mesma postura do atual governo brasileiro.

Fica o questionamento da possibilidade de uma regressão do mercado brasileiro aos modelos transacionais analógicos, caracterizados pelo uso predominante de papel-moeda em detrimento dos arranjos de pagamento eletrônicos (E-Cards e E-Cash). Alternativamente, é possível projetar a hipótese de uma migração sistêmica para ativos virtuais descentralizados, operados via *crypto wallets* e soluções de *crypto payments* à margem do controle estatal.

Sob esta ótica, as organizações de médio e grande porte deverão, inexoravelmente, convergir para os padrões de evolução dos mercados globais, sob pena de isolamento comercial. A crescente adoção de ativos virtuais tende a reforçar a hegemonia econômica dos Estados Unidos, dada a indexação majoritária das criptomoedas ao dólar americano. Consequentemente, as políticas fiscais vigentes, embora visem à ampliação da base tributária, podem resultar em uma erosão da soberania fiscal brasileira e na evasão de receitas para jurisdições estrangeiras.

Como explica o professor doutor José Engrácia Antunes da Faculdade de Direito da Universidade Católica do Porto em Portugal (Almedina, 2021, p. 389-0), obrigações pecuniárias em moeda virtual têm como objeto prestações em criptomoedas. Por desempenharem as funções de unidade de conta, meio de pagamento e reserva de valor, as criptomoedas equiparam-se estruturalmente às moedas tradicionais. Assim, uma dívida em criptoativos constitui uma obrigação de valor monetário, vinculando o devedor a entregar uma quantidade específica de unidades que representam valor patrimonial abstrato.

f.) Crédito Tributário (Não Cumulatividade Plena)

O IBS e a CBS seguem o princípio de que o imposto pago na "entrada" (compras da empresa) gera um **crédito** para abater o imposto devido na "saída" (vendas).

- **Condição:** A apropriação do crédito geralmente depende da efetiva **extinção do débito** pelo fornecedor anterior pelo pagamento ou via *split payment*.
- **Uso Pessoal:** Não geram crédito aquisições para uso ou consumo pessoal, tais como joias, bebidas alcoólicas e fumo.

g.) Cronograma de Transição

A mudança não é imediata, vale trazer um cronograma previsto para implementação e, claro, caso não exista outras alterações legislativas no curso do tempo:

- i. **2026:** Início com alíquotas de teste (0,1% para IBS e 0,9% para CBS).
- ii. **2027:** Extinção total do PIS e da Cofins; início pleno da CBS.
- iii. **2029 a 2032:** Redução gradual do ICMS e ISS e elevação gradual do IBS.
- iv. **2033:** Extinção total do antigo modelo e vigência exclusiva do IBS e CBS.