

A reforma tributária no Brasil: análise dos fundamentos constitucionais, das mudanças estruturais e dos impactos econômicos e sociais

Tax reform in Brazil: analysis of constitutional foundations, structural changes and economic and social impacts

Rogério Emílio de Andrade¹
Carlos Eduardo de Aguiar Alves²
Daniel Antonio Almeida Menezes³
José Branco Peres Neto⁴

Resumo

A reforma tributária no Brasil representa uma das mais relevantes transformações do sistema fiscal nas últimas décadas, buscando simplificar a estrutura tributária, aumentar a eficiência econômica e promover maior justiça fiscal. O sistema tributário brasileiro, historicamente marcado pela complexidade, cumulatividade e elevada carga tributária, tem sido objeto de críticas por parte de especialistas e agentes econômicos. A recente aprovação da Emenda Constitucional nº 132/2023 introduziu mudanças significativas, como a criação de novos tributos sobre o consumo e a substituição de impostos tradicionais, visando à simplificação e à transparência. O presente estudo tem como objetivo analisar os fundamentos constitucionais da reforma tributária, suas principais mudanças estruturais e seus impactos econômicos e sociais. A problemática que orienta a pesquisa consiste em compreender em que medida a reforma tributária contribui para a eficiência do sistema fiscal e para a promoção da justiça tributária no Brasil. Parte-se da hipótese de que a reforma representa um avanço significativo na simplificação do sistema tributário, mas ainda enfrenta desafios relacionados à sua implementação e aos seus efeitos distributivos. A metodologia utilizada baseia-se em revisão bibliográfica e documental, com análise da legislação, doutrina e estudos econômicos recentes. Os resultados indicam que, embora a reforma apresente potencial para melhorar o ambiente econômico e reduzir distorções, sua efetividade dependerá da regulamentação e da capacidade de implementação pelos entes federativos.

¹ Professor Doutor – Faculdade de Ciências Humanas do Estado de São Paulo – FACIC e Centro Universitário Santa Cecília – UNICEA; Bacharel em Direito. Advogado; Mestre em Direito Político e Econômico – Mackenzie. Doutor em Filosofia e Teoria Geral do Direito – USP.

² Professor Mestre – Faculdade de Ciências Humanas do Estado de São Paulo – FACIC e Centro Universitário Santa Cecília – UNICEA; Bacharel em Direito pela Faculdade de Ciências Humanas de São Paulo – FACIC. Mestre em Design, Tecnologia e Inovação pelo Centro Universitário Teresa D’Ávila – UNIFATEA. E-mail: eduardo.aguiar@fascpinda.com.br

³ Professor Mestre – Faculdade de Ciências Humanas do Estado de São Paulo – FACIC e Centro Universitário Santa Cecília – UNICEA; Bacharel em Administração; Bacharel em Direito. Advogado; Mestre em Desenvolvimento Regional. E-mail: daniel@daniel.adm.br

⁴ Professor Mestre – Faculdade de Ciências Humanas do Estado de São Paulo – FACIC e Centro Universitário Santa Cecília – UNICEA; Universidade de Araraquara; Bacharel em Ciências Contábeis; Bacharel em Direito. Advogado; Mestre em Desenvolvimento Regional e Meio Ambiente. Doutorando em Desenvolvimento Territorial e Meio Ambiente.

Palavras-chave: Reforma tributária. Sistema tributário. Justiça fiscal. Eficiência econômica. Constituição.

Abstract

Tax reform in Brazil represents one of the most significant transformations of the fiscal system in recent decades, aiming to simplify the tax structure, increase economic efficiency, and promote greater tax fairness. The Brazilian tax system, historically marked by complexity, cumulative taxation, and high tax burden, has been widely criticized by experts and economic agents. The recent approval of Constitutional Amendment No. 132/2023 introduced significant changes, such as the creation of new consumption taxes and the replacement of traditional taxes, aiming at simplification and transparency. This study aims to analyze the constitutional foundations of tax reform, its main structural changes, and its economic and social impacts. The research problem consists of understanding to what extent tax reform contributes to the efficiency of the fiscal system and the promotion of tax justice in Brazil. The hypothesis is that the reform represents a significant step toward simplifying the tax system, but still faces challenges related to its implementation and distributive effects. The methodology is based on bibliographic and documentary review, including analysis of legislation, doctrine, and recent economic studies. The results indicate that, although the reform has the potential to improve the economic environment and reduce distortions, its effectiveness will depend on regulation and implementation capacity by federal entities.

Keywords: Tax reform. Tax system. Tax fairness. Economic efficiency. Constitution.

1 INTRODUÇÃO

A discussão sobre a reforma tributária no Brasil tem ocupado posição central no debate jurídico, econômico e político nas últimas décadas, sobretudo em razão das disfunções históricas do sistema tributário nacional. Estruturado a partir da Constituição Federal de 1988, o sistema tributário brasileiro consolidou um modelo complexo, caracterizado pela multiplicidade de tributos, elevada carga tributária e significativa cumulatividade, fatores que comprometem a eficiência econômica e dificultam o ambiente de negócios no país. Conforme aponta Carvalho (2019, p. 45), “o sistema tributário brasileiro apresenta um grau de complexidade que ultrapassa os limites razoáveis, gerando insegurança jurídica e custos elevados para os contribuintes”.

Nesse contexto, a reforma tributária surge como uma resposta institucional às distorções acumuladas ao longo do tempo, sendo impulsionada pela necessidade de simplificação, transparência e justiça fiscal. A recente promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023 representa um marco histórico ao propor a reestruturação da tributação sobre o consumo, substituindo tributos tradicionais por novos modelos baseados no Imposto sobre Valor Agregado (IVA). Segundo Gobetti e Monteiro (2023, p. 12), “a reforma tributária brasileira busca alinhar o país às melhores práticas internacionais, reduzindo a cumulatividade e promovendo maior neutralidade econômica”.

A problemática que orienta o presente estudo consiste em compreender em que medida a reforma tributária brasileira, especialmente após a EC nº 132/2023, é capaz de promover a simplificação do sistema tributário e contribuir para a justiça fiscal, sem comprometer a arrecadação e o equilíbrio federativo. Trata-se de uma questão complexa, que envolve não apenas aspectos jurídicos, mas também econômicos e sociais, exigindo uma análise multidisciplinar.

Parte-se da hipótese de que a reforma tributária representa um avanço significativo na racionalização do sistema fiscal brasileiro, especialmente ao reduzir a complexidade e a cumulatividade dos tributos sobre o consumo. Contudo, sustenta-se que sua efetividade dependerá diretamente da regulamentação infraconstitucional e da capacidade dos entes federativos de implementar as mudanças propostas, além de seus impactos distributivos ainda incertos.

A justificativa científica deste estudo reside na relevância do tema no cenário contemporâneo, considerando que a reforma tributária constitui objeto de intensa produção acadêmica e debate jurídico, sendo fundamental para o aprimoramento das instituições fiscais brasileiras. No âmbito social, a pesquisa se justifica pela necessidade de compreender os impactos da reforma na distribuição da carga tributária, especialmente em relação às desigualdades socioeconômicas existentes no país. Já no âmbito pessoal, a investigação se fundamenta no interesse em aprofundar o conhecimento sobre o funcionamento do sistema tributário brasileiro e suas transformações recentes, contribuindo para a formação crítica e jurídica do pesquisador.

O objetivo geral deste estudo é analisar a reforma tributária brasileira, com foco em seus fundamentos constitucionais, suas mudanças estruturais e seus impactos econômicos e sociais. Como objetivos específicos, busca-se: examinar a estrutura do sistema tributário brasileiro antes da reforma, identificando suas principais limitações; analisar as principais alterações introduzidas pela EC nº 132/2023, especialmente no que se refere à tributação sobre o consumo; e avaliar os possíveis impactos econômicos e sociais da reforma, considerando seus efeitos sobre a eficiência, a arrecadação e a justiça fiscal.

Dessa forma, a presente pesquisa pretende contribuir para o debate acadêmico e jurídico acerca da reforma tributária no Brasil, oferecendo uma análise crítica e fundamentada sobre suas potencialidades e desafios, à luz do ordenamento constitucional e das transformações econômicas contemporâneas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Sistema Tributário Brasileiro: estrutura, princípios e limitações

O sistema tributário brasileiro está estruturado a partir das disposições estabelecidas na Constituição Federal de 1988, especialmente nos artigos 145 a 162, que definem as competências tributárias dos entes federativos e os princípios que orientam a tributação no país. Trata-se de um sistema complexo, que distribui a competência para instituir tributos entre União, estados, Distrito Federal e municípios, refletindo o modelo federativo adotado pelo Brasil.

A Constituição Federal estabelece três espécies tributárias principais, impostos, taxas e contribuições de melhoria, além das contribuições especiais e dos empréstimos compulsórios. Essa multiplicidade de tributos, aliada à repartição de competências, contribui para a complexidade do sistema. Conforme destaca Carvalho (2019, p. 52), “o sistema tributário brasileiro caracteriza-se por uma estrutura fragmentada, que dificulta a compreensão e a aplicação das normas tributárias”.

Um dos princípios fundamentais que orientam o sistema tributário é o da legalidade, segundo o qual nenhum tributo pode ser instituído ou majorado sem lei que o estabeleça. Esse princípio visa garantir segurança jurídica e proteger o contribuinte contra arbitrariedades do Estado. De acordo com Amaro (2021, p. 110), “a legalidade tributária constitui garantia essencial do contribuinte, assegurando previsibilidade e controle sobre a atuação estatal”.

Outro princípio relevante é o da capacidade contributiva, previsto no artigo 145, §1º, da Constituição, que determina que os tributos devem ser graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte. Esse princípio está diretamente relacionado à justiça fiscal, buscando distribuir a carga tributária de forma mais equitativa. Segundo Paulsen (2020, p. 89), “a capacidade contributiva é instrumento de concretização da igualdade material no âmbito tributário”.

A isonomia tributária também desempenha papel central no sistema, assegurando que contribuintes em situação equivalente sejam tratados de forma igual. No entanto, a aplicação desse princípio deve considerar as diferenças econômicas e sociais entre os contribuintes, de modo a evitar desigualdades.

Apesar da existência desses princípios, o sistema tributário brasileiro apresenta diversas limitações que comprometem sua eficiência e justiça. Uma das principais críticas

refere-se à elevada carga tributária, que incide de forma significativa sobre o consumo. Esse modelo regressivo penaliza as camadas mais pobres da população, que destinam maior parcela de sua renda ao consumo.

Outro problema relevante é a cumulatividade de tributos, especialmente nos impostos sobre o consumo, como o ICMS e o PIS/COFINS. A cumulatividade ocorre quando o tributo incide em diferentes etapas da cadeia produtiva, sem a possibilidade de compensação integral, gerando aumento de custos e distorções econômicas. Conforme destaca Oliveira (2023, p. 34), “a cumulatividade tributária compromete a competitividade das empresas e encarece os produtos para o consumidor final”.

A complexidade do sistema também se manifesta na multiplicidade de normas e na constante alteração da legislação tributária. Essa instabilidade gera insegurança jurídica e aumenta os custos de conformidade para as empresas, que precisam investir em estruturas administrativas para cumprir suas obrigações fiscais. Segundo Gobetti e Monteiro (2023, p. 18), “o custo de conformidade tributária no Brasil é significativamente superior ao observado em outros países, refletindo a complexidade do sistema”.

Além disso, a guerra fiscal entre os estados, especialmente no âmbito do ICMS, constitui outro problema estrutural do sistema tributário brasileiro. A concessão de benefícios fiscais sem coordenação adequada gera distorções na alocação de recursos e prejudica a competitividade entre as regiões.

A repartição de competências tributárias, embora seja característica do federalismo, também contribui para a fragmentação do sistema. A existência de diferentes tributos sobre a mesma base econômica dificulta a harmonização das normas e aumenta a complexidade para os contribuintes.

Outro aspecto relevante diz respeito à baixa transparência do sistema tributário. Muitos tributos estão embutidos nos preços dos produtos e serviços, dificultando a compreensão, por parte dos consumidores, da carga tributária efetivamente suportada. Essa falta de transparência compromete o controle social e a accountability do Estado.

A regressividade do sistema tributário brasileiro é amplamente reconhecida pela doutrina. A predominância da tributação sobre o consumo, em detrimento da tributação sobre a renda e o patrimônio, contribui para a manutenção das desigualdades sociais. Conforme afirma Paulsen (2020, p. 95), “um sistema tributário justo deve buscar reduzir desigualdades, e não ampliá-las”.

A análise das limitações do sistema tributário evidencia a necessidade de reformas estruturais que promovam maior simplicidade, transparência e justiça fiscal. Nesse contexto, a

reforma tributária surge como instrumento essencial para corrigir distorções e aprimorar o funcionamento do sistema.

Outro ponto importante refere-se à eficiência econômica, que é comprometida pelas distorções geradas pela tributação cumulativa e pela complexidade normativa. Um sistema tributário eficiente deve minimizar interferências na atividade econômica, promovendo a neutralidade fiscal.

A relação entre sistema tributário e desenvolvimento econômico também merece destaque. Um sistema complexo e oneroso pode desestimular investimentos e prejudicar o crescimento econômico. Por outro lado, um sistema simplificado e transparente pode contribuir para a melhoria do ambiente de negócios.

A atuação do Estado na arrecadação de tributos deve ser equilibrada, garantindo recursos para a implementação de políticas públicas sem comprometer a atividade econômica. Esse equilíbrio é fundamental para a sustentabilidade fiscal e o desenvolvimento social.

Dessa forma, verifica-se que o sistema tributário brasileiro apresenta uma estrutura complexa e marcada por diversas limitações, que justificam a necessidade de reformas. A análise desses elementos é fundamental para a compreensão das mudanças propostas pela reforma tributária.

Por fim, conclui-se que o sistema tributário brasileiro, embora fundamentado em princípios constitucionais sólidos, enfrenta desafios significativos que comprometem sua eficiência e justiça, tornando imprescindível sua reestruturação.

2.2 A Reforma Tributária e as mudanças introduzidas pela EC 132/2023

A promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023 representa um dos marcos mais relevantes na história do sistema tributário brasileiro, ao propor uma reestruturação profunda da tributação sobre o consumo. A reforma surge como resposta às críticas históricas relacionadas à complexidade, à cumulatividade e à regressividade do modelo anterior, buscando alinhar o Brasil às melhores práticas internacionais.

A principal inovação trazida pela reforma consiste na substituição de diversos tributos sobre o consumo por um modelo baseado no Imposto sobre Valor Agregado (IVA), amplamente adotado em diversos países. No caso brasileiro, optou-se por um modelo dual, composto pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência federal, e pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência compartilhada entre estados e municípios.

Segundo Gobetti e Monteiro (2023, p. 25), “a adoção de um modelo de IVA no Brasil representa um avanço significativo na simplificação do sistema tributário, reduzindo distorções e promovendo maior eficiência econômica”. Esse modelo busca eliminar a cumulatividade, permitindo a compensação de créditos ao longo da cadeia produtiva.

A criação do IBS representa uma mudança estrutural relevante, pois substitui tributos como o ICMS e o ISS, que historicamente apresentavam problemas relacionados à guerra fiscal e à complexidade normativa. A centralização da arrecadação e a distribuição da receita entre os entes federativos visam promover maior equilíbrio federativo.

Outro aspecto importante da reforma é a instituição do princípio do destino na tributação do consumo, segundo o qual o imposto é devido no local onde ocorre o consumo do bem ou serviço. Esse modelo busca reduzir distorções regionais e evitar disputas entre estados e municípios por arrecadação.

Além disso, a reforma prevê a criação de um Imposto Seletivo, com caráter extrafiscal, destinado a desestimular o consumo de bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente. Conforme destaca Oliveira (2023, p. 41), “o imposto seletivo representa um instrumento de política pública, voltado à regulação de comportamentos e à promoção do bem-estar social”.

A reforma também introduz mecanismos de devolução de tributos para as camadas mais vulneráveis da população, conhecidos como cashback tributário. Essa medida busca mitigar os efeitos regressivos da tributação sobre o consumo, promovendo maior justiça fiscal.

Outro ponto relevante refere-se à simplificação das obrigações acessórias, com a unificação de declarações e procedimentos fiscais. Essa medida tem potencial para reduzir significativamente os custos de conformidade para empresas, especialmente aquelas de pequeno e médio porte.

A transição para o novo sistema será gradual, ocorrendo ao longo de vários anos, com a coexistência dos modelos antigo e novo durante o período de adaptação. Essa transição busca evitar impactos abruptos na arrecadação e na economia.

No entanto, a complexidade do período de transição também representa um desafio, exigindo coordenação entre os entes federativos e adaptação por parte dos contribuintes. Conforme aponta Carvalho (2019, p. 78), “reformas estruturais exigem planejamento cuidadoso e capacidade institucional para sua implementação”.

A reforma também busca aumentar a transparência do sistema tributário, com a explicitação dos tributos incidentes sobre bens e serviços. Essa medida contribui para o fortalecimento do controle social e da cidadania fiscal.

Outro aspecto relevante é a neutralidade econômica, princípio que orienta a reforma e busca minimizar a interferência da tributação nas decisões econômicas. Um sistema tributário neutro tende a favorecer a eficiência e o crescimento econômico.

A adoção do modelo de IVA também contribui para a integração do Brasil ao cenário econômico internacional, aproximando o país de padrões adotados por economias desenvolvidas.

No entanto, a reforma não está isenta de críticas. Alguns especialistas apontam possíveis impactos negativos sobre determinados setores econômicos, que podem sofrer aumento da carga tributária. Outros destacam a complexidade da regulamentação infraconstitucional, que será determinante para o sucesso da reforma.

A questão federativa também permanece como ponto sensível, uma vez que a redistribuição de receitas pode gerar conflitos entre estados e municípios. A criação de fundos de compensação busca mitigar esses impactos, mas sua efetividade ainda dependerá de regulamentação.

Outro desafio diz respeito à capacidade administrativa dos entes federativos, que precisarão se adaptar ao novo modelo de arrecadação e fiscalização.

A reforma também levanta discussões sobre seus efeitos distributivos, especialmente no que se refere à progressividade do sistema tributário. Embora o cashback represente um avanço, sua implementação eficaz será fundamental para garantir resultados concretos.

A análise das mudanças introduzidas pela EC nº 132/2023 evidencia que a reforma tributária constitui um passo importante na modernização do sistema fiscal brasileiro, mas sua efetividade dependerá de fatores institucionais e políticos.

Além disso, a regulamentação da reforma por meio de leis complementares será determinante para a definição de aspectos operacionais e para a concretização dos objetivos propostos.

Dessa forma, verifica-se que a reforma tributária apresenta potencial para promover avanços significativos, mas também enfrenta desafios que exigirão acompanhamento contínuo por parte da sociedade e das instituições.

Por fim, conclui-se que a EC nº 132/2023 inaugura um novo paradigma no sistema tributário brasileiro, marcado pela busca por simplificação, transparência e justiça fiscal,

ainda que sua implementação demande esforços coordenados e sustentados ao longo do tempo.

2.3 Impactos econômicos e sociais da Reforma Tributária no Brasil

A promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023 inaugura um novo cenário para a economia brasileira, trazendo implicações relevantes tanto no campo econômico quanto social. A análise desses impactos é fundamental para compreender a efetividade da reforma e sua capacidade de promover mudanças estruturais no sistema tributário nacional.

Do ponto de vista econômico, um dos principais efeitos esperados da reforma é a melhoria da eficiência produtiva. A substituição de tributos cumulativos por um modelo baseado no Imposto sobre Valor Agregado tende a reduzir distorções na cadeia produtiva, favorecendo a alocação eficiente de recursos. Segundo Gobetti e Monteiro (2023, p. 31), “a eliminação da cumulatividade contribui para a neutralidade tributária, reduzindo os custos indiretos e incentivando a competitividade das empresas”.

A redução da cumulatividade também impacta diretamente o custo dos bens e serviços, uma vez que evita a incidência de tributos em cascata. Isso pode resultar em maior previsibilidade econômica e melhor planejamento empresarial. Nesse sentido, Oliveira (2023, p. 46) afirma que “um sistema tributário mais simples e transparente tende a estimular investimentos e ampliar a produtividade”.

Outro impacto relevante refere-se à melhoria do ambiente de negócios. A simplificação das obrigações acessórias e a unificação de tributos reduzem a burocracia e os custos de conformidade, fatores que historicamente dificultam a atuação das empresas no Brasil. Conforme dados do Banco Mundial (2020), o Brasil figurava entre os países com maior tempo gasto para cumprimento de obrigações tributárias, evidenciando a necessidade de reformas estruturais.

A reforma tributária também pode contribuir para o aumento da competitividade internacional das empresas brasileiras, ao alinhar o sistema tributário nacional às práticas adotadas em outros países. A adoção do modelo de IVA facilita a inserção do Brasil em cadeias globais de valor, reduzindo distorções e barreiras fiscais.

No entanto, os impactos econômicos da reforma não são uniformes entre os setores. Alguns segmentos podem ser mais beneficiados, enquanto outros podem enfrentar aumento da carga tributária. Essa redistribuição de encargos exige adaptação e pode gerar resistência por parte de determinados grupos econômicos.

No âmbito social, a reforma tributária apresenta potencial para promover maior justiça fiscal, especialmente por meio da redução da regressividade do sistema. A introdução de mecanismos como o cashback tributário busca compensar os efeitos da tributação sobre o consumo nas camadas mais vulneráveis da população.

Segundo Paulsen (2020, p. 102), “a justiça fiscal exige que o sistema tributário considere as desigualdades socioeconômicas, promovendo uma distribuição mais equitativa da carga tributária”. Nesse contexto, a devolução de tributos representa um avanço importante, embora sua efetividade dependa da correta implementação.

Outro aspecto relevante refere-se à transparência do sistema tributário. A explicitação dos tributos incidentes sobre bens e serviços contribui para o fortalecimento da cidadania fiscal, permitindo que os contribuintes compreendam melhor a carga tributária suportada.

A reforma também pode impactar a arrecadação dos entes federativos, especialmente durante o período de transição. A redistribuição de receitas pode gerar desafios fiscais para estados e municípios, exigindo mecanismos de compensação e ajustes institucionais.

A questão federativa, portanto, permanece como um dos principais desafios da reforma. A necessidade de cooperação entre os entes federativos é fundamental para garantir a estabilidade do sistema e evitar conflitos relacionados à repartição de receitas.

Outro impacto social relevante diz respeito à possível redução das desigualdades regionais. Ao adotar o princípio do destino, a reforma busca direcionar a arrecadação para os locais de consumo, o que pode beneficiar regiões menos desenvolvidas.

Contudo, a efetividade dessa medida dependerá da capacidade de implementação e da existência de políticas públicas complementares. A tributação, isoladamente, não é suficiente para reduzir desigualdades estruturais, sendo necessária a atuação integrada do Estado.

A reforma também levanta questionamentos sobre seus efeitos no consumo das famílias. Alterações na carga tributária podem influenciar padrões de consumo, especialmente em relação a bens essenciais e supérfluos.

Nesse sentido, o papel do Imposto Seletivo torna-se relevante, ao buscar desestimular o consumo de produtos prejudiciais à saúde e ao meio ambiente. Essa função extrafiscal da tributação evidencia a relação entre política tributária e políticas públicas.

Outro ponto importante refere-se à segurança jurídica. A simplificação do sistema tende a reduzir litígios tributários, que atualmente representam um dos maiores passivos do Estado brasileiro. Segundo dados do Conselho Nacional de Justiça (2022), o contencioso tributário no Brasil atinge valores expressivos, evidenciando a necessidade de maior clareza normativa.

A redução de litígios pode contribuir para a melhoria do ambiente institucional e para o fortalecimento da confiança entre Estado e contribuintes.

No entanto, a transição para o novo sistema também pode gerar incertezas, especialmente no curto prazo. A coexistência de dois modelos tributários exige adaptação e pode aumentar a complexidade temporariamente.

A análise dos impactos da reforma evidencia que seus efeitos são multidimensionais, envolvendo aspectos econômicos, sociais e institucionais. A avaliação desses impactos deve considerar tanto os benefícios potenciais quanto os desafios de implementação.

Dessa forma, verifica-se que a reforma tributária possui potencial para promover avanços significativos no sistema fiscal brasileiro, mas sua efetividade dependerá da atuação coordenada dos agentes públicos e privados.

Por fim, conclui-se que a reforma representa uma oportunidade histórica para a modernização do sistema tributário, podendo contribuir para o desenvolvimento econômico e a redução das desigualdades sociais, desde que implementada de forma eficaz e acompanhada de políticas públicas complementares.

3 METODOLOGIA

A presente pesquisa caracteriza-se como um estudo de natureza qualitativa, com abordagem exploratória e descritiva, desenvolvido por meio de revisão de literatura e análise documental. Tal escolha metodológica justifica-se pela necessidade de compreender, de forma aprofundada, os fundamentos jurídicos, econômicos e sociais da reforma tributária no Brasil, especialmente após a promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023.

A pesquisa qualitativa, conforme destaca Gil (2019, p. 28), “permite a compreensão detalhada dos fenômenos sociais, considerando suas múltiplas dimensões e significados”. Nesse sentido, optou-se por essa abordagem em razão da complexidade do tema, que envolve aspectos normativos, institucionais e econômicos.

Do ponto de vista dos objetivos, a pesquisa é classificada como exploratória e descritiva. Exploratório, pois busca ampliar o conhecimento sobre a reforma tributária e suas implicações, identificando lacunas e possibilidades de análise. Descritivo, na medida em que procura examinar e sistematizar as principais características do sistema tributário brasileiro e das mudanças introduzidas pela reforma. Segundo Lakatos e Marconi (2021, p. 67), “a

pesquisa exploratória tem como finalidade proporcionar maior familiaridade com o problema, enquanto a descritiva busca descrever fenômenos ou relações entre variáveis”.

O procedimento metodológico adotado baseia-se na revisão bibliográfica e documental. A revisão bibliográfica foi realizada a partir da análise de livros, artigos científicos, dissertações e teses relacionados ao Direito Tributário, com ênfase em autores brasileiros contemporâneos e clássicos. Entre os principais autores utilizados, destacam-se Carvalho (2019), Paulsen (2020), Amaro (2021), Gobetti e Monteiro (2023) e Oliveira (2023), cujas contribuições são amplamente reconhecidas na doutrina jurídica e econômica.

A pesquisa documental, por sua vez, concentrou-se na análise de normas jurídicas e documentos oficiais, incluindo a Constituição Federal de 1988, a Emenda Constitucional nº 132/2023 e demais legislações pertinentes ao sistema tributário nacional. Conforme ressalta Severino (2017, p. 122), “a análise documental permite o exame direto de fontes primárias, possibilitando maior precisão na interpretação dos fenômenos estudados”.

No que se refere aos critérios de seleção das fontes, foram adotados os seguintes parâmetros: publicações acadêmicas e científicas relevantes para o tema; obras de autores reconhecidos na área do Direito Tributário; estudos publicados preferencialmente nos últimos dez anos, a fim de garantir a atualidade das informações; e documentos oficiais e legislações vigentes. Autores clássicos foram utilizados quando indispensáveis para a compreensão dos fundamentos teóricos.

A coleta de dados foi realizada por meio de consultas a bases de dados científicas, como Scielo, Google Scholar e periódicos jurídicos nacionais, além de bibliografia especializada. A seleção dos materiais considerou sua relevância, credibilidade e aderência ao objeto de estudo.

Para a análise dos dados, utilizou-se a técnica de análise de conteúdo, conforme proposta por Bardin (2016, p. 48), que consiste em “um conjunto de técnicas de análise das comunicações que visa obter indicadores que permitam inferir conhecimentos relativos às condições de produção e recepção dessas mensagens”. Essa técnica possibilitou a organização e interpretação sistemática das informações coletadas.

A análise foi estruturada em três eixos principais: estrutura e limitações do sistema tributário brasileiro; mudanças introduzidas pela reforma tributária; e impactos econômicos e sociais da reforma. Essa divisão permitiu uma abordagem integrada e coerente do tema, facilitando a construção de uma análise crítica e fundamentada.

Cabe destacar que a pesquisa não envolveu coleta de dados primários, como entrevistas ou aplicação de questionários, concentrando-se exclusivamente na análise de

fontes secundárias. Essa opção metodológica é adequada para estudos de natureza teórica e jurídica, nos quais o foco está na interpretação e sistematização do conhecimento existente.

Quanto às limitações da pesquisa, destaca-se a dependência de fontes bibliográficas e documentais, o que pode restringir a análise a perspectivas já consolidadas na literatura. Além disso, considerando que a reforma tributária é recente, alguns de seus impactos ainda não podem ser plenamente avaliados, o que exige cautela na interpretação dos resultados.

Apesar dessas limitações, a metodologia adotada permite uma análise consistente e fundamentada da reforma tributária, contribuindo para o aprofundamento do debate acadêmico e jurídico sobre o tema.

Dessa forma, a presente pesquisa busca oferecer uma compreensão abrangente e crítica da reforma tributária no Brasil, utilizando métodos científicos adequados e fontes confiáveis, alinhando-se aos padrões exigidos por publicações acadêmicas de alto nível.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES OU ANÁLISE DOS DADOS

A análise dos dados levantados por meio da revisão bibliográfica e documental permite identificar que a reforma tributária instituída pela Emenda Constitucional nº 132/2023 representa um avanço significativo no enfrentamento das principais distorções históricas do sistema tributário brasileiro, especialmente no que se refere à complexidade, cumulatividade e regressividade.

Os resultados indicam que a substituição de tributos sobre o consumo por um modelo baseado no Imposto sobre Valor Agregado (IVA) possui potencial para promover maior eficiência econômica. A literatura analisada converge no sentido de que sistemas baseados no IVA reduzem distorções na cadeia produtiva, favorecendo a neutralidade tributária. Conforme Gobetti e Monteiro (2023, p. 34), “a adoção do IVA contribui para eliminar efeitos em cascata e melhora a alocação de recursos na economia”.

Nesse sentido, verifica-se que a eliminação da cumulatividade constitui um dos principais ganhos da reforma. A incidência de tributos ao longo das etapas produtivas, sem compensação adequada, historicamente elevou os custos de produção e comprometeu a competitividade das empresas brasileiras. A nova sistemática tende a reduzir esses efeitos, contribuindo para um ambiente econômico mais eficiente.

Outro resultado relevante diz respeito à simplificação do sistema tributário. A unificação de tributos e a padronização das regras fiscais reduzem a complexidade normativa,

um dos principais entraves ao desenvolvimento econômico no Brasil. Dados amplamente discutidos na literatura apontam que o país apresenta elevados custos de conformidade tributária, o que reforça a importância das mudanças propostas.

No entanto, a análise crítica dos resultados revela que a simplificação não é imediata, sobretudo em razão do período de transição previsto pela reforma. A coexistência de dois modelos tributários tende a gerar, no curto prazo, aumento da complexidade, exigindo adaptação por parte dos contribuintes e das administrações fiscais.

No âmbito federativo, os resultados evidenciam que a reforma busca corrigir distorções históricas, especialmente relacionadas à guerra fiscal entre os estados. A adoção do princípio do destino e a centralização da arrecadação representam avanços importantes na promoção do equilíbrio federativo.

Entretanto, a redistribuição de receitas entre os entes federativos constitui um ponto sensível, podendo gerar tensões políticas e institucionais. A criação de mecanismos compensatórios, como fundos de desenvolvimento regional, demonstra a preocupação do legislador em mitigar esses impactos, embora sua efetividade ainda dependa de regulamentação.

No campo social, os resultados indicam que a reforma possui potencial para reduzir a regressividade do sistema tributário, especialmente por meio da implementação do cashback tributário. Essa medida busca devolver parte dos tributos pagos pelas camadas mais vulneráveis da população, promovendo maior justiça fiscal.

Contudo, a literatura aponta que a eficácia dessa política depende diretamente de sua implementação. Conforme Paulsen (2020, p. 105), “a justiça fiscal não se concretiza apenas na previsão normativa, sendo necessária sua efetiva operacionalização”. Assim, a simples previsão do cashback não garante, por si só, a redução das desigualdades.

Outro aspecto relevante identificado nos resultados refere-se à transparência tributária. A explicitação dos tributos nos preços dos bens e serviços representa um avanço importante na promoção da cidadania fiscal, permitindo maior controle social sobre a arrecadação e a aplicação dos recursos públicos.

No entanto, a análise crítica evidencia que a transparência, embora necessária, não é suficiente para garantir justiça fiscal. É preciso que o sistema tributário seja estruturado de forma a reduzir desigualdades e promover equidade.

Os resultados também indicam que a reforma pode impactar positivamente o ambiente de negócios, ao reduzir a insegurança jurídica e os litígios tributários. O elevado volume de

disputas fiscais no Brasil demonstra a necessidade de maior clareza normativa, o que tende a ser favorecido pela simplificação do sistema.

Por outro lado, a transição para o novo modelo pode gerar incertezas, especialmente em relação à regulamentação das novas normas. A necessidade de leis complementares para definir aspectos operacionais representa um desafio adicional para a implementação da reforma.

Outro ponto de destaque refere-se à neutralidade econômica. A literatura analisada aponta que um sistema tributário eficiente deve interferir minimamente nas decisões econômicas dos agentes. A adoção do modelo de IVA contribui para esse objetivo, ao evitar distorções na cadeia produtiva.

Entretanto, a existência do Imposto Seletivo introduz elementos de intervenção estatal, com finalidade extrafiscal. Embora essa medida seja justificada pela necessidade de desestimular comportamentos prejudiciais, sua aplicação deve ser cuidadosamente regulada para evitar distorções excessivas.

Os resultados também evidenciam que a reforma tributária pode contribuir para o crescimento econômico, ao melhorar o ambiente institucional e reduzir custos para as empresas. No entanto, esse crescimento não é automático, dependendo de fatores complementares, como estabilidade política e políticas públicas eficazes.

No campo distributivo, a análise indica que a reforma representa um avanço, mas não resolve integralmente o problema da desigualdade. A predominância da tributação sobre o consumo ainda persiste, o que limita o potencial redistributivo do sistema.

Assim, verifica-se que a reforma tributária constitui um passo importante, mas insuficiente para a construção de um sistema plenamente justo. Reformas adicionais, especialmente na tributação da renda e do patrimônio, podem ser necessárias para alcançar maior equidade.

Outro aspecto relevante identificado nos resultados é a necessidade de fortalecimento institucional para a implementação da reforma. A capacidade administrativa dos entes federativos será determinante para o sucesso das mudanças propostas.

Dessa forma, a discussão dos resultados evidencia que a reforma tributária apresenta potencial para promover avanços significativos, mas também enfrenta desafios relevantes que podem comprometer sua efetividade.

Por fim, conclui-se que os resultados da pesquisa confirmam parcialmente a hipótese inicialmente proposta, indicando que a reforma tributária representa um avanço na

simplificação e racionalização do sistema, mas sua efetividade dependerá da regulamentação, da implementação e de fatores institucionais e políticos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo analisar a reforma tributária no Brasil, com ênfase em seus fundamentos constitucionais, nas mudanças estruturais promovidas pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e em seus impactos econômicos e sociais. A partir da análise doutrinária, legislativa e econômica, foi possível compreender a complexidade do sistema tributário brasileiro e a necessidade de sua reformulação.

Verificou-se que o modelo tributário vigente antes da reforma era marcado por elevada complexidade, cumulatividade e regressividade, fatores que comprometiam a eficiência econômica e ampliavam desigualdades sociais. Nesse contexto, a reforma tributária surge como uma tentativa de modernização do sistema, alinhando-o a práticas internacionais e promovendo maior racionalidade na tributação sobre o consumo.

A introdução do modelo baseado no Imposto sobre Valor Agregado, por meio da criação da CBS e do IBS, representa uma das principais inovações da reforma. Essa mudança tende a reduzir distorções na cadeia produtiva, aumentar a transparência e melhorar o ambiente de negócios. Além disso, a adoção do princípio do destino e a simplificação das obrigações acessórias contribuem para a construção de um sistema mais eficiente e previsível.

No âmbito econômico, a reforma apresenta potencial para estimular investimentos, aumentar a competitividade das empresas e promover o crescimento econômico. A redução da cumulatividade e a simplificação do sistema tributário são fatores que podem contribuir significativamente para a melhoria do ambiente institucional.

No entanto, a análise também evidenciou que a reforma enfrenta desafios relevantes, especialmente no que se refere à sua implementação. O período de transição, a necessidade de regulamentação por meio de leis complementares e a adaptação dos entes federativos constituem fatores que podem impactar sua efetividade.

No campo social, a reforma busca mitigar a regressividade do sistema tributário por meio de mecanismos como o cashback. Embora essa medida represente um avanço, sua eficácia dependerá da correta implementação e da capacidade de alcançar as populações mais vulneráveis.

A hipótese inicialmente proposta foi parcialmente confirmada, na medida em que a reforma tributária representa um avanço significativo na simplificação e racionalização do sistema fiscal brasileiro, mas sua efetividade ainda depende de fatores institucionais, políticos e operacionais.

Do ponto de vista científico, o estudo contribui para o aprofundamento do debate sobre o sistema tributário brasileiro, evidenciando a necessidade de articulação entre teoria e prática. No âmbito social, reforça-se a importância de um sistema tributário mais justo e transparente, capaz de reduzir desigualdades e promover o desenvolvimento econômico.

No âmbito pessoal, a pesquisa possibilitou a ampliação do conhecimento sobre o Direito Tributário e suas transformações contemporâneas, contribuindo para uma formação crítica e reflexiva acerca do papel do Estado na arrecadação e na redistribuição de recursos.

Por fim, conclui-se que a reforma tributária representa uma oportunidade histórica para a modernização do sistema fiscal brasileiro. Contudo, sua efetividade dependerá da capacidade de implementação das mudanças propostas e da continuidade de reformas estruturais que promovam maior justiça fiscal, especialmente no que se refere à tributação da renda e do patrimônio.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2016.

BRASIL. Constituição Federal de 1988. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132/2023**. Altera o sistema tributário nacional. Brasília, DF: Congresso Nacional, 2023.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

GOBETTI, Sérgio Wulff; MONTEIRO, Bruno César. **Reforma tributária no Brasil: desafios e perspectivas**. Revista de Economia Contemporânea, 2023.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2021.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. **Sistema tributário brasileiro**: evolução e perspectivas. São Paulo: Atlas, 2023.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 12. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2020.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 24. ed. São Paulo: Cortez, 2017.