

REFORMA TRIBUTÁRIA E O PARADOXO DA SIMPLICIDADE: ENTRE A RETÓRICA, A JUDICIALIZAÇÃO E O RISCO DE "TANTO PIOR PARA OS FATOS"¹

TAX REFORM AND THE SIMPLICITY PARADOX: BETWEEN RHETORIC, JUDICIALIZATION AND THE RISK OF “THE WORSE FOR THE FACTS”

Gabriela de Oliveira Silva²

RESUMO: A Reforma Tributária brasileira tem sido apresentada como a solução definitiva para um dos sistemas fiscais mais complexos do mundo. Sob a promessa de simplificação e transparência, o novo modelo reorganiza a tributação sobre o consumo, substituindo tributos por um IVA Dual. No entanto, ao transferir a regulamentação de aspectos essenciais para leis complementares futuras, o legislador expõe o sistema a um ciclo já conhecido de inércia normativa. Diante da omissão legislativa, o Judiciário, impossibilitado de se esquivar da jurisdição, assume um protagonismo inevitável, muitas vezes interpretada como ativismo judicial. Ocorre que esse movimento colide com o regime positivista adotado pelo Brasil, gerando insegurança jurídica e ampliando a litigiosidade. Utiliza-se o método dedutivo e a pesquisa bibliográfica com opção metodológica, examina-se o contexto histórico brasileiro, procurando analisar criticamente os efeitos da reforma sob essa ótica, questionando se, na prática, a simplicidade prometida não resultará em um cenário ainda mais fragmentado e litigioso no futuro.

PALAVRAS-CHAVES: reforma tributária, simplicidade, ativismo judicial, positivismo jurídico, inércia legislativa.

¹A frase “*Se os fatos contradizem minha teoria, tanto pior para os fatos*” é atribuída a Georg Wilhelm Friedrich Hegel, embora não haja comprovação histórica definitiva. A expressão foi citada por Ives Gandra ao comentar a Reforma Tributária. (MARTINS, Ives Gandra da Silva. *A reforma tributária em curso*. Revista do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, n. 93, jul./set. 2024. Artigo originalmente publicado em O Estado de S. Paulo, 2024. Acesso em: 29 abr. 2024.)

² Graduanda em Direito (Universidade Federal de Alagoas - UFAL). E-mail: gabriela.oliveira@fda.ufal.br

ABSTRACT: The Brazilian Tax Reform has been presented as the definitive solution to one of the most complex tax systems in the world. Under the promise of simplification and transparency, the new model reorganizes consumption taxation, replacing taxes with a Dual VAT. However, by transferring the regulation of essential aspects to future complementary laws, the legislator exposes the system to an already known cycle of normative inertia. Faced with legislative omission, the Judiciary, unable to escape jurisdiction, assumes an inevitable role, often interpreted as judicial activism. It turns out that this movement collides with the positivist regime adopted by Brazil, generating legal uncertainty and increasing litigation. The deductive method and bibliographical research with a methodological option are used, the Brazilian historical context is examined, seeking to critically analyze the effects of the reform from this perspective, questioning whether, in practice, the promised simplicity will not result in an even more fragmented and litigious scenario in the future.

KEYWORDS: tax reform, simplicity, judicial activism, legal positivism, legislative inertia.

1. INTRODUÇÃO

O sistema tributário desempenha papel fundamental na estrutura financeira e administrativa de um Estado, sendo a principal fonte de arrecadação para custear as atividades governamentais e garantir a prestação de serviços públicos essenciais. Em essência, o tributo é uma prestação pecuniária compulsória imposta pelo Estado aos cidadãos e empresas, sem caráter sancionador, visando ao financiamento das atividades estatais³. A arrecadação tributária impacta diretamente o orçamento público, influenciando a distribuição de recursos e a implementação de políticas públicas, configurando-se como um instrumento essencial da administração financeira do Estado.

Nesse contexto, a Reforma Tributária tem sido amplamente discutida como uma medida necessária para modernizar e tornar mais eficiente o sistema tributário nacional. A recente proposta de reforma buscou simplificar a arrecadação, reduzir a cumulatividade dos impostos e garantir uma maior previsibilidade econômica. Um dos

³ BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei nº 5.172 / 66: Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

principais pontos da reforma é a substituição de tributos sobre o consumo por um Imposto sobre Valor Agregado (IVA) dual, bem como a instituição do Imposto Seletivo, que incidirá sobre bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente.

O presente artigo estrutura-se em cinco seções, além desta introdução. Em primeira análise, trata-se sobre a proposta da simplicidade tributária e como ela foi compreendida de formas diferentes pelos doutrinadores, assim, será abordado o conceito de simplicidade tributária, suas implicações para a estruturação do sistema fiscal e de que forma esse conceito tem sido utilizado como retórica na discussão da Reforma Tributária. Discute-se o histórico das tentativas anteriores de simplificação do sistema e os desafios enfrentados pelo modelo brasileiro.

Em seguida, também é refletido sobre a necessidade da reforma e o modelo adotado, vislumbrando as razões que levaram à reforma tributária no Brasil, observando-se os problemas do modelo anterior, como a guerra fiscal entre estados, a alta carga tributária sobre o consumo e a falta de padronização na arrecadação. Além disso, ainda é feito o exame do modelo adotado, incluindo os principais tributos alterados e os princípios norteadores das mudanças.

Ato contínuo, explica-se o princípio da simplicidade e os desafios na sua efetividade, neste tópico, explora-se o princípio da simplicidade tributária, suas vantagens e os desafios práticos para sua implementação no contexto brasileiro. Avalia-se se as mudanças estruturais propostas realmente resultarão em um sistema mais acessível para contribuintes e administradores fiscais ou se podem gerar novas dificuldades e complicações regulatórias.

Ademais, trata-se de como a reforma tributária poderá impactar na atuação do Poder Judiciário, considerando a potencial ampliação da litigiosidade, uma vez que muitas das mudanças tributárias ainda dependerão de regulamentação e interpretação de texto infraconstitucional. Expõe-se também o papel do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e os desafios de harmonização entre as novas normas e a interpretação judicial.

Ainda no âmbito do impacto no judiciário, manifesta-se em relação à regulamentação do imposto seletivo e seus desafios, detalhando seus objetivos, sua fundamentação legal e os desafios relacionados à sua implementação. Avalia-se o impacto da nova tributação sobre setores específicos da economia e como esse imposto pode influenciar comportamentos de consumo e a arrecadação fiscal.

Dessa forma, o estudo buscará demonstrar como a promessa de simplicidade pode, possivelmente, com base nos fatos já vivenciados, resultar em um cenário ainda mais fragmentado e litigioso, contrastando com os objetivos inicialmente propostos pela Reforma Tributária, de modo que, no futuro, após o seu período de transição, com a sua efetiva implementação, o cenário brasileiro se mostre, fora do mundo teórico e idealizado, um “pior para os fatos”. Ao longo do artigo, serão analisadas opiniões de especialistas, dados históricos e exemplos internacionais para fornecer uma visão ampla sobre as reais consequências das mudanças tributárias no Brasil.

2. A SIMPLICIDADE COMO RETÓRICA

A tributação, nas democracias contemporâneas, é mais do que um instrumento de arrecadação estatal; é uma ferramenta de engenharia econômica e social. No Brasil, o Sistema Tributário Nacional operacionaliza-se sob a ótica de instituir tributos e captar recursos para o Estado financiar serviços públicos e realizar investimentos em infraestrutura, como saúde, educação, segurança e transporte⁴. Além disso, ele pode ser usado para regular a economia, incentivar ou desincentivar certas atividades (como impostos sobre cigarro ou subsídios para energia limpa) e promover a distribuição de renda por meio de políticas fiscais.

O Brasil, conforme delineado na Constituição Federal de 1988⁵, estrutura-se como um Estado Fiscal, no qual a arrecadação tributária constitui o principal meio de financiamento das atividades estatais. A própria Carta Magna estabelece uma série de deveres a serem cumpridos pelo Estado, entendidos como necessidades públicas⁶, tais

⁴ NETO, Manoel Cavalcanti de Lima. Doutor em Direito Público pela UFPE. Professor Adjunto de Direito Tributário na UFAL. Juiz de Direito em Alagoas. Artigo produzido como extrato de Palestra proferida no IV Encontro PROCAD no dia 12/12/2013.

⁵ “Na verdade, firma-se por um Estado Fiscal que tem sua principal fonte de receita nos tributos e se apóia na liberdade de atividade econômica e no direito de propriedade, servindo esses direitos de limitação ao poder tributário. Ao mesmo tempo, o dever de contribuir constitui o próprio preço da liberdade, ao evitar a instalação de um Estado Patrimonial, bem como na versão do Estado Social que reflete a solidariedade necessária ao sustento dos gastos públicos a serem empregados como instrumento de política social e econômica do Estado redistribuidor.” (LIMA NETO, Manoel Cavalcante de. O pagamento de tributo como dever fundamental. In: Direitos Fundamentais dos Contribuintes: Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar. Recife: Nossa Livraria, 2005).

⁶ “Em sentido lato, pode-se conceituar necessidade pública como tudo aquilo que incumbe ao Estado (ou a outras entidades a ele submetidas) satisfazer, em decorrência de uma decisão política inserida em norma jurídica, seja de nível constitucional, seja de nível infraconstitucional. São Escolhas políticas, como dito, que definem uma necessidade como pública e, por consequência, delimitam o raio de atuação do Estado. (...) Hoje, as necessidades públicas abrangem desde a assistência ao nascituro, prolongando-se à infância, à adolescência e à velhice desamparada, até à recreação pública. No quadro vasto e diversificado, situam-se,

como a garantia de direitos fundamentais nas áreas da saúde, educação, segurança e infraestrutura. Para viabilizar essas obrigações, é imprescindível a existência de receitas suficientes, sendo os tributos o instrumento primário para essa captação de recursos. Um exemplo concreto dessa dinâmica é o financiamento do Sistema Único de Saúde (SUS)⁷, que proporciona atendimento universal e gratuito à população, cuja manutenção depende diretamente da arrecadação de impostos e contribuições.

Embora em tese o sistema tributário devesse ser percebido como um mecanismo essencial para o funcionamento do Estado e o bem-estar coletivo⁸, na prática enfrenta críticas recorrentes por parte da população. Muitos cidadãos demonstram resistência ao pagamento de tributos, seja por desconhecimento acerca de sua importância, seja pela percepção de um cenário de corrupção sistêmica e comprometidora da credibilidade da administração pública. Assim, a falta de confiança na adequada aplicação dos recursos arrecadados acaba por reforçar a insatisfação social e alimentar um sentimento de injustiça tributária⁹.

também, a educação, a saúde, a habitação, o fomento à produção, etc.” (RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. *Curso de direito financeiro*. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 30-31.)

⁷ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, 1988. Art 198, § 1º. O sistema único de saúde será financiado, nos termos do art. 195, com recursos do orçamento da seguridade social, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, além de outras fontes. (Parágrafo único renumerado para § 1º pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000); § 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000) I - no caso da União, a receita corrente líquida do respectivo exercício financeiro, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento); (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 86, de 2015); II - no caso dos Estados e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 155 e 156-A e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, I, a, e II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023); III - no caso dos Municípios e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 156 e 156-A e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, I, b, e § 3º. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023).

⁸ “Ao tributar, o Estado acaba por produzir efeitos na economia. Tais efeitos se apontam como: distributivos: quando se tem em conta que é possível, com a tributação, redistribuir a renda, tirando mais de uns e aplicando mais em favor de outros. No Estado Social, a redistribuição visa à redução de desigualdades sociais; alocativos: quando se tem em conta que a própria incidência do tributo não é neutra sobre a economia, pois acaba por impactar na forma como a totalidade dos recursos é dividida para utilização no setor público e no setor privado. Reflexo da função alocativa, tem-se a indução de comportamentos. Afinal, a tributação se vincula a comportamentos humanos e a incidência tributária passa a ser um fator a ser considerado na própria decisão do agente econômico; estabilizadores: quando se tem em conta que a política fiscal deve ser formulada objetivando alcançar ou manter um elevado nível de emprego, uma razoável estabilidade no nível de preços, equilíbrio na balança de pagamentos e uma taxa aceitável de crescimento econômico.” (SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 76.)

⁹ LIMA NETO, Manoel Cavalcante de. O pagamento de tributo como dever fundamental. In: *Direitos Fundamentais dos Contribuintes: Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. Recife: Nossa Livraria, 2005.

A população adota a ideia equivocada de que os direitos fundamentais são garantias absolutas, cabendo exclusivamente ao Estado assegurá-los, sem que haja uma correspondente obrigação por parte da sociedade¹⁰. Essa percepção cria uma dicotomia entre direitos e deveres, como se o cidadão tivesse somente prerrogativas e o Estado apenas obrigações. No entanto, o funcionamento da máquina pública depende diretamente da arrecadação tributária¹¹, que deve ser compreendida não como um mero ônus¹², mas como um dever cívico essencial para a manutenção dos serviços públicos. Sem a devida contribuição da sociedade, o Estado não dispõe de recursos para cumprir suas funções, tornando inviável a concretização dos direitos que os próprios cidadãos reivindicam.

Essa percepção distorcida, muitas vezes, decorre da falta de comunicação eficiente entre o Estado e a sociedade, aliada à ausência de transparência na gestão dos recursos públicos. A dificuldade de acesso a informações claras sobre a arrecadação e a aplicação dos tributos gera desconfiança e reforça a ideia de que o cidadão é apenas um financiador compulsório de um sistema que não lhe presta contas. Além disso, a burocracia e a complexidade do sistema tributário nacional tornam o processo de contribuição opaco para grande parte da população, que, sem compreender plenamente seu funcionamento, tende a enxergar o pagamento de tributos como uma perda e não como um investimento no bem comum.

Um exemplo desse problema comunicacional ocorreu na divulgação da Instrução Normativa RFB nº 2.219/2024, relacionada ao compartilhamento de informações financeiras. Embora a norma não instituisse qualquer novo tributo, a falta de clareza na comunicação oficial favoreceu a propagação de notícias falsas, gerando a falsa percepção de que haveria tributação sobre operações realizadas via PIX¹³. Diante da reação negativa

¹⁰ BENJAMIN, A. Herman. O Estado teatral e a implementação do Direito Ambiental, pág. 182. 2010. Disponível em: <https://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/30604>.

¹¹ “O tributo, na função arrecadadora, tem uma relação mediata com as funções fiscais, tendo em vista que é o meio mais relevante para a obtenção de recursos financeiros pelo Estado. Caberá ao jurista, neste ponto, investigar se os recursos orçamentários são arrecadados e aplicados na forma da lei.” (SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 75.)

¹² Como pontuou GRANDRA, “O tributo é uma penalidade. Espontaneamente, muitos poucos dariam sua contribuição ao Estado. A norma, que o exige, é sempre examinada com resistência, ao contrário da maior parte das normas sociais, cujo cumprimento faz-se naturalmente, sendo o castigo exceção colocada à margem para os casos excepcionais de desrespeito. A sanção para a norma social de aceitação sem resistência é complemento natural à sua vigência e eficácia.” (MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Da sanção tributária*. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 1998. p. 50.)

¹³ BRASIL. Receita Federal. Instrução Normativa RFB nº 2.219, de 17 de setembro de 2024. Dispõe sobre a obrigatoriedade de prestação de informações relativas às operações financeiras de interesse da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 18 set. 2024.

da população, o governo optou por revogar¹⁴ a norma, evidenciando a fragilidade na comunicação com os contribuintes e a dificuldade de esclarecer políticas públicas de forma eficaz¹⁵.

Essa falta de proximidade¹⁶ entre o poder público e os contribuintes acaba por alimentar uma sensação de confronto, como se o Estado e a sociedade estivessem em lados opostos, em uma espécie de “guerra de todos contra o Estado”. No entanto, essa visão ignora um ponto fundamental: Estado e sociedade compartilham o objetivo do bem-estar social¹⁷.

Buscando mitigar essa equidistância e promover maior justiça fiscal, a reforma tributária foi concebida como um instrumento de modernização e aproximação entre o Estado e a sociedade. Seguindo essa linha, entre seus propósitos destaca-se a construção de um sistema mais transparente e eficiente, que permita ao cidadão compreender melhor sua contribuição e percebê-la como dever cívico essencial para o desenvolvimento do país.

Sendo assim, desde a sua instituição, o sistema tributário se consolidou como um obstáculo ao desenvolvimento. A complexidade normativa, a cumulatividade de tributos

Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=140539>. Acesso em: 10 fev. 2025.

¹⁴ BRASIL. Receita Federal. Instrução Normativa RFB nº 2247, de 15 de janeiro de 2025. Revoga a Instrução Normativa RFB nº 2219, de 17 de setembro de 2024. *Diário Oficial da União: seção 1-B*, Brasília, DF, 15 jan. 2025. Disponível em:

<https://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=140550>. Acesso em: 10 fev. 2025.

¹⁵ Essa foi a opinião do professor de comunicação social da UFMG (Universidade Federal de Minas Gerais) e pesquisador do INCT.DD (Instituto Nacional de Ciência Tecnologia em Democracia Digital), Camilo Aggio, em entrevista para o jornal *nexo* “A disputa [de narrativas] não acabou. Acho que ainda temos rounds a serem disputados, mas, no momento, diria que [o governo] está perdendo”. Disponível em: <https://www.nexojornal.com.br/expresso/2025/01/14/taxacao-pix-governo-crise>. Acesso em: 20 fev. 2025.

¹⁶ “A reação do governo foi lenta, pois não tem um esquema de comunicação eficiente para fazer frente às campanhas de fake news arquitetadas pela extrema direita”, afirmou ao *Nexo* João Feres Jr, professor de ciência política da Iesp-Uerj (Instituto de Estudos Sociais e Políticos da Universidade do Estado do Rio de Janeiro) e coordenador do Laboratório de Estudos de Mídia e Esfera Pública. “Para deixar as coisas ainda piores, não temos um marco regulatório capaz de frear rapidamente a propagação de notícias falsas.” (AGGIO, Camilo. professor de comunicação social da UFMG (Universidade Federal de Minas Gerais) e pesquisador do INCT.DD (Instituto Nacional de Ciência Tecnologia em Democracia Digital) Disponível em: <https://www.nexojornal.com.br/expresso/2025/01/14/taxacao-pix-governo-crise>. Acesso em: 20 fev. 2025.

¹⁷ “Difícilmente vejo, atualmente, tentativas de aproximação entre Fisco e contribuinte, inclusive sendo extremamente difícil obter qualquer informação esclarecedora nas fechadas representações fiscais.” (CARVALHO, Paulo de Barros. E-book - XIX Congresso Nacional de Estudos Tributários: As conquistas comunicacionais no direito tributário atual. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; IBET - INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS. Reforma ideal para o sistema tributário atual. 1ª edição. Ed.: Noeses. 2022. p. 4)

e a guerra fiscal entre os entes federativos não apenas desestimulam investimentos, mas também perpetuam distorções distributivas¹⁸.

A Reforma Tributária surge nesse cenário como a promessa de romper esse ciclo vicioso, tendo como discurso dominante a ideia da simplicidade como solução geral¹⁹. O discurso oficial sustenta que a unificação dos tributos sobre o consumo garantirá previsibilidade, justiça fiscal e eficiência administrativa. Com base nisso, o sistema deve ser visto como acessível e de fácil compreensão²⁰.

No entanto, ao analisar a arquitetura normativa da reforma, evidencia-se um receio estrutural, qual seja: o texto constitucional não contempla todos os dispositivos sobre o tema, muitos de seus aspectos essenciais foram remetidos à regulamentação futura, o que não seria um problema na teoria em tese; contudo, no mundo fático, tais normas não foram editadas ou foram de modo excessivamente detalhista. Nessa perspectiva, essa escolha legislativa acarreta consequências. Historicamente a demora na regulamentação de normas tributárias no Brasil tem imposto custos elevados à economia e ao próprio Estado.

No vácuo normativo, recai sobre o Judiciário a função de interpretar e aplicar regras ainda incertas. Esse fenômeno favorece o ativismo judicial, deslocando para os tribunais um papel que, a rigor, deveria ser exercido pelo legislador.

Surge então um paradoxo: se a simplicidade exige clareza normativa, como justificar uma reforma que, ao remeter elementos centrais para regulamentação futura, gera insegurança jurídica e amplia a litigiosidade? O presente artigo examina essa contradição, analisando o impacto da inércia legislativa e do consequente protagonismo judicial na concretização da reforma.

¹⁸ “Nesta esteira, especificamente no que tange o sistema tributário pátrio os principais problemas detectados dizem respeito à complexidade fiscal, ao princípio da não cumulatividade, à guerra fiscal entre estados e municípios (ICMS e ISS), além de outros de menor magnitude” (CARVALHO, Paulo de Barros. E-book - XIX Congresso Nacional de Estudos Tributários: As conquistas comunicacionais no direito tributário atual. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; IBET - INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS. Reforma ideal para o sistema tributário atual, 2022. p. 8)

¹⁹ SCAFF, Fernando Facury. Panorama sobre a EC 132: um salto no escuro, com torcida a favor (parte 1). Consultor Jurídico, 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-fev-19/panorama-sobre-a-ec-132-um-salto-no-escuro-com-torcida-a-favor-parte-1/>. Acesso em: 02 fev. 2025

²⁰ “A necessidade de reformar o sistema tributário brasileiro decorre de fatores históricos, econômicos e administrativos. Por um lado, a profusão de tributos — federais, estaduais e municipais — gera complexidade e insegurança jurídica. Contribuintes precisam lidar com diferentes legislações, bases de cálculo e obrigações acessórias, o que onera a atividade econômica e reduz a competitividade do país. Por outro lado, as constantes disputas judiciais em torno de fatos geradores, incidência e competência para fiscalizar e arrecadar tributos acabam por gerar custos elevados ao Estado e ao contribuinte.” (KRYNSKI, Mário Júlio. Reforma tributária à luz da EC n° 132/2023 e da LC n° 214/2025: do IBS, da CBS e do Imposto Seletivo. Consultor Jurídico, 19 fev. 2025. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2025-fev-19/a-reforma-tributaria-a-luz-da-ec-no-132-2023-e-da-lc-no-214-2025-analise-do-ibs-da-cbs-e-do-imposto-seletivo/>. Acesso em: 19 fev. 2025.)

3. A REFORMA TRIBUTÁRIA: A URGÊNCIA E O MODELO ADOTADO

Etimologicamente, a palavra reforma tem origem no latim "*reformare*", que significa "dar a forma primeira a" ou "restaurar"²¹. No contexto político, econômico e jurídico, a reforma se refere a um conjunto de mudanças estruturais em um sistema estabelecido, com o objetivo de modernizá-lo, corrigir distorções e aprimorar sua eficiência.

No âmbito do sistema tributário, a aplicação do conceito não foi diferente. Diante dos diversos contratempos identificados no cenário brasileiro, desde o excesso de tributação sobre os mais vulneráveis até a cumulatividade e a guerra fiscal, identificou-se a necessidade de edição de novas regras que regulassem as relações tributárias, de modo a modificar sutilmente a sua aparência e compreensão, especialmente na tributação sobre o consumo. A partir dessa urgência, surgiu o que hoje é conhecido como Reforma Tributária.

A discussão sobre a reforma tributária no Brasil é histórica e atravessa diversas administrações, sempre se apresentando como uma das pautas centrais para o crescimento econômico e a justiça fiscal. Segundo Marcus Pestana (2024), nos países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), os tributos sobre o consumo representaram, em média, 31,9% da arrecadação total em 2021, enquanto no Brasil esse percentual chegou a 45,1%, mantendo-se sempre acima de 41%²².

Esse dado reflete a alta concentração de renda e patrimônio no país, tornando difícil deslocar o peso da tributação para bases mais progressivas, como renda e patrimônio. A estrutura tributária brasileira, por muito tempo, foi marcada por essa forte dependência dos impostos sobre o consumo, o que aprofundou as desigualdades e comprometeu a eficiência econômica.

Esse antigo modelo, além de regressivo, também se mostra notoriamente complexo, oneroso e ineficiente, resultando em um sistema que desestimula investimentos, onera o setor produtivo e gera insegurança jurídica. O excesso de tributos, com múltiplos impostos, taxas e contribuições, dificulta a administração das obrigações fiscais, tornando o ambiente de negócios menos competitivo (Leandro Paulsen, 2023).

²¹ REFORMA. In: DICIO, Dicionário Online de Português. Porto: 7Graus, 2025. Disponível em: <https://www.dicio.com.br/risco/>. Acesso em: 11 fev. 2025.

²² PESTANA, Marcus. Reforma Tributária: contexto, mudanças e impactos. Estudo Especial nº 19 da Instituição Fiscal Independente, Brasília, p. 5, 4 mar. 2024.

Assim, o problema não se resume apenas à distribuição da carga tributária, mas também à sua estrutura desordenada, que compromete o crescimento econômico e a justiça fiscal. Diante desses desafios, a reforma tributária apresenta-se como medida fundamental para reduzir a complexidade, garantir maior neutralidade e progressividade ao sistema e fomentar o desenvolvimento econômico do país ²³.

A necessidade de reformulação do sistema tributário brasileiro era amplamente reconhecida. A estrutura vigente, caracterizada pela cumulatividade de tributos indiretos e pela fragmentação da arrecadação, compromete a competitividade econômica e penaliza proporcionalmente mais os contribuintes de baixa renda, que arcam com uma carga tributária maior. Conforme constata Marcus Pestana (2024)²⁴, os mais pobres pagam proporcionalmente mais tributos, evidenciando a regressividade do sistema tributário brasileiro, que não atendia ao princípio da equidade. Tal efeito ocorre porque as pessoas com menos recursos financeiros destinam toda a sua renda ao consumo, não por luxo, mas por necessidade.

Os brasileiros mais pobres (1º decil de renda per capita) pagam 21,2% de sua renda em tributos indiretos e 3,1% em tributos diretos, ou seja, 24,3% de tributação total sobre sua renda. Já os brasileiros mais ricos (10º decil da renda per capita) pagam 7,8% de sua renda total em tributos indiretos e 10,9% em tributos diretos, totalizando uma tributação total de 18,7% de sua renda. (Marcus Pestana²⁵, 2024, p. 6).

A solução proposta pelo Congresso Nacional foi a criação de um IVA Dual, que significa Imposto sobre Valor Agregado é uma modalidade de imposto que permite às empresas abater impostos pagos em etapas anteriores, reduzindo a tributação em cascata. A escolha do modelo dual, aparentemente, respeita a autonomia dos entes federativos,

²³ PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário Completo*. 14. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2023, p. 81. O grande trunfo da reforma é a unificação dos tributos sobre consumo no IBS e a adoção da não cumulatividade plena para esse imposto, o que simplificará o sistema e lhe outorgará maior neutralidade. O IPI, o ICMS e o ISS, por exemplo, não são compensáveis uns com os outros mas, substituídos todos pelo IBS e substituída a ideia de crédito físico pela apropriação de créditos sempre que adquiridos bens e serviços onerados por esse imposto, teremos uma compensação plena. E mais, enquanto dois dos três impostos indiretos atuais são calculados por dentro dos preços (ICMS e ISS), bem como as contribuições sobre a receita (PIS e COFINS), o IBS será por fora, o que favorecerá a transparência e a informação ao consumidor. Teremos, ainda, a eliminação da guerra fiscal, ao menos, nos termos e com a intensidade que vinha se dando entre os Estados com o ICOS e entre os municípios com o ISS. A carga tributária é que, mesmo com a reforma, não deverá ser reduzida, porquanto tal não se faz viável frente à situação das finanças públicas. Ademais, com a unificação dos tributos sobre o consumo no IBS, o setor de serviços restará mais onerado do que o é atualmente, na medida em que se submeterá à alíquota padrão do IBS e não terá tantos créditos a compensar.

²⁴ PESTANA, Marcus. Reforma Tributária: contexto, mudanças e impactos. Estudo Especial nº 19 da Instituição Fiscal Independente, Brasília, p. 5, 4 mar. 2024.

²⁵ PESTANA, Marcus. Reforma Tributária: contexto, mudanças e impactos. Estudo Especial nº 19 da Instituição Fiscal Independente, Brasília, p. 6, 4 mar. 2024.

garantindo que cada ente mantenha sua arrecadação dentro de um regime simples e eficiente, com a unificação dos tributos federais, estaduais e municipais, garantindo uma base de arrecadação mais uniforme e reduzindo a cumulatividade.

No Brasil, o intitulado “IVA dual” é composto pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), o primeiro foi estruturado para substituir o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços (ICMS) e o Imposto Sobre Serviços (ISS), de competência estadual e municipal, respectivamente. Já a CBS, de competência federal, foi pensada para substituir o PIS e a COFINS. Além disso, foi instituído também Imposto Seletivo, incidindo sobre bens considerados prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, que serão regulamentados por lei complementar.²⁶

A adoção desse modelo representa um avanço significativo na busca por um sistema tributário mais eficiente, competitivo e justo, alinhado às necessidades do país e às melhores práticas internacionais. No entanto, sua implementação requer um acompanhamento rigoroso para assegurar que os objetivos propostos sejam alcançados sem gerar novos desequilíbrios e iniquidades fiscais.

Dentre as novidades normativas, é inegável o destaque que se deu a tentativa de criar um sistema que refletisse à sociedade a solução da maioria dos problemas que assolam o mundo da tributação, como proporcionar maior clareza e reduzir a desigualdade social.

Pensando nisso, o legislador consagrou os princípios da transparência, da justiça fiscal e da simplicidade no texto constitucional, tendo este último como principal característica tornar o sistema tributário menos complexo e, conseqüentemente, mais acessível e compreensível aos cidadãos²⁷.

Embora a reforma avance na estruturação de um sistema mais próximo dos modelos adotados em economias desenvolvidas²⁸, uma das grandes questões é que a sua

²⁶ BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, 1988 Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: VIII - produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

²⁷ BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, 1988. Art. 145, § 3º, CF - O Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

²⁸ “A União Europeia, pela esmagadora maioria dos países que a compõem, conta com um único imposto sobre circulação de bens e serviços (IVA – imposto sobre o valor agregado). Nós temos, sobre esta circulação, o IPI (União), o ICMS (Estados), o ISS (Municípios), o PIS (União)-Cofins (União), CIDES (União). A irracionalidade é de tal ordem, que o contribuinte é obrigado a estudar em torno de seis legislações diversas para atender o regime próprio de cada um, afim de cumprir suas obrigações

implementação depende de um detalhamento normativo amplo, a ser realizado por leis complementares, fator que pode não simplificar o sistema. E aqui reside o cerne da problema: como garantir simplicidade e segurança jurídica diante da ausência ou da excessiva complexidade das normas regulamentadoras?

4. O PRINCÍPIO DA SIMPLICIDADE: OS DOIS LADOS DA MOEDA

A simplicidade tributária, enquanto princípio, busca reduzir a opacidade do sistema, permitindo que os contribuintes compreendam e cumpram suas obrigações sem os excessivos custos de conformidade. Um sistema simples não apenas facilita a arrecadação estatal, mas também reduz contenciosos e contribui para um ambiente de negócios²⁹ mais eficiente.

Ao conceituar o princípio da simplicidade, o Desembargador Federal Marcus Abraham³⁰ e a advogada Mariana Ferreira³¹ destacam, em análise da reforma tributária, que “em um primeiro momento, ele objetiva tornar menos complexo o nosso sistema tributário” (Marcus Abraham e Mariana Ferreira, 2025)³². Logo, entendem que a estrutura do novo modelo já reflete um esforço para reduzir a obscuridade e aumentar a previsibilidade tributária, o que ocorre com a estrutura do IBS, o qual já incorpora mecanismos, como a legislação uniforme, alíquota única e não integração da sua própria

tributárias.” (MARTINS, Ives Gandra da Silva. Racionalização do Sistema Tributário. IBET – Instituto Brasileiro de Estudos Tributários, 2018, p. 511 Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2018/04/Ives-Gandra.pdf>. Acesso em: 04 fev. 2025.)

²⁹ Conforme disposto na exposição dos motivos que levaram à reforma tributária: “[...] apresento uma PEC que tem como princípio básico a simplificação dos tributos sobre o consumo, associado a simplificação de processos e procedimentos tributários, de modo a simplificar a legislação tributária [...]”. BRASIL. Senado Federal. Proposta de Emenda à Constituição nº 46, de 2022. Brasília, DF: Senado Federal, 2022. Acesso em: 19 fev. 2025. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9232853&ts=1718129842868&disposition=inline>.

³⁰ Desembargador Federal do TRF2. Professor Titular de Direito Financeiro e Tributário da UERJ. Pós-doutor pela Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ) e pela Universidade de Lisboa. Doutor em Direito Público pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ). Coordenador acadêmico da FGV Conhecimento e pesquisador da FGV Justiça.

³¹ Advogada em Murayama, Affonso Ferreira e Mota Advogados. Graduada em Direito pelo IBMEC. Pós-graduada em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas. Extensão em Direito Tributário pela EMERJ. Mestranda na linha de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento pela UERJ. Parecerista na Revista Contexto Jurídico e autora de diversos artigos científicos-tributários e palestrantes em eventos

³² ABRAHAM, Marcus; FERREIRA, Mariana. Princípio da simplicidade tributária: razões para acreditar no princípio constitucional. *Revista Eletrônica OABRJ*, 2024. Disponível em: <https://revistaeletronica.oabRJ.org.br/artigo/principio-da-simplicidade-tributaria-razoes-para-acreditar-no-principio-constitucional-2/?HTML>. Acesso em: 20 jan. 2025.

base de cálculo, nem de outros tributos, embora os autores não ignorem que a implementação do princípio da simplicidade possa gerar desafios³³.

Ou seja, para os autores, o princípio da simplicidade foi aplicado na reforma tributária, justificando-se por meio da unificação e substituição de tributos sobre o consumo. Antes da reforma, o sistema tributário brasileiro contava com diversos impostos indiretos, como PIS, Cofins, ICMS, ISS e IPI, o que gerava elevada complexidade administrativa e dificuldade no cumprimento das obrigações fiscais. Com a reforma, esses tributos foram consolidados em três novos tributos: o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo. Essa mudança será implementada de forma gradual para permitir uma adaptação progressiva dos contribuintes e das administrações tributárias.

Em contrapartida, Fernando Scaff³⁴ não se deixa intimidar pelo discurso predominante e enfatiza, por sua vez, que há um aspecto perverso desse movimento. A reforma deveria ter sido desenhada desde sua origem sob os preceitos do princípio da simplicidade, mas esse ideal permaneceu sem efetiva materialização (Fernando Scaff, 2024)³⁵. O resultado foi um sistema formalmente reformado, porém ainda mais intrincado, cujo conjunto de ambiguidades e lacunas normativas levou o Judiciário para o centro das decisões tributárias nos próximos anos³⁶.

Ives Gandra³⁷, compartilhando do mesmo entendimento de Fernando Scaff (2024), foi um dos mais influentes defensores da reforma tributária, que por muito tempo

³³ ABRAHAM, Marcus; FERREIRA, Mariana. Princípio da simplicidade tributária: razões para acreditar no princípio constitucional. *Revista Eletrônica OABRJ*, 2024. Disponível em: <https://revistaeletronica.oabrj.org.br/artigo/principio-da-simplicidade-tributaria-razoes-para-acreditar-no-principio-constitucional-2/?HTML>. Acesso em: 20 jan. 2025.

³⁴ Professor titular de Direito Financeiro da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo (USP), é livre-docente em Direito Financeiro pela Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo; doutor em Direito Econômico Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo; professor titular aposentado de Direito Financeiro e Tributário da Universidade Federal do Pará; sócio do escritório Silveira, Athias, Soriano de Mello, Bentes, Lobato & Scaff Advogados.

³⁵ *Simplicidade* é um desiderato que sempre deve ser perseguido, embora a forma adotada pela EC 132 já demonstre a dificuldade em implementá-la. O que poderia ser feito com muito menor impacto no sistema, foi realizado por meio de uma vastíssima alteração constitucional, que introduziu centenas de novas disposições tributárias na Constituição, acarretando complexidade o que, por consequência, gerará vasta judicialização.

Esse aspecto é perverso, e deveria desde sua gênese ter seguido o princípio da simplicidade, que foi consagrado no papel. SCAFF, Fernando Facury. Panorama sobre a EC 132: um salto no escuro, com torcida a favor (parte 1). Consultor Jurídico, 19 fev. 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-fev-19/panorama-sobre-a-ec-132-um-salto-no-escuro-com-torcida-a-favor-parte-1/>. Acesso em: 02 fev. 2025

³⁶ SCAFF, Fernando Facury. Panorama sobre a EC 132: um salto no escuro, com torcida a favor (parte 1). Consultor Jurídico, 19 fev. 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-fev-19/panorama-sobre-a-ec-132-um-salto-no-escuro-com-torcida-a-favor-parte-1/>. Acesso em: 02 fev. 2025.

³⁷ Doutor honoris causa das Universidades de Craiova (Romênia) e das PUCs PR e RS. Catedrático da Universidade do Minho (Portugal). Professor emérito das universidades Mackenzie, Unip, Unifio,

escreveu sobre suas expectativas. Em 2018³⁸, por exemplo, relatou seu anseio por uma reforma tributária mais profunda e menos complexa, que unificasse a tributação em poucas categorias essenciais, reduzindo a fragmentação do sistema atual.

No entanto, no ano de 2024, após aprovação da EC n. 132/2023, expôs sua inconformidade com o modelo e seus receio, pois “A Emenda 132, da Constituição Federal, criou três vezes mais dispositivos do que o sistema atual. Acho muito difícil algo simplificar aumentando o número de dispositivos a serem interpretados.”³⁹, ou seja, Ives Gandra (2024) argumenta que, em vez de simplificar, ela aumentará a complexidade do sistema, com um volume excessivo de regulamentações e disposições constitucionais, tornando-o talvez algo mais burocrático.

Ele destaca ainda, em crítica à retórica da simplicidade, que até 2032, dois sistemas tributários coexistirão, gerando insegurança jurídica e sobrecarga para as empresas, que precisarão manter dois regimes fiscais simultaneamente⁴⁰. Além disso, a mudança na tributação da origem para o destino afetará negativamente os estados exportadores líquidos, e a compensação prometida pela União pode não ser suficiente, gerando pressões financeiras. O referido professor teme que a reforma possa fracassar e isso leve à continuidade do sistema antigo, o que resultaria, em suas palavras, num “caos tributário”. Ele também questiona a viabilidade de um processo tão complexo e arriscado⁴¹.

UniFMU, do Ciee/O Estado de São Paulo, das Escolas de Comando e Estado-Maior do Exército (Eceme), Superior de Guerra (ESG) e da Magistratura do Tribunal Regional Federal - 1ª Região. Professor honorário das Universidades Austral (Argentina), San Martin de Porres (Peru) e Vasili Goldis (Romênia). Presidente do Conselho Superior de Direito da Fecomercio - SP. Ex-presidente da Academia Paulista de Letras (APL) e do Instituto dos Advogados de São Paulo (Iasp).

³⁸ MARTINS, Ives Gandra da Silva. Racionalização do Sistema Tributário. IBET – Instituto Brasileiro de Estudos Tributários, 2018, p. 507-518. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2018/04/Ives-Gandra.pdf>. Acesso em: 04 fev. 2025.

³⁹ MARTINS, Ives Gandra da Silva. *A reforma tributária em curso*. Revista do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, n. 93, jul./set. 2024. Artigo originalmente publicado no periódico *Estadão*, caderno Opinião, em 29 abr. 2024.

⁴⁰ MARTINS, Ives Gandra da Silva. *A reforma tributária em curso*. Revista do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, n. 93, jul./set. 2024. Artigo originalmente publicado no periódico *Estadão*, caderno Opinião, em 29 abr. 2024: Assim, para simplificar e manter-se até 2032 os dois sistemas juntos, a vida será mais difícil para as empresas. Estou falando do mandato do atual presidente, daquele que vai substituí-lo de 2027 a 2030, e do outro que presidirá o Brasil a partir de 2030. Durante todo esse tempo teremos os dois sistemas juntos. Alerto, pois, para a insegurança jurídica que tudo isso trará.

⁴¹ MARTINS, Ives Gandra da Silva. *A reforma tributária em curso*. Revista do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, n. 93, jul./set. 2024. Artigo originalmente publicado no periódico *Estadão*, caderno Opinião, em 29 abr. 2024: Então, apesar de querer aceitar a reforma, cada vez mais chego à conclusão de que nós corremos o risco de entrar em um caos tributário e, creio que por essa razão, eles estabeleceram o ano de 2032 para ver se tudo vai correr bem. Esta é a ideia que levou a manter o atual sistema com o novo sistema e, à medida que se reduzirem as alíquotas do antigo, aumentar-se-ão as do novo.

Dessa forma, não há dúvidas sobre o que significa o princípio da simplicidade, mas sim quais as expectativas e anseios que o legislador causou ao trazê-lo, visto que alguns doutrinadores o enxergam com bastante otimismo, outros, como incompatível com a realidade fática, de modo a argumentar que a simplicidade positivada é entendida como equivalente à praticabilidade, princípio este que já é reconhecido e utilizado pelos doutrinadores do Direito Tributário.⁴²

Logo, a questão central é compreender se a Reforma Tributária realmente simplificou o sistema de maneira efetiva.

Nesse sentido, é possível vislumbrar, conforme Fernando Scaff (2024) e Ives Gandra (2024), que a promessa de um modelo mais acessível esbarra em alguns obstáculos, como a ausência de regulamentação imediata ou o excesso de detalhamento normativo⁴³, pois uma característica marcante da reforma foi remeter continuamente o detalhamento às leis complementares, tornando o novo regime um ambiente propício a controvérsias interpretativas, em muitos aspectos.

Conforme dados divulgados pelo Portal da Câmara dos Deputados⁴⁴, a Constituição Federal possui 481 dispositivos sujeitos à regulamentação, dos quais 196 ainda carecem de detalhamento - um número próximo do total de artigos da própria Carta Magna. No âmbito da "tributação e orçamento"⁴⁵, 26 dispositivos aguardam regulamentação.

Embora esse número possa não parecer alarmante à primeira vista, torna-se preocupante ao se considerar que a Constituição dedica apenas 18 artigos (do art. 145 ao

⁴² ‘Praticabilidade’ é a qualidade ou característica do que é praticável, factível, exequível, realizável. Tal atributo está intimamente relacionado ao direito, permeando-o em toda a sua extensão, pois este só atua no campo da possibilidade – vale dizer, somente pode operar efeitos num contexto de realidade. COSTA, Regina Helena. Praticabilidade e justiça tributária. Exequibilidade de lei tributária e direitos do contribuinte. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 52.

⁴³ Para GRANDRA “quanto mais numerosa e complicada for a legislação, mais gera sonegação e corrupção, ingredientes que vicejam em todos os sistemas complexos e irracionais, como é o brasileiro.” (CARVALHO, Paulo de Barros. E-book - XIX Congresso Nacional de Estudos Tributários: As conquistas comunicacionais no direito tributário atual. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; IBET - INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS. Reforma ideal para o sistema tributário atual. 1ª edição. Ed.: Noeses. 2022. p. 8)

⁴⁴ BRASIL. Câmara dos Deputados. Portal da Câmara dos Deputados. CONSTITUIÇÃO FEDERAL: dispositivos sujeitos à regulamentação. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2025. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/internet/infdoc/novoconteudo/html/leginfra/LeginfraNao.htm>. Acesso em: 07. fev. 2025.

⁴⁵ BRASIL. Câmara dos Deputados. Portal da Câmara dos Deputados. CONSTITUIÇÃO FEDERAL: dispositivos sujeitos à regulamentação. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2025. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/internet/infdoc/novoconteudo/html/leginfra/LeginfraNao.htm>. Acesso em: 07. fev. 2025.

162) ao direito tributário, delegando a maior parte das normas às leis infraconstitucionais, cuja tramitação e efetiva implementação são frequentemente morosas e incertas.

Além da ausência de regulamentação de diversos dispositivos, há uma questão igualmente preocupante: os dispositivos já regulamentados⁴⁶ frequentemente apresentam um nível de complexidade excessiva, em desacordo com o princípio da simplicidade tributária. A densidade normativa e a estrutura intrincada das leis tornam a interpretação e a aplicação do sistema tributário um desafio não apenas para os contribuintes, mas também para os operadores do direito e para os gestores públicos, os quais precisarão dominar as disposições constitucionais, do Código Tributário Nacional e demais leis.

Um exemplo emblemático é a Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025⁴⁷, que institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS). A partir destes dados, é possível refletir que, apesar de prometer uma tributação mais clara e eficiente, a norma se estende por mais de 400 artigos, tornando-se praticamente incompreensível para o cidadão médio e até mesmo para pequenos e médios empresários que precisam adequar-se às novas regras.

A extensão e a complexidade dessa lei revelam uma contradição clara: um dos pilares retóricos da reforma tributária foi o princípio da simplicidade, mas, na prática, o que se observa é a manutenção de um modelo excessivamente fechado e burocrático.

Não basta unificar tributos se as regras para sua aplicação continuam excessivamente prolixas e repletas de detalhes técnicos que demandam interpretação especializada. Na prática, a massa populacional jamais lerá ou entenderá os mais de 400 artigos da legislação, o que compromete o verdadeiro acesso à informação e impede que o contribuinte compreenda o impacto dos tributos em sua vida cotidiana.

Essa falta de acessibilidade também compromete a transparência fiscal, uma vez que um sistema tributário compreensível apenas por especialistas cria um cenário de assimetria informacional entre o Estado e os contribuintes. Em um país com altos índices de desigualdade, a perpetuação desse modelo jurídico favorece grandes corporações, que dispõem de consultorias especializadas para interpretar as normas, enquanto os pequenos

⁴⁶ BRASIL. Câmara dos Deputados. Portal da Câmara dos Deputados. CONSTITUIÇÃO FEDERAL: dispositivos sujeitos à regulamentação. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2025. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/internet/infdoc/novoconteudo/html/leginfra/LeginfraReg.htm>. Acesso em: 07. fev. 2025.

⁴⁷ BRASIL. Câmara dos Deputados. Portal da Câmara dos Deputados. CONSTITUIÇÃO FEDERAL: dispositivos sujeitos à regulamentação. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2025. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/leicom/2025/leicomplementar-214-16-janeiro-2025-796905-publicacaoriginal-174141-pl.html>. Acesso em: 07. fev. 2025.

empresários e contribuintes em geral ficam em desvantagem diante de um sistema que sequer conseguem interpretar adequadamente.

Se a reforma tributária tivesse sido guiada verdadeiramente pelos princípios da simplicidade e da transparência, um novo modelo normativo deveria ter sido adotado, privilegiando regras concisas, diretas e de fácil compreensão. Contudo, o que se observa é um modelo que repete os vícios do passado e mantém um afastamento considerável entre a norma e a realidade prática, criando um ambiente de insegurança jurídica e incentivando a judicialização como uma alternativa recorrente para a resolução de conflitos tributários.

A forma como a regulamentação tem sido conduzida distancia o sistema tributário da sociedade, pois não é plausível que um contribuinte comum compreenda a carga tributária que incide sobre suas operações apenas ao ler a legislação. A complexidade estrutural imposta ao sistema, em grande parte, favorece o aumento da burocracia estatal e estimula um ambiente de judicialização, no qual apenas especialistas conseguem navegar com segurança.

Assim, a promessa de uma reforma que simplifique e torne mais transparente a tributação no Brasil esbarra na própria tradição normativa do país, que privilegia uma regulação densa e de difícil aplicação, frustrando o objetivo maior de justiça fiscal e eficiência administrativa.

Conforme Fernando Scaff (2024)⁴⁸, um dos exemplos mais emblemáticos dessa contradição é o tratamento normativo adotado na EC 132/2023, em que diversos dispositivos essenciais à implementação do novo sistema tributário não foram incorporados diretamente ao texto constitucional nem ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), permanecendo apenas no corpo da emenda. Esse modelo normativo fragmenta a estrutura do novo regime, impondo um ônus interpretativo adicional aos contribuintes, advogados, fiscais e magistrados.

Na prática, é possível visualizar que o estudo e a aplicação do direito tributário, no que diz respeito à reforma tributária, exigirão consultas constantes a múltiplos textos normativos, não sendo suficiente o texto da EC 132/2023, fazendo necessário alternar entre este, o ADCT e os demais dispositivos Constitucionais. Tal dispersão normativa

⁴⁸ SCAFF, Fernando Facury. Panorama sobre a EC 132: um salto no escuro, com torcida a favor (parte 1). Consultor Jurídico, 19 fev. 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-fev-19/panorama-sobre-a-ec-132-um-salto-no-escuro-com-torcida-a-favor-parte-1/>. Acesso em: 02 fev. 2025

compromete a segurança jurídica e colide frontalmente com o princípio da simplicidade, na medida em que dificulta a consulta e interpretação das novas regras tributárias.

Essa opção legislativa também gera riscos relevantes na indicação da norma aplicável. Em casos de disputa jurídica, será necessário definir qual norma prevalece e como compatibilizar regras dispersas, abrindo espaço para novas controvérsias jurídicas e intensificando a litigiosidade. Ademais, essa estrutura fragmentada compromete a aplicação uniforme do novo sistema tributário, ampliando a incerteza regulatória.

Portanto, em vez de tornar o sistema mais acessível, a reforma impôs um novo desafio interpretativo, contrariando as premissas da transparência e previsibilidade que justificavam a sua justificativa. Se a simplicidade exige clareza normativa, a permanência de normas essenciais na EC 132/2023, mantidas fora do texto constitucional, pode ser vista como um retrocesso, ampliando a complexidade que se buscava eliminar⁴⁹.

Além disso, o Brasil possui um histórico problemático de regulamentação tardia ou de não regulamentação. Temas como a tributação de grandes fortunas e a definição de critérios para enfrentar a chamada guerra fiscal entre os Estados evidenciam como a ausência de normas complementares gera incerteza e compromete a atividade econômica. Se a regulamentação da reforma seguir essa tradição, a insegurança jurídica aumentará e a litigiosidade se intensificará.

5. OS POSSÍVEIS IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO JUDICIÁRIO

A Reforma Tributária brasileira, introduzida pela Emenda Constitucional nº 132/2023, como mencionado anteriormente, tem entre seus principais objetivos a simplificação do sistema tributário, substituindo tributos sobre o consumo por um Imposto sobre Valor Agregado (IVA) dual⁵⁰.

⁴⁹ BARROS, Lorenzo de Carpena; SILVA, Maceno Lisboa da. Complexidades de uma reforma tributária simplificadora. *JOTAINFO*, 2024. Disponível em: <https://www.jota.info/artigos/complexidades-de-uma-reforma-tributaria-simplificadora>. Acesso em: 19 fev. 2025.

⁵⁰ “A Emenda Constitucional 132, de 2023, introduziu alterações substanciais na própria Carta Magna, direcionando-se a reordenar a repartição de competências tributárias entre a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios. Dentre seus pontos centrais, destacam-se: 1. Unificação de bases tributáveis: a emenda estabelece critérios para a fusão ou substituição de alguns tributos de competência federal, estadual e municipal, de forma a reduzir a sobreposição de incidências.; 2. Previsão de novos tributos: a Constituição passou a prever expressamente a possibilidade de instituição do IBS, da CBS e do Imposto Seletivo, definindo princípios e limites para sua aplicação, o que foi levado a efeito pela Lei Complementar nº 214, de 2025. 3. Harmonização entre os entes: busca-se garantir que a tributação seja distribuída de maneira equitativa, evitando a guerra fiscal entre estados e promovendo um ambiente mais coerente para negócios e investimentos.” (KRYNSKI, Mário Júlio. Reforma tributária à luz da EC nº 132/2023 e da LC nº 214/2025: do IBS, da CBS e do Imposto Seletivo. Consultor Jurídico, 2025. Disponível em:

No entanto, embora se busque um sistema mais claro e eficiente, a implementação da reforma enfrenta um desafio relevante: as regulamentações e as leis complementares, responsáveis por detalhar elementos centrais da nova estrutura tributária, como a repartição do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) entre Estados e Municípios e as regras de transição entre os modelos tributários. Embora essas regulamentações sejam essenciais para a efetiva aplicação da reforma, elas têm se mostrado, na prática, complexas e, por vezes, repletas de lacunas interpretativas⁵¹.

A crítica não se dirige à reforma em si, mas à forma como sua implementação foi estruturada. Ao delegar a regulamentação de pontos cruciais a leis complementares, o legislador criou um cenário normativo extenso e, muitas vezes, confuso, que gera mais dúvidas do que esclarecimentos. A ausência de clareza nas disposições poderá provocar uma crescente incerteza jurídica⁵².

Diante disso, o Judiciário se vê inevitavelmente envolvido, já que a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), em seu art. 4º⁵³, determina que os juízes não podem se eximir de julgar, mesmo quando se deparam com lacunas ou ambiguidades nas normas.

Esse contexto favorece o surgimento de decisões com fundamentos não objetivamente positivados, em que o Judiciário acaba assumindo um papel interpretativo central, não se limita à aplicação literal das normas de forma mecânica, mas criando diretrizes e orientações que muitas vezes deveriam ter sido estabelecidas pelo Legislativo. Isso não ocorre por uma escolha deliberada, mas por uma necessidade imposta pela complexidade do sistema, que exige uma interpretação dinâmica e, por vezes, expansiva

<https://www.conjur.com.br/2025-fev-19/a-reforma-tributaria-a-luz-da-ec-no-132-2023-e-da-lc-no-214-2025-analise-do-ibs-da-cbs-e-do-imposto-seletivo/>. Acesso em: 19 fev. 2025.)

⁵¹ SCAFF, Fernando Facury. Panorama sobre a EC 132: um salto no escuro, com torcida a favor (parte 5). Consultor Jurídico, 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-fev-19/panorama-sobre-a-ec-132-um-salto-no-escuro-com-torcida-a-favor-parte-1/>. Acesso em: 02 fev. 2025

⁵² Rodrigo Forcennette, professor de direito tributário, expôs sua opinião enfatizando que “Entretanto, não podemos criar, a falsa expectativa de que nossos problemas foram resolvidos. Temos pela frente uma ampla discussão sobre a interpretação dos dispositivos legais já editados (EC 132 e LC 214), bem como sobre a forma como as leis ordinárias a serem editadas para regulamentação da nova sistemática serão editadas, além dos atos normativos a serem expedidos pelos órgãos de fiscalização, na regulamentação dos temas.” (RODRIGO FORCENETTE, Reforma tributária: a Lei Complementar 214/25. Consultor Jurídico, 2025. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2025-fev-08/reforma-tributaria-a-lei-complementar-214-25/>. Acesso em: 19 fev. 2025.

⁵³ BRASIL. Lei n.º 4.657, de 4 de setembro de 1942. Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro: Art. 4º Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito.

das normas⁵⁴. Em outras palavras, o Judiciário, ao preencher as lacunas normativas, acaba por desempenhar um papel normativo, que vai além da função típica de resolução de conflitos, indo na direção de uma construção de regras que impactam diretamente o sistema tributário.

A preocupação em relação aos conceitos indeterminados não é infundada, pois situações desse tipo podem ocorrer, como demonstra a realidade atual. Nesse sentido, tem-se como exemplo a definição do que é “não confisco”, crucial para a aplicação do princípio da vedação ao confisco⁵⁵, que não possui uma definição trazida pelo legislador, ficando a cargo da doutrina e do próprio poder judiciário definir o que seria não confiscatório, diante dos litígios que constantemente batem à porta⁵⁶.

Assim, não é exagerado pensar que o mesmo cenário não venha a ser repetido com o advento da reforma tributária, pois, além de ter que lidar com o período de transição⁵⁷, novas leis e novas regras, não se pode ignorar o processo de interpretação, que deve ser adequado e em conformidade com o ordenamento jurídico.

Além disso, com a implementação da reforma, há previsão no texto constitucional da criação de um Comitê Gestor do IBS⁵⁸, o qual terá natureza jurídica de entidade pública

⁵⁴ “O Poder Judiciário, entulhado de processos, tem sido mais sensível à defesa do Estado que à da sociedade, tornando-se, o STF, mais um legislador positivo, do que um aplicador da lei como instrumento de proteção da sociedade contra o arbítrio estatal.” CARVALHO, Paulo de Barros. E-book - XIX Congresso Nacional de Estudos Tributários: As conquistas comunicacionais no direito tributário atual. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; IBET - INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS. Reforma ideal para o sistema tributário atual. 1ª edição. Ed.: Noeses. 2022. p. 5)

⁵⁵ “[...] relaciona-se com a ideia de proibição de exagero, impondo que se indague não apenas se um contribuinte está sendo mais gravado que o outro (o que seria a igualdade), mas, ao mesmo tempo, se o tributo não ultrapassou o necessário para atingir sua finalidade.” (SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 676.)

⁵⁶ “A grande dificuldade do Princípio da Proibição do Efeito de Confisco está na confirmação de sua ocorrência. Afinal, confisco é conceito indeterminado. (...)

Se confisco é conceito indeterminado, nem por isso o Princípio ora examinado tem feição de princípio: apresenta uma regra. O intérprete/aplicador pode ter dificuldade em identificar uma situação de confisco; caracterizada esta, entretanto, o mandamento constitucional é claro, proibindo tal tributação.” (SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 676.)

⁵⁷ MARTINS, Ives Gandra da Silva. A reforma tributária em curso. Revista do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, n. 93, jul./set. 2024. Artigo originalmente publicado no periódico Estadão, caderno Opinião, em 29 abr. 2024.

⁵⁸ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, 1988. Art.,156-B. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercerão de forma integrada, exclusivamente por meio do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, nos termos e limites estabelecidos nesta Constituição e em lei complementar, as seguintes competências administrativas relativas ao imposto de que trata o art. 156-A: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023) I - editar regulamento único e uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023); II - arrecadar o imposto, efetuar as compensações e distribuir o produto da arrecadação entre Estados, Distrito Federal e Municípios; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023) III - decidir o contencioso administrativo. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023); § 1º O Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, entidade pública sob regime especial, terá independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023).

sob regime especial, e independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira. Sobre esse aspecto, muito se tem especulado sobre a criação de um suposto “quarto poder”⁵⁹, devido ao alto grau de importância e responsabilidade atribuídos a esse novo órgão.

Assim, não representa ignorância refletir quem teria competência para julgar as decisões do Comitê Gestor, criado para administrar o novo sistema tributário. Esse comitê tem a função de definir diretrizes operacionais e práticas do novo modelo de tributação, mas suas deliberações podem ser questionadas judicialmente, especialmente quando geram controvérsias sobre a aplicação das normas, assim como a maioria dos atos administrativos. Nesse cenário, cabe ao Judiciário a responsabilidade de avaliar a conformidade dessas decisões com a Constituição e as leis tributárias, dado que o Comitê Gestor não possui poder jurisdicional.

Por conseguinte, ainda nessa zona cinzenta, é válido destacar as nuances do Imposto Seletivo, o qual foi regulamentado pela Lei Complementar n. 214/2025⁶⁰, e de que forma poderão impactar o exercício da atividade judicial.

Segundo a própria definição legal o imposto seletivo (conhecido doutrinariamente como imposto do pecado) foi instituído para incidir sobre “a produção, extração, comercialização ou a importação de bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente”⁶¹. No entanto, a implementação deste tributo suscita questionamentos quanto à sua efetividade e conformidade com princípios constitucionais.

Em primeiro lugar, a subjetividade inerente ao conceito de “bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente” cria margem para interpretações controversas e, conseqüentemente, para a ampliação do espaço de litigiosidade tributária. Embora a própria lei complementar n. 214/2025 tente especificar os produtos que terão a respectiva incidência, com a elaboração do art. 2º e do Anexo XVII, nota-se que a sua descrição permanece genérica. Dessa maneira, a ausência de critérios objetivos rígidos para definir

⁵⁹ MURAYAMA, Janssen. Comitê Gestor do IBS: o novo "Ministério das Fazendas". Consultor Jurídico, 23 dez. 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-dez-23/comite-gestor-do-ibs-o-novo-ministerio-das-fazendas/>. Acesso em: 20 fev. 2025.

⁶⁰ BRASIL. Câmara dos Deputados. Portal da Câmara dos Deputados. CONSTITUIÇÃO FEDERAL: dispositivos sujeitos à regulamentação. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2025. Acesso: 07. fev. 2025. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/leicom/2025/leicomplementar-214-16-janeiro-2025-796905-publicacaooriginal-174141-pl.html>

⁶¹ BRASIL. Lei Complementar n. 214, de 16 de janeiro de 2025. Dispõe sobre a regulamentação do Imposto Seletivo. Art. 409. Fica instituído o Imposto Seletivo, de que trata o inciso VIII do art. 153 da Constituição Federal, incidente sobre a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.

os produtos sujeitos à tributação seletiva pode ensejar decisões administrativas discrepantes, o que, por sua vez, exigirá do Judiciário um papel ainda mais ativo na fixação de precedentes e na uniformização da jurisprudência.

Outro ponto crítico reside na baixa elasticidade da demanda dos bens que tradicionalmente se enquadram na categoria de produtos “nocivos”. Estudos internacionais demonstram que tributos seletivos sobre itens como tabaco⁶² e bebidas açucaradas⁶³ não são suficientemente eficazes para reduzir o consumo a longo prazo, uma vez que os hábitos dos consumidores tendem a permanecer inalterados, mesmo com elevações tributárias.

Isso reforça a tese de que o imposto seletivo, mais do que um instrumento regulador, pode ter um viés predominantemente arrecadatário, desviando-se de sua função inicial de desestimular comportamentos prejudiciais⁶⁴.

Dessa forma, é de suma importância frisar que a criação do Imposto Seletivo não constitui, por si só, uma inovação no sistema tributário brasileiro, visto que a seletividade já é um critério presente em tributos como o IPI e o ICMS. O problema central não reside em sua existência, mas na forma como foi concebido, em desacordo com o princípio da simplicidade, um dos fundamentos da reforma tributária.

Nesse cenário, o papel do Poder Judiciário será essencial para interpretar e mitigar os impactos dessa tributação, evitando distorções que comprometam a segurança jurídica e a competitividade do mercado. A depender da forma de aplicação do imposto, há o risco de que sua função extrafiscal seja suprimida em favor de um viés predominantemente arrecadatário, gerando novos litígios tributários e dificultando a previsibilidade do ambiente de negócios.

⁶² Especialistas apontam que, embora o aumento de preços possa desencorajar o consumo, a demanda por produtos como tabaco e álcool tende a ser inelástica, resultando em uma diminuição menos significativa do consumo do que o esperado. (OBSERVATÓRIO BRASIL. Imposto seletivo e sua efetividade na redução do consumo de produtos prejudiciais. Observatório Brasil, jun. 2024. Disponível em: <https://observabr.org.br/wp-content/uploads/2024/06/Imposto-seletivo.pdf>. Acesso em: 21 fev. 2025.)

⁶³ Estudos indicam que a eficácia de impostos seletivos na redução do consumo de produtos prejudiciais à saúde é limitada. Por exemplo, análises sobre a tributação de bebidas açucaradas no México mostraram uma redução inicial nas vendas; contudo, a longo prazo, o impacto no combate à obesidade e ao sobrepeso foi modesto. (LE MONDE). Produits sucrés: le gouvernement recule sur l'idée d'une nouvelle taxe. Le Monde, 5 nov. 2024. Disponível em: https://www.lemonde.fr/politique/article/2024/11/05/produits-sucres-le-gouvernement-recule-sur-l-idee-d-une-nouvelle-taxe_6376614_823448.html. Acesso em: 21 fev. 2025.

⁶⁴ GUIMARÃES, André. O que esperar do Imposto Seletivo? Consultor Jurídico, 3 jul. 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-jul-03/o-que-esperar-do-imposto-seletivo/>. Acesso em: 21 fev. 2025.

O impacto dessas alterações - e não apenas essas, especialmente no campo tributário, pode ser significativo, pois evidencia o risco de um ciclo contínuo de interpretações judiciais que geram incertezas e podem prejudicar a previsibilidade do sistema tributário. Assim, embora a reforma tenha como objetivo simplificar o sistema tributário, a ausência de regulamentações claras e completas coloca o judiciário em uma posição de poder interpretativo, o que pode resultar em um sistema ainda mais complexo e suscetível a disputas judiciais.

Portanto, é essencial compreender que a crítica não está direcionada à reforma tributária em si, mas à sua arquitetura normativa. A decisão de inflar os textos tributários, com publicações constantes, em que os intérpretes ocupam posições difíceis, pois precisa preencher as lacunas normativas para garantir a aplicação da reforma, não parece ser a mais ovacionada, entendimento já vislumbrado no meio doutrinário antes mesmo da sua aprovação⁶⁵.

O grande desafio será equilibrar a necessidade de uma implementação mais ágil e clara da reforma com a preservação da estabilidade e previsibilidade tributária, sem que os aplicadores ultrapassem os limites de sua função interpretativa e regulatória.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ante o exposto, não se pode negar que a Reforma Tributária, retoricamente, representa um dos avanços mais significativos no sistema fiscal brasileiro, propondo um modelo que busca maior simplicidade, transparência e justiça tributária. No entanto, a concretização de seus objetivos dependerá de uma regulamentação eficiente e da capacidade dos entes federativos de cooperarem na implementação do novo sistema.

É possível considerar - em sede de reflexão, ora adequada e permitida pelo uso do artigo científico -, que a Reforma Tributária brasileira, foi vendida como um marco de modernização e simplificação, mas pode se revelar como um paradoxo normativo. O deslocamento de aspectos fundamentais para leis complementares, ordinárias, entre outros instrumentos normativos, expõe o sistema ao risco: ou da inércia legislativa ou de

⁶⁵ “Sendo assim, no caldo de inflação legislativa tributária, com normas sendo publicadas todos os dias, com os Tribunais abarrotados de questões, é de se compreender as dificuldades que os especialistas têm em se orientar, visto que qualquer aconselhamento é suscetível de encontrar convenientes interpretações fiscais contrárias.” (CARVALHO, Paulo de Barros. E-book - XIX Congresso Nacional de Estudos Tributários: As conquistas comunicacionais no direito tributário atual. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; IBET - INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS. Reforma ideal para o sistema tributário atual. 1ª edição. Ed.: Noeses. 2022. p. 5)

uma área que se renova a cada publicação, o que, por sua vez, fortalece o papel do Judiciário na interpretação do novo modelo. Esse deslocamento de funções institucionais gera uma tensão com o regime positivista adotado pelo Brasil, promovendo uma atuação judicial, muitas vezes, indesejada na seara tributária.

Nesse sentido, se a simplicidade tributária, por sua própria forma de existir, exige clareza normativa, a atual reforma pode, paradoxalmente, produzir um cenário ainda mais fragmentado e sujeito a disputas interpretativas. O desafio, portanto, não está apenas na reforma aprovada, mas na capacidade do poder legiferante de regulamentá-la com celeridade e precisão, bem como não jogar nas mãos do judiciário, ante a ausência normativa, a solução para os litígios.

A transferência de aspectos essenciais para regulamentação futura impõe um desafio adicional, podendo gerar insegurança jurídica e ampliar a litigiosidade. Assim, é imprescindível que as normas infraconstitucionais sejam elaboradas com clareza e previsibilidade. Por fim, embora a reforma apresente soluções para problemas históricos da tributação no Brasil, sua efetividade será condicionada não apenas à sua execução, mas também à capacidade das instituições de assegurar um ambiente fiscal mais equitativo e menos burocrático, garantindo a segurança jurídica necessária para o desenvolvimento econômico e social do país.

7. REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus; FERREIRA, Mariana. Princípio da simplicidade tributária: razões para acreditar no princípio constitucional. *Revista Eletrônica OABRJ*, 2024. Disponível em: <https://revistaelectronica.oabrij.org.br/artigo/principio-da-simplicidade-tributaria-razoes-para-acreditar-no-principio-constitucional-2/?HTML>. Acesso em: 20 jan. 2025.

AGGIO, Camilo. Taxação do pix - crise no governo. *Jornal Eletrônico: NEXO*. Disponível em: <https://www.nexojornal.com.br/expresso/2025/01/14/taxacao-pix-governo-crise>. Acesso em: 20 de fev. de 2025.

BARROS, Lorenzo de Carpena; SILVA, Maceno Lisboa da. Complexidades de uma reforma tributária simplificadora. *JOTAINFO*, 11 dez. 2024. Disponível em: <https://www.jota.info/artigos/complexidades-de-uma-reforma-tributaria-simplificadora>. Acesso em: 19 fev. 2025.

BENJAMIN, A. Herman. O Estado teatral e a implementação do Direito Ambiental, pág. 182. 2010. Disponível em: <https://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/30604>. Acesso em: 19 fev. 2025.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Portal da Câmara dos Deputados. CONSTITUIÇÃO FEDERAL: dispositivos sujeitos à regulamentação. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2025. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/internet/infdoc/novoconteudo/html/leginfra/LeginfraNao.htm>. Acesso em: 07 fev. 2025.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Portal da Câmara dos Deputados. CONSTITUIÇÃO FEDERAL: dispositivos sujeitos à regulamentação. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2025. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/internet/infdoc/novoconteudo/html/leginfra/LeginfraNao.htm>. Acesso em: 07 fev. 2025.

BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Institui o Código Tributário Nacional e dá outras providências. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 22 fev. 2025.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidente da República,. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 12 fev. 2025.

BRASIL. Lei Complementar n. 214, de 16 de janeiro de 2025. Dispõe sobre a regulamentação do Imposto Seletivo. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 16 jan. 2025. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/leicom/2025/leicomplementar-214-16-janeiro-2025-796905-publicacaooriginal-174141-pl.html>. Acesso em: 21 fev. 2025.

BRASIL. Lei n.º 4.657, de 4 de setembro de 1942. Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del4657.htm. Acesso em: 19 fev. 2025.

BRASIL. Receita Federal. Instrução Normativa RFB nº 2219, de 17 de setembro de 2024. Dispõe sobre a obrigatoriedade de prestação de informações relativas às operações financeiras de interesse da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. *Diário Oficial da União: seção 1*, Brasília, DF, 18 set. 2024. Revogada pela Instrução Normativa RFB nº 2247, de 15 de janeiro de 2025. Disponível em: <https://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=140539>. Acesso em: 10 fev. 2025.

BRASIL. Receita Federal. Instrução Normativa RFB nº 2247, de 15 de janeiro de 2025. Revoga a Instrução Normativa RFB nº 2219, de 17 de setembro de 2024. *Diário Oficial da União: seção 1-B*, Brasília, DF, 15 jan. 2025. Disponível em: <https://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=140550>. Acesso em: 10 fev. 2025.

BRASIL. Senado Federal. Proposta de Emenda à Constituição nº 46, de 2022. Brasília, DF: Senado Federal, 2022. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9232853&ts=1718129842868&disposition=inline>. Acesso: 19 fev. 2025.

CARVALHO, Paulo de Barros. E-book - XIX Congresso Nacional de Estudos Tributários: As conquistas comunicacionais no direito tributário atual. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; IBET - INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS. Reforma ideal para o sistema tributário atual. 1ª edição. Ed.: Noeses. 2022.

CARVALHO, Olavo de. Moral e Imoral: Zero Hora. Revista eletrônica Sapientiam autem non vincit malitia. , Porto Alegre, 2 dez. 2001. Disponível em: <https://olavodecarvalho.org/tag/georg-w-f-hegel/>. Acesso em: 05 fev. 2025.

COSTA, Regina Helena. Praticabilidade e justiça tributária. Exequibilidade de lei tributária e direitos do contribuinte. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 52. MARTINS, Ives Gandra da Silva. Racionalização do Sistema Tributário. IBET – Instituto Brasileiro de Estudos Tributários, 2018, p. 507-518. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2018/04/Ives-Gandra.pdf>. Acesso em: 04 fev. 2025.

GUIMARÃES, André. O que esperar do Imposto Seletivo? Consultor Jurídico, 3 jul. 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-jul-03/o-que-esperar-do-imposto-seletivo/>. Acesso em: 21 fev. 2025.

KRYNSKI, Mário Júlio. Reforma tributária à luz da EC nº 132/2023 e da LC nº 214/2025: do IBS, da CBS e do Imposto Seletivo. Consultor Jurídico, 19 fev. 2025. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2025-fev-19/a-reforma-tributaria-a-luz-da-ec-no-132-2023-e-da-lc-no-214-2025-analise-do-ibs-da-cbs-e-do-imposto-seletivo/>. Acesso em: 19 fev. 2025.

LE MONDE. Produits sucrés: le gouvernement recule sur l'idée d'une nouvelle taxe. Le Monde, 5 nov. 2024. Disponível em: https://www.lemonde.fr/politique/article/2024/11/05/produits-sucres-le-gouvernement-recule-sur-l-idee-d-une-nouvelle-taxe_6376614_823448.html. Acesso em: 21 fev. 2025.

OBSERVATÓRIO BRASIL. Imposto seletivo e sua efetividade na redução do consumo de produtos prejudiciais. Observatório Brasil, jun. 2024. Disponível em: <https://observabr.org.br/wp-content/uploads/2024/06/Imposto-seletivo.pdf>. Acesso em: 21 fev. 2025

LIMA NETO, Manoel Cavalcante de. O pagamento de tributo como dever fundamental. In: Direitos Fundamentais dos Contribuintes: Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar. Recife: Nossa Livraria, 2005.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. A reforma tributária em curso. Revista do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, n. 93, jul./set. 2024. Artigo originalmente publicado no periódico Estadão, caderno Opinião, em 29 abr. 2024. Disponível em: https://www.mprj.mp.br/documents/20184/6381038/Ives_Gandra_da_Silva_Martins.pdf /. Acesso: 05 fev. 2025.

MURAYAMA, Janssen. Comitê Gestor do IBS: o novo "Ministério das Fazendas". Consultor Jurídico, 23 dez. 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-dez-23/comite-gestor-do-ibs-o-novo-ministerio-das-fazendas/>. Acesso em: 20 fev. 2025.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Da sanção tributária*. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 1998. p. 50.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Racionalização do Sistema Tributário. IBET – Instituto Brasileiro de Estudos Tributários, 2018, p. 511 Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2018/04/Ives-Gandra.pdf>. Acesso em: 04 fev. 2025.

PESTANA, Marcus. Reforma Tributária: contexto, mudanças e impactos. Estudo Especial nº 19 da Instituição Fiscal Independente, Brasília, mar. 2024. KRYNSKI, Mário Júlio. Reforma tributária à luz da EC nº 132/2023 e da LC nº 214/2025: do IBS, da CBS e do Imposto Seletivo. Consultor Jurídico, 19 fev. 2025. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2025-fev-19/a-reforma-tributaria-a-luz-da-ec-no-132-2023-e-da-lc-no-214-2025-analise-do-ibs-da-cbs-e-do-imposto-seletivo/>. Acesso em: 19 fev. 2025

PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário Completo*. 14. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2023.

RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. *Curso de direito financeiro*. São Paulo: Saraiva, 2012.

REFORMA. In: DICIO, Dicionário Online de Português. Porto: 7Graus, 2025. Disponível em: <https://www.dicio.com.br/risco/>. Acesso em: 11 fev. 2025.

RODRIGO FORCENETTE, Reforma tributária: a Lei Complementar 214/25. Consultor Jurídico, 8 fev. 2025. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2025-fev-08/reforma-tributaria-a-lei-complementar-214-25/>. Acesso em: 19 fev. 2025.

SCAFF, Fernando Facury. Panorama sobre a EC 132: um salto no escuro, com torcida a favor (parte 1). Consultor Jurídico, 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-fev-19/panorama-sobre-a-ec-132-um-salto-no-escuro-com-torcida-a-favor-parte-1/>. Acesso em: 02 fev. 2025

SCAFF, Fernando Facury. Panorama sobre a EC 132: um salto no escuro, com torcida a favor (parte 2). Consultor Jurídico, 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-mar-04/panorama-sobre-a-ec-132-um-salto-no-escuro-com-torcida-a-favor-parte-2/>. Acesso em: 02 fev. 2025.

SCAFF, Fernando Facury. Panorama sobre a EC 132: um salto no escuro, com torcida a favor (parte 3). Consultor Jurídico, 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-mar-18/panorama-sobre-a-ec-132-um-salto-no-escuro-com-torcida-a-favor-parte-3/>. Acesso em: 02 fev. 2025.

SCAFF, Fernando Facury. Panorama sobre a EC 132: um salto no escuro, com torcida a favor (parte 4). Consultor Jurídico, 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-abr-01/panorama-sobre-a-ec-132-um-salto-no-escuro-com-torcida-a-favor-parte-4/>. Acesso em: 02 fev. 2025.

SCAFF, Fernando Facury. Panorama sobre a EC 132: um salto no escuro, com torcida a favor (parte 5). Consultor Jurídico, 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-abr-15/panorama-sobre-a-ec-132-um-salto-no-escuro-com-torcida-a-favor-final/>. Acesso em: 02 fev. 2025.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

