

OS IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA (EC 132/2023 e LC 214/2025) NO DIREITO CIVIL, COM ÊNFASE NOS CONTRATOS PRIVADOS¹
BRAZILIAN TAX REFORM (EC 132/2023 AND LC 214/2025) IN THE CIVIL LAW WITH ENFASIS ON PRIVATE CONTRACTS

João Vítor Moura²
José Salvador Pereira dos Santos³
Hernando Fernandes⁴

RESUMO: O presente artigo tem como objetivo analisar os impactos da reforma tributária aprovada em 2023 sobre as relações jurídicas privadas no âmbito do Direito Civil, com ênfase nos contratos de longa duração. A problemática central reside na forma como as alterações no sistema tributário, especialmente a substituição de tributos por um modelo de Imposto sobre Valor Agregado (IVA dual: CBS e IBS), podem comprometer o equilíbrio econômico-financeiro de contratos firmados sob a lógica anterior. Como metodologia, adota-se a pesquisa bibliográfica e documental, com base em legislações, doutrina especializada e propostas legislativas anteriores, de modo a traçar um panorama comparativo e compreender os reflexos práticos da reforma sobre as relações contratuais. Busca-se, assim, contribuir para a compreensão dos ajustes jurídicos necessários no novo cenário tributário.

Palavras-chave: Reforma tributária. Relações jurídicas privadas. Contratos.

ABSTRACT: This article aims to analyze the impacts of the tax reform approved in 2023 on private legal relationships within the scope of Civil Law, with an emphasis on long-term contracts. The central problem lies in how changes in the tax system, especially the replacement of taxes by a Value Added Tax model (dual VAT: CBS and IBS), can compromise the economic and financial balance of contracts signed under the previous logic. As a methodology, bibliographic and documentary research is adopted, based on legislation, specialized doctrine and previous legislative proposals, in order to draw a comparative panorama and understand the practical effects of the reform on contractual relations. Thus, it seeks to contribute to the understanding of the legal adjustments necessary in the new tax scenario.

4387

Keywords: Tax reform. Private legal relations. Contracts. Inserir.

1 INTRODUÇÃO

A reforma tributária brasileira, aprovada por meio da Emenda Constitucional nº 132/2023, representa uma das mais amplas e profundas mudanças no sistema fiscal do país desde a promulgação da Constituição de 1988. Com o objetivo de simplificar o complexo modelo de arrecadação vigente, a proposta estabelece a substituição de diversos tributos sobre o consumo

¹Artigo apresentado como requisito parcial para a conclusão do curso de Graduação em Direito da Instituição de Ensino Superior (IES) da rede Ânima Educação. 2025.

²Acadêmico do curso Direito da Universidade - UNA.

³Acadêmico do curso Direito da Universidade - UNA.

⁴Prof. Orientador, do curso Direito da Universidade - UNA.

por um sistema dual de Imposto sobre Valor Agregado (IVA), composto pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). A implementação progressiva dessas medidas, prevista para iniciar em 2025, traz impactos significativos não apenas na esfera fiscal e administrativa, mas também nas relações jurídicas privadas, especialmente naquelas de natureza contratual.

Embora a maior parte do debate público e técnico se concentre nos efeitos da reforma sob a ótica da arrecadação e do federalismo fiscal, observa-se que as alterações introduzidas repercutem diretamente na estrutura econômica de contratos celebrados sob o regime anterior. Essa realidade impõe desafios adicionais para o Direito Civil, notadamente quanto à manutenção do equilíbrio econômico-financeiro das avenças firmadas, à luz da autonomia da vontade e da função social do contrato.

Diante desse cenário, este artigo tem como objetivo examinar os reflexos da reforma tributária sobre as relações jurídicas privadas, analisando, de forma crítica, as mudanças promovidas e os mecanismos jurídicos existentes para adequação contratual.

A problemática apresenta-se com a seguinte questão: como a reforma tributária impactará as relações contratuais privadas firmadas sob a vigência do sistema tributário anterior, especialmente diante da ausência de cláusulas que prevejam mecanismos de reequilíbrio diante da alteração do regime fiscal? 4388

Para a realização do presente estudo foi empregada a metodologia descritiva e a abordagem indutiva, quanto aos objetivos e pesquisa bibliográfica quanto aos procedimentos, com consulta a livros que remetam ao assunto específico, artigo científico de revista especializada, consulta à legislação brasileira.

2 CONSIDERAÇÕES SOBRE O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E DIRETRIZES PARA A SUA REFORMA

No Brasil, o modelo de tributação continua a se diferenciar daquele dos países desenvolvidos, visto que aqui os tributos se concentram predominantemente nos bens de consumo e serviços, em detrimento do patrimônio e da renda, o que implica na maior oneração dos cidadãos mais pobres, que sabidamente utilizam a maior parte de sua renda na aquisição de bens e serviços.

Nesse sentido, um estudo promovido pelo IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (2019) concluiu que, no sistema tributário brasileiro, os impostos indiretos

representam mais de 51% (cinquenta e um por cento) da carga tributária bruta total e que a manutenção da política brasileira em centralizar a tributação nos impostos sobre bens e serviços (impostos indiretos) em detrimento de impostos sobre a renda e a propriedade (impostos diretos) implica em violação real do princípio de capacidade contributiva, resultando em um sistema pernicioso, no qual os indivíduos e as famílias de menor renda acabam por financiar uma maior fatia do Estado. (LUKIC, 2017).

Ademais, de acordo com Lukic (2017, p. 99-126), o sistema de tributação de bens e serviços no Brasil apresenta outros problemas, dentre eles a organização ineficiente das atividades empresariais, impactando negativamente na produtividade e causando insegurança jurídica:

O sistema de tributação de bens e serviços no Brasil é composto por diversos tributos que foram divididos segundo bases de incidências diferentes (circulação de mercadorias, prestação de serviços, industrialização e receita/faturamento) e cuja competência para instituição e arrecadação foi distribuída aos diversos entes federativos.

[...]

O sistema de tributação de bens e serviços no Brasil apresenta uma série de problemas. Em primeiro lugar, conforme já apontado, a fragmentação das bases e a incidência de vários tributos sobre a mesma base induzem uma organização ineficiente das atividades empresariais, o que impacta a produtividade nacional, aumenta a custo de conformidade para a apuração e o recolhimento dos tributos e gera enorme insegurança jurídica e contencioso administrativo e judicial.

4389

Observada essa tendência mundial e considerando que o Brasil, país pretensamente em desenvolvimento, está na “contramão” do resto do mundo surge a necessidade de reformar o sistema tributário brasileiro é uma pauta constante no debate público, especialmente diante dos desafios relacionados à competitividade econômica do país. Um sistema tributário ideal deve fundamentar-se nos princípios da justiça, simplicidade e eficiência. Do ponto de vista da justiça, é essencial que a estrutura tributária respeite a capacidade contributiva dos cidadãos e adote um caráter progressivo. Em termos de eficiência, almeja-se um modelo que não interfira negativamente nas decisões econômicas dos agentes de mercado nem comprometa sua competitividade no cenário nacional e internacional, preservando, assim, a neutralidade e a isonomia tributária (MENIN, 2021).

Embora o sistema tributário nacional busque, em certa medida, respeitar esses princípios, ainda é amplamente considerado complexo. Conforme aponta Dornelles (2008), o atual modelo tem raízes na reforma tributária da década de 1960, período em que se promoveu a redução do número de tributos e da autonomia tributária de estados e municípios. Em

contrapartida, foram instituídos mecanismos de repartição de receitas, conferindo à União um papel mais centralizado na arrecadação tributária.

A Constituição Federal de 1988 introduziu modificações significativas, embora tenha mantido a estrutura básica delineada pelo Código Tributário Nacional de 1966. A principal inovação do novo texto constitucional foi a descentralização dos recursos tributários, beneficiando estados e municípios e reforçando o pacto federativo. Segundo Dornelles (2008, p. 20), José Serra e José Roberto Afonso, em artigo publicado na Conjuntura Econômica (1991), estimaram que a reforma de 1988 acarretou uma perda líquida de 0,6% do PIB para a União, enquanto os estados e municípios obtiveram ganhos de 0,7% e 0,9% do PIB, respectivamente, aumentando a carga tributária total em cerca de 1% do PIB.

Outro aspecto relevante introduzido pela Constituição foi a ampliação das limitações ao poder de tributar. No entanto, Dornelles (2008) observa que, paralelamente ao estabelecimento de regras rígidas para os impostos, o texto constitucional facilitou a criação de contribuições sociais, isentas de exigências como repartição de receitas e respeito às garantias constitucionais. Esse desequilíbrio contribuiu para a expansão das contribuições em detrimento dos impostos, comprometendo a eficiência econômica e o equilíbrio federativo.

Em relação à composição da carga tributária por natureza econômica, os tributos incidentes sobre bens e serviços têm papel de destaque. Pandolfo (2019, p. 113) observa que, em 2016, esses tributos corresponderam a 40% do total arrecadado, reflexo direto da complexidade dos regimes tributários instituídos por diferentes entes federativos. 4390

Orair e Gobetti (2018) destacam que a carga tributária brasileira, se comparada a de outros países, apresenta elevada incidência sobre a produção de bens e serviços, a folha de salários e os lucros das empresas. Por outro lado, a tributação sobre a propriedade e a renda das pessoas físicas permanece em níveis reduzidos.

Sob este aspecto Eduardo Fagnani (2018, p. 19), discorre:

Diversos estudos apontam que o Brasil é uma das sociedades mais desiguais do mundo. Entretanto, a desigualdade da renda é apenas uma das múltiplas faces das disparidades sociais e, por essa razão, o propósito de construir uma sociedade socialmente justa deve ser um dos núcleos de qualquer projeto de país. [...] a história econômica revela que o desenvolvimento das nações sempre decorreu de decisão política deliberada coordenada pelo Estado e viabilizada por instrumentos econômicos, dentre os quais a tributação e o gasto social ocupam papel central. Observam que, no Brasil, o gasto social reduz as desigualdades da renda, e a tributação preserva e reproduz essas disparidades.

Desde a promulgação da Constituição de 1988, o sistema passou por mudanças pontuais. Como exemplo, citam-se as Leis nº 10.637 e nº 10.833, ambas de 2002, que introduziram o regime

de não cumulatividade para o PIS e a COFINS. No cenário internacional, sobretudo após a crise econômica de 2008, as reformas tributárias passaram a priorizar a simplificação fiscal e, mais recentemente, a redução da carga tributária como instrumento de estímulo ao crescimento econômico. Iniciativas relacionadas à tributação ambiental, conhecidas como "Reformas Verdes", também têm ganhado relevância (ORAIR; GOBETTI, 2018).

No Brasil, a principal meta atual parece ser a simplificação do sistema, com foco na reorganização das bases de cálculo, sem necessariamente reduzir a carga tributária global. Segundo relatório Doing Business Subnacional Brasil 2021, do Banco Mundial, divulgado pela revista Exame, o tempo médio que as empresas brasileiras despendem com obrigações tributárias gira em torno de 1.501 horas por ano, apesar de avanços recentes (WORLD BANK GROUP, 2021).

Esse dado evidencia a urgência por mudanças mais profundas. Diversas propostas de reforma utilizam esses indicadores para justificar a necessidade de um sistema mais simples. Algumas correntes mais radicais sugerem a substituição de quase todos os tributos por um único imposto digital sobre movimentações financeiras. Contudo, tal proposta encontra resistência, sobretudo devido à regressividade envolvida e à elevada alíquota que seria necessária (ZANLUCA, 2013).

4391

Por outro lado, há consenso crescente na literatura especializada quanto à conveniência de se promover a unificação ou substituição de determinados tributos como forma de racionalizar o sistema. Algumas propostas incluem: (a) a junção do Imposto de Renda com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (IR e CSLL); (b) a integração entre o IPTU e o ITR; (c) a fusão do ITCMD com o ITBI; e, principalmente, (d) a consolidação dos tributos sobre o consumo — ICMS, ISS, IPI, PIS, COFINS e CIDEs — em um Imposto sobre Valor Agregado (IVA).

Orair e Gobetti (2018, p. 229) sustentam que o IVA ideal deve ser cobrado no estado de destino, prever crédito integral, possuir uma base ampla (incluindo bens, serviços, intangíveis e financeiros), contar com poucas alíquotas e restringir ao máximo a concessão de benefícios fiscais.

Neste sentido Eduardo Fagnani (2018, p. 31):

Com base nos parâmetros internacionais e na experiência nacional, propõe-se a adoção do IVA incidente sobre todas as operações que envolvam bens e serviços, em conjunto com um Imposto Seletivo (ou uma contribuição seletiva, destinada à Seguridade Social), substituindo a quantidade de tributos hoje incidentes sobre o consumo. [...] com a operacionalização desses impostos, destacando os seguintes pontos: distribuição

de competências pela especialização das bases; incidência; cobrança e base de cálculo; créditos e a não cumulatividade; ressarcimento de créditos; alíquotas; benefícios fiscais limitados; e as competências legislativas, fiscalizatórias e arrecadatórias.

O debate atual converge para essa direção, com foco na reformulação dos tributos incidentes sobre o consumo. Há amplo entendimento entre especialistas de que a tributação brasileira sobre bens e serviços é, atualmente, uma das mais ineficientes do mundo.

2.1 A Reforma Tributária e a Implementação do IVA Dual

A partir do ano de 2019, após à aprovação da Reforma da Previdência, o discurso sobre a alteração do Sistema Tributário Brasileiro foi intensificado através da apresentação de dois projetos de Reforma Tributária, quais sejam: PEC nº 45/2019 e PEC nº 110/2019. (BRASIL, 2019).

O primeiro projeto (PEC nº 45/2019), originário da Câmara dos Deputados, torna real e concreto um sonho tributário consistente na criação de um imposto único, similar ao verificado em diversos países do mundo, sob a sigla IVA (Imposto sobre o Valor Agregado). Este projeto cria o IBS (Imposto sobre Bens e Serviços). Com a criação do IBS, tal projeto substitui cinco importantes tributos existentes, quais sejam: PIS, COFINS, IPI, ICMS e ISS.

De outra banda, no mesmo ano de 2019 surgiu um segundo projeto de reforma tributária, qual seja, a PEC nº 110/2019. Tal projeto de reforma tributária, originário do Senado Federal, cria o IBS (Imposto sobre Bens e Serviços), em um contexto bem parecido com a PEC nº 45/2019. Todavia, este projeto de reforma tributária é mais amplo, pois objetiva substituir nove tributos, quais sejam: PIS, COFINS, IPI, ICMS, ISS, PASEP, IOF, CIDE-Combustíveis e Salário-Educação. (BRASIL, 2019b)

No ano de 2021, o Poder Executivo submeteu ao Congresso Nacional o projeto de reforma tributária de sua autoria. Trata-se do Projeto de Lei 3.887/2020. Este projeto ficou conhecido no cenário tributário nacional como “1ª fase da Reforma Tributária do Poder Executivo”. Este Projeto de Lei cria a CBS (Contribuição sobre Operações com Bens e Serviços), que objetiva unificar somente dois tributos, quais sejam: PIS e COFINS. Tal projeto de reforma tributária é alvo de críticas, pois, além de deter um reduzido grau de simplificação (unifica somente dois tributos federais), enseja aumento de carga tributária para alguns segmentos da economia. O aumento da carga tributária é evidente quando analisamos a própria estrutura da CBS e confrontamos com a atual sistemática de recolhimento de PIS e COFINS. (BRASIL, 2020).

Em 2021, também foi apresentado pelo Executivo, o projeto de Lei 2.337/2021. O referido projeto, denominado como “2ª fase da Reforma Tributária do Poder Executivo”, apresenta

alterações no IR (Imposto de Renda) e na CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido). (BRASIL, 2021).

Em 2023, a Reforma Tributária tomou promoção pela Emenda Constitucional – EC 132/23, que busca a simplificação do Sistema Tributário Brasileiro com a implementação do IVA – Imposto sobre Valor Agregado, muito similar, em alguns aspectos, ao ICMS, tais como a questão de a tributação ser plurifásica e não-cumulativa. (SENADO FEDERAL, 2023).

A reforma tributária brasileira proposta pela EC132/23 prevê a junção do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS e do Imposto sobre Serviços – ISS em um único tributo nomeado como Imposto Sobre Bens e Serviços – IBS. (BRASIL 2023).

Acerca da reforma tributária Felipe Guerra (2024, p. 11), discorre:

A tributação sobre o consumo no Brasil se dá pela incidência de cinco tributos distintos: Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). A reforma tributária, a partir da Emenda Constitucional 132, de 2023, tem como objetivo simplificar essa estrutura, concentrando-se principalmente na incidência de dois tributos: o Imposto Sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição Sobre Bens e Serviços (CBS).

A reforma consiste no compartilhamento, entre os entes federativos, de competências tributárias e prevê a criação do IBS – Imposto sobre Bens e Serviços, conforme estabelecido no art. 156 – A da Carta Maior. Dispõe ainda, no § 1º do referido art. 156 – A que o novo imposto proposto pela reforma tributária brasileira – IBS – será informado pelo princípio da neutralidade. (BRASIL 2023).

4393

Segundo Felipe Guerra (2024, p. 11-12), o IBS tem como características adotadas pela EC 132/2023, a saber:

- I. incidirá sobre operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços;
- II. incidirá também sobre a importação de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou de serviços realizada por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja sujeito passivo habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;
- III. não incidirá sobre as exportações, assegurados ao exportador a manutenção e o aproveitamento dos créditos relativos às operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, inclusive direitos, ou serviço;
- IV. terá legislação única e uniforme em todo o território nacional, exceto em relação à alíquota, que será definida por cada ente federativo;
- V. cada ente federativo fixará sua alíquota própria por lei específica;
- VI. a alíquota fixada pelo ente federativo será a mesma para todas as operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, ressalvadas as hipóteses previstas na Constituição Federal;
- VII. será cobrado pelo somatório das alíquotas do Estado e do Município de destino da operação;
- VIII. será não cumulativo, compensando-se o imposto devido pelo contribuinte com o montante cobrado sobre todas as operações nas quais seja adquirente de bem material

ou imaterial, inclusive direito, ou de serviço, excetuadas exclusivamente as consideradas de uso ou consumo pessoal especificadas em lei complementar e as hipóteses previstas nesta Constituição;

IX. não integrará sua própria base de cálculo nem a dos demais tributos previstos nos arts. 153, VIII, e 195, I, “b”, IV e V, e da contribuição para o Programa de Integração Social de que trata o art. 239, todos da Constituição;

X. não será objeto de concessão de incentivos e benefícios financeiros ou fiscais relativos ao imposto ou de regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, excetuadas as hipóteses previstas nesta Constituição;

XI. não incidirá nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita;

XII. resolução do Senado Federal fixará alíquota de referência do imposto para cada esfera federativa, nos termos de lei complementar, que será aplicada se outra não houver sido estabelecida pelo próprio ente federativo;

XIII. sempre que possível, terá seu valor informado, de forma específica, no respectivo documento fiscal.

Com base nas características resumidamente expostas, infere-se que o artigo 156-A da Constituição propõe a criação de um imposto sobre bens e serviços com competência compartilhada entre os estados, o Distrito Federal e os municípios, cuja regulamentação ficará a cargo de lei complementar. Esse tributo será orientado pelo princípio da neutralidade e incidirá sobre operações que envolvam bens corpóreos e incorpóreos, prestação de serviços e importações. (GUERRA, 2024).

Cada ente federativo poderá estabelecer sua própria alíquota mediante lei específica, devendo, contudo, respeitar os parâmetros definidos por uma legislação nacional uniforme. O imposto possuirá natureza não cumulativa, não compondo sua própria base de cálculo nem a de outros tributos. Além disso, haverá regras claras para o ressarcimento de créditos acumulados e a repartição da receita entre os entes federativos. (GUERRA, 2024).

4394

A lei complementar também terá competência para definir os sujeitos passivos da obrigação tributária, instituir regimes diferenciados de apuração e recolhimento, bem como dispor sobre isenções, imunidades e demais benefícios fiscais. Importante destacar que eventuais alterações na legislação federal que impliquem redução na arrecadação do imposto deverão ser compensadas, com o objetivo de preservar a autonomia financeira dos entes subnacionais. (GUERRA, 2024).

Segundo Guerra (2024), o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), em conjunto com a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), constitui um dos eixos centrais da reforma tributária atualmente em curso no Brasil. Ambos os tributos foram concebidos com o propósito de simplificar a estrutura tributária nacional, substituindo diversos impostos indiretos por um modelo de tributação sobre o valor agregado, conforme já mencionado, adotando-se uma arquitetura de caráter dual.

De modo geral, as normas aplicáveis ao IBS também serão estendidas à CBS, uma vez que, embora apresentem algumas diferenças pontuais, os dois tributos compartilham finalidades semelhantes. Entre elas, destacam-se a busca por maior eficiência, transparência e equidade no sistema tributário brasileiro, além de contribuírem para a criação de um ambiente econômico mais competitivo, estável e propício ao desenvolvimento sustentável. (GUERRA, 2024).

Nesse contexto, a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) encontra respaldo na Emenda Constitucional nº 132, de 2023 (BRASIL, 2023), sendo instituída com fundamento no artigo 195 da Constituição Federal:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:
[...]

V. sobre bens e serviços, nos termos de lei complementar. (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 132, de 2023).

Neste sentido, Felipe Guerra (2024, p. 12), discorre:

A partir das recomendações e das diretrizes da EC 132, de 2023, observa-se que a alíquota da CBS pode ser estabelecida por meio de lei ordinária. Esta contribuição não será parte de sua própria base de cálculo, nem da base de cálculo do IPI, ICMS, PIS e Cofins. A CBS será não cumulativa, permitindo a compensação do valor devido pelo contribuinte com o montante cobrado em todas as operações em que adquira bens, materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou serviços. Exceções incluem operações consideradas exclusivamente de uso ou consumo pessoal, conforme definido pela lei complementar.

Para garantir uma transição gradual, e ainda de forma a manter a arrecadação tributária, são definidas as regras de transição. É importante ressaltar que a substituição tributária desempenha um papel significativo no que diz respeito à arrecadação de tributos, uma vez que tanto o ICMS quanto o ISS desempenham figuras e mecanismos inerentes à substituição em questão. (SILVA; LIMA; CARVALHO, 2024).

Nesse contexto, a EC 132/23 prevê a possibilidade de instituição da adoção do IBS e do CBS por meio de Lei Complementar. Isto significa a possibilidade acerca de revisão do mecanismo de substituição tributária de forma a adaptar às novas exigências e estruturas do sistema tributário nacional. Vale observar que a reforma tributária visa a modernização do sistema tributário brasileiro, racionalizando e simplificando todo o processo a fim de promover a justiça fiscal. Nesse sentido, é fundamental, para a realização desses objetivos, que as leis complementares de implementação e sua operacionalização estejam alinhadas. (SILVA; LIMA; CARVALHO, 2024).

Para Marcos Gouvêa de Souza (2023 online), fundador e diretor-geral da Gouvêa Ecosystem e publisher da plataforma Mercado & Consumo:

Ponto crucial na proposta deveria ser a redução da informalidade no varejo e no consumo, situação atual que obriga que as empresas formais paguem pelas informais para alcançar a arrecadação necessária para manter o Estado. Nesse tema o avanço é tímido e, ao contrário, ao não considerar a substituição tributária, gera a perspectiva de piorar o que temos hoje.

Pelo mecanismo da substituição tributária, a arrecadação é feita na indústria de determinadas categorias e produtos, em vez de no varejo dos mesmos.

Em vez de monitorar, por exemplo, o tributo em milhares de bares, restaurantes, *foodservice* ou lojas de produtos *pet* ou material de construção, o controle é feito junto aos fabricantes e fornecedores dos produtos a serem comercializados, reduzindo a informalidade existente nesses segmentos.

O Projeto de Lei Complementar – PLP 68/2024 (CÂMARA DOS DEPUTADOS, 2024) que institui o Imposto sobre Bens e Serviços – IBS, a Contribuição Social sobre Bens e Serviços – CBS e o Imposto Seletivo – IS e dá outras providências foi enviado ao Congresso Nacional e na Exposição de Motivos (EM) nº 00038/2024 MF, no item 7, ressalta:

7. A priorização conferida à regulamentação da Reforma Tributária reflete nossa convicção quanto à importância da aprovação da matéria, se possível ainda em 2024, assim como a percepção de que o Congresso Nacional deve ter o devido tempo para compreender, debater e aperfeiçoar os textos propostos. Esse tempo servirá, igualmente, para que possamos concluir o estudo sobre os custos e benefícios da aplicação da substituição tributária a casos específicos, tema não incluído no Projeto ora enviado, e, eventualmente, submeter ao Congresso Nacional nossas contribuições.

4396

O Projeto de Lei Complementar – PLP 68/2024 apresentado na Câmara dos Deputados, evidencia o compromisso institucional com a celeridade e a qualidade na regulamentação da Reforma Tributária. Aprovado em 2024 pela Câmara dos Deputados e pelo Senado Federal. Após a sanção, com vetos, em 16/01/2024, pelo Presidente da República, publicou-se, na mesma data, a Lei Complementar nº 214/2025, mais um passo para a consolidação da Reforma Tributária que visou simplificar a cobrança de impostos no Brasil.

A primeira etapa da regulamentação tratou da reforma tributária incidente sobre o consumo, trazendo disposições sobre a implantação do modelo dual do Imposto sobre Valor Agregado (IVA). Esse modelo contempla tanto a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência da União, quanto o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), cuja arrecadação será compartilhada entre os estados, o Distrito Federal e os municípios. (CARVALHO JUNIOR et. al, 2025).

Dentre as decisões mais relevantes, destaca-se o veto presidencial a 15 trechos do texto, o que foi considerado uma medida moderada, sobretudo diante da extensão da norma, composta por 544 artigos. Entre os dispositivos vetados, está a proposta que estendia isenção da CBS e do

IBS a fundos de investimentos em geral e fundos patrimoniais — exceção feita aos Fundos de Investimento Imobiliário (FII) e aos vinculados ao agronegócio (Fiagro), que permaneceram com o benefício fiscal. (CARVALHO JUNIOR et. al, 2025).

Outro ponto vetado visou deixar claro que o Imposto Seletivo (IS) — tributo incidente sobre bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente — não incidirá sobre a atividade de extração mineral. Também foi suprimido do texto o dispositivo que atribuía ao comprador a responsabilidade solidária pelo recolhimento da CBS e do IBS nas respectivas operações. (CARVALHO JUNIOR et. al, 2025).

Foram vetadas propostas como a aplicação de alíquota reduzida de 60% do IBS e da CBS para sistemas de segurança bancária contra fraudes e roubos, a recriação da Escola de Administração Fazendária (Esaf) e a definição de regras para que produtores rurais não contribuintes realizassem ajustes tributários anuais sobre tributos diferidos. (CARVALHO JUNIOR et. al, 2025).

Destaca-se ainda a existência do Projeto de Lei Complementar n.º 108/2024, que complementa a regulamentação da reforma ao tratar da criação do Comitê Gestor do IBS. Esse órgão será responsável pela arrecadação e administração do imposto, além de normatizar sua aplicação. O projeto também aborda a partilha da arrecadação entre estados e municípios e traz disposições sobre o ITCMD (Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação). (CARVALHO JUNIOR et. al, 2025).

4397

2.2 Inovações Trazidas pela Lei Complementar nº 214/2025

A Lei Complementar nº 214/2025, estabelece os fundamentos operacionais, jurídicos e técnicos dos novos tributos que substituirão o modelo anterior — caracterizado pela fragmentação e cumulatividade — por um sistema mais racional, transparente, neutro e eficiente. Responsável por regulamentar os novos tributos instituídos pela Emenda Constitucional nº 132/2023 — a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência federal, e o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência compartilhada entre estados, municípios e o Distrito Federal. A norma estabelece, ainda, um regime de transição que se estenderá até 2033, período durante o qual ocorrerá a substituição gradativa dos tributos atualmente vigentes. (BRASIL, 2025).

Embora a efetiva cobrança dos novos tributos esteja prevista para os próximos anos, a entrada em vigor da legislação já impõe a muitos contribuintes a necessidade de adaptação de

seus sistemas contábeis, fiscais e operacionais, a fim de garantir conformidade com o novo modelo tributário.

A principal inovação trazida pela Lei Complementar nº 214/2025 consiste na instituição de dois novos tributos no sistema tributário nacional:

- Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS): tributo de competência federal, destinado a substituir as contribuições ao PIS e a COFINS;

- Imposto sobre Bens e Serviços (IBS): tributo de competência compartilhada entre os entes subnacionais — estados, municípios e Distrito Federal — que sucede ao ICMS e o ISS.

A regulamentação estabelece que tanto a CBS quanto o IBS incidirão sobre todas as operações onerosas envolvendo bens e serviços, inclusive aquelas realizadas de forma eventual ou com bens integrantes do ativo não circulante. (BRASIL, 2025).

A seguir, destacam-se os principais avanços e inovações do novo regime.

2.2.1 Cashback para baixa renda

A legislação cria um mecanismo de devolução parcial de tributos — o cashback — voltado às famílias inscritas no Cadastro Único (CadÚnico) com renda per capita de até meio salário-mínimo. A devolução abrange compras realizadas por membros da família com CPF ativo e residentes no território nacional. (CARVALHO JUNIOR et. al, 2025).

4398

O cashback será implementado a partir de 2027 para a CBS e de 2029 para o IBS. Para itens essenciais como gás de cozinha, energia elétrica, água e telecomunicações, a devolução poderá alcançar até 100% da CBS e 20% do IBS. Demais bens e serviços contarão com devoluções parciais, variando conforme regulamento e políticas de cada ente federativo. (CARVALHO JUNIOR et. al, 2025).

2.2.2 Alíquotas Diferenciadas e Reduções

A LC 214/2025 estabelece alíquotas reduzidas ou zeradas para itens essenciais, de forma a mitigar os impactos regressivos do novo modelo, conforme Carvalho Junior et.al. (2025, p. 17-18):

- a) Cesta básica: alíquota zero, incluindo alimentos básicos e itens como fórmulas infantis e queijos diversos.
- b) Frutas, ovos e hortícolas: isenção total para produtos frescos, refrigerados ou congelados sem aditivos.
- c) Redução de 60%: aplicável a alimentos de amplo consumo (óleos vegetais, massas, sucos, etc.), produtos agropecuários in natura, defensivos agrícolas, vacinas veterinárias e serviços correlatos.

Demais reduções, segundo Carvalho Junior et. al. (2025, p. 20):

Máximo de 0,25% para minerais.

Redução de 30% para planos de saúde veterinários.

Redução de 60% para medicamentos não isentos.

Alíquota de 8,5% mantida para Sociedades Anônimas de Futebol (SAF).

2.2.3 Imposto seletivo

Criado para desestimular o consumo de bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, o Imposto Seletivo incidirá sobre: Veículos, embarcações e aeronaves; Produtos fumígenos, bebidas alcoólicas e açucaradas; Bens minerais (como carvão); Jogos, concursos de prognósticos e fantasy sports. (CARVALHO JUNIOR et. al, 2025).

O Imposto Seletivo (IS) possui a função extrafiscal, ou seja, busca desestimular o consumo desses itens, não gerar arrecadação.

2.2.4 Zona Franca de Manaus (ZFM)

Mantém-se o regime especial da ZFM, com isenções ajustadas ao novo modelo tributário. A isenção da CBS e do IBS será convertida em suspensão, transformando-se em isenção definitiva sob condições específicas. Permanecem excluídos do regime produtos como armas, bebidas alcoólicas, automóveis e derivados de petróleo — salvo exceções ligadas ao uso de matérias-primas regionais. Áreas de Livre Comércio também contarão com tratamento diferenciado. (CARVALHO JUNIOR et. al, 2025).

4399

2.2.5 Split Payment

Adota-se o sistema de *split payment*, pelo qual o valor pago pelo comprador é automaticamente dividido entre o vendedor e os entes arrecadatários, reduzindo a inadimplência tributária e simplificando o recolhimento de impostos. (CARVALHO JUNIOR et. al, 2025).

2.2.6. Programa "Tax Free"

Prevê-se, nos termos da Lei Complementar nº 214/2025, a instituição de um Programa de Devolução de Tributos a Turistas Estrangeiros (Tax Free), que possibilitará a restituição parcial ou total da CBS e do IBS incidentes sobre bens adquiridos no território nacional e

embarcados na bagagem pessoal do visitante internacional. Essa medida, alinhada às melhores práticas internacionais, tem como objetivo fomentar o setor turístico brasileiro, estimular o consumo de produtos nacionais por estrangeiros e impulsionar a economia local, especialmente em regiões com vocação para o turismo. (CARVALHO JUNIOR et. al, 2025).

O programa visa tornar o Brasil um destino mais atrativo e competitivo no cenário global, promovendo a circulação de divisas estrangeiras, a geração de empregos diretos e indiretos no setor de comércio e serviços, bem como o aquecimento da cadeia produtiva local.

2.2.7 Nanoempreendedor

A Lei Complementar nº 214/2025 introduz a figura do nanoempreendedor, nova categoria voltada a pessoas físicas com receita bruta anual de até R\$ 40.500,00, equivalente a 50% do limite máximo estabelecido para enquadramento no regime do Microempreendedor Individual (MEI). Para se beneficiar desse regime, é requisito que o contribuinte não esteja inscrito como MEI. (CARVALHO JUNIOR et. al, 2025).

O nanoempreendedor será isento da CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços) e do IBS (Imposto sobre Bens e Serviços), representando uma inovação com forte impacto social, ao promover a inclusão produtiva de trabalhadores informais e a formalização de pequenos empreendimentos de subsistência. A medida busca fomentar a atividade econômica de baixa escala, ampliando o acesso a direitos sociais, à proteção previdenciária e à cidadania fiscal, especialmente em comunidades de maior vulnerabilidade econômica.

4400

3 A REFORMA TRIBUTÁRIA E O IMPACTO NOS CONTRATOS PRIVADOS

3.1 O Contrato e suas Funções da Sociedade Contemporânea

O contrato, com sua função estabilizadora das relações negociais, é o instrumento por meio do qual a sociedade se vale, abrindo mão da força, para obter e fazer circular os bens da vida, em conformidade com o consenso advindo das partes contratantes. Gera a certeza de que as obrigações assumidas serão cumpridas, restando sempre a possibilidade de que o Judiciário intervenha para impor a execução forçada e a reparação por eventuais perdas ou danos em caso de não cumprimento do quanto avençado. (MELLO, 2003).

As necessidades humanas de aquisição de bens e de serviços são inúmeras e, constantemente, ingressa-se em relações negociais as mais diversas, de forma que o contrato

tem por função exatamente jurisdicizar esse fenômeno cada vez mais frequente no dia a dia das pessoas. Por essa razão, o contrato destaca-se como a mais relevante espécie dos fatos jurídicos. Apenas o fato que esteja regulado pela norma jurídica pode ser considerado um fato jurídico, ou seja, um fato capaz de gerar direitos, deveres, pretensões ou obrigações. (MELLO, 2003).

No dizer de Pontes de Miranda (1954, p. 77),

O fato jurídico é o que fica do suporte fáctico suficiente, quando a regra jurídica incide e porque incide. Tal precisão é indispensável ao conceito de fato jurídico. [...] Fato jurídico é, pois, o fato ou complexo de fatos sobre o qual incidiu a regra jurídica; portanto, o fato de que dimanar, agora, ou mais tarde, talvez condicionalmente, ou talvez não dimanar, eficácia jurídica. Não importa se é singular, ou complexo, desde que, conceptualmente, tenha unidade.

As regras jurídicas preveem que determinadas situações da vida ocorrem, sobre elas incidindo, marcando-as com o toque do jurídico e, por consequência, o que não estiver por elas assinalado, não se pode considerar jurídico. Assim, cumpre o direito sua função social, segundo Miranda (1954, p. 9) que é a de:

[...] dar valores a interesses, a bens da vida, e regular-lhes a distribuição entre os homens. Sofre o influxo de outros processos sociais mais estabilizadores do que êle, e é movido por processos sociais mais renovadores; de modo que desempenha, no campo da ação social, papel semelhante ao da ciência, no campo do pensamento. Esse ponto é da maior importância.

O direito, então, teria certa dose de elemento estabilizador, na medida em que produz e continuará a produzir determinados efeitos, abraçando também aqueles casos futuros em que esteja presente a eficácia jurídica, como decorrência dos fatos jurídicos, como na reforma tributária, seus efeitos jurídicos acarretará a mudança do regime de tributação que terá impacto direto sobre a estrutura de custos e receitas previstas em contratos privados, especialmente os de prazo mais longo.

4401

3.2 O Impacto da Reforma Tributária nos Contratos

Embora o enfoque predominante da reforma tributária costume recair sobre aspectos fiscais, suas consequências ultrapassam esse domínio, alcançando diversos ramos do Direito. A promulgação da Lei Complementar nº 214/2025 representa uma reformulação profunda do sistema de arrecadação pública, afetando, por consequência, os fundamentos econômicos de contratos celebrados sob o regime tributário anterior — o que repercute diretamente no campo do Direito Contratual. (YONASHIRO, 2025).

A instituição de novos tributos, como o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) — em substituição a diversos tributos de

competência federal, estadual e municipal — transforma significativamente a lógica de incidência fiscal nas transações comerciais corriqueiras, exigindo adequações contratuais e reavaliação das obrigações assumidas pelas partes. (YONASHIRO, 2025).

Assim, ainda que a reforma tributária seja frequentemente abordada sob a ótica estritamente fiscal, suas repercussões se estendem para outras áreas do Direito. Com a promulgação da LC 214/25, o novo modelo tributário reestrutura significativamente o sistema de arrecadação e, como consequência, altera as bases econômicas de muitos contratos firmados sob a lógica anterior, resvalando na esfera do Direito Contratual.

Acerca do tema André Massalém (2025, p. 01), discorre que:

[...] há uma parcela quase silenciosa da lei sobre os impactos da reforma nas relações privadas, é dizer, quando a sintática obrigacional não esteja focada entre o ente tributante público (credor) e o sujeito passivo da obrigação tributária, mas quando a relação seja entre dois agentes privados atuando no mercado. Embora a lei tenha se preocupado em trazer mecanismos de solução dos impactos nos contratos administrativos, presumindo juris tantum a existência futura de desequilíbrios econômico-financeiros, a narrativa legal é bastante econômica quando se trata dos contratos privados como podemos ler do atual art. 373 do PL: “Art. 373. Este Capítulo dispõe sobre os instrumentos de ajuste para os contratos firmados anteriormente à entrada em vigor desta Lei Complementar. [...] § 2º O disposto neste Capítulo não se aplica aos contratos privados, os quais permanecem sujeitos às disposições da legislação específica.

Isso significa que os mecanismos previstos na legislação para assegurar o reequilíbrio econômico-financeiro dos contratos administrativos não se aplicam automaticamente aos contratos de natureza privada, os quais devem observar as regras específicas que regem essas relações jurídicas no âmbito do Direito Civil. (MASSALÉM, 2025).

4402

No contexto dos contratos privados, a imposição uniforme de soluções legais para os impactos da reforma tributária — promovida pela Emenda Constitucional nº 132/2023 — não seria eficaz, dada a diversidade das situações envolvidas. Por isso, deve-se preservar a autonomia das partes, utilizando os instrumentos jurídicos já disponíveis para resolver eventuais impasses, especialmente em casos de divergência contratual. (MASSALÉM, 2025).

De acordo com Yonashiro (2025), a implementação das novas regras tributárias repercute diretamente sobre os contratos em vigor, especialmente os de longa duração. A ausência de cláusulas de adaptação pode gerar desequilíbrios contratuais que comprometam a execução dos acordos. Diante disso, é fundamental que as partes contratantes mantenham atenção redobrada, a fim de evitar impactos econômicos desfavoráveis e eventuais disputas judiciais.

Conforme Yonashiro (2025, p. 2), é precisamente aqui que se intensificam os riscos jurídicos para as empresas:

- 1) Litígios prolongados e custosos, resultantes da ausência de cláusulas claras sobre como adaptar o contrato à nova realidade tributária;
- 2) Rompimento contratual por inadimplemento, diante do aumento inesperado de custos que inviabiliza a execução pela parte mais onerada;
- 3) Reequilíbrios unilaterais ou negociações forçadas, muitas vezes conduzidas sob tensão, desequilibrando a relação contratual originalmente pactuada;
- 4) Insegurança jurídica e risco reputacional, que se ampliam em ambientes empresariais marcados por incertezas, judicialização e quebra de previsibilidade.

A ausência de cláusulas contratuais que prevejam ajustes diante das mudanças trazidas pela reforma tributária pode gerar instabilidade nas relações negociais, acarretar litígios prolongados e comprometer a imagem empresarial. Nesse contexto, o Direito Contratual assume papel fundamental ao oferecer instrumentos jurídicos capazes de preservar o equilíbrio e a funcionalidade dos contratos ao longo do tempo. (YONASHIRO, 2025).

Cláusulas como a de reajuste tributário, que permite revisar valores diante de alterações na carga fiscal, e a de manutenção do equilíbrio econômico-financeiro, que viabiliza a renegociação contratual em face de impactos legislativos relevantes, mostram-se indispensáveis. (YONASHIRO, 2025).

Diante do novo cenário fiscal, revisar contratos vigentes e redigir instrumentos adaptados à realidade tributária é medida essencial para assegurar segurança jurídica, previsibilidade e proteção aos interesses das partes contratantes.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023 e da Lei Complementar nº 214/2025 representa um marco histórico no sistema tributário brasileiro, ao instituir um novo modelo baseado em um IVA dual – por meio da CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços) e do IBS (Imposto sobre Bens e Serviços) – com o objetivo de simplificar tributos, aumentar a eficiência arrecadatória e promover justiça fiscal. No entanto, seus efeitos ultrapassam o campo estritamente fiscal, atingindo diretamente as estruturas econômicas das relações privadas, especialmente os contratos de longa duração.

O novo regime de incidência tributária altera significativamente a forma como os custos são distribuídos entre as partes contratantes, podendo comprometer o equilíbrio econômico-financeiro originalmente pactuado. Nesse cenário, a ausência de cláusulas contratuais que prevejam mecanismos de reequilíbrio tributário — como a cláusula de reajuste por alteração

legislativa ou a cláusula de revisão contratual — pode gerar litígios, instabilidade jurídica e riscos reputacionais para as partes envolvidas.

A proposta legislativa reconhece essa realidade e, em coerência com o princípio da autonomia da vontade, adota uma postura de intervencionismo legislativo mínimo nos contratos privados. O tratamento das consequências advindas da reforma deverá, portanto, ser conduzido pelos próprios instrumentos jurídicos já disponíveis no Direito Civil, como a revisão contratual por onerosidade excessiva (art. 478 do Código Civil) e a cláusula de *hardship*, respeitando a liberdade contratual das partes.

Diante desse novo panorama, torna-se imperativa a revisão dos contratos em vigor, a reformulação de cláusulas contratuais com atenção aos impactos tributários e a inclusão de dispositivos que garantam flexibilidade e segurança jurídica. O papel do Direito Contratual se reafirma como instrumento de prevenção e resolução de conflitos, servindo à estabilidade das relações negociais em tempos de transformação legislativa profunda.

Portanto, a reforma tributária, ao mesmo tempo em que busca modernizar e tornar mais justo o sistema de arrecadação, impõe um desafio adicional ao setor privado: o de se adaptar proativamente ao novo ambiente normativo, assegurando que seus contratos continuem válidos, eficientes e equitativos diante da inevitável reconfiguração das regras do jogo tributário.

4404

REFERÊNCIAS

BRASIL, **Emenda Constitucional nº 18 de 1965**, Constituição Federal de 1946. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 10 maio. 2025.

BRASIL, **Receita Federal. Carga Tributária Bruta do Governo**. Disponível em: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/noticias/carga-tributaria-bruta-do-governo-geral-chega-a-33-90-do-pib-em-2021>. Acesso em 10 maio. 2025.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023**. Altera o Sistema Tributário Nacional. [S. l.], 21 dez. 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 10 maio 2025.

BRASIL. **Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025**. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS); cria o Comitê Gestor do IBS e altera a legislação tributária. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em: 10 maio 2025.

BRASIL. **Projeto de Emenda Constitucional nº 110/2019b**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleggetter/documento?dm=7977850&ts=1602268349752&disposition=inline&g>. Acesso em: 10 maio. 2025.

BRASIL. **Projeto de Emenda Constitucional nº 45/2019a**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=851CF79224882ECA44BC12D4A1E17B12.proposicoesWebExterno2?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019&. Acesso em: 10 maio. 2025.

BRASIL. **Projeto de Lei 2337/2021**. Altera a legislação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza das Pessoas Físicas e das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=nodeocvhb79wka13shpflz6dqfr4r6533848.nodeo?codteor=2034420&filename=PL+2337/2021. Acesso em: 10 maio. 2025.

BRASIL. **Projeto de Lei 3.887/20**. Institui a Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços – CBS, e altera a legislação tributária federal. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1914962&filename=PL+3887/2020. Acesso em: 10 maio. 2025.

CÂMERA DOS DEPUTADOS. **Projeto de Lei nº PLP 68/2024, de 25 de abril de 2024**. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2414157&filename=PLP%2068/2024&. Acesso em: 10 maio 2025.

4405

CARVALHO JUNIOR, Roberto Camilo; et. al. **Regulamentação da Reforma Tributária (Lei Complementar nº 214/2025)**. Disponível em: <https://www.tjsp.jus.br/Download/SecaoDireitoPublico/Pdf/Cadip/Reforma-Tribut%C3%A1ria-Regulamentacao-1-parte.pdf>. Acesso em: 11 maio. 2025.

DORNELLES, Francisco. **O Sistema Tributário da Constituição de 1988**. Coletânea de artigos publicados no Site do Senado Federal em homenagem aos 20 anos da Constituição de 1988. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/outras-publicacoes/volume-iv-constituicao-de-1988-o-brasil-20-anos-depois.-estado-e-economia-em-vinte-anos-de-mudancas/do-sistema-tributario-nacional-o-sistema-tributario-da-constituicao-de-1988/view>. Acesso em: 10 maio. 2025.

FAGNANI, Eduardo. **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas**. Brasília: ANFIP; FENAFISCO: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. 804 p. ISBN: 978-85-62102-27-1. Disponível em: https://www.mprj.mp.br/documents/20184/1330165/A_reforma_tributaria_necessaria.pdf. Acesso em: 11 maio. 2025.

GUERRA, Fellipe. **Reforma tributária: o novo sistema tributário brasileiro**/ Fellipe Guerra. — Brasília: Sistema CFC/CRCs, 2024. 23 p. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2024/07/reforma_tributaria.pdf. Acesso em: 10 maio 2025.

LUKIC, Melina Rocha. **A Tributação sobre Bens e Serviços no Brasil: problemas atuais e propostas de reformas.** Revista Desafios da Nação, v. 2, cap. 19, 2017, p. 99/126. Disponível em IPEA: http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/180413_desafios_da_nacao_artigos_vol2_cap19.pdf. Acesso em: 10 maio. 2025.

MASSALEM, André. **A reforma tributária e os contratos privados.** 8 de janeiro de 2025. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/422543/a-reforma-tributaria-e-os-contratos-privados>. Acesso em: 13 maio. 2025.

MELLO, Marcos Bernardes de. **Teoria do Fato Jurídico: Plano da Existência.** 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

MIRANDA, Francisco Cavalcante Pontes de. **Tratado de Direito Privado.** Rio de Janeiro: Borsoi, 1954. t. I.

ORAIR, Rodrigo e GOBETTI, Sérgio. **Reforma tributária no Brasil.** São Paulo, Centro Brasileiro de Análise e Planejamento, Novos Estudos, v37, mai.-ago. 2018, pp. 213-244.

PANDOLFO, Rafael. Cinco temas para a Reforma Tributária brasileira. Direito tributário em questão: **revista da FESDT**/ Fundação Escola Superior de Direito Tributário n. 9, jan./abr. 2019.

SENADO FEDERAL. Agência Senado. **Reforma tributária promulgada: principais mudanças dependem de novas leis.** Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/12/21/reforma-tributaria-promulgada-principais-mudancas-dependem-de-novas-leis>. Acesso em: 10 maio 2025.

4406

SILVA, Eric Castro e; LIMA, Bruna Maria Nunes; CARVALHO, Vitória Bárbara da Siva. Reforma Tributária Brasileira: uma Comparação Prática com o Sistema Canadense. Revista Direito Tributário Atual v. 56. Ano 42. P. 177-196. São Paulo: IBDT, 1º quadrimestre, 2024. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2486/2261>. Acesso em: 10 maio 2025.

SOUZA, Marcos Gouvêa de. **Varejo e Consumo Serão Sobretaxados na Reforma Tributária.** [S. l.], 10 jul. 2023. Disponível em: <https://www.idv.org.br/noticia/varejo-e-consumo-serao-sobretaxados-na-reforma-tributaria/>. Acesso em: 10 maio. 2025.

WORLD BANK GROUP. **Doing business** – Subnacional Brasil 2021. Disponível em: <https://subnational.doingbusiness.org/pt/reports/subnational-reports/brazi>. Acesso em: 10 maio. 2025.

YONASHIRO, Natália de Oliveira Souza. **Reforma tributária e o impacto nos contratos privados.** 12 de maio de 2025. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/430049/reforma-tributaria-e-o-impacto-nos-contratos-privados>. Acesso em: 13 maio. 2025.

ZANLUCA, Júlio César. **Imposto Único e Outras Ideias Similares de Simplificação Tributária.** Artigo publicado na internet e atualizado em 2013. Disponível em <http://www.portaltributario.com.br/artigos/utopia.htm>. Acesso em: 10 maio. 2025.