

# REFORMA TRIBUTÁRIA:

O IMPACTO IMEDIATO NAS  
RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS





# 1. A Inevitabilidade da Reforma: Desafios do Sistema Atual

## 1.1. Complexidade, insegurança jurídica e alto custo de conformidade:

Desde 1988, a tributação brasileira se tornou um labirinto normativo de difícil navegação: coexistem inúmeros tributos sobre consumo, legislações infralegais superpostas e interpretações divergentes que fomentam intensa litigiosidade. O resultado imediato é um elevado custo de compliance, que mina a competitividade das empresas e gera insegurança jurídica sistemática.

## 1.2. Federalismo fiscal e competição predatória entre entes federados:

A fragmentação de competências sobre ICMS e ISS incentivou guerra fiscal, renúncias tributárias agressivas e perda de racionalidade distributiva. Esse quadro desvirtua o pacto federativo porque a atração artificial de investimentos por benefícios locais corrói a base alheia, produzindo desequilíbrios regionais.

## 1.3. Ineficiências econômicas: cumulatividade, guerra fiscal, bitributação:

A multiplicidade de incidências em cascata (PIS, COFINS, ICMS, ISS) amplia o custo do bem final, distorce cadeias produtivas e convida à bitributação Inter - entidades; além disso, a guerra fiscal fragiliza a neutralidade alocativa do sistema.



## **2. Premissas Políticas e Econômicas da Reforma em Curso**

### **2.1 Pacto federativo e repartição de receitas**

A reforma parte da constatação de que a arrecadação deve ser redistribuída de forma transparente, materializando um federalismo cooperativo em que Estados e Municípios preservem autonomia financeira sem comprometer a União.

### **2.2 Diálogo entre técnica jurídica e viabilidade política**

O desenho final do texto constitucional resultou de intensa negociação: harmonizou a sofisticada engenharia de um IVA dual com limites políticos reais, incorporando princípios de neutralidade e simplicidade para garantir votos necessários à EC 132/2023.



## **3. O IBS e a CBS: Impostos de Valor Agregado no Brasil**

### **3.1 Natureza jurídica e econômica do IVA Dual**

A adoção de um modelo dual—IBS subnacional e CBS federal—aproxima o país de boas práticas internacionais, assegurando base ampla, não cumulatividade plena e incidência no destino.

### **3.2 Substituição de ICMS, ISS, PIS e COFINS**

A fusão desses tributos elimina sobreposições materiais, extingue disputas de competência e simplifica obrigações acessórias, reduzindo custo de conformidade e contencioso.

### **3.3 Características do IBS (não cumulatividade, crédito financeiro, alíquota única)**

O IBS opera por crédito financeiro integral, exhibe alíquotas uniformes fixadas pelos entes e traz neutralidade explícita no art. 2º da LC 214/2025, evitando distorções setoriais.



## **4. Competência Tributária e Capacidade Tributária Ativa: o Novo Paradigma**

### **4.1 Competência legislativa da União sobre o IBS**

A EC 132/2023 concentrou a competência normativa ampla na União (art. 156-A), reservando aos entes apenas a fixação de alíquotas, o que representa verdadeira “competência legislativa residual” .

### **4.2 Capacidade tributária ativa compartilhada entre União, Estados e Municípios**

A arrecadação, fiscalização e distribuição do IBS ficam a cargo de um Comitê Gestor paritário, concretizando a cisão entre poder de legislar e poder de exigir o tributo.

### **4.3 Consequências práticas da separação entre legislar e arrecadar**

Esse arranjo promete maior eficiência operacional e padronização de procedimentos, mas impõe desafios de coordenação administrativa e de preservação da autonomia fazendária local.



## **5. Repercussões nos Contribuintes e na Administração Tributária**

### **5.1 Simplificação × transição complexa**

Embora o regime final seja mais simples, o período de convivência entre sistemas antigo e novo acarretará custos de adaptação, investimentos em TI e requalificação de pessoal.

### **5.2 Papel das administrações tributárias subnacionais**

Estados e Municípios migram de arrecadadores autônomos para fiscalizadores integrados; precisarão alinhar seus cadastros e compartilhar informações em tempo real com o Comitê Gestor.



## **6. Segurança Jurídica e Precedentes Judiciais: o Papel do STF na Reforma**

### **6.1 Jurisprudência volátil e instabilidade interpretativa**

A oscilação de entendimentos do STF sobre guerra fiscal, base de cálculo e imunidades contribuiu para ambiente de incerteza, reforçando a urgência da reforma.

### **6.2 Necessidade de novos marcos hermenêuticos**

O tribunal será chamado a consolidar critérios de neutralidade, repartição e seletividade, impondo-se um método que privilegie coerência sistêmica sobre soluções casuísticas.

### **6.3 Reforma e harmonização jurisprudencial futura**

Com metodologia mais clara (regra-matriz e IVA dual), espera-se que futuros precedentes tragam previsibilidade, reduzindo litigância e incentivando conformidade espontânea.



## **Como será a transição do IBS – foco nos arts. 343 e 344 da LC 214/2025**

### **2026 – “ano-teste” com alíquota simbólica**

**Art. 343** - determina que, de 1.º jan. a 31 dez. 2026, o IBS incidirá apenas com uma alíquota estadual de 0,1 %. Não há parcela municipal.

Todo o valor arrecadado em 2026 não segue as regras normais de repartição; ele é destinado, sucessivamente, a (i) financiar o Comitê Gestor do IBS e (ii) alimentar o Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais do ICMS.

**Objetivo prático:** permitir que contribuintes, fiscos e sistemas rodem em ambiente real, mas com impacto financeiro mínimo, ao mesmo tempo em que o Comitê Gestor dispõe de receita para instalar sua infraestrutura.



## Como será a transição do IBS – foco nos arts. 343 e 344 da LC 214/2025

### 2027-2028 – alíquota ainda reduzida, agora partilhada entre Estado e Município

**Art. 344** - fixa a cobrança, de 1.º jan. 2027 a 31 dez. 2028, em 0,05 % para o Estado de destino + 0,05 % para o Município de destino (total 0,1 %).

Parágrafo único esclarece como aplicar esse percentual:

1. **Regimes diferenciados (alíquota reduzida):** recebem o mesmo abatimento proporcional.
2. **Regimes específicos (combustíveis, telecom etc.):** também usam a alíquota de 0,05 % estadual + 0,05 % municipal, exceto combustíveis monofásicos.
3. **Combustíveis no regime monofásico:** a alíquota de 0,1 % incide sobre o valor da operação no momento em que se apura a CBS.

**Objetivo prático:** introduzir a participação municipal e exercitar a repartição por destino (estado/município) ainda com carga muito baixa.



### Obrigações acessórias e dispensa de recolhimento em 2026:

Embora o art. 343 trate só da alíquota, o art. 348 menciona que, em 2026, o recolhimento do IBS pode ser **dispensado** para quem cumprir todas as novas obrigações acessórias (emissão da NF eletrônica com destaque de IBS, etc.). Se houver recolhimento, o valor pode ser compensado com outros tributos ou ressarcido rapidamente.

### O que acontece a partir de 2029:

Os artigos seguintes (342, 361-365 e 366-369) estabelecem que, de 2029 a 2033, serão fixadas **alíquotas de referência** pelo Senado para que cada Estado e Município monte a sua alíquota-padrão, já refletindo a arrecadação necessária e garantindo a repartição integral por destino. Em 2034-2035, conclui-se a transição, e o IBS passa a operar com as alíquotas definitivas.



## Como será a transição do IBS – foco nos arts. 343 e 344 da LC 214/2025

Período	Alíquota IBS	Destino da receita	Finalidade de período
2026	0,1% (somente Estadual)	Comitê Gestor > Fundo de Compensação do ICMS	Testar sistemas e financiar a implantação
2027-2028	0,05% (estadual) + 0,05% (municipal)	Estado e Município de destino	Ensaiai a repartição federativa com carga baixa
2029-2035	Alíquotas de referência crescente, definida pelo Senado	Repartição integral de destino	Ajustar a alíquota até o patamar pleno

Assim, a transição do IBS é gradual: começa em 2026 quase sem peso fiscal, incorpora os municípios em 2027-28 e passa a formar a alíquota cheia a partir de 2029, quando outras normas do título VIII entram em vigor.



### Esquema da tributação com IBS a 28 % (regime já definitivo) e não-cumulatividade

Etapa	Operação	Base (R\$)	Débito IBS (28%)	Crédito IBS aproveitado	IBS a recolher	Para quem vai a arrecadação?
Produção	Empresa A (Jequié/BA) > Empresa B (Vila Velha/ES)	1 000	280	-	280	Estado ES + Município Vila Velha (princípio do destino)
Revenda	Empresa B (Vila Velha/ES) > Empresa C (Marechal Floriano)	2 000	560	280	280	Estado ES + Município Marechal Floriano

A arrecadação é creditada numa conta-corrente do Comitê Gestor do IBS e, depois da compensação de créditos, transferida integralmente ao Estado e ao Município de **destino** (Vila Velha na 1.<sup>a</sup> operação; Marechal Floriano na 2.<sup>a</sup>) – regra do “princípio do destino”



## Esquema da tributação com IBS a 28 % (regime já definitivo) e não-cumulatividade

### Como a não-cumulatividade funcional

1. **Empresa A** não tem créditos anteriores; seu débito (R\ \$ 280) é pago e gera **crédito financeiro de igual valor** para o adquirente (Empresa B).
2. **Empresa B** apura: débito de R\ \$ 560 – crédito de R\ \$ 280 = IBS devido de R\ \$ 280. Desse modo, ela só suporta imposto sobre o seu **valor agregado** (R\ \$ 1 000).3.
3. A **carga total** suportada na cadeia (R\ \$ 560) corresponde exatamente a 28 % do preço final (R\ \$ 2 000), evitando efeito em cascata, conforme o art. 47 da LC 214/2025, que garante o direito de apropriar créditos do IBS pago nas aquisições.



### Esquema da tributação com IBS a 28 % (regime já definitivo) e não-cumulatividade

#### Observações práticas:

1. O “crédito” e o “débito” são informados na Nota Fiscal eletrônica e liquidados no sistema do Comitê Gestor; não há tráfego de dinheiro entre as empresas.
2. A alíquota de 28 % representa a soma das parcelas estadual e municipal. Cada ente define o seu percentual, mas o sistema garante que o total arrecadado em cada venda seja integralmente **destinado** ao estado/município do comprador.
3. Caso existam alíquotas diferenciadas (cesta básica, regimes específicos) ou esteja vigente o período de transição (2026-2032), aplicam-se os percentuais reduzidos previstos nos arts. 343-344, sem alterar a lógica de débito-crédito.

**Resultado:** o IBS incide só sobre o valor agregado em cada elo, mantendo a carga efetiva em 28 % do preço final para o consumidor, distribuída ao estado e ao município onde o produto é consumido, como mandam o princípio do destino e o mecanismo de não-cumulatividade.



## **Princípio do destino**

**O que é:** É a regra de partilha da receita: o imposto arrecadado em cada operação vai para o estado e o município onde está o adquirente (destino da mercadoria ou serviço).

**Por que existe:** Evita “guerra fiscal” e neutraliza a localização da produção: empresas escolhem onde produzir pelos verdadeiros custos, não para capturar incentivos fiscais.

### **Exemplo:**

Empresa fabril em Jequié/BA vende para varejista em Vila Velha/ES.  
Mesmo que o bem saia da Bahia, os 28 % de IBS serão repassados integralmente ao Espírito Santo (estado) e a Vila Velha (município).



## **Princípio do consumo**

**O que é:** É o critério \*econômico-jurídico que define a base tributável\* dos impostos do tipo IVA/IBS: tributa-se o gasto (consumo), não a renda nem o patrimônio.

**Como se realiza:** Via sistema de débito-crédito: cada agente paga imposto sobre o que vende (débito) e desconta o IBS embutido nas compras (crédito).

O imposto acompanha o fluxo econômico até “grudar” no gasto final.

### **Resultado desejado:**

A carga incide apenas sobre o valor agregado em cada etapa e, ao fim da cadeia, equivale exatamente a 28 % do preço total desembolsado pelo público.



## Consumidor final

**Quem é:** Pessoa física ou jurídica que não tem direito a créditos\* (não revende nem usa insumo para produzir tributo-diferente).

**Por que importa:** Somente ele “suporta” o imposto de modo definitivo. Todos os demais agentes transferem (creditam) a carga para frente.

### No IBS:

**Famílias:** sempre consumidor final.

**Entidade** empresarial que compra ativo imobilizado para uso próprio ou presta serviço fora do campo de incidência: também tratada como consumidor final (não gera crédito).



## REFORMA TRIBUTÁRIA: O IMPACTO IMEDIATO NAS RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS

Aspecto	Para onde vai o dinheiro	Quem paga na prática	Quem suporta o custo
Destino	Estado/município do comprador	Todos os elos recolhem, mas a receita é creditada na federação de destino	-
Consumo	-	Todos os elos recolhem sobre o valor agregado	-
Consumidor final	-	Não recolhem (já vem embutido no preço)	<b>Suporta o imposto</b> (não tem crédito)

### Síntese:

O princípio do destino define “onde” a arrecadação ficará. O princípio do consumo define “o que” será tributado (gasto) e “como” (débito-crédito até a última venda). O consumidor final é “quem” efetivamente arca com o imposto, pois não pode transferi-lo adiante.



## Sistemática do Princípio de Destino no IBS

### Fundamento jurídico

O Princípio de Destino significa que a receita do IBS pertence ao Estado e ao Município onde ocorre o consumo\*, e não ao local de produção.

A Lei Complementar 214/2025 transforma esse princípio em regra operacional ao dizer que a alíquota “corresponderá à soma da alíquota do Estado de destino e da alíquota do Município \*de destino” (art. 15).



## **Sistemática do Princípio de Destino no IBS**

### **Como se encontra o “destino” de cada operação**

O art. 11 detalha, caso a caso, \*qual é o local da operação\* — e, portanto, o ente federativo que receberá a arrecadação. Exemplos a seguir:



## REFORMA TRIBUTÁRIA: O IMPACTO IMEDIATO NAS RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS

Situação	Local considerado destino	Base legal
Venda de mercadoria física	Endereço onde o bem é entregue ao comprador	Art. 11, I
Transporte de carga	Endereço de entrega da carga indicado no documento fiscal	Art. 11, VII
Serviço prestado on-line	Domicílio principal do adquirente	Art. 11, X
Importação	Local de ingresso no país	Art. 71, § 1º

O mesmo artigo resolve exceções (energia elétrica, eventos, bens imóveis etc.), assegurando que todo tipo de bem ou serviço tenha um “endereço de consumo” rastreável.



## **Formação da alíquota na nota fiscal**

1. Cada Estado e cada Município fixa uma alíquota única (art. 14)
2. Na emissão da NF, o sistema soma a parcela estadual + a parcela municipal do mesmo destino (art. 15).
3. O imposto é destacado como débito do vendedor e, automaticamente, crédito financeiro do comprador (não-cumulatividade).



## Apuração e split payment

**O pagamento do IBS ocorre, em regra, por split payment:** O prestador de serviço de pagamento repassa o valor do imposto diretamente ao Comitê Gestor do IBS (CGIBS) no momento da liquidação financeira (art. 31).

O CGIBS mantém \*contas-correntes por CNPJ e por ente federativo\*, compensando débitos e créditos até a etapa de consumo final. Só então libera a receita líquida para o Estado e o Município de destino.



## **Distribuição da arrecadação**

Valores gerados em etapas intermediárias ficam retidos e servem para ressarcir créditos do sistema de débito-crédito; isso evita “vazios de caixa” quando o contribuinte pede restituição.

Na venda ao consumidor final, o CGIBS executa um algoritmo que identifica todos os consumos finais registrados e \*distribui diariamente o produto da arrecadação proporcionalmente a cada Estado/Município de destino.

Compras governamentais seguem lógica própria: a arrecadação inteira vai para o ente comprador e as alíquotas dos demais entes são zeradas (art. 473).



## **Fases de transição até a aplicação plena**

<b>Período</b>	<b>Destino afetivo da receita</b>	<b>Observação</b>
2026	100% Estado (não há parcela municipal)	Art. 343 – fase “ano-teste”
2027 - 2028	50% Estado + 50% Município	Art. 344 – alíquota de 0,05% para cada ente
2029 - 2032	Percentual do destino cresce gradualmente nos termos do ADCT	Alíquotas de referência fixadas anualmente
2033 em diante	100% Estado / Município de destino	Princípio de destino integral



## **Pontos críticos da sistemática**

**Tecnologia:** criação de plataforma única capaz de controlar créditos financeiros em tempo real, sem precedentes internacionais.

**Governança:** CGIBS tem independência financeira e representação paritária de Estados e Municípios (arts. 480-481).

**Segurança fiscal:** toda alteração legal que afete a arrecadação exige ajuste nas alíquotas de referência para preservar a partilha (arts. 18-20).



### Pontos críticos da sistemática

#### Em síntese:

A sistemática do Princípio de Destino no IBS combina:

1. Regra de localização (art. 11) para achar o consumidor;
2. Alíquota somada do Estado + Município desse local (arts. 14-15);
3. Cobrança centralizada pelo split payment;
4. Compensação financeira dentro do CGIBS;
5. Repartição diária da receita a cada ente federativo onde o consumo ocorreu.

Essa arquitetura garante neutralidade econômica, elimina a guerra fiscal e alinha o IBS aos modelos modernos de IVA, preservando a autonomia federativa por meio de alíquotas próprias, mas vinculando a arrecadação ao lugar onde, de fato, acontece o consumo.



## REFORMA TRIBUTÁRIA: O IMPACTO IMEDIATO NAS RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS

Abaixo está um quadro-síntese que organiza, de forma sistemática, onde se considera o “local de destino” (ou “local da operação”) segundo o art. 11 da LC 214/2025.

### Regras principais – incisos I a X (caput)

Inciso	Tipo de Operação	Local Considerado Destino
I	Bem móvel material	Local da entrega ou disponibilização ao destinatário
II	Bem imóvel ou bem móvel imaterial ligado a imóvel; serviços sobre, de administração ou intermediação de imóvel	Onde situado o imóvel
III	Domicílio principal do adquirente	Local da prestação
IV	Planejamento, organização ou administração de eventos (feiras, congressos etc.	Local do evento



## REFORMA TRIBUTÁRIA: O IMPACTO IMEDIATO NAS RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS

<b>Inciso</b>	<b>Tipo de Operação</b>	<b>Local Considerado Destino</b>
V	Serviço prestado fisicamente sobre bem móvel material e serviços portuários	Local da prestação
VI	Transporte de passageiros	Local de início do transporte
VII	Transporte de carga	Local da entrega ou disponibilização do bem ao destinatário constante na NF
VIII	Exploração de via (pedágios, tarifas)	Território de cada Estado/Município proporcional à extensão explorada
IX	Telefonia fixa e serviços de comunicação via cabos/fibras	Local de instalação do terminal
X	Demais serviços e bens móveis imateriais (incl. direitos)	Local de instalação do terminal



## REFORMA TRIBUTÁRIA: O IMPACTO IMEDIATO NAS RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS

### Disposições complementares — §§ 1.º a 11

§	Situação específica	Regra de destino
1º-I	Venda não presencial de bem móvel (entrega sem presença do adquirente)	Destino final indicado pelo adquirente (ao fornecedor ou ao transportador)
1º-II	Veículo automotor (terrestre, aquático ou aéreo)	Domicílio principal do destinatário
1º-III-a/b	Aquisição em licitação pública, leilão judicial ou mercadoria irregular	Local onde se encontra o bem
2º	Imóvel situado em mais de um Município	Município com a <i>maior área</i> do imóvel



## REFORMA TRIBUTÁRIA: O IMPACTO IMEDIATO NAS RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS

### Disposições complementares – §§ 1.º a 11

§	Situação específica	Regra de destino
4º	Aquisições centralizadas por contribuintes com vários estabelecimentos	Serviços do inciso IX e demais do inciso X: domicílio principal (estabelecimento-matriz)
5º	Serviços do inciso III prestados à distância	Aplicam-se as regras do inciso X (domicílio principal)
6º	Informação incorreta de domicílio que gere IBS menor	Diferença cobrada do adquirente
7º	Água, gás canalizado e energia elétrica	a) Entrega/consumo: local da entrega; b) Transmissão ou outras operações: estabelecimento principal do adquirente



## REFORMA TRIBUTÁRIA: O IMPACTO IMEDIATO NAS RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS

### Disposições complementares — §§ 1.º a 11

§	Situação específica	Regra de destino
8º	Adquirente no exterior, destinatário no Brasil (inciso X)	Domicílio do destinatário (no País)
9º	Compras multilaterais de energia elétrica	Estabelecimento ou domicílio do agente com balanço energético devedor
10	Transporte dutoviário de gás natural	Capacidade de entrada: estabelecimento principal do fornecedor; capacidade de saída: do adquirente
11	Cessão de espaço publicitário	Regras do inciso X (domicílio principal) aplicam-se



## Como usar o quadro

- 1 - Identifique o tipo de bem ou serviço (coluna “Tipo de operação”).
- 2 - Consulte o inciso ou parágrafo correspondente para encontrar \*qual ente federativo receberá a receita (coluna “Local considerado destino” ou “Regra de destino”).
- 3 - Aplique eventuais exceções dos parágrafos quando o fato se enquadrar em situações específicas (venda não presencial, energia elétrica, transporte dutoviário, etc.).

Essas regras asseguram que a arrecadação do IBS siga o princípio do destino, isto é, fique com o Estado e o Município onde ocorre efetivamente o consumo ou fruição do bem ou serviço.

## **DRA. GREICE CRISTINE STEIN FEU – OAB/ES 33.998**

- BACHAREL EM DIREITO PELA UVV/ES;
- PÓS-GRADUADA EM DIREITO TRIBUTÁRIO – FACULDADE ANHANGUERA/SP;
- PÓS-GRADUADA EM LICITAÇÕES E CONTRATOS – FACULDADE ANHANGUERA/SP;
- ESPECIALISTA EM DOCÊNCIA JURÍDICA – INSTITUTO DIREITO NA ESCOLA/MG;
- PÓS-GRADUADA EM EDUCAÇÃO, TECNOLOGIA E EMPREENDEDORISMO JURÍDICO - FACULDADE UNITÀ/SP

## **DR. CELIO FEU – OAB/ES 15.538**

- BACHAREL EM DIREITO PELA FAESA/ES;
- PÓS-GRADUADO EM DIREITO TRIBUTÁRIO MUNICIPAL – UNIVERSIDADE DE ARARAQUARA/SP;
- MBA EM DIREITO TRIBUTÁRIO – MMURAD/LFG VITÓRIA/ES;
- PÓS-GRADUADO EM LICITAÇÕES E CONTRATOS – FACULDADE ANHANGUERA/SP;
- MESTRANDO EM DIREITO TRIBUTÁRIO – IBET INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS.



CONTATO@FEUADVOGADOS.COM.BR |



(27) 99269-5776 |



@FEUADVOGADOS



**FEU**  
ADVOGADOS