

REFORMA TRIBUTÁRIA: Seus impactos nas empresas optantes pelo Simples Nacional¹

TAX REFORM: Its impacts on companies opting for the Simples Nacional regime

MONTANINI, Ellen Cristiny Gomes²

ROCHA, Luismário Modesto Arraes³

SOUZA, Ivan Darley de Oliveira⁴

RESUMO

O presente artigo tem como objetivo analisar os impactos da Reforma Tributária, instituída pela Emenda Constitucional nº 132/2023, sobre as empresas optantes pelo Simples Nacional. Busca-se compreender de que forma as alterações propostas, com destaque para a implementação do Imposto sobre Valor Agregado (IVA) em sua versão dual, influenciam a competitividade, a sustentabilidade e o desempenho econômico das micro e pequenas empresas no cenário tributário brasileiro. A metodologia utilizada fundamenta-se em pesquisa bibliográfica de caráter exploratório e descritivo, com base em referenciais teóricos que abordam o tema e discutem os efeitos da modernização do sistema tributário. Conclui-se que a reforma mantém a essência do Simples Nacional, mas introduz avanços significativos que ampliam a flexibilidade tributária e as oportunidades de aproveitamento de créditos. No entanto, ressalta-se a importância da adaptação e da capacitação das empresas para usufruírem plenamente dos benefícios e enfrentarem os desafios do novo modelo fiscal.

Palavras-chave: reforma tributária; IVA Dual; Simples Nacional; impactos.

ABSTRACT

This article aims to analyze the impacts of the Tax Reform, established by Constitutional Amendment No. 132/2023, on companies opting for Simples Nacional. The aim is to understand how the proposed changes, with emphasis on the implementation of the Value Added Tax (VAT) in its dual version, influence the competitiveness, sustainability and economic performance of micro and small companies in the Brazilian tax scenario. The methodology used is based on bibliographical research of an exploratory and descriptive nature, based on theoretical references that address the topic and discuss the effects of modernizing the tax

1 Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Centro Universitário Mais - UNIMAIS, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, no segundo semestre de 2025.

2 Acadêmica do 8º Período do curso de Ciências Contábeis pelo Centro Universitário Mais - UNIMAIS. E-mail: ellen.gomes@aluno.facmais.edu.br

3 Acadêmico do 8º Período do curso de Ciências Contábeis pelo Centro Universitário Mais - UNIMAIS. E-mail: luismario@aluno.facmais.edu.br

4 Professor Orientador. Especialista em Planejamento Tributário, Auditoria e Controladoria. Docente do Centro Universitário Mais - UNIMAIS. E-mail: ivan@facmais.edu.br

system. It is concluded that the reform maintains the essence of Simples Nacional, but introduces significant advances that expand tax flexibility and opportunities to take advantage of credits. However, the importance of adapting and training companies to fully enjoy the benefits and face the challenges of the new tax model is highlighted.

Keywords: tax reform; Dual VAT; Simples Nacional; impacts.

1 INTRODUÇÃO

O Simples Nacional é um regime tributário simplificado instituído para as micro e pequenas empresas. Ele unifica o pagamento de tributos federais, estaduais e municipais em uma única guia, simplificando a gestão fiscal e proporcionando competitividade para essas entidades. As alíquotas tributárias são majoradas proporcionais ao aumento da receita, o que estimula a formalização de negócios e fortalece a economia local.

A Reforma Tributária, instituída pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025, marca uma das maiores transformações no sistema tributário brasileiro desde a Constituição Federal de 1988, unificando os tributos sobre o consumo no Brasil.

O tema deste artigo delimita-se à análise dos impactos dessas mudanças para as empresas optantes pelo Simples Nacional, regime que abrange milhões de micro e pequenos empreendedores e desempenha papel essencial na economia do país.

O problema central consiste em compreender de que forma as alterações promovidas pela reforma, especialmente a criação do Imposto sobre Valor Agregado (IVA) em sua versão dual, afetarão a competitividade, a sustentabilidade financeira e a adaptação dessas empresas no novo cenário fiscal.

O objetivo do artigo é identificar as consequências da Reforma Tributária para as empresas enquadradas no Simples Nacional, destacando seus desafios e também suas oportunidades.

A justificativa está na relevância acadêmica e social do tema, uma vez que a reforma impacta diretamente a rotina de empresários e profissionais da contabilidade, exigindo preparação e atualização diante do novo modelo de arrecadação que virá.

A hipótese consiste na premissa de que a Reforma Tributária tem o potencial de fomentar a competitividade entre as empresas enquadradas no Simples Nacional, tendo em vista que a reestruturação das alíquotas e a racionalização do sistema tributário podem resultar na redução da carga tributária e, consequentemente, na melhoria do desempenho econômico.

A metodologia adotada para a realização deste estudo é a pesquisa bibliográfica de caráter exploratório e descritivo, fundamentada em livros, artigos científicos, legislações e documentos oficiais que abordam a temática.

Quanto à estrutura, o presente artigo começa destacando a origem do Simples Nacional até os dias atuais; em seguida, evidencia-se a origem da Reforma Tributária e seus principais aspectos no sistema tributário; e, por fim, a pesquisa destaca como as empresas optantes pelo Simples Nacional vão ser impactadas.

2 SIMPLES NACIONAL X REFORMA TRIBUTÁRIA

2.1 A origem e a evolução do Simples Nacional

A trajetória do Simples Nacional está intimamente ligada à evolução do tratamento jurídico e tributário concedido às micro e pequenas empresas no Brasil. A Constituição Federal de 1988 foi o marco inicial ao estabelecer, em seu artigo 146, inciso III, a previsão de um regime diferenciado e favorecido para esse segmento, reconhecendo sua importância para a economia do Brasil.

Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

- a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;
- b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;
- c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas, inclusive em relação aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)
- d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso dos impostos previstos nos arts. 155, II, e 156-A, das contribuições sociais previstas no art. 195, I e V, e § 12 e da contribuição a que se refere o art. 239 (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023) (Brasil, 1988, art. 146).

Entretanto, embora a previsão constitucional fosse clara, demorou alguns anos para que fossem criados mecanismos concretos que colocassem essa determinação em prática.

Apenas em 1996 que se implementou o primeiro regime tributário simplificado para esses portes empresariais, conhecido como Simples Federal, por meio da Lei nº 9.317/1996. De acordo com Souza e Carneiro (2009, p. 3), “o Simples Federal foi criado com o objetivo de reduzir a carga tributária e simplificar as obrigações acessórias das microempresas e empresas de pequeno porte, buscando incentivar a formalização e a competitividade desses negócios”.

No entanto, essa legislação apresentava limitações consideráveis. Segundo o site - Sebrae (2023a), o modelo não contemplava os tributos estaduais e municipais, como o ICMS e o ISS, criando uma lacuna significativa na proposta de simplificação total da carga tributária.

As micro e pequenas empresas continuavam obrigadas a lidar com exigências distintas das esferas estaduais e municipais, o que reduzia parcialmente os efeitos positivos do Simples Federal. Além disso, as divergências regionais e a falta de uniformidade nas regras aplicáveis complicaram ainda mais a gestão tributária desses empreendimentos.

Diante dessas insuficiências, houve uma mobilização de diversas entidades representativas e do próprio Sebrae, que desempenhou papel central na articulação de melhorias e na construção de um sistema mais integrado.

Como é possível verificar no próprio site - Sebrae (2023b), foi por meio dessa articulação que amadureceu a ideia da criação de um sistema nacional unificado que englobasse tributos federais, estaduais e municipais, ampliando efetivamente o alcance da simplificação tributária. Esse esforço resultou na instituição da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

A Lei Complementar nº 123/2006, também conhecida como Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, estabelece normas gerais para o tratamento diferenciado e favorecido às micro e pequenas empresas. Esse tratamento

especial, garantido pelos artigos 170 e 179 da Constituição Federal, visa estimular o desenvolvimento desse segmento empresarial (Fabretti; Fabretti; Fabretti, 2018).

A conceituação e a classificação de uma empresa como microempresa ou empresa de pequeno porte, previstas no artigo 3º da Lei Complementar nº 123/2006, baseiam-se na receita bruta anual. A norma estabelece que sociedades empresárias, sociedades simples, empresas individuais de responsabilidade limitada e empresários registrados nos órgãos competentes são enquadrados como microempresas quando obtêm receita bruta anual de até R\$ 360.000,00, e como empresas de pequeno porte quando esse valor supera R\$ 360.000,00 e não excede R\$ 4.800.000,00 (Brasil, 2006).

O Simples Nacional surgiu como uma das principais inovações da Lei Complementar nº 123/2006, estabelecendo um regime unificado de arrecadação de tributos que passou a vigorar em 1º de julho de 2007 (Brasil, 2006). Esse novo sistema substituiu o antigo Simples Federal, ampliando seu alcance ao incorporar tributos das três esferas de governo - federal, estadual e municipal -, com o objetivo de simplificar o cumprimento das obrigações fiscais e incentivar a formalização dos pequenos negócios (Brasil, 2006).

A LC nº123/2006 não apenas instituiu a sistemática de apuração e recolhimento unificado dos tributos, mas também definiu normas para o cumprimento das obrigações acessórias por parte das microempresas e empresas de pequeno porte, fortalecendo o ambiente regulatório para esses empreendimentos.

Para assegurar a efetiva implementação da lei, foi instituído, em 2014, o Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN (Brasil, 2014), que editou o Decreto nº 6.038/2007. No artigo 3º especificou:

- I - apreciar e deliberar acerca da necessidade de revisão dos valores expressos em moeda na Lei Complementar nº 123, de 2006;
- II - elaborar e aprovar seu regimento interno, no prazo máximo de trinta dias após sua instalação;
- III - regulamentar a opção, a exclusão, as vedações, a tributação, a fiscalização, a arrecadação, a cobrança, a dívida ativa, o recolhimento, a restituição, a compensação, as declarações e obrigações acessórias, o parcelamento e as demais matérias relativas ao Simples Nacional, incluído o Microempreendedor Individual; e (Redação dada pelo Decreto nº 10.938, de 2022)
- IV - expedir resoluções necessárias ao exercício de sua competência (Redação dada pelo Decreto nº 8.217, de 2014) (Brasil, 2007, art 3º).

O CGSN recebeu, por meio do artigo 3º do decreto, a atribuição de regulamentar as disposições tributárias do Simples Nacional através de resoluções, garantindo a operacionalização e a constante atualização do regime (Brasil, 2014).

O Simples Nacional possibilitou que micro e pequenas empresas recolhessem, de forma simplificada, até oito tributos em uma única guia de pagamento, o Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS), representando um avanço significativo na redução da burocracia e da carga tributária, incentivando a formalização e contribuindo para o crescimento econômico do país.

Segundo Pimentel (2024), as empresas com até dois anos de existência representam cerca de 40% dos negócios ativos enquadrados no Simples Nacional, regime tributário adotado por aproximadamente 18 milhões de micro e pequenos empreendedores, sobretudo por oferecer simplicidade no recolhimento de tributos e menor carga tributária.

Dessa forma, o Simples Nacional se consolida como uma importante ferramenta de fomento ao empreendedorismo no Brasil, especialmente entre os pequenos negócios, que representa uma parcela significativa da economia nacional.

Ao proporcionar um ambiente tributário mais acessível, com menos burocracia e custos reduzidos, o regime contribui não apenas para a formalização de empresas, mas também para a geração de empregos e renda.

2.1.1 Anexos do Simples Nacional

Os anexos do Simples Nacional são responsáveis por organizar a forma como se dá a tributação das micro e pequenas empresas, estabelecendo a faixa de receita bruta anual e a alíquota que corresponde a cada tipo de atividade econômica.

Cada anexo possui uma tabela progressiva composta por seis faixas de faturamento. O limite máximo da receita bruta permitida para o enquadramento no regime é de R\$4,8 milhões por ano, conforme previsto em lei. Nesse sentido, a Lei Complementar nº 123/2006, com redação dada pela Lei Complementar nº 155/2016, dispõe:

Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

- I - no caso da microempresa, auíra, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e
- II - no caso de empresa de pequeno porte, auíra, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) (Brasil, 2006, art. 3º).

O enquadramento como empresa de pequeno porte depende do limite de receita bruta anual. Essa definição é a base para estrutura dos anexos Simples Nacional, que organizam as atividades econômicas e suas respectivas alíquotas. Dessa forma, é possível garantir um tratamento tributário diferenciado para as micro e pequenas empresas.

O Anexo I do Simples Nacional abrange as atividades de comércio. A tributação se dá por meio de seis faixas de receita bruta anual, que variam até o limite de R\$4,8 milhões. As alíquotas progressivas iniciam em 4% e podem chegar a 19%, aplicadas conforme a receita acumulada nos últimos 12 meses (Brasil, 2006).

O Anexo II é destinado às indústrias, incluindo fábricas e empresas que atuam na transformação de produtos. Assim como no comércio, a tributação segue tabela progressiva, com alíquotas que variam de 4,5% a 30%, dependendo da faixa de faturamento (Brasil, 2006).

As atividades de prestação de serviços previstas no art. 18, § 5o-B da Lei Geral serão tributadas na forma do Anexo III como creches, escritórios de serviços contábeis, fisioterapia, arquitetura e urbanismo (Brasil, 2006). O Anexo IV se destina a determinados serviços de maior intensidade de mão de obra, como empresas de construção de obras, serviços de vigilância, limpeza e advocacia (Brasil, 2006).

Nesse caso, além dos tributos já contemplados pelo Simples Nacional, há uma particularidade: a contribuição previdenciária patronal (CPP), de 20%, não está incluída no DAS e deve ser recolhida separadamente, deixando de ser aplicada sobre

a receita e passando a ser aplicada sobre a folha de pagamento. Essa diferença impacta diretamente os custos das empresas enquadradas neste anexo (Fabretti; Fabretti; Fabretti, 2018).

O Anexo V inclui, em regra geral, serviços que envolvem atividades intelectuais, como auditoria, consultoria, gestão empresarial e outras atividades de natureza científica ou técnica. As alíquotas variam entre 15,5% e 30,5%, dependendo da receita bruta dos últimos 12 meses.

As empresas enquadradas no Anexo V que possuem folha de pagamento representando a partir de 28% da receita bruta podem ser beneficiadas, migrando para o Anexo III, com tributação mais favorável e menos onerosa (Brasil, 2006).

2.1.2 Lei Complementar 155 e Fator R

O Fator R foi introduzido pela Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016, que alterou a Lei Complementar nº 123/2006. A inovação passou a vigorar em 1º de janeiro de 2018, com o objetivo de criar um critério de enquadramento diferenciado para as empresas prestadoras de serviços no regime do Simples Nacional (Brasil, 2016).

O cálculo do Fator R é realizado por meio da razão entre a folha de pagamento e a receita bruta acumulada nos últimos doze meses. Em termos escritos, a fórmula pode ser expressa da seguinte maneira:

Imagem 1: Cálculo do Fator R

$$\text{FATOR R} = \frac{\text{Despesa com Folha de Pagamento dos 12 meses anteriores ao período de competência}}{\text{Receita Bruta dos 12 meses anteriores ao período de competência}}$$

Fonte: Brasil (2006)

O fator R é igual ao valor total da folha de pagamento dos últimos doze meses dividido pela receita bruta total do mesmo período, multiplicado por cem.

§ 24. Para efeito de aplicação do § 5º-K, considera-se folha de salários, incluídos encargos, o montante pago, nos doze meses anteriores ao período de apuração, a título de remunerações a pessoas físicas decorrentes do trabalho, acrescido do montante efetivamente recolhido a título de contribuição patronal previdenciária e FGTS, incluídas as retiradas de pró-labore (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016) (Brasil, 2006, Art 18).

O resultado desse cálculo determina se a entidade enquadrada no Anexo V poderá ou não ser tributada com base no Anexo III. Se o Fator R for igual ou superior a 28%, a empresa pode ser tributada pelo Anexo III. Já se o Fator R for inferior a 28%, a empresa será enquadrada obrigatoriamente no Anexo V, no qual as alíquotas são maiores, representando maior carga tributária (Brasil, 2006).

2.1.3 Adesão do Simples Nacional

O enquadramento no Simples Nacional ocorre de acordo com o porte econômico da empresa. Para serem beneficiadas pelo regime a empresa tem que estar enquadrada como Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte, seguir alguns

requisitos como ter a natureza jurídica de sociedade empresária, sociedade simples, empresa individual ou empresário individual e não possuir nenhum dos impedimentos previstos na Lei Complementar 123/2006.

§ 4º Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

- I - de cujo capital participe outra pessoa jurídica;
- II - que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;
- III - de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;
- IV - cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;
- V - cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo; [...] (Brasil, 2006, art. 3º).

Outro aspecto fundamental do enquadramento é a unificação da arrecadação. O regime permite que os tributos federais, estaduais e municipais sejam recolhidos em uma única guia, reduzindo significativamente a burocracia.

Essa simplificação é considerada um dos maiores atrativos do Simples Nacional, pois facilita a gestão fiscal das empresas de menor porte e diminui os custos com contabilidade e cumprimento de obrigações acessórias.

Além de simplificar o recolhimento de tributos por meio de uma guia única, o regime reduz a burocracia e facilita o cumprimento das obrigações acessórias. Isso proporciona maior segurança aos empreendedores, que conseguem direcionar mais recursos e energia à atividade produtiva.

2.1.4 Exclusão do Simples Nacional

A exclusão do Simples Nacional, regulada pela Lei Complementar nº 123/2006, é apresentada como medida de fiscalização e preservação da justiça tributária. Entretanto, sua aplicação prática revela contradições importantes no alcance da política pública, destinada a micro e pequenas empresas.

Os dispositivos legais, especialmente os art. 29, 30 e 31 da LC nº 123/2006, que tratam das hipóteses e procedimentos de exclusão, determinam situações claras, como excesso de receita bruta, exercício de atividades não permitidas ou existência de débitos tributários não regularizados.

Conforme ressalta Fabretti, Fabretti e Fabretti (2018), os motivos que podem levar à exclusão do Simples Nacional vão além do simples excesso de faturamento ou débitos tributários, abrangendo práticas que dificultam a fiscalização e comprometem a transparência da empresa:

- a) dificultar a fiscalização, negando-se injustificadamente a exibir livros e documentos solicitados pela autoridade fazendária, ou negando-se a prestar informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, quando intimado a fazê-lo; b) negar acesso ao estabelecimento ou local onde desenvolve as suas atividades; c) for constatada a interposição de pessoas na constituição do negócio, ou seja, colocar como responsáveis pela empresa

pessoas que, de fato, não estão ligadas a ela; d) cometer reiteradamente infrações à legislação do Simples Nacional; e) a empresa for considerada inapta (ter CPF sujeito a cancelamento) por deixar de apresentar em dois exercícios consecutivos as declarações ou não comprovar a origem de seus recursos empregados no comércio exterior; f) comercializar mercadorias objetos de contrabando (comércio de mercadorias ilícitas) ou descaminho (comércio de mercadorias lícitas sem o devido pagamento de tributos); g) não possuir escrituração de livro-caixa ou escrituração que permita identificar a sua situação financeira e movimentação bancária; h) for constatado pela fiscalização que o valor pago em despesas supera em 20% o valor das receitas ingressantes no mesmo período (exceto no início das atividades); i) a fiscalização constatar que o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização é superior a 80% dos ingressos de receita do mesmo período (exceto aumento justificado de estoque e início de atividade); j) ausência de emissão de documento fiscal relativo à venda de produtos ou serviços; k) omitir dados da folha de pagamento e de documentos, exigidos pela legislação trabalhista, previdenciária ou tributária, de seus empregados ou trabalhadores avulsos ou autônomos que lhes prestem serviços (Fabretti; Fabretti; Fabretti, 2018, p. 132).

A consequência imediata da exclusão demonstra que o Simples Nacional não é apenas um regime facilitador, mas também um instrumento de controle rigoroso. Quando a empresa comete qualquer das infrações previstas, a exclusão produz efeitos de forma imediata, e o contribuinte fica impedido de retornar ao regime três anos subsequentes.

Além disso, a exclusão não isenta a empresa de suas obrigações tributárias: os débitos passam a ser cobrados pelo regime alternativo aplicável, como Lucro Presumido ou Lucro Real, incidindo sobre eles multa e juros, o que aumenta significativamente a carga financeira do negócio.

Nesse contexto, Fabretti, Fabretti e Fabretti (2018) observam que:

A partir da exclusão do regime do Simples, a MPE ficará sujeita às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas (Lucro Presumido ou Real). Caso existam diferenças de tributos a recolher (em virtude de ausência de escrituração, falta de emissão de notas fiscais, por exemplo), a ME ou EPP ficará sujeita apenas ao pagamento dos tributos calculados pelo regime habitual de tributação acrescidos de juros de mora, exceto se a autoridade administrativa já houver lavrado auto de infração (Fabretti; Fabretti; Fabretti, 2018, p. 133).

Esse mecanismo impacta diretamente a continuidade das micro e pequenas empresas, pois, além de obrigá-las a migrar para regimes tributários mais complexos e onerosos, cria um período de vulnerabilidade econômica e administrativa. Durante esse tempo, o empreendedor enfrenta aumento da complexidade contábil, necessidade de maior estrutura para atender às exigências legais e pressões financeiras que podem comprometer a sustentabilidade do negócio.

Portanto, embora a legislação busque coibir irregularidades e preservar a justiça tributária, a aplicação automática da exclusão evidencia que o regime favorecido do Simples Nacional também impõe riscos significativos, especialmente para empresas em fase de consolidação ou crescimento.

2.2 Reforma Tributária

De acordo com Alexandre e Arruda (2025):

No modelo originalmente concebido pela Constituição Federal de 1988, a tributação do consumo era partilhada entre os três níveis federativos. A União detinha competência para a instituição do IPI e das contribuições para a seguridade social incidentes sobre receita bruta (PIS e Cofins) e sobre importações (PIS e Cofins-importação), os Estados foram contemplados com o ICMS, os Municípios podiam instituir o ISS e o Distrito Federal acumulava as competências estadual e municipal (ICMS e ISS). Esse modelo tripartite de tributação do consumo resultou como era de se esperar, num sistema normativo composto pela legislação nacional e por um complexo (e não padronizado) emaranhado de 27 legislações de ICMS e 5.568 legislações de ISS, que aumentava assustadoramente o denominado ‘custo de conformidade’ dos contribuintes (...). Por todas as razões expostas, há décadas se propõe um alinhamento brasileiro ao modelo que, apesar de suas variações, constitui o padrão nos países membros da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), que é a unificação da tributação do consumo em torno de um imposto sobre o valor agregado (IVA), acrescida apenas da instituição de um imposto seletivo (Alexandre; Arruda, 2025, p. 17-18).

Nesse contexto histórico, a aprovação da Emenda Constitucional nº 132, em 20 de dezembro de 2023, representou a primeira grande reformulação do sistema tributário desde a Constituição de 1988.

Essa proposta teve origem na PEC 45/2019 e resultou na unificação dos tributos — ICMS, ISS, IPI, PIS e Cofins — nos novos tributos: o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência compartilhada entre Estados e Municípios, a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e o IS, ambos de competência federal.

O objetivo da Reforma Tributária é simplificar a estrutura tributária do Brasil, pois ela é considerada uma das mais complicadas globalmente, buscando promover justiça fiscal, segurança jurídica e a redução do chamado Custo Brasil.

Entre os progressos notáveis estão o sistema de *cashback* para as camadas mais vulneráveis da população, a isenção de impostos sobre a cesta básica e a introdução de uma barreira para evitar o aumento da carga tributária (Brasil, 2025c).

O Custo Brasil é uma expressão utilizada para descrever um conjunto de dificuldades e obstáculos estruturais, burocráticos e econômicos que elevam os preços de produção e diminuem a capacidade das empresas brasileiras de competir com outras economias.

De acordo o Governo Federal:

Como resultado dessa baixa qualidade regulatória, incorre-se no que comumente é denominado Custo-Brasil, isto é, tem um custo de se produzir e fazer negócios em excesso ao que se observa em economias semelhantes ou concorrentes. O resultado desses custos é então um menor potencial de competitividade por parte das empresas domésticas e, consequentemente, *ceteris paribus*, uma menor renda potencial por parte dos trabalhadores brasileiros (Brasil, 2023c).

Essa realidade tem gerado desafios consideráveis para o ambiente de negócios no Brasil. Com o objetivo de reduzir o Custo Brasil, a Consulta Pública do Plano de Redução do Custo Brasil 2023-2026, busca identificar e corrigir as regulamentações que contribuem para o aumento desses custos, promovendo, assim, a melhoria da competitividade e da eficiência do setor produtivo.

A Reforma Tributária é mais do que uma simples reorganização de tributos, ela representa uma tentativa de corrigir distorções acumuladas ao longo de décadas, buscando uma estrutura mais racional, transparente e alinhada às práticas internacionais.

Diante disso, o novo cenário de tributação de consumo no Brasil fica da seguinte maneira:

Tabela 1 - Tributação de consumo no Brasil

		ANTES	DEPOIS
DF	ESTADOS	ICMS	IBS
	MUNICÍPIOS	ISS	
UNIÃO		PIS	CBS
		COFINS	
		IPI	IMPOSTO SELETIVO
			IPI*

Fonte: Alexandre e Arruda (2025, p. 24)

Como destacado no quadro, o IPI vai continuar existindo com o propósito apenas de assegurar a competitividade da Zona Franca de Manaus (Alexandre, Arruda, 2025).

A criação do CBS e do IBS, com um modelo de imposto sobre o valor agregado (IVA), aponta para uma maior eficiência na arrecadação e menor sobreposição de competências entre os entes federativos.

Apesar dos desafios naturais de implementação e transição, a reforma tem potencial para impulsionar o crescimento econômico, reduzir desigualdades e tornar o Brasil um ambiente mais atrativo para investimentos produtivos.

Seu sucesso, no entanto, dependerá fortemente da qualidade da regulamentação infraconstitucional e da capacidade de coordenação entre os diferentes níveis de governo.

2.2.1 Imposto de Valor Agregado (IVA)

A proposta de implementação de um Imposto sobre Valor Agregado (IVA) no Brasil representa um marco histórico na tentativa de modernização e racionalização do sistema tributário nacional.

Essa ideia, embora antiga, ganhou forma concreta a partir da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 45/2019, de autoria do deputado Baleia Rossi, com base em estudos do economista Bernard Appy, um dos principais articuladores da reforma. A proposta foi aprovada como a Emenda Constitucional nº 132, promulgada em 2023 (Brasil, 2023b).

O IVA é um modelo de imposto que incide apenas sobre o valor agregado em cada etapa da cadeia produtiva, evitando a chamada cumulatividade, que ocorre quando os tributos se acumulam em cascata ao longo das transações (Brasil, 2025c).

De acordo com Gularte (2025, s/p), “esta metodologia já é utilizada em mais de 170 países e estabelece um sistema de tributação mais simplificado e transparente”.

No Brasil, a estrutura do IVA será dual, com dois tributos: a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência federal, e o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência estadual e municipal (Gularte, 2025).

Segundo a matéria publicada pela Agência Senado sobre o IVA, “ele tem esse nome porque incide apenas sobre o valor adicionado em cada etapa da produção, descontando o que já foi taxado nas etapas anteriores”(Brasil, 2025c, s/p), fazendo com que os tributos não se acumulem ao longo da cadeia produtiva.

A cobrança será feita no destino, e não mais na origem, o que corrige distorções federativas e promove maior neutralidade entre estados e municípios. Isso é destacado por Alexandre e Arruda (2025):

No modelo de tributação no destino, o problema da guerra fiscal é resolvido, pois não adianta ao Estado produtor conceder benefícios fiscais às empresas situadas em seu território, uma vez que a tributação vai se dar de acordo com a lei do ente em que estiver domiciliado o adquirente do bem ou serviço (Alexandre; Arruda, 2025, p. 161).

Em 2026, o sistema será testado e implementado de forma gradual, sem recolhimento efetivo. As empresas deverão simular a cobrança, inserindo nas notas fiscais os valores referentes à CBS e ao IBS. Esse processo de transição continuará até 2033, quando os antigos tributos serão extintos completamente (Brasil, 2024).

Ainda segundo a matéria publicada pela Agência Senado, “a alíquota-padrão, que será estabelecida em futura lei, deve ficar em torno de 28% sobre o preço do produto ou serviço consumido, segundo o secretário extraordinário da Reforma Tributária do governo federal, Bernard Appy” (Brasil, 2025c, s/p).

Contudo, o Poder Executivo poderá adotar medidas para que essa alíquota não ultrapasse 26,5% até 2030. Esse valor é considerado elevado em comparação internacional, refletindo a carga tributária já existente sobre o consumo no país (Brasil, 2025c).

2.2.2 A Regulamentação da Lei Complementar 214/2025

A Lei complementar nº214, sancionada no dia 16 de janeiro de 2025, representa um movimento importante na atualização do sistema tributário nacional, haja vista que instituiu as diretrizes e normas fundamentais para a realização da Reforma Tributária sobre o consumo no Brasil. Aprovada como desdobramento direto da Emenda Constitucional nº 132/2023, essa regulamentação tem como propósito principal a criação de um novo modelo de tributação.

A regulamentação promove a substituição de cinco tributos já existentes (ICMS, ISS, PIS, COFINS e IPI) por três novos tributos - Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS), que é destinado a debilitar o consumo de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente (Brasil, 2025b)

A estrutura normativa da Lei complementar nº 214/2025 foi planejada com o intuito de estabelecer maior transparência, segurança jurídica e previsibilidade de arrecadação, bem como garantir uma distribuição mais equitativa da carga tributária entre diversos outros setores econômicos.

Isso é reforçado pelo Ministério da Fazenda que diz:

O novo sistema trará, entre outros benefícios, mais segurança jurídica, ao reduzir a litigiosidade; melhoria no ambiente de negócios, com a desoneração de investimentos e exportações por meio da não cumulatividade plena, princípio que possibilita a efetiva recuperação de créditos tributários ao longo da cadeia de produção; e mais justiça tributária, ao elevar a progressividade do sistema (Brasil, 2025d).

Portanto, a proposta é desenvolver um sistema tributário mais equitativo, no qual os contribuintes com maior renda contribuem proporcionalmente a mais, enquanto aqueles com menor capacidade financeira pagam uma contribuição tributária reduzida.

Essa proposta contrasta com o modelo atual, definido por grande regressividade, principalmente na tributação sobre o consumo, que incide de forma mais onerosa sobre os mais pobres.

Em uma matéria divulgada pelo Senado Notícias, destaca-se que no ano de 2026, terá início a fase de testes do novo sistema tributário, com a implementação gradual dos tributos previstos na Reforma Tributária (Brasil, 2024).

Durante esse período, serão realizadas as adaptações necessárias para a transição, que está prevista para ser concluída em 2033, quando os outros impostos atuais sobre o consumo serão definitivamente extintos.

2.2.2.1 IBS e CBS

A Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025, instituiu o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS), os dois tributos que compõem o novo modelo de Imposto sobre Valor Agregado (IVA) brasileiro.

Essa reforma objetiva racionalizar a tributação sobre o consumo e substituir diversos tributos anteriores. Conforme o art. 1º da referida lei, o IBS é instituído com base no art. 156-B da Constituição Federal, de competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS), de competência da União, com base no art. 195, inciso V, da Constituição Federal.

Ambos os tributos são não cumulativos, sendo apurados por meio da subtração dos créditos relativos às operações anteriores. A não cumulatividade do IBS e CBS é estabelecida de forma mais ampla e clara do que no sistema anterior, especialmente quando comparada ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

Enquanto o ICMS possui uma série de limitações e exceções que restringem o direito ao crédito, o novo modelo busca uma aplicação mais uniforme e abrangente desse princípio.

Segundo Breyner (2024):

A não cumulatividade do IBS e da CBS é instituída por norma de eficácia restringível e aplicabilidade imediata e integral, mas que margem de restrição por lei complementar é mímina, figurando assim como uma norma que contempla uma amplitude e extensão maior do que as normas que regulam a não cumulatividade do ICMS (Breyner, 2024, p.221).

Isso significa que, embora a lei complementar possa estabelecer algumas restrições, a Constituição confere uma proteção mais robusta ao direito de crédito no novo sistema.

A base de cálculo do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) é definida pela Lei Complementar nº 214/2025, que estabelece diretrizes para a tributação sobre o consumo no Brasil.

De acordo com a LC 214/25, "a base de cálculo do IBS e da CBS é o valor da operação, salvo disposição em contrário prevista nesta Lei Complementar" seguido do §1º com o detalhamento sobre o valor da operação:

- § 1º O valor da operação compreende o valor integral cobrado pelo fornecedor a qualquer título, inclusive os valores correspondentes a:
- I. Acréscimos decorrentes de ajuste do valor da operação;
 - II. Juros, multas, acréscimos e encargos;
 - III. Descontos concedidos sob condição;
 - IV. Valor do transporte cobrado como parte do valor da operação, no transporte efetuado pelo próprio fornecedor ou no transporte por sua conta e ordem;
 - V. Tributos e preços públicos, inclusive tarifas, incidentes sobre a operação ou suportados pelo fornecedor, exceto aqueles previstos no §2º deste artigo; e
 - VI. Demais importâncias cobradas ou recebidas como parte do valor da operação, inclusive seguros e taxas (Brasil, 2025b, art. 12).

É importante destacar que a lei complementar também determina o que não vai fazer parte da base de cálculo:

- §2º Não integram a base de cálculo do IBS e da CBS:
- I. O montante do IBS e da CBS incidentes sobre a operação;
 - II. O montante do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
 - III. Descontos incondicionais;
 - IV. Reembolsos ou resarcimentos recebidos por valores pagos relativos a operações por conta e ordem ou em nome de terceiros, desde que a documentação fiscal relativa a essas operações seja emitida em nome do terceiro (Brasil, 2025b, art 12).

O IBS, de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios, unifica o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

A CBS, de competência federal, substitui a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS).

De acordo com o artigo 11 da Lei Complementar nº 214/2025, o local da operação para fins de incidência do IBS e da CBS varia conforme a natureza do bem ou serviço fornecido. Por exemplo, para bens móveis materiais, considera-se como local da operação o local da entrega ou disponibilização do bem ao destinatário.

No caso de serviços prestados fisicamente sobre a pessoa física ou fruídos presencialmente por pessoa física, o local da prestação do serviço é o determinante. Para serviços de transporte de passageiros, o local de início do transporte é considerado, enquanto para o transporte de carga, é o local da entrega ou disponibilização do bem ao destinatário.

Já para demais serviços e bens móveis imateriais, inclusive direitos, o local do domicílio principal do destinatário é o critério adotado.

Essa mudança representa uma ruptura com o modelo anterior, no qual a tributação era frequentemente baseada no local de origem da operação, o que gerava distorções e incentivava a chamada guerra fiscal entre os entes federativos.

Conforme destacado por Barros (2025, s/p), "a reforma tributária redefine o local do fato gerador no IBS e CBS, transferindo a tributação para o destino". Com isso, a nova legislação prevê uma transição gradual e a criação de regimes específicos para alguns setores, conforme previsto a partir do Título VIII - da transição para o IBS e para a CBS - da LC 214/2025, que trata da fase de transição para adoção do modelo definitivo.

Dessa forma, o IBS e a CBS representam uma reestruturação profunda do sistema tributário sobre o consumo no Brasil, alinhando-se aos modelos internacionais e buscando maior eficiência, equidade e simplicidade na arrecadação.

2.2.2.2 IS

O Imposto Seletivo, ou popularmente chamado de Imposto do Pecado, instituído pela Reforma Tributária de 2023, é um tributo de natureza extrafiscal, ou seja, sua principal função não é a arrecadação de recursos para o governo, mas sim influenciar comportamentos econômicos e sociais (Alexandre; Arruda, 2025).

O fato gerador do Imposto Seletivo está descrito no Art 409, caput, da Lei Complementar 214/2025: "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" (Brasil, 2025b); e, este baseia-se nos códigos Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) para especificar quais bens, dentro de cada categoria, são onerados pelo Imposto Seletivo.

A partir de 2027, o IPI terá sua alíquota reduzida a zero para praticamente todos os produtos, permanecendo em vigor somente para garantir a proteção econômica da Zona Franca de Manaus (Brasil, 2025a).

Com isso, houve a necessidade de criar mecanismos para assegurar que os Estados, o Distrito Federal e os Municípios não fossem prejudicados na distribuição de recursos, visto que parte da arrecadação do IPI era redistribuída a esses entes.

Para isso, a lei complementar nº 214, de 2023, foi sancionada, regulamentando a substituição do IPI pelo Imposto Seletivo e estabelecendo um sistema de compensação financeira para entes federativos.

Em 2027, a União terá responsabilidade de compensar eventuais perdas nos repasses aos Estados, Municípios e Distrito Federal, decorrentes da substituição do IPI pelo Imposto Seletivo.

Conforme previsto no artigo 477 da lei complementar nº214, a compensação será calculada mensalmente, levando em consideração a diferença entre o valor de referência e os valores efetivamente repassados aos entes:

§ 1º A compensação de que trata o caput será apurada mensalmente, a partir de janeiro de 2027, pela diferença entre:

I - o valor de referência para o mês, calculado nos termos do art. 478 desta Lei Complementar; e

II - o valor entregue, no mês, em decorrência da aplicação do disposto nos incisos I e II do caput do art. 159 da Constituição Federal sobre o produto da arrecadação do IPI e do Imposto Seletivo.

§ 2º O valor apurado nos termos do § 1º:

I - quando negativo, será deduzido do montante apurado na forma do § 1º no mês subsequente;

II - quando positivo, será entregue no segundo mês subsequente ao da apuração, na forma prevista nos incisos I e II do caput do art. 159 da Constituição Federal (Brasil, 2025b, art. 477).

Esse modelo de compensação é essencial para manter um equilíbrio fiscal entre a União e os entes subnacionais, garantindo que as mudanças na arrecadação não causem perdas financeiras significativas para os estados e municípios.

A implementação de ajustes mensais entre o valor de referência e o valor real arrecadado, com a possibilidade de compensação de valores negativos ou positivos, reforça a justiça fiscal e preserva a autonomia orçamentária dos entes federativos.

2.3 REFORMA TRIBUTÁRIA NO SIMPLES NACIONAL

A Reforma Tributária promovida pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025 propõe uma modernização significativa do sistema de tributos sobre o consumo no Brasil, considerando as empresas optantes pelo Simples Nacional.

A continuidade do Simples Nacional está expressamente assegurada pela Constituição Federal de 1988:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso dos impostos previstos nos arts. 155, II, e 156-A, das contribuições sociais previstas no art. 195, I e V, e § 12 e da contribuição a que se refere o art. 239 (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023) (Brasil, 1988).

Com isso, a Constituição garante expressamente a manutenção do Simples Nacional após a Reforma Tributária de 2023 (EC 132/2023), mesmo com a criação do novo modelo de Imposto sobre Valor Agregado (IVA). Além disso, o novo sistema permitirá que optantes pelo Simples recolham o IBS e a CBS dentro ou fora do regime unificado, com liberdade para escolher a opção mais vantajosa.

Essa possibilidade de escolha representa um avanço significativo, pois concede ao contribuinte o poder de decidir se deseja manter o recolhimento desses tributos no âmbito do Simples Nacional ou adotar o regime geral, conforme o que melhor se adequar à sua realidade econômica.

A flexibilidade introduzida pela reforma busca garantir que as micro e pequenas empresas possam maximizar sua eficiência tributária sem perder os benefícios já consolidados do regime simplificado (Oliveira, 2024).

2.3.1 Impactos no Simples Nacional

O principal impacto da Reforma Tributária para as empresas optantes pelo Simples Nacional está na possibilidade de escolha entre duas modalidades distintas de recolhimento dos novos tributos sobre o consumo: o recolhimento por dentro e o recolhimento por fora do Simples Nacional.

A LC 214/25 determina a seguinte alteração na LC 123/06 no art. 517: “§ 10. É facultado ao optante pelo Simples Nacional apurar e recolher o IBS e a CBS de acordo com o regime regular aplicável a esses tributos, hipótese em que as parcelas a eles relativas não serão cobradas pelo regime único” (Brasil, 2025b).

Isso gera a possibilidade de aproveitamento de créditos do IBS e da CBS, mesmo em operações com optantes pelo Simples Nacional. Essa inovação busca conciliar a simplicidade do regime com as exigências de um sistema tributário mais moderno, competitivo e transparente (Brasil, 2025b).

Conforme a LC 123/06, o Simples Nacional era caracterizado pela unificação de diversos tributos federais, estaduais e municipais em uma única guia de recolhimento. Esse formato garantia praticidade e baixo custo de conformidade, mas também limitava o aproveitamento de créditos tributários pelas empresas que contratavam optantes pelo regime.

De acordo com a EC nº 132/23, com o novo modelo, as micro e pequenas empresas poderão optar por continuar recolhendo o IBS e a CBS dentro do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS) ou realizar o recolhimento separado, integrando-se parcialmente ao sistema de créditos tributários das empresas fora do Simples.

2.3.1.1 Recolhimento por dentro

O recolhimento do IBS e da CBS por dentro representa a manutenção da estrutura tradicional do Simples Nacional, em que todos os tributos são concentrados em uma única guia de pagamento (DAS). Nessa modalidade, o contribuinte continua usufruindo da simplicidade administrativa característica do regime, com menor burocracia, custos reduzidos e facilidade de apuração (Brasil, 2006).

A principal vantagem desse modelo é a preservação da sistemática já conhecida pelos micro e pequenos empresários, que evita o aumento das obrigações acessórias e a necessidade de adaptações complexas em seus processos contábeis (Brasil, 2006).

Além disso, o recolhimento unificado reduz a exposição a erros e inconsistências fiscais, mantendo o foco do empreendedor na atividade produtiva, em vez de nas obrigações tributárias.

Contudo, o modelo por dentro também apresenta limitações relevantes. Por estar dentro da guia unificada, o valor referente ao IBS e à CBS não gera créditos para as empresas contratantes de acordo a Lei 214/2025:

§ 9º Na hipótese de o pagamento do IBS e da CBS ser realizado por meio do Simples Nacional, quando não for exercida a opção pelo regime regular de que trata o § 3º do art. 41 desta Lei Complementar:

I - não será permitida a apropriação de créditos do IBS e da CBS pelo optante pelo Simples Nacional; e

II - será permitida ao contribuinte sujeito ao regime regular do IBS e da CBS a apropriação de créditos do IBS e da CBS correspondentes aos valores desses tributos pagos na aquisição de bens e de serviços de optante pelo Simples Nacional, em montante equivalente ao devido por meio desse regime (Brasil, 2025b, art 47).

Desta forma, quando empresas do regime normal adquirem bens e serviços de contribuintes do Simples Nacional que optarem por recolher por dentro do regime, elas podem aproveitar créditos do IBS e da CBS, mas esse aproveitamento será limitado.

2.3.1.2 Recolhimento por fora

Com a Emenda Constitucional nº 132/2023, que reformou o sistema tributário, passou-se a permitir que as micro e pequenas empresas optantes pelo Simples possam recolher o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) fora do regime unificado. Essa medida possibilitou o destaque dos tributos nas operações e permitiu o aproveitamento de créditos fiscais pelas empresas contratantes.

Art. 41. O regime regular do IBS e da CBS compreende todas as regras de incidência e de apuração previstas nesta Lei Complementar, incluindo aquelas aplicáveis aos regimes diferenciados e aos regimes específicos.

§ 3º Os optantes pelo Simples Nacional poderão exercer a opção de apurar e recolher o IBS e a CBS pelo regime regular, hipótese na qual o IBS e a CBS serão apurados e recolhidos conforme o disposto nesta Lei Complementar (Brasil, 2025b).

Essa disposição inaugura o chamado recolhimento por fora, modalidade que mantém a empresa dentro do Simples, mas permite que determinados tributos sejam apurados separadamente.

Essa flexibilidade reforça o princípio do tratamento favorecido previsto na Constituição e fortalece o papel das micro e pequenas empresas na economia nacional (Brasil, 1988, art 146, III, d).

3. METODOLOGIA

Entre os métodos adotados para o desenvolvimento deste artigo, destacam-se os métodos exploratório e dedutivo. Gil (2008, p. 46) afirma que “as pesquisas exploratórias têm como principal finalidade desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias, tendo em vista a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores”.

Com isso, o artigo tem como objetivo proporcionar um aprofundamento teórico sobre o tema abordado, permitindo a compreensão ampla das questões centrais do estudo.

Nesse contexto, o levantamento bibliográfico é uma etapa essencial no desenvolvimento da pesquisa, pois permite que o pesquisador conheça o que já foi produzido sobre o tema e evita duplicidade de estudos.

Pode-se afirmar, conforme Lakatos e Marconi (2003):

A pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, material cartográfico etc., até meios de comunicação orais: rádio, gravações em fita magnética e audiovisuais: filmes e televisão. Sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto, inclusive conferências seguidas de debates que tenham sido transcritos por alguma fonética, quer publicadas, quer gravadas (Lakatos; Marconi, 2003, p.182).

Assim, realiza-se um levantamento bibliográfico, no qual se consultam em livros, artigos acadêmicos e outras fontes relevantes que discutem as temáticas envolvidas, a fim de consolidar um referencial teórico e metodológico sólido.

Além disso, adota-se o método dedutivo, que, segundo Gil (2008, p. 28) “o método dedutivo, de acordo com a acepção clássica, é o método que parte do geral e, a seguir, desce ao particular”. Em resumo, o método dedutivo parte de uma afirmação geral e, a partir dessa afirmação, aplica a lógica para chegar a conclusões mais específicas e particulares.

A partir desse levantamento bibliográfico e da análise crítica das contribuições dos principais autores da área, se constrói uma base teórica que sustenta a pesquisa.

Dessa forma, a redação do trabalho de conclusão de curso buscou articular e integrar os conhecimentos adquiridos, oferecendo uma contribuição relevante para o campo de estudo escolhido.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo desenvolvido teve como propósito analisar os impactos da Reforma Tributária, instituída pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025, sobre as empresas optantes pelo Simples Nacional.

A partir do levantamento teórico e legislativo realizado, verificou-se que, embora o novo modelo de tributação sobre o consumo represente uma das maiores mudanças do sistema tributário brasileiro, ele assegura a manutenção do tratamento diferenciado para micro e pequenas empresas, conforme previsto no art. 146, III, da Constituição Federal.

A opção pelo recolhimento dentro do regime do Simples Nacional continuará sendo uma alternativa vantajosa para muitas micro e pequenas empresas, sobretudo pela simplificação das obrigações tributárias e pela redução da burocracia.

No entanto, dentro do novo contexto da Reforma Tributária, essa escolha pode gerar efeitos indiretos nas relações comerciais com outras empresas, especialmente no que se refere à apropriação de créditos de IBS e CBS.

Como o Simples Nacional mantém uma sistemática unificada de recolhimento, as empresas adquirentes de bens ou serviços de optantes pelo Simples não poderão se apropriar integralmente dos créditos tributários relativos às operações realizadas.

Essa limitação tende a reduzir o interesse de médias e grandes empresas em contratar fornecedores enquadrados nesse regime, uma vez que impacta diretamente o custo efetivo das transações e a eficiência fiscal das cadeias produtivas.

Consequentemente, embora o Simples continue sendo um instrumento importante de estímulo à formalização e à sobrevivência de pequenos negócios, é possível que algumas empresas, visando maior integração com cadeias produtivas complexas e competitividade comercial, optem por recolher o IBS e a CBS fora do regime unificado. Essa escolha permitiria o aproveitamento pleno de créditos, tornando suas operações mais atrativas para o mercado.

Assim, conclui-se que a permanência no Simples Nacional trará benefícios administrativos e tributários diretos, mas poderá acarretar restrições competitivas diante de parceiros comerciais que buscam maior recuperação de créditos.

Cabe a cada empresa avaliar estratégicamente o impacto dessa decisão, considerando seu porte, mercado de atuação, estrutura contábil e grau de inserção nas cadeias produtivas, de modo a equilibrar simplicidade tributária e vantagem competitiva no cenário pós-Reforma Tributária.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo; ARRUDA, Tatiane Costa. **Reforma tributária EC 132/2023 e LC 214/2025:** a nova tributação do consumo no Brasil. 2. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: JusPodivm, 2025. p. 288 . ISBN 978-85-442-6073-9.

BARROS, José Reis Nogueira de. **Local do fato gerador no IBS e CBS:** nova disputa federativa?. Migalhas, São Paulo, 14 mar. 2025. Disponível em: www.migalhas.com.br/depeso/426183/local-do-fato-gerador-no-ibs-e-cbs-nova-disputa-federativa. Acesso em: 03 abr. 2025.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 04 set. 2025.

BRASIL. **Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.** Dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, e dá outras providências. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 6 dez. 1996. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9317.htm. Acesso em: 10 abr 2025.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.** Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 15 dez. 2006. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 29 mar. 2025.

BRASIL. **Decreto nº 6.038, de 7 de fevereiro de 2007.** Institui o Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN, e dá outras providências. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 8 fev. 2007. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/decreto/d6038.htm. Acesso em: 10 abr. 2025.

BRASIL. **Decreto nº 8.217, de 28 de março de 2014.** Regulamenta o Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) e dá outras providências. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 31 mar. 2014. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/decreto/D8217.htm. Acesso em: 05 out. 2025.

BRASIL. **Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016.** Altera a Lei Complementar nº 123/2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do Simples Nacional, entre outras providências. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 28 out. 2016. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp155.htm . Acesso em: 15 Ago. 2025.

BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 2019.** Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Apresentada pelo Deputado Baleia Rossi e outros. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2019. Disponível em: www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833 Acesso em: 10 abr 2025.

BRASIL. Governo Federal. Ministério da Fazenda. **Como funciona do modelo IVA?** Perguntas e respostas — Reforma Tributária. Publicado em 14 ago. 2023a. Disponível em: www.gov.br/fazenda/pt-br/acesso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-

<tributaria/perguntas-e-respostas/como-funciona-do-modelo-iva>. Acesso em 20 ago 2025.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, ano 160, n. 240-A, p. 1, ed. extra, 20 dez. 2023b. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 09 abr. 2025.

BRASIL. Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços. Plano de Redução do Custo Brasil 2023-2026. Brasília: Governo Federal, 2023c. Disponível em: www.gov.br/participamaisbrasil/plano-de-reducao-do-custo-brasil-2023-2026. Acesso em: 16 set. 2025.

BRASIL. Senado Federal. Novos tributos começam a ser testados em 2026 e transição vai até 2033. Brasília, DF: Senado Notícias, 16 dez. 2024. Disponível em: www12.senado.leg.br/noticias/materias/2024/12/16/novos-tributos-comecam-a-ser-testados-em-2026-e-transicao-vai-ate-2033. Acesso em: 23 abr. 2025.

BRASIL. Receita Federal. Entenda a Reforma Tributária do Consumo. 2025a. Disponível em: www.gov.br/receitafederal/pt-br/acesso-a-informacao/acoes-e-programas/programas-e-atividades/reforma-consumo/entenda. Acesso em: 17 mai 2025.

BRASIL. Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços - IBS e a Contribuição Social sobre Bens e Serviços - CBS, nos termos da Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, e altera a legislação tributária. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 17 jan. 2025b. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em: 11 mai. 2025.

BRASIL. Senado Federal. País terá nova tributação sobre consumo a partir de 2026. Agência Senado, 17 jan. 2025c. Disponível em: www12.senado.leg.br/noticias/materias/2025/01/17/pais-tera-nova-tributacao-sobre-consumo-a-partir-de-2026. Acesso em: 18 abr. 2025.

BRASIL. Ministério Da Fazenda. Sancionado o primeiro projeto de regulamentação do novo sistema de tributação do consumo. Ministério da Fazenda, 22 jan. 2025d. Disponível em: www.gov.br/fazenda/pt-br/assuntos/noticias/2025/janeiro/sancionado-o-primeiro-projeto-de-regulamentacao-do-novo-sistema-de-tributacao-do-consumo#:~:text=O%20presidente%20Luiz%20In%C3%A1cio%20Lula,Nacional%20em%20dezembro%20de%202023. Acesso em: 20 abr. 2025.

FABRETTI, Láudio C.; FABRETTI, Denise; FABRETTI, Dilene R. As Micro e Pequenas Empresas e o Simples Nacional. Rio de Janeiro: Atlas, 2018. E-book. p.146. ISBN 9788597019360. Acesso: 04 set. 2025.

GIL, Antônio C. Métodos e Técnicas de Pesquisa Social. 6ª edição. São Paulo: Atlas, 2008. E-book. p.219. ISBN 9788522451425. Disponível em:

ayanrafael.com/wp-content/uploads/2011/08/gil-a-c-mc3a9todos-e-tc3a9cnicas-de-pesquisa-social.pdf. Acessado em: 24 mar. 2025.

GULARTE, Charles. O que é o IVA? Qual a proposta desse imposto no Brasil e como vai ser a sua implantação? **Contabilizei**, 19 fev. 2025. Disponível em: www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/o-que-e-o-iva/. Acesso em: 3 mai. 2025.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003. ISBN 85-224-3397-6 Disponível em: docente.ifrn.edu.br/olivianeta/disciplinas/copy_of_historia-i/historia-ii/china-e-india/view. Acesso em: 07 mai. 2025.

MENEZES BREYNER, Frederico. Não Cumulatividade do ICMS, do IBS e da CBS: Dogmática Jurídica e Teoria da Classificação das Normas Constitucionais. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 57, p. 221–242, 2024. DOI: 10.46801/2595-6280.57.9.2024.2568. Disponível em: revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2568. Acesso em: 08 mai. 2025.

OLIVEIRA, Flavio Rodrigo. BUSCA LEGAL. **Como ficará o Simples Nacional com a Reforma Tributária?** 02 jul 2024. Disponível em: busca.legal/como-ficara-o-simples-nacional-com-a-reforma-tributaria/. Acesso em: 11 mai. 2025.

PIMENTEL, Silvia. **Reforma tributária põe em risco jovens empresas do Simples Nacional**. Diário do Comércio, 27 set. 2024. Disponível em: dcomercio.com.br/publicacao/s/reforma-tributaria-poe-em-risco-jovens-empresas-do-simples-nacional. Acesso em: 04 abr. 2025.

SEBRAE. **Histórico da Lei Geral da Micro e Pequena Empresa**. 2023a. Disponível em: sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/historico-da-lei-geral,8e95d6d4760f3610VgnVCM1000004c00210aRCRD. Acesso em: 4 abr. 2025.

SEBRAE. **Simples Nacional - 15 anos**. Brasília: Sebrae, 15 abr. 2023b. Disponível em: sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/simples-nacional-15-anos,ed271fe78c9ec510VgnVCM1000004c00210aRCRD. Acesso em: 28 abr 2025.

SOUZA, Rafael Barreto de; CARNEIRO, Francisco Galrão. **Simples Federal: análise dos impactos sobre as empresas optantes**. Rio de Janeiro: PUC-Rio, 2009. Disponível em: www.econ.puc-rio.br/uploads/adm/trabalhos/files/seminario/2009/artigoSIMPLESsem-inarios.pdf. Acesso em: 08 abr. 2025.