



UNIBRA

CENTRO UNIVERSITÁRIO BRASILEIRO

CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

JOSÉ CARLOS SOUSA BARBOSA

MATEUS FELYPY PEREIRA

**OS DESAFIOS PARA O SETOR FISCAL DIANTE DA
REFORMA TRIBUTÁRIA**

RECIFE

2025



CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

JOSÉ CARLOS SOUSA BARBOSA

MATEUS FELYPY PEREIRA

**OS DESAFIOS PARA O SETOR FISCAL DIANTE DA
REFORMA TRIBUTÁRIA**

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC)
apresentado ao Centro Universitário Brasileiro
- UNIBRA, como requisito parcial para
obtenção do título de Bacharel em Ciências
Contábeis.

Professor Orientador: Dr. Jadson Freire Silva

RECIFE

2025

Ficha catalográfica elaborada pela
bibliotecária: Laís Cardoso, CRB-4/PE-1753/P.

B238d Barbosa, José Carlos Sousa.
Os desafios para o setor fiscal diante da reforma tributária / José
Carlos Sousa Barbosa, Mateus Felypy Pereira. - Recife: Edição do
autor, 2025.
30 p.: il. color.

Orientador(a): Dr. Jadson Freire da Silva.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Centro
Universitário Brasileiro – Unibra. Bacharelado em Ciências
Contábeis, 2025.
Inclui Bibliografia.

1. Reforma tributária. 2. ICMS. 3. Substituição tributária. 4.
Tributação sobre consumo. I. Pereira, Mateus Felypy. II. Centro
Universitário Brasileiro - Unibra. III. Título.

CDU: 657

JOSÉ CARLOS SOUSA BARBOSA
MATEUS FELYPY PEREIRA

OS DESAFIOS PARA O SETOR FISCAL DIANTE DA REFORMA TRIBUTÁRIA

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC)
apresentado ao Centro Universitário Brasileiro
- UNIBRA, como requisito parcial para
obtenção do título de Bacharel(a) em Ciências
Contábeis.

Professor Orientador: Dr. Jadson Freire Silva

Prof. Dr. Jadson Freire da Silva (Orientador)
Centro Universitário Brasileiro (UNIBRA)

Prof.^a. Dr.^a Nome do Membro da Banca 1
Centro Universitário Brasileiro (UNIBRA)

Prof. Dr.^a. Nome do Membro da Banca 2
Centro Universitário Brasileiro (UNIBRA)

Recife, ____ de _____ de 2025.

NOTA: _____

RESUMO

O presente TCC tem como objetivo mapear as discussões acadêmicas, analisando a dinâmica tributária do Brasil no contexto atual e suas prospecções futuras, baseando-se na Reforma Tributária instituída pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025. A pesquisa bibliográfica analisa 25 estudos e enfatiza o papel do ICMS e do regime de substituição tributária (ICMS-ST) na complexidade da estrutura tributária verde-amarela. Os resultados, ainda, mostram que a tributação no país exerce forte pressão sobre o fluxo de caixa, o capital de giro e os custos de conformidade das empresas. Os estudos indicam que a substituição dos tributos atuais pelo CBS e IBS, além da eliminação gradual do ICMS-ST, tende a reduzir desconexões interestaduais, simplificar processos fiscais e ampliar a previsibilidade operacional. Nesse cenário, a Reforma Tributária aparece como uma oportunidade de racionalização das rotinas fiscais, embora a fase de transição exija adaptação contínua das empresas.

Palavras-chave: Reforma Tributária; ICMS; Substituição Tributária; Tributação sobre consumo.

ABSTRACT

This undergraduate thesis aims to map academic research, analyzing the tax dynamics of Brazil in the current context and its future perspectives, based on the Tax Reform instituted by Constitutional Amendment No. 132/2023 and regulated by Complementary Law No. 214/2025. The bibliographic research analyzes 25 studies and emphasizes the role of ICMS (Tax on Circulation of Goods and Services) and the tax substitution regime (ICMS-ST) in the complexity of the Brazilian tax structure. The results also show that taxation in the country exerts strong pressure on cash flow, working capital, and compliance costs for companies. The studies indicate that the replacement of current taxes with CBS (Contribution on Goods and Services) and IBS (Integrated Tax on Goods and Services), in addition to the gradual elimination of ICMS-ST, tends to reduce state interest disconnections, simplify tax processes, and increase operational predictability. In this scenario, the Tax Reform appears as an opportunity to rationalize tax routines, although the transition phase requires continuous adaptation from companies.

Keywords: Tax Reform; ICMS; Tax substitution; Consumption taxation.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	5
2	REFERENCIAL TEÓRICO.....	6
2.1	Tributos e Impostos: contexto atual	7
2.1.1	<i>Imposto ICMS.....</i>	8
2.1.2	<i>Substituição Tributária (ST).....</i>	8
2.2	Setores específicos nessa conjuntura	10
2.3	Reforma Tributária e transição para o novo modelo	11
3	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	13
4	RESULTADOS.....	15
5	DISCUSSÃO.....	17
5.1.1	<i>Estrutura e complexidade do atual Sistema Tributário Brasileiro</i>	17
5.1.2	<i>Substituição Tributária e efeitos concorrenciais</i>	19
5.1.3	<i>Análises e perspectivas da Reforma Tributária no Brasil</i>	21
6	CONSIDERAÇÕES FINAIS	25
	REFERÊNCIAS	26

1 INTRODUÇÃO

O sistema tributário nacional, caracterizado por uma multiplicidade de tributos, instabilidade de regras e dificuldades operacionais, impõe às empresas desafios que comprometem a competitividade e aumentam os riscos de inconformidade por suas diversidades nas legislações estaduais e municipais². Somado a isto, 70% dos empresários industriais veem a carga tributária elevada como o maior problema do Custo Brasil³, além de associarem a burocracia como um dos entraves à competitividade e eficiência do setor produtivo.

Nesse contexto, a Reforma Tributária, instituída pela Emenda Constitucional nº 132/2023⁴, surge como uma tentativa de simplificar a estrutura fiscal brasileira. Entre as principais mudanças, destacam-se a substituição de tributos como PIS, COFINS, ICMS, ISS e IPI pela Contribuição sobre Bens e Serviços CBS e pelo Imposto sobre Bens e Serviços IBS, além da criação do Imposto Seletivo IS, segundo a Constituição Federal. De acordo com a Agência Senado⁵, essa transição contempla fases de alíquotas-teste, redução gradual dos impostos atuais e a consolidação do novo sistema tributário.

Do ponto de vista acadêmico, muitos estudos recentes têm evidenciado que a complexidade do sistema tributário constitui entraves relevantes ao crescimento econômico e à competitividade empresarial. Autores como Bez-Batti⁴⁶ e Lukic²⁹ destacam que o modelo atual, baseado em múltiplos impostos desconexos entre os estados e regimes especiais, eleva o custo de conformidade e gera insegurança jurídica.

Seguindo por este viés, Pereira⁴⁴ e Santos, Antunes e Mendes⁴¹ analisam a Reforma Tributária como instrumento de simplificação e justiça fiscal, enfatizando seus efeitos potenciais sobre a distribuição de renda e o desenvolvimento regional, enquanto Carrijo¹⁸ discute os impactos esperados na vida do contribuinte.

Porém, mesmo que a nova proposta tributária tenha como objetivo a desburocratização e a redução de distorções do sistema, sua implementação traz uma prospecção de alta complexidade e incerteza operacional, já que ainda são escassas as pesquisas que efetivamente aprofundam os efeitos da Reforma sobre cadeias produtivas específicas, em especial, sobre as rotinas do setor fiscal das empresas, o que evidencia uma lacuna que o presente estudo busca contribuir para preencher.

Além disso, durante o período de transição (2026-2033), as empresas terão de lidar simultaneamente com o modelo tributário vigente e o novo modelo exigindo investimentos e

atualização contínua principalmente do setor fiscal, diante das mudanças nas rotinas administrativas e tributárias.^{6 7 8}

Dessa forma, este trabalho tem como objetivo mapear as discussões acadêmicas, considerando o contexto tributário atual, além de contribuir para o debate sobre a adaptação do fisco em um ambiente regulatório em transformação. A pesquisa se justifica pela relevância econômica do setor e pela necessidade de compreender como as empresas podem se preparar para enfrentar um cenário de mudanças profundas, garantindo conformidade fiscal e manutenção da competitividade em um mercado cada vez mais dinâmico.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Historicamente, a estrutura tributária brasileira é complexa e fragmentada. Isso porque há múltiplos tributos incidentes sobre o consumo e regras distintas entre os entes federativos, o que afeta diretamente a competitividade das empresas e o custo de conformidade com tais obrigações administrativas²⁹. Diversos autores têm discutido esse problema ao longo dos anos,

relacionando-o às dificuldades operacionais do sistema e aos impactos econômicos sobre setores produtivos específicos. Nesse contexto, compreender a lógica dos principais tributos, os mecanismos de substituição tributária e as mudanças introduzidas pela Reforma Tributária permite situar os desafios enfrentados pelo setor fiscal das empresas.

2.1 Tributos e Impostos: contexto atual

É válido, em uma primeira análise, compreender o conceito de tributo como ponto de partida para a compreensão do sistema tributário brasileiro, que é estabelecido pelo Código Tributário Nacional (CTN), e define-se como uma prestação pecuniária compulsória instituída em lei e destinada ao financiamento das atividades do Estado⁹. Entre as diferentes espécies tributárias, os impostos representam prestações cujo fato gerador não está vinculado a uma contraprestação estatal direta, incidindo sobre manifestações de riqueza, como consumo, propriedade e renda.

Assim, o imposto é cobrado independentemente de qualquer serviço direto que seja recebido pelo contribuinte. Este fato diferencia o imposto de outras espécies tributárias, que exigem uma vinculação mais clara entre cobrança e contraprestação.

Lukic²⁹ aponta que a configuração atual dos tributos sobre o consumo gera sobreposição de competências, cumulatividade residual, disputas federativas e elevado custo operacional para as empresas. Argumenta, ainda, que essa multiplicidade de normas contribui para a insegurança jurídica e para a perda de competitividade da indústria, sobretudo em cadeias produtivas longas, como é o caso do setor automotivo.

A Confederação Nacional da Indústria³ reforça esse diagnóstico ao apontar que o tempo gasto pelas empresas brasileiras com obrigações acessórias supera amplamente a média internacional, criando o chamado custo Brasil, ou, em outras palavras, o conjunto de fatores que torna produzir no Brasil mais caro e difícil. É relevante ressaltar que obrigações acessórias são deveres administrativos e estão relacionadas às tarefas burocráticas que a empresa precisa cumprir para com o Governo, ao prestar suas contas e, posteriormente, pagar.

Nesse cenário, o ICMS assume papel central por ser o principal imposto sobre circulação de mercadorias e influenciar diretamente o planejamento fiscal de empresas que operam com grande volume de produtos, alto giro de estoque e operações interestaduais¹⁰.

2.1.1 Imposto ICMS

Na teoria, o ICMS foi criado para incidir sobre operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte e comunicação. Na prática, tornou-se um dos impostos mais complexos da estrutura nacional. Diferentemente dos impostos federais, que apresentam maior uniformidade de regras, o ICMS é descentralizado e sua regulação é atribuída a cada estado. Isso faz com que a legislação varie consideravelmente entre unidades federativas, gerando diferenças de alíquotas, benefícios fiscais, regimes especiais e exigências acessórias distintas¹¹.

Essa desconexão cria incentivos econômicos que, historicamente, alimentaram a chamada guerra fiscal, na qual os estados competem entre si por investimentos, oferecendo reduções de alíquotas, créditos presumidos e outros incentivos¹⁴, baseando-se nessa “injustiça tributária”. Trabalhos como os de Nogueira⁴⁹ e Mosquera e Valdo³¹ evidenciam que tais práticas não apenas distorcem a concorrência, como também comprometem a eficiência arrecadatória e aumentam o custo operacional do cumprimento das obrigações tributárias, fato amplamente citado nos estudos selecionados.

Muitas empresas atuam simultaneamente como varejistas, atacadistas e distribuidoras, realizando operações interestaduais frequentes. Qualquer divergência entre alíquotas internas e interestaduais impacta diretamente o fluxo de caixa, o crédito tributário acumulado e a formação dos preços finais³⁷.

Um exemplo dessa fragmentação pode ser observado na diferença de alíquotas gerais de ICMS aplicadas pelos estados. No Piauí, por exemplo, a Lei nº 8.558/2024 elevou a alíquota interna de 21% para 22,5%, a partir de abril de 2025¹². Já no Tocantins, a alíquota geral estabelecida para o mesmo período é de 20%¹³. Essa variação, embora aparentemente pequena, produz impactos significativos para empresas que atuam de forma interestadual, pois altera a formação de preços, o cálculo do diferencial de alíquota (DIFAL) e a competitividade de produtos em mercados distintos^{21 22}.

2.1.2 Substituição Tributária (ST)

Inicialmente, o regime de Substituição Tributária (ST) foi criado para facilitar a fiscalização e reduzir a sonegação, antecipando o recolhimento do imposto para um elo anterior da cadeia produtiva¹⁵. No entanto, como mostram estudos recentes, tal regime acaba por

acentuar a complexidade do imposto ICMS, isso porque causa efeitos desfavoráveis quando aplicado a setores com margens de lucro sensíveis e cadeias de distribuição complexas⁹.

A título de exemplo, no caso de uma indústria de baterias automotivas, situada em São Paulo, quando realiza a venda para um distribuidor localizado em Pernambuco, já é obrigada a recolher o ICMS correspondente a todas as fases posteriores da cadeia, incluindo distribuidor, lojista, oficina e consumidor final. Assim, no momento em que o consumidor adquire a bateria, o imposto já terá sido integralmente pago de forma antecipada¹⁰.

Assim, o ICMS-ST influencia diretamente na formação do preço final e na competitividade entre estados, pois cada estado tem sua legislação específica. Esse fato evidentemente compromete a concorrência justa, como analisado por Carneiro e Boreli²², quando os autores destrincham as antecipações tributárias e mostram como diferenças entre legislações estaduais podem criar distorções regionais.

Molossi et al.³⁵ demonstram que a aplicação da substituição tributária pode elevar os custos de estoque e comprimir as margens de lucro quando a Margem de Valor Agregado (MVA) não reflete adequadamente os preços praticados pelo mercado. Em linha semelhante, Pires³⁷, ao analisar uma empresa atacadista do setor, observou que as antecipações do ICMS-ST geram impactos significativos no capital de giro, exigindo maior controle fiscal e financeiro para evitar perdas contábeis. Esses efeitos também podem ser compreendidos como obrigações administrativas.

2.2 Setores específicos nessa conjuntura

Seguindo esse viés, é inegável que a cadeia de autopeças desempenha papel estratégico na economia brasileira, sendo responsável por abastecer montadoras, oficinas, distribuidores e varejistas. É um setor que possui grande volume operacional, alto giro de estoque e forte circulação interestadual ^{24 27}.

Além disso, enfrenta custos pressionados pela oscilação de insumos industriais (como aço, borracha, resinas e componentes eletrônicos) e pela concorrência do mercado de reposição. O setor, ainda, lida diariamente com elevado número de notas fiscais, parametrizações, códigos tributários e obrigações “acessórias”¹⁰. Essas particularidades tornam o setor altamente sensível às normas tributárias e reforça a importância de um sistema mais estável, previsível e coerente entre os estados.

Guarnieri³⁸, por exemplo, evidencia como a competitividade das empresas do ramo é prejudicada pela desigualdade tributária, sobretudo em estados periféricos, ou menos industrializados. Já Santos⁴¹, ao analisar políticas públicas relacionadas à Reforma Tributária, destaca que o setor será beneficiado pela simplificação e uniformização das regras tributárias.

A substituição tributária (ICMS-ST) faz-se relevante para o setor de autopeças pois muitas mercadorias, como peças, pneus, lubrificantes e baterias, estão incluídas nos protocolos estaduais que antecipam a cobrança do imposto. Na prática, o ICMS-ST é recolhido pelo fabricante ou importador antes da venda efetiva, exigindo desembolso antecipado e gerando impacto direto no fluxo de caixa das pequenas e médias empresas do ramo¹⁰.

Além do efeito financeiro, as diferenças estaduais nas margens de valor agregado (MVA) utilizadas para o cálculo do ICMS-ST criam divergências entre estados, originando litígios e necessidade de ajustes contábeis e fiscais em tempo real, o que aumenta o custo de conformidade tributária²³.

Pesquisas mostram, ainda, que a carga tributária sobre autopeças repercute em toda a cadeia de reposição automotiva, reduzindo margens de lucro e encarecendo o preço final ao consumidor²⁴. A combinação entre MVA elevada, antecipação do imposto e diferenças de alíquotas estaduais amplia a base de cálculo e exige maior capital de giro para manter estoques, especialmente em itens de alta rotatividade, como pneus e baterias. Como consequência, varejistas e distribuidores enfrentam maior pressão sobre a rentabilidade e necessidade desse controle fiscal²⁵.

2.3 Reforma Tributária e transição para o novo modelo

A Reforma Tributária, instituída pela Emenda Constitucional nº 132/2023, representa uma das mais amplas mudanças no sistema fiscal brasileiro desde a criação do Código Tributário Nacional¹⁷. Seu objetivo central é simplificar a tributação sobre o consumo, substituindo cinco tributos PIS, Cofins, IPI, ICMS e ISS por um modelo de Imposto sobre Valor Agregado (IVA), de padrão internacional.

O novo formato será implementado pelo IVA Dual, composto pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência federal, e pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência compartilhada entre estados e municípios. Adicionalmente, será criado o Imposto Seletivo (IS), voltado a bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente¹⁷. O modelo do IVA Dual busca reduzir a complexidade tributária, eliminar a cumulatividade, aumentar a transparência e fortalecer o pacto federativo⁷ (Quadro 1).

Quadro 1 – Comparação entre Sistema Atual e Reforma Tributária	
Situação Atual	Situação Após a Reforma
PIS	Extinto em 2027, substituído pela CBS
COFINS	Extinto em 2027, substituído pela CBS
IPI	Reduzido a zero em 2027 (exceto Zona Franca de Manaus), extinto em 2033
ICMS	Extinto em 2033, substituído pelo IBS
ISS	Extinto em 2033, substituído pelo IBS
–	Criação da CBS (federal)
–	Criação do IBS (estadual/municipal)
–	Criação do Imposto Seletivo (IS)

Fonte: Elaborado pelo autor com base no Ministério da Fazenda (2023).

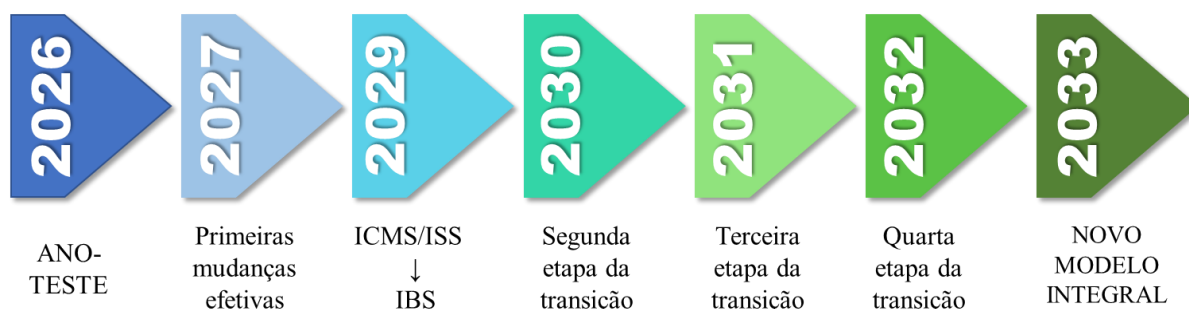
Entre as medidas sociais, destacam-se a alíquota zero para a cesta básica nacional de alimentos e o mecanismo de *cashback*, que devolve parte dos tributos pagos às famílias de baixa renda, promovendo maior justiça fiscal¹⁸. A reforma também estabelece regimes favorecidos⁷, como educação, saúde, transporte coletivo, medicamentos, dispositivos médicos, agronegócio e atividades culturais e esportivas, que terão redução ou isenção de alíquotas, bem como regimes específicos, como combustíveis e lubrificantes, operações imobiliárias, serviços

financeiros, cooperativas, planos de saúde, concursos de prognósticos, compras governamentais e setores de hotelaria, restaurantes e aviação regional.

A governança do novo modelo será exercida pelo Conselho Federativo do IBS, órgão técnico responsável por normatizar, arrecadar, compensar e distribuir receitas, além de uniformizar interpretações e resolver litígios administrativos. O conselho será formado de maneira paritária, com representantes dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, garantindo equilíbrio federativo²⁸.

No que se refere à transição entre o sistema atual e o novo arranjo, a implementação ocorrerá de forma gradual, entre 2026 e 2033. Em 2026, haverá um ano-teste com alíquotas reduzidas da CBS (0,9%) e do IBS (0,1%), compensáveis com PIS, Cofins e outros tributos federais. A partir de 2027, terá início a cobrança da CBS e será extinto o PIS/Cofins, ao mesmo tempo em que o IPI será zerado, exceto para produtos da Zona Franca de Manaus, e instituído o Imposto Seletivo⁷ (Figura 1).

Figura 1 – Linha do tempo de transição da Reforma Tributária (2026–2033).



Fonte: Elaborado pelo autor com base no Ministério da Fazenda (2023).

Entre 2029 e 2032, ICMS e ISS serão substituídos progressivamente pelo IBS, com alíquotas de 10%, 20%, 30% e 40%, até a extinção definitiva dos tributos antigos em 2033¹⁷. A reforma também prevê fundos para compensação de benefícios fiscais e desenvolvimento regional, além da ampliação da base de incidência do IPVA, que passará a abranger veículos aéreos e aquáticos, e da progressividade do ITCMD¹⁷.

Estudos econômicos projetam que a Reforma poderá elevar o PIB em mais de 12% em quinze anos, impulsionada pela simplificação das regras, aumento da competitividade, estímulo a investimentos e melhora do ambiente de negócios⁸. Assim, a reforma não se limita a reorganizar a arrecadação: busca transformar o sistema tributário em um instrumento de desenvolvimento econômico e social.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente estudo caracteriza-se como uma pesquisa de natureza bibliográfica, com abordagem predominantemente qualitativa, orientada pela análise de produções científicas e documentos técnicos relacionados: a) à tributação sobre o consumo, b) à Reforma Tributária e c) aos impactos do ICMS e da substituição tributária nas empresas. Esse tipo de pesquisa permite reunir o conhecimento já produzido sobre o tema e apontar lacunas ainda não exploradas, que podem orientar futuras pesquisas¹⁹.

A etapa de levantamento de dados foi realizada pelo Google Acadêmico e Portal de Periódicos CAPES, por meio de diferentes combinações de descritores. Entre outros, foram utilizados os termos “reforma tributária”, “tributação sobre o consumo”, “ICMS”, “ICMS substituição tributária”, “DIFAL ICMS”, “guerra fiscal ICMS” e “custo Brasil”. Os descritores foram empregados a) isoladamente, b) combinados, c) com operadores booleanos, d) sem o uso de aspas e e) com o uso de aspas para busca exata, de modo a ampliar e, ao mesmo tempo, refinar o alcance dos resultados.

Na primeira etapa, foram identificados aproximadamente 85 documentos (artigos, dissertações, monografias e trabalhos de conclusão de curso). Em seguida, com a leitura de títulos, resumos e palavras-chave, houve a exclusão de trabalhos que: a) tratavam de tributos alheios ao foco deste estudo, b) abordavam setores econômicos sem relação com a cadeia automotiva, ou c) não discutiam de forma substantiva a estrutura do sistema tributário ou a Reforma Tributária.

Após essa triagem inicial, restaram 38 estudos potencialmente relevantes. Ademais, com o objetivo de complementar a análise, empregou-se a técnica de amostragem em bola de neve, identificando, assim, novos estudos a partir das referências bibliográficas dos trabalhos já selecionados, com a finalidade de localizar estudos que não apareceram na busca inicial e que serviram como base para os trabalhos já selecionados. Estabeleceu-se, então, o recorte temporal que contemplou o período de 2011 a 2025, com o objetivo de a) permitir uma compreensão histórica ao longo dos anos, b) comparar opiniões especializadas nesse espectro temporal e, por fim, c) abranger o tema de forma atualizada.

A partir da leitura na íntegra, foi constituído um corpus final de 25 trabalhos (quadro 2).

Para fim de organização, os estudos foram sistematizados em planilha Excel, com registro de informações como autoria, ano de publicação, tipo de pesquisa e foco temático. A partir dessa sistematização, procedeu-se a uma análise qualitativa dos conteúdos, buscando identificar categorias recorrentes e pontos de convergência e divergência entre os autores.

Elementos quantitativos simples foram utilizados apenas de maneira descritiva, com o objetivo de apoiar a interpretação dos resultados²⁰.

Considerando que parte significativa da discussão sobre a Reforma Tributária e seus impactos ocorre também em documentos oficiais e estudos aplicados, foram incluídos na busca relatórios e notas técnicas de instituições como Ministério da Fazenda, Instituição Fiscal Independente do Senado Federal, Confederação Nacional da Indústria (CNI), Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES). Esses materiais, no entanto, foram utilizados como fontes complementares de contextualização, não compondo a amostra principal da revisão bibliográfica.

Por se tratar de uma pesquisa bibliográfica qualitativa, é importante destacar que o objetivo não é a replicação matemática exata do processo de busca, mas sim a transparência dos critérios adotados. Desse modo, a metodologia adotada procura garantir transparência quanto ao processo de seleção do material analisado e coerência entre os procedimentos utilizados e os objetivos do estudo, com a finalidade de sustentar as discussões realizadas.

4 RESULTADOS

A seguir, apresentam-se os resultados obtidos a partir da metodologia aplicada. Estes foram organizados em eixos temáticos que sintetizam as principais discussões identificadas nos estudos analisados, como a diversificação tributária, o diferencial de alíquotas entre estados, os impactos da tributação e as novas diretrizes introduzidas pela Reforma Tributária, com ênfase no setor. Observa-se, além disso, que os trabalhos selecionados, conforme demonstrado no Quadro 2, revelam abordagens convergentes e complementares sobre o tema proposto.

Quadro 2 - Resultados obtidos dos processos metodológicos

AUTOR	TÍTULO	ANO	METODOLOGIA
Andrews Meira Pereira	Reforma tributária e consolidação da tributação sobre o consumo	2023	Revisão bibliográfica
Lucas Eduardo Coutinho Nogueira	A GUERRA FISCAL DOS ESTADOS E DOS MUNICÍPIOS	2024	Dissertação
Felipe Ribeiro Lemos & Thalles da Silva Contão	PERSPECTIVAS E DESAFIOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL	2023	Artigo
Suelen Molossi <i>et al.</i>	O impacto do ICMS ST na competitividade das empresas	2023	Artigo
Bruno Fernandes Rocha	A reforma tributária como alternativa de simplificação do Sistema tributário	2023	Monografia
Édney Panágio Pires	O impacto provocado pela implantação da Substituição Tributária no caixa de uma empresa atacadista	2025	Estudo de caso
Fernanda Mesquita dos Santos <i>et al.</i>	REFORMA TRIBUTÁRIA E POLÍTICAS PÚBLICAS	2024	Artigo
Reginaldo Carneiro & Rafael Afonso Boreli	ANÁLISE DOS EFEITOS DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DE ICMS (DIFAL) NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS	2024	Estudo de caso
Luca Paulos Guarnieri	O ICMS e os impactos econômicos da Guerra Fiscal	2022	Artigo
Flávia Lopes Carrijo	Reforma tributária no Brasil: Impactos na vida do cidadão	2023	Artigo
Roberto Quiroga Mosquera & Amanda de Oliveira Valdo	MODULAÇÃO DOS EFEITOS E GUERRA FISCAL: UMA ANÁLISE DA JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL	2020	Artigo
Wesley Rocha	Reforma Tributária em pauta	2021	Bibliográfico
Carine Weber & Lucimar Antônio Teixeira Roxo	O IMPACTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DO ICMS SOBRE AS EMPRESAS DO COMÉRCIO OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL	2020	Artigo

Gabriel Bez-Batti	Reforma tributária no Brasil: uma necessidade inadiável	2017	Artigo
Melina Rocha Lukic	A TRIBUTAÇÃO SOBRE BENS E SERVIÇOS NO BRASIL: PROBLEMAS ATUAIS E PROPOSTAS DE REFORMAS	2019	Artigo
Roberto Biava Júnior <i>et al.</i>	Impactos da Substituição Tributária do ICMS na lucratividade e nos custos empresariais	-	Artigo
Carem Ribeiro de Souza	A Guerra Fiscal no âmbito do ICMS: isenções, incentivos e benefícios fiscais concedidos unilateralmente pelos Estados membros da Federação a revelia do Confaz e os problemas gerados pela Guerra Fiscal sob o ponto de vista das distorções ao comércio	2013	Monografia
Joice Aparecida de Oliveira <i>et al.</i>	ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E SEU IMPACTO NA FORMAÇÃO DE PREÇOS E NA NECESSIDADE DE CAPITAL DE GIRO DAS EMPRESAS	2013	Trabalho de Curso
Roberto Biava Júnior	Impactos da Substituição Tributária no ICMS: um estudo qualitativo sob a ótica de gestores empresariais	-	Artigo
Ricardo A. de Castro Pereira <i>et al.</i>	Avaliação dos Impactos Macro-Econômicos e de Bem-Estar da Reforma Tributária no Brasil	-	Artigo

Logo, os resultados apresentados no Quadro 2 são compostos por artigos científicos, estudos de caso e monografias, em sua maioria. Todas essas metodologias abrangem um lapso temporal de mais de uma década, evidenciando que os debates sobre a tributação, seus impactos fiscais e a necessidade de uma Reforma Tributária já são objeto de estudo há anos. Ainda assim, constata-se que o Brasil avançou lentamente na efetivação de mudanças em seu sistema tributário, o que reforça uma percepção de atraso na consolidação de um modelo mais justo e eficiente.

Essa permanência temática ao longo do tempo revela também a complexidade do sistema tributário brasileiro e a urgência da simplificação da carga tributária, de modo que reduzam os custos de conformidade para setores produtivos.

5 DISCUSSÃO

A análise dos resultados apresentados no capítulo anterior permitiu identificar evidências relevantes sobre a complexidade do sistema tributário brasileiro. Os estudos analisados revelaram que, mesmo existindo diferentes abordagens metodológicas e contextuais, suas conclusões se complementam ao longo do tempo. Isto é, sempre houve um consenso quanto à necessidade de simplificação das normas tributárias no país e, a partir de 2023, com a promulgação da Emenda Constitucional nº 132 e a “efetivação teórica” da Reforma Tributária, tem-se, então, o ponto de partida para as análises contemporâneas sobre os impactos e as perspectivas do novo modelo do sistema tributário.

A convergência de ideias apresentada no presente capítulo evidencia a urgência da Reforma Tributária e reforça sua efetivação, prevista para iniciar no próximo ano, representando um passo iminente e amplamente esperado no Brasil.

5.1.1 Estrutura e complexidade do atual Sistema Tributário Brasileiro

A análise dos estudos demonstra concordância sobre a complexidade e a desorganização estrutural do sistema tributário nacional. Perottoni¹⁰ observa que a complexa carga tributária é um dos principais fatores que afetam a atividade econômica das empresas, exigindo planejamento constante para evitar prejuízos. E tal planejamento só acontece com o desembolso, novamente, de valores direcionados a suprir esta necessidade.

Lukic²⁹ reforça essa percepção e, mesmo com um intervalo de sete anos entre as pesquisas, aponta que a multiplicidade de tributos sobre bens e serviços no Brasil, como ICMS, ISS, IPI, PIS e Cofins, cria uma “teia normativa” que eleva o custo de conformidade e compromete a competitividade empresarial.

Perottoni¹⁰ aprofunda sua análise ao destacar que alterações nas alíquotas do ICMS podem interferir diretamente nos preços de venda e, em certos casos, inibir a comercialização de determinados produtos. Essa problemática, presente nas relações interestaduais, evidencia a influência direta da política tributária sobre a dinâmica do mercado. O autor, ainda, cita Lagemann³⁰, indicando que a tributação sobre bens tende a encarecer os produtos, reduzir a procura e afetar o mercado e o consumidor.

Configura-se, portanto, como uma ferramenta capaz de direcionar ou restringir incentivos fiscais e de concentrar vantagens competitivas em determinados estados. Esse fato é corroborado por diversos estudos, incluindo Mosquera e Valdo³¹ (p.5), que alertam sobre “os

instrumentos tributários que contribuem para a maior atratividade de determinada região” que “são utilizados de forma majoritariamente desordenada [...], sem perseguir a redução de desigualdades regionais ou estimular o desenvolvimento nacional”.

Paralelamente, Schapiro³² observa que o modelo atual protege setores tradicionais e desestimula a inovação, perpetuando um sistema de incentivos concentrado, como já mencionado por outros autores, em diferentes espectros temporais.

Em uma análise anterior, Xavier e Souza²⁵ constatam que, após a adoção da substituição tributária, o custo das mercadorias de uma varejista pernambucana aumentou devido à incorporação do ICMS-ST ao preço de aquisição. Isso acarretou efeitos de elevação no investimento em estoques e redução da rentabilidade no curto prazo, que compromete liquidez e rentabilidade imediata de uma entidade.

Xavier²⁵, em próxima análise, complementa que a ST tem impacto imediato, ao diminuir o caixa disponível para despesas, investimentos e operações diárias, fatores determinantes para a manutenção do capital de giro e da competitividade empresarial. Trata-se, portanto, de um obstáculo para a entidade.

Além disso, a literatura analisada sobre o tema evidencia que o regime de Substituição Tributária do ICMS, apesar do caráter de simplificação, influencia direta e negativamente na formação de preços, na margem de lucro e na gestão de estoques das entidades, portanto exige das empresas um controle mais rigoroso do fluxo de caixa e do capital de giro, como elaborado por Silva⁴⁷.

Saindo da abordagem teórica e partindo para a prática, supondo que uma indústria localizada no Tocantins (alíquota de 20%) venda R\$ 1.000,00 em autopeças para uma distribuidora situada no Piauí (alíquota de 22,5%). Ao calcular o ICMS-ST, o estado de destino (Piauí) presume uma margem de valor agregado (MVA) de, digamos, 40%.

Assim, a base de cálculo do imposto projetada passa de R\$ 1.000,00 para R\$ 1.400,00. Aplicando a alíquota do Piauí (22,5%) sobre R\$ 1.400,00, o imposto antecipado recolhido é de R\$ 195,00. Considerando crédito em nota de R\$ 120,00, resultado da alíquota interestadual de 12% na aquisição do produto (Quadro 3).

Quadro 3 – Exemplo de cálculo do ICMS-ST em operação de autopeças entre Tocantins e Piauí

Situação	Venda Indústria (TO)	ICMS em nota	Alíquota Interestadual	Base Presumida (MVA 40%)	Alíquota aplicada (PI – 22,5%)	ICMS-ST recolhido	Venda Real no PI	ICMS devido (base real)	ICMS a recolher final
Venda presumida	R\$ 1.000,00	R\$ 120,00	12%	R\$ 1.400,00	22,5%	R\$ 195,00	-	-	-
Venda real inferior	R\$ 1.000,00	R\$ 120,00	12%	R\$ 1.400,00	22,5%	R\$ 195,00	R\$ 1.200,00	R\$ 270,00	R\$ 150,00
Venda real superior	R\$ 1.000,00	R\$ 120,00	12%	R\$ 1.400,00	22,5%	R\$ 195,00	R\$ 1.600,00	-	-

Fonte: Elaborado pelo autor (2025).

Como destrinchado no quadro acima, considerando uma situação com o preço final inferior ao presumido, se a distribuidora no Piauí vender as peças por R\$ 1.200,00, a base presumida (R\$ 1.400,00) terá sido maior que a real. O ICMS efetivo devido seria de R\$ 270,00 (22,5% sobre R\$ 1.200,00). Considerando que o imposto da operação somente é apurado após a venda da mercadoria adquirida por R\$ 1.000,00, o ICMS final resultaria em R\$ 150,00, uma vez que, na apuração, se toma como crédito o valor do imposto destacado na nota de compra (R\$ 120,00).

Conforme discriminado, verifica-se que o regime de Substituição Tributária impacta diretamente o fluxo de caixa, visto que o imposto é recolhido no ato da compra e não no momento da venda. Assim, caso a empresa adquira mercadorias e não consiga vendê-las no mesmo mês de competência da compra, ocorrerá o desembolso do ICMS-ST sem a correspondente entrada de receita proveniente da comercialização.

5.1.2 Substituição Tributária e efeitos concorrenciais

Torna-se evidente que o regime de Substituição Tributária exerce impactos significativos sobre a dinâmica financeira das empresas, principalmente causados pelo recolhimento antecipado do imposto. Molossi³⁵ expande sua análise para o espectro econômico do país: ele observa que o regime atrapalha a entrada para novas empresas no mercado, sobretudo as de pequeno porte, já que estas não dispõem de um financeiro suficiente para arcar com o imposto antes da venda. Tal análise reforça o viés de que o modelo tributário atual cria barreiras estruturais ao crescimento das entidades.

No mesmo sentido, Oliveira³⁶ aponta que o IVA-ST definido pelo governo muitas vezes supera a margem real de lucro das empresas, o que provoca distorções nos preços de mercado e reduz a competitividade. Seu estudo comprova que o ICMS-ST aumenta o preço final da mercadoria em até 5,73%, e eleva em quase 100% a necessidade de capital de giro.

Em conjunto, esses resultados indicam que o ICMS-ST não apenas pressiona o caixa das empresas, mas também restringe sua capacidade de entrar e se manter no mercado.

Este fato, em consonância, é profundamente elaborado por Weber e Roxo²¹ e Carneiro e Boreli²², em anos divergentes, quando demonstram como a complexidade tributária afeta de forma mais intensa as micro e pequenas empresas, exatamente pelos custos elevados de conformidade, já mencionados por Perottoni¹⁰, e dificuldades em aproveitar créditos de ICMS; um mecanismo que, ao invés de se mostrar favorável, frequentemente complica a operações.

A recorrência desse diagnóstico em diferentes períodos confirma que a problemática não é circunstancial, mas sistêmica, o que dialoga com o propósito deste TCC ao demonstrar a permanência histórica desses obstáculos, dentro do espectro temporal analisado, principalmente quando composto por pequenos varejistas.

Estes operam com margens reduzidas e alta rotatividade de estoques, o que faz com que o recolhimento antecipado do imposto imobilize capital de giro e reduza a rentabilidade operacional, indicado por Xavier²⁵ e Pires³⁷, ao constatarem que a implementação da substituição tributária no caixa das empresas atacadistas ampliou o prazo de recuperação financeira e exigiu maior dependência de capital de terceiros.

Isto é, os impactos do ICMS-ST, em diferentes estudos, não se limitam ao aumento de custos, como também afetam a própria lógica operacional das empresas do ramo e amplia vulnerabilidades competitivas. Em um país que fundamenta seu modelo econômico na competição, um cenário em que a própria estrutura tributária distorce o ambiente concorrencial limita o dinamismo e a capacidade de crescimento, em diversos âmbitos.

Somado a esse ideal, Guarnieri³⁸ reforça que a falta de uniformidade entre as margens de valor agregado (MVA) cria distorções que comprometem a mesma concorrência citada anteriormente, e favorece determinados estados e setores em detrimento de outros; o que resulta e reforça a guerra fiscal (p. 42). Molossi³⁵ corrobora com essa perspectiva de que o ICMS-ST interfere diretamente na competitividade empresarial, uma vez que a cobrança antecipada do tributo eleva o preço final das mercadorias e reduz a flexibilidade estratégica das empresas.

Além disso, autores como Souza¹¹ e Nogueira⁴⁹, mesmo separados por um abismo temporal, analisam a guerra fiscal sob o ponto de vista das distorções regionais e apontam, de forma consoante, que os incentivos e benefícios concedidos de forma unilateral pelos estados

resultam em um ambiente de desigualdade competitiva entre empresas de cadeias produtivas semelhantes. O modelo atual não apenas falha em promover equilíbrio federativo, mas alimenta condições que prejudicam a cadeia automotiva.

As pesquisas qualitativas conduzidas por Biava⁴⁰ complementam essas conclusões, mostrando que gestores empresariais percebem a substituição tributária como um dos fatores mais críticos na redução da lucratividade, tanto pelo aumento dos custos operacionais quanto pela imobilização de recursos. Biava⁴⁰ demonstra que o regime, mesmo que concebido como simplificador, amplia os custos de conformidade (as chamadas obrigações acessórias) e dificulta a gestão financeira (marcada por alta complexidade).

Assim, tais prejuízos do sistema atual tendem a ser mitigados, pois a Reforma pretende uniformizar regras e eliminar o ICMS-ST.

5.1.3 Análises e perspectivas da Reforma Tributária no Brasil

Estudos recentes indicam que a Reforma Tributária representa um avanço inegável e há muito esperado para o sistema fiscal brasileiro. Bez-Batti⁴⁶ argumenta que o sistema vigente esgotou sua capacidade de promover desenvolvimento, com base na cumulatividade e sobreposição de tributos. Estes inibem investimentos e dificultam o crescimento da produtividade nacional. A reforma, segundo ele, é indispensável para reduzir a informalidade, atrair capital estrangeiro e simplificar o cumprimento das obrigações fiscais, especialmente para micro e pequenas empresas.

O novo modelo tributário entra nesse cenário como uma alternativa além do aspecto técnico da arrecadação, pois promove a justiça tributária imprescindível na reorganização federativa e desenvolvimento econômico e social do país, como aponta Santos⁴¹.

Para mais, Santos⁴¹ argumenta sobre o sistema de impostos pesado, confuso e desigual do Brasil, mas visualiza na reforma tributária uma forma de simplificar as regras e distribuir melhor os recursos entre os entes federativos, tornando os tributos mais justos (quem ganha mais, paga mais). Isso ajudaria a diminuir desigualdades sociais e regionais, porque os estados e municípios mais pobres teriam mais dinheiro para aplicar em saúde, educação e infraestrutura, por exemplo.

Esses mecanismos são particularmente relevantes, pois o setor analisado depende de uma cadeia de distribuição nacional. Portanto, desequilíbrios regionais afetam preços, rotas, estoques e o próprio custo final das entidades.

Nessa mesma linha, Carrijo¹⁸ amplia a discussão no âmbito social ao abordar os efeitos dessa mudança para o cidadão. O autor aponta que a simplificação do sistema pode aumentar o poder de compra das famílias e reduzir desigualdades regionais. Afirmar ainda que tal mudança deve ser acompanhada de mecanismos de compensação que assegurem justiça fiscal e equilíbrio federativo, como criar fundos de desenvolvimento regional, garantir repasses automáticos e proporcionais (realizados em tempo hábil), preservar a autonomia financeira de estados, entre outros.

Ou seja, tais estudos concluem que a reforma vai além da lógica de apenas arrecadação pois se comporta como elemento central de exclusão de desigualdades competitivas em setores e projeta também efeitos de maior alcance, ao promover condições que tendem a elevar o bem-estar social por meio de um sistema mais simples, justo e equilibrado.

Essa análise converge com Santos⁴¹, entendendo a reforma como um instrumento de redistribuição e justiça social, essencial para fortalecer a autonomia financeira dos entes federativos e, socialmente, ampliar as condições de bem-estar e equidade para o cidadão.

Lemos e Contão⁴² apresentam uma interpretação prática quando observam que o excesso de exceções e regimes especiais ameaça a eficácia das propostas de simplificação. Isso porque não existe certeza de todos os efeitos esperados (por exemplo: diminuição imediata da complexidade e fim total da guerra fiscal) já que a implementação depende de muitos fatores, como regulamentações, ajustes e adaptações e resistência de grupos que se beneficiam do atual modelo tributário. Setores específicos, como micro e pequenas empresas, ou o setor de autopeças, por exemplo, podem ou não ter benefícios imediatos.

Essa incerteza é coerente com os resultados analisados, porque a manutenção de regimes paralelos e exceções (se forem mantidas) pode perpetuar distorções atuais.

Fernandes⁴³ analisa os mesmos riscos quanto à resistência política de grupos que se beneficiam do sistema atual, como setores que possuem isenções fiscais, e identifica este como um dos principais obstáculos para o novo modelo. Pereira⁴⁴ propõe uma forma de contornar esse obstáculo por meio de um “pacto de legitimidade”, ou seja, um acordo político para que as decisões fiscais sejam tomadas com base em critérios transparentes e cooperativos.

Tais observações contribuem para este estudo ao indicar que a efetividade da reforma dependerá da capacidade de romper esses ciclos de assimetrias já existentes, que alimentam a guerra fiscal e que tornaram o ICMS-ST tão oneroso para o setor investigado.

De modo geral, os autores mencionados no subtópico convergem em três pontos principais: (1) a reforma como instrumento de justiça fiscal e não apenas de arrecadação; (2)

alcance do equilíbrio federativo; e (3) simplificação, transparência e controle social, de modo que o novo modelo tributário represente um avanço técnico, democrático e inclusivo.

Em continuidade às perspectivas apresentadas, a discussão sobre a implementação da Reforma Tributária concentra-se nos aspectos técnicos e operacionais que condicionam sua efetividade. Carrijo¹⁸ adverte que a transição requer planejamento cuidadoso, pois pode gerar renúncia fiscal no curto prazo, com perdas estimadas em até R\$ 5,8 bilhões, caso não haja um período de adaptação gradual. Rocha⁴³ complementa essa análise ao destacar que, para ele, “o sucesso do novo modelo depende de uma harmonização federativa efetiva e da implementação de mecanismos de compensação financeira que preservem a sustentabilidade orçamentária de estados e municípios”, para evitar a ampliação de desigualdades regionais.

Essa preocupação converge com o que foi observado nos estudos: sem transição equilibrada, regiões já fragilizadas economicamente podem continuar enfrentando custos maiores e menor competitividade.

Ainda em 2017, Schapiro³² já refletia sobre como a simplificação tributária deve vir acompanhada de uma redefinição do papel do Estado. O autor criticou o modelo “pastoril”, que protege setores consolidados, e propôs uma postura “parteira”, voltada à inovação, produtividade e equidade social. Nessa perspectiva, a reforma não deve apenas corrigir distorções fiscais, mas estimular o desenvolvimento de novos segmentos produtivos e modernizar a economia, reforçando o caráter estrutural das mudanças defendidas por autores como Santos⁴¹ e Carrijo¹⁸.

Quando conectado ao setor analisado, esse argumento evidencia que um sistema tributário simples e neutro cria condições favoráveis para inovação logística, aumento de competitividade e redução dos custos de conformidade, elementos diretamente alinhados ao objetivo deste estudo.

Em consonância, Lukic²⁹ e Rocha⁴³ ressaltam que a simplificação tributária pode gerar um ambiente de negócios mais competitivo e atrativo a investimentos, desde que venha acompanhada de mecanismos de neutralidade e progressividade. Para os autores, a instituição do IBS e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), inspiradas no modelo de Imposto sobre Valor Agregado (IVA), tende a eliminar a cumulatividade e a ampliar a transparência da carga tributária sobre o consumo, beneficiando empresas e consumidores e reforçando os princípios de justiça fiscal discutidos anteriormente.

Sob a ótica deste TCC, isso significa que entidades tendem a operar com maior previsibilidade e menor impacto sobre o capital de giro, caso a reforma seja efetivamente implementada nos moldes esperados.

Desse modo, o conjunto dos autores demonstra que o sucesso da Reforma Tributária depende de fatores consideráveis, como a capacidade de implementação equilibrada (isto é, deve ser capaz de unir simplificação, justiça fiscal e responsabilidade federativa). Esses elementos, quando confrontados com os impactos identificados no sistema atual, indicam que o novo modelo tributário pode representar uma mudança estrutural, reduzindo assimetrias prejudiciais e ampliando a competitividade nacional.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho analisou os impactos do modelo tributário brasileiro vigente, com ênfase no imposto ICMS e no regime de Substituição Tributária (ICMS-ST), que representam pontos centrais em discussões acerca dos prejuízos sofridos. Tais pontos, que afetam a competitividade do setor, vislumbram possíveis resoluções com as perspectivas introduzidas pela Reforma Tributária, instituída pela Emenda Constitucional nº 132/2023.

A partir da revisão de estudos publicados entre 2011 e 2025, verificou-se que a literatura apresenta um grau absoluto de convergência, ou seja, há consenso firme e negativa sobre a estrutura tributária atual, que impõe elevados custos operacionais, amplia a necessidade de capital de giro e cria desigualdades concorrenciais que penalizam especialmente micro, pequenas e médias empresas, justamente as que predominam no setor estudado.

Os resultados mostram que a complexidade normativa, a multiplicidade de regimes e a falta de uniformidade entre estados comprometem o ambiente de negócios e aumentam barreiras de entrada, dificultando a criação, manutenção e expansão das empresas. Ademais, observou-se que o ICMS-ST, embora concebido como instrumento de simplificação e controle, gera distorções significativas: eleva preços, imobiliza recursos financeiros e reduz a flexibilidade estratégica das empresas, confirmando a relevância do problema investigado neste estudo.

A Reforma Tributária, nessa conjectura, apresenta-se como uma saída necessária e pertinente, visto que os autores analisados apresentam concordância praticamente unânime sobre sua aplicação. Os estudos destacam que o novo modelo tende a corrigir distorções históricas ao unificar regras, reduzir a cumulatividade, ampliar a transparência e favorecer um ambiente concorrencial mais equilibrado. Ainda que existam desafios relacionados à implementação, transição e coordenação federativa, as obras consultadas convergem no entendimento de que a reforma representa um avanço estrutural claro, indispensável e moderno para o sistema fiscal brasileiro.

Assim, conclui-se que o objetivo deste trabalho foi plenamente alcançado: foram mapeadas as principais discussões acadêmicas acerca da estrutura tributária brasileira e da Reforma Tributária recentemente instituída. A discussão desenvolvida evidencia a importância de acompanhar de forma crítica e contínua o processo de implementação do novo sistema, considerando seus efeitos econômicos e os desafios operacionais que poderão surgir ao longo dos próximos anos.

REFERÊNCIAS

- 1 CNN BRASIL. Setor automotivo gasta R\$ 5 bi por ano para cumprir burocracia tributária. São Paulo, 2023. Disponível em: <https://www.cnnbrasil.com.br/economia/macroeconomia/setor-automotivo-gasta-r-5-bi-por-ano-para-cumprir-burocracia-tributaria/>. Acesso em: 2 set. 2025.
- 2 CÂMARA DOS DEPUTADOS. Sistema Tributário Nacional. Brasília: Consultoria Legislativa, jun. 2019. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/texto-base-da-consultoria-legislativa>. Acesso em: 17 set. 2025.
- 3 CNI - Confederação Nacional da Indústria. Pesquisa Custo Brasil: empresários apontam carga tributária como maior entrave. Brasília: CNI; 2025. Disponível em: <https://www.cnnbrasil.com.br/economia/macroeconomia/cni-70-veem-carga-tributaria-elevada-como-maior-problema-do-custo-brasil/>. CNN Brasil. Acesso em: 2 set. 2025.
- 4 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, 21 dez. 2023.
- 5 AGÊNCIA SENADO. Reforma tributária: entenda como será a transição para o novo sistema. Brasília, DF: Senado Federal, 2023. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias>. Acesso em: 2 set. 2025.
- 6 CFC - Conselho Federal de Contabilidade. Reforma Tributária: o novo Sistema Tributário Brasileiro. Brasília: CFC; 2024. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2024/07/reforma_tributaria.pdf. Acesso em: 20 set. 2025.
- 7 MINISTÉRIO DA FAZENDA. Reforma Tributária Regulamentação. Secretaria da Reforma Tributária; 2025. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/apresentacoes/apresentacao-reforma-tributaria-para-o-brasil-crescer-ela-precisa-acontecer-02-8-2023>. Acesso em: 20 set. 2025.
- 8 SENADO FEDERAL. Instituição Fiscal Independente (IFI). Estudo Especial nº 19: Reforma Tributária – contexto, mudanças e impactos. Brasília: Senado Federal; 2024. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/ifi/publicacoes-1/estudos-especiais/2024/marco/estudo-especial-no-19-reforma-tributaria-contexto-mudancas-e-impactos-mar-2024>. Acesso em: 20 set. 2025.
- 9 BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União. Brasília, DF; 1966.
- 10 PEROTTONI, Thaíse. ICMS substituição tributária: um estudo sobre os impactos econômicos e financeiros em uma indústria de médio porte do ramo de autopeças em Caxias do Sul-RS, 2012.
- 11 MONS SOUZA, Carem Ribeiro de. ICMS Guerra Fiscal. Brasília: Monografia; 2013. Estudo que versa sobre o ICMS (operação de circulação de mercadorias/serviços) e conflitos entre estados pela concessão de incentivos fiscais. 2013.
- 12 PIAUÍ. Lei nº 8.558, de 17 de julho de 2024. Altera a alíquota interna do ICMS. Diário Oficial do Estado do Piauí, Teresina, PI; 2024.

- 13 SIMTAX. Tabela ICMS 2025 – Alíquotas de todos os estados atualizada. 2025. Disponível em: <https://simtax.com.br/tabela-icms-2025-aliquotas-de-todos-estados-atualizada/>. Acesso em: 20 set. 2025.
- 14 MOSQUERA, Roberto Quiroga; VALDO, Amanda de Oliveira. Modulação dos efeitos e guerra fiscal: uma análise da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. *Revista Direito Tributário Atual*, n. 45, p. 651-694, 2020.
- 15 BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Emenda Constitucional nº 3, de 17 de março de 1993. *Diário Oficial da União*. Brasília, DF; 1993.
- 16 BRASIL. Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ). Convênio ICMS nº 142, de 14 de dezembro de 2018. Dispõe sobre a substituição tributária e o regime de antecipação do recolhimento do ICMS com encerramento de tributação. *Diário Oficial da União*. Brasília, DF; 2018.
- 17 BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o sistema tributário nacional e dá outras providências. *Diário Oficial da União*. Brasília, DF; 21 dez. 2023.
- 18 CARRIJO, Flávia Lopes. Reforma tributária no brasil: Impactos na vida do cidadão. 2023.
- 19 MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. Metodologia científica. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2021.
- 20 THEÓPHILO, Carlos Renato. Integração das abordagens quantitativa e qualitativa: ensaio sobre métodos mistos na pesquisa em Contabilidade. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 2023.
- 21 WEBER, Carine; ROXO, Lucimar Antônio Teixeira. O impacto do diferencial de alíquotas do ICMS sobre as empresas do comércio optantes pelo Simples Nacional. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 2020.
- 22 CARNEIRO, Reginaldo; BORELI, Rafael Afonso. Análise dos efeitos do diferencial de alíquota de ICMS (DIFAL) nas operações interestaduais: um estudo de caso em uma microempresa do município de Rio Paranaíba, Minas Gerais. *Revista Rca*, 2024.
- 23 XAVIER FILHO, José Luiz Jordão. Uma análise aplicada ao segmento de autopeças em Pernambuco: ICMS-ST e MVA. *Anais do Congresso Brasileiro de Custos*, 2012.
- 24 DAUDT, Gabriel; WILLCOX, Luiz Daniel. Indústria automotiva. 2018.
- 25 XAVIER FILHO, José Luiz Jordão; SOUZA, Evaldo Soares de; LOPES, Christianne Cardoso Vasconcelos Maia. O impacto da substituição tributária do ICMS em Pernambuco no custo e preço de venda praticado pelo varejo de autopeças. *Congresso Brasileiro de Custos*, Natal, 2014.
- 26 XAVIER FILHO, José Luiz Jordão. Ajustes fiscais e efeitos concorrenciais: uma análise aplicada ao segmento de autopeças em Pernambuco. *Congresso Brasileiro de Custos*, Bento Gonçalves, 2012.
- 27 DAUDT, Gabriel; WILLCOX, Luiz Daniel. Indústria automotiva. Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES). *Visão 2035: Brasil, país desenvolvido – Agendas setoriais para o desenvolvimento*. Rio de Janeiro: BNDES, p. 183-208. 2018.
- 28 BRASIL. Ministério da Fazenda. O que é o Conselho Federativo do IBS? Portal Gov.br, 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/acesso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/perguntas-e-respostas/o-que-e-o-conselho>? Acesso em: 3 out. 2025.

- 29 LUKIC, Melina Rocha. A tributação sobre bens e serviços no Brasil: problemas atuais e propostas de reforma.
- 30 LAGEMANN, Eugenio. Tributação Ótima. Porto Alegre: 2004.
- 31 MOSQUERA, Roberto Quiroga; VALDO, Amanda de Oliveira. Modulação dos efeitos e guerra fiscal: uma análise da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Revista Direito Tributário Atual, 2020.
- 32 SCHAPIRO, Mario G. O Estado pastor e os incentivos tributários no setor automotivo. Revista de Economia Política. 2017.
- 33 XAVIER FILHO, J. L. J.; SOUZA, E. V.; LOPES, C. C. V. M. Efeito da substituição tributária do ICMS em Pernambuco no custo e preço de venda praticado pelo varejo de autopeças: uma análise a partir de simulações de MVA aplicadas pelos contribuintes. Rio de Janeiro: UFSC, 2011.
- 34 SILVA, Isabel Cristina Alves. Análise dos efeitos do diferencial de alíquota do ICMS (DIFAL) nas empresas optantes pelo Simples Nacional. Revista de Ciências Contábeis da AJES, 2023.
- 35 MOLOSSI, Suelen; DUARTE, Iliane Maria; BUGALHO, Diones Kleinibing. O impacto do ICMS ST na competitividade das empresas. Revista Gestão em Foco, 2023.
- 36 OLIVEIRA, Joice Aparecida de; KLOCK, Juliana; MATTOS, Renata de. ICMS Substituição Tributária e seu impacto na formação de preços e na necessidade de capital de giro das empresas. 2013.
- 37 PIRES, Édney Panágio. O impacto provocado pela implantação da substituição tributária no caixa de uma empresa atacadista. Revista Científica da Faculdade do Guarujá (FAG), 2025.
- 38 GUARNIERI, Luca Paulos. O ICMS e os impactos econômicos da guerra fiscal. 2022.
- 39 SOUZA, Carem Ribeiro de. A Guerra Fiscal no âmbito do ICMS: isenções, incentivos e benefícios fiscais concedidos unilateralmente pelos Estados membros da Federação à revelia do Confaz e os problemas gerados pela Guerra Fiscal sob o ponto de vista das distorções ao comércio. 2013.
- 40 BIAVA JÚNIOR, Roberto. Impactos da substituição tributária no ICMS: um estudo qualitativo sob a ótica de gestores empresariais. 2010.
- 41 SANTOS, Fernanda Mesquita dos; ANTUNES, Maria Clara Rodrigues; MENDES, Maureline Alves. Reforma Tributária e Políticas Públicas. Revista Perspectivas em Políticas Públicas, 2024.
- 42 LEMOS, Felipe Ribeiro; CONTÃO, Thalles da Silva. Perspectivas e desafios da Reforma Tributária no Brasil. Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento, 2021.
- 43 ROCHA, Bruno Fernandes. A Reforma Tributária como alternativa de simplificação do sistema tributário. Universidade Federal do Rio Grande do Norte, 2023.
- 44 PEREIRA, Andrews Meira. Reforma tributária e consolidação da tributação sobre o consumo: revisão do federalismo sob a perspectiva da autonomia municipal e da teoria habermasiana do agir comunicativo e da democracia procedimental. 2023.
- 45 PEREIRA, Ricardo A. de Castro; COELHO, Danilo Sampaio; OLIVEIRA, José Roberto R. de. Avaliação dos impactos macroeconômicos e de bem-estar da Reforma Tributária no Brasil. 2009.

- 46 BEZ-BATTI, Gabriel. Reforma Tributária no Brasil: uma necessidade inadiável. Revista de Estudos Contábeis e Tributários, 2017.
- 47 BELLI, Alexsandra; SILVA, Amanda Miranda. A incidência da substituição tributária do ICMS em uma empresa atacadista de autopeças. 2020.
- 48 ROCHA, Wesley. Reforma tributária em pauta. 2021.
- 49 NOGUEIRA, Lucas Eduardo Coutinho. A guerra fiscal dos estados e dos municípios: estudo sobre a guerra fiscal do ICMS e do ISS e os impactos esperados com a implementação do novo sistema tributário brasileiro. 2024. Trabalho de Conclusão de Curso. Brasília, DF, 2024.