

**CENTRO UNIVERSITÁRIO DE FORMIGA - UNIFOR-MG**  
**CURSO DE DIREITO**  
**CAMILA CRISTINA DE MOURA ABREU**

**DIALÉTICA ENTRE O PODER DE TRIBUTAR E LIBERDADE DE PLANEJAR: A  
CONSTITUCIONALIDADE DA EC 132/2023 À LUZ DO PRINCÍPIO DA  
TRANSPARÊNCIA**

**FORMIGA - MG**

**2026**

CAMILA CRISTINA DE MOURA ABREU

DIALÉTICA ENTRE O PODER DE TRIBUTAR E A LIBERDADE DE PLANEJAR: A  
CONSTITUCIONALIDADE DA EC 132/2023 À LUZ DO PRINCÍPIO DA  
TRANSPARÊNCIA

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao  
Curso de Direito do UNIFOR-MG, como requisito  
parcial para obtenção do título de bacharel em  
Direito.

Orientadora: Nélida Reis Caseca Machado

FORMIGA - MG

2026

Camila Cristina de Moura Abreu

DIALÉTICA ENTRE O PODER DE TRIBUTAR E A LIBERDADE DE PLANEJAR: A  
CONSTITUCIONALIDADE DA EC 132/2023 À LUZ DO PRINCÍPIO DA  
TRANSPARÊNCIA

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao  
Curso de Direito do UNIFOR-MG, como requisito  
parcial para obtenção do título de bacharel em  
Direito.

BANCA EXAMINADORA

---

Professor(a) Nélida Reis Caseca Machado (orientadora)  
UNIFOR - MG

---

Professor(a)  
UNIFOR - MG

---

Professor(a)  
UNIFOR - MG

Formiga, 01 de Junho de 2026

Tal como disse O Pequeno Príncipe: “Foi o tempo que dedicaste à tua rosa que a fez tão importante...”, dedico, pois, este trabalho, à minha família, à minha querida mãe, aos meus amigos e, principalmente, a mim mesma, por nunca ter desistido.

# **DIALÉTICA ENTRE O PODER DE TRIBUTAR E A LIBERDADE DE PLANEJAR: A CONSTITUCIONALIDADE DA EC 132/2023 À LUZ DO PRINCÍPIO DA TRANSPARÊNCIA**

**Camila Cristina de Moura Abreu**

Graduanda em Direito pelo UNIFOR/MG - Minas Gerais - Brasil

E-mail: camilamoura21@hotmail.com

## **RESUMO**

O presente estudo analisa os impactos da Reforma Tributária instituída pela Emenda Constitucional nº 132/2023 sobre o planejamento tributário empresarial, com enfoque nos princípios da transparência e da simplicidade. O trabalho parte da constatação de que o sistema tributário brasileiro é marcado por elevada complexidade normativa, multiplicidade de tributos e dificuldades de interpretação, fatores que comprometem a segurança jurídica e aumentam os custos de conformidade para os contribuintes. O objetivo da pesquisa consiste em examinar de que forma os novos princípios constitucionais introduzidos pela reforma influenciam a relação entre o poder de tributar do Estado e a liberdade de planejamento tributário. Para tanto, adotou-se uma pesquisa jurídico-dogmática de caráter exploratório, desenvolvida por meio do método dedutivo, com análise da legislação, da doutrina especializada e de artigos científicos relacionados ao tema. Como complemento metodológico, foi elaborada uma simulação de caso hipotético envolvendo uma empresa industrial tributada pelo regime do Lucro Real, possibilitando a comparação entre o sistema tributário atual e o modelo previsto para 2033, baseado no IBS, na CBS e no mecanismo de arrecadação denominado Split Payment. Os resultados indicam que os princípios da transparência e da simplicidade possuem potencial para reduzir a complexidade operacional do sistema tributário, ampliar a previsibilidade das normas e favorecer a elaboração de estratégias de planejamento tributário lícito. Conclui-se que a Reforma Tributária tende a promover maior eficiência, uniformidade e segurança jurídica nas relações entre Fisco e contribuintes, embora a efetivação desses benefícios dependa da adequada regulamentação e implementação das novas normas durante o período de transição.

**Palavras-chave:** Reforma Tributária. Tributos. Direito Tributário.

## **ABSTRACT**

This study analyzes the impacts of the Tax Reform established by Constitutional Amendment No. 132/2023 on corporate tax planning, focusing on the principles of transparency and simplicity. The research is based on the understanding that the Brazilian tax system is characterized by high regulatory complexity, a multiplicity of taxes, and difficulties in interpretation, factors that compromise legal certainty and increase compliance costs for taxpayers. The objective of the study is to examine how the new constitutional principles introduced by the reform influence the relationship between the State's power to tax and taxpayers' freedom of tax planning. To this end, an exploratory legal-dogmatic approach was adopted, using the deductive method and relying on the analysis of legislation, specialized legal doctrine, and scientific literature related to the subject. As a methodological complement, a hypothetical case study involving an industrial company subject to the Actual Profit Tax Regime (Lucro Real) was developed, enabling a comparison between the current tax system and the model projected for 2033, based on the Goods and Services Tax (IBS), the Contribution on Goods and Services (CBS), and the tax collection mechanism known as Split Payment. The results indicate that the principles of transparency and simplicity have the potential to reduce the operational complexity of the tax system, increase the predictability of tax rules, and facilitate lawful tax planning strategies. It is concluded that the Tax Reform tends to promote greater efficiency, uniformity, and legal certainty in the relationship between tax authorities and taxpayers, although the effectiveness of these benefits depends on the proper regulation and implementation of the new rules throughout the transition period.

**Keywords:** Tax Reform. Taxes. Tax Law.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>8</b>
<b>1.2 Metodologia.....</b>	<b>10</b>
<b>2 DESENVOLVIMENTO.....</b>	<b>11</b>
<b>2.1 Conceitos Básicos sobre as Espécies Tributárias e sua Classificação.....</b>	<b>11</b>
<b>2.2. Os princípios norteadores da Reforma Tributária.....</b>	<b>14</b>
<b>2.3. Os impactos dos novos princípios no planejamento tributário.....</b>	<b>16</b>
<b>2.4. A Constitucionalidade da Reforma Tributária à luz do Princípio da Transparência.....</b>	<b>18</b>
<b>3 DISCUSSÕES.....</b>	<b>20</b>
<b>3.1. Análise do Caso Hipotético.....</b>	<b>20</b>
<b>3.2. A sistemática do <i>Split Payment</i> e o Princípio da Transparência.....</b>	<b>23</b>
<b>4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>26</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>28</b>

## 1.INTRODUÇÃO

As mudanças advindas da Reforma Tributária, instituída pela Emenda Constitucional nº 132 de 20 de dezembro de 2023, constituem uma revolução paradigmática no sistema tributário brasileiro. Definido como um sistema de grande complexidade e particularidades (Alves, Campos, 2025) o antigo modelo demonstrava-se como um desafio sem precedentes para muitos contribuintes. Isso se deve a todo o dispêndio necessário para a compreensão, interpretação e conformidade com os procedimentos estabelecidos pelo Estado-fiscalizador.

A reforma tributária emergiu em uma tentativa de sobrepujar um sistema complexo, dispendioso e de grande tensão, com a ideia de transformá-lo em algo menos complexo, mais acessível e transparente, sendo essa, em teoria, um dos maiores objetivos da EC nº 132/2023 (Alves, Campos, 2025). Logo, a fim de alcançar tais objetivos, a Emenda buscou amenizar a complexidade das normativas tributárias por meio da institucionalização de novos princípios, tais como o da transparência e o da simplicidade, que serão os principais pontos desta pesquisa. Neste viés, o Legislador tem como principais intenções, a priorização da relação contribuinte-fisco, de forma a uniformizar o sistema e simplificar a normativa em relação aos novos tributos.

Objetiva-se analisar os impactos da Emenda Constitucional nº 132/2023 sobre o planejamento tributário, com enfoque nos princípios da transparência e da simplicidade introduzidos pela Reforma Tributária. Para tanto, busca-se examinar de que forma esses novos parâmetros constitucionais influenciam a relação entre o poder de tributar do Estado e a liberdade de planejamento dos contribuintes, especialmente diante da implementação do novo modelo de tributação sobre o consumo até 2033. A partir da análise doutrinária e legislativa, bem como da simulação de um caso prático hipotético, pretende-se, como objetivo central, verificar se as alterações promovidas pela reforma tendem a simplificar o cumprimento das obrigações tributárias e ampliar a previsibilidade necessária ao planejamento tributário empresarial.

A pesquisa se justifica pela expressiva importância da Reforma Tributária no país, uma vez que suas alterações irão impactar a vida de milhões de contribuintes em todo o território nacional a partir de 2026. As mudanças gradativas previstas têm

potencial para gerar efeitos profundos em toda a sociedade, influenciando diretamente o comportamento financeiro das empresas, a competitividade do mercado e o planejamento das políticas públicas, conforme apontam diversos estudiosos da área econômica. Tais mudanças ocorrerão por meio de um período de transição que se estenderá até 2033, marcado pela substituição progressiva de tributos incidentes sobre o consumo, como ICMS, ISS, PIS, COFINS e IPI, pelos novos tributos instituídos pela Emenda Constitucional nº 132/2023, especialmente o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). Além disso, serão implementados novos mecanismos de arrecadação e fiscalização, como o sistema de não cumulatividade plena e o Split Payment, com o propósito de promover maior transparência, uniformidade e simplificação do sistema tributário nacional.

Ademais, a recente promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023 faz com que muitos dos seus impactos ainda estejam em processo de discussão e amadurecimento nos meios acadêmico, jurídico e profissional. Nesse contexto, mostra-se relevante o desenvolvimento de pesquisas voltadas à compreensão das inovações normativas introduzidas pela Reforma Tributária e de suas possíveis repercussões práticas, especialmente no que se refere à aplicação dos novos princípios constitucionais e aos reflexos no planejamento tributário. Dessa forma, o presente estudo busca contribuir para o debate acerca das transformações em curso no sistema tributário brasileiro, oferecendo uma análise voltada à relação entre a simplificação tributária, a transparência fiscal e a liberdade de planejamento dos contribuintes.

Além disso, a constante evolução do sistema tributário brasileiro exige que os operadores do Direito, das Ciências Contábeis e da Administração estejam preparados para interpretar e aplicar corretamente as novas regras. Nesse sentido, investigar os aspectos jurídicos das mudanças oriundas da Reforma Tributária torna-se essencial para reduzir incertezas, orientar decisões estratégicas e promover maior segurança jurídica no ambiente empresarial.

Para tanto, além desta introdução, apresentar-se-á: (a) a metodologia, em que serão demonstrados os métodos de estudo utilizados ao longo da elaboração do artigo; (b) o desenvolvimento, no qual será exposto o arcabouço teórico necessário à compreensão do tema; (c) discussões, seção destinada à análise de um caso prático hipotético, a fim de verificar os impactos da Reforma Tributária sobre o planejamento

tributário; (d) as considerações finais, em que serão retomados os objetivos da pesquisa e analisados os resultados obtidos, buscando verificar de que forma os princípios da transparência e da simplicidade influenciam a relação entre o poder de tributar do Estado e a liberdade de planejamento dos contribuintes no contexto da Reforma Tributária; e (e) as referências, contendo o referencial bibliográfico utilizado na elaboração da pesquisa.

## **1.2. Metodologia**

A presente pesquisa versa sobre um estudo de caráter exploratório, cuja linha metodológica é a tecnologia social científica (Gustin, 2006), a qual: “converte o pensamento jurídico e sua produção em uma tecnologia voltada para as questões sociais (...)” (Gustin, 2006). Essa escolha deve-se ao fato de este artigo científico ter como objetivo: analisar a influência dos princípios da transparência e da simplicidade sobre o planejamento tributário, examinando a relação entre o poder de tributar do Estado e a liberdade de planejamento dos contribuintes no contexto do novo sistema tributário brasileiro. Quanto à vertente metodológica, a pesquisa enquadra-se como jurídico-dogmática, uma vez que se concentra na interpretação e análise de normas, princípios constitucionais, legislação infraconstitucional e posicionamentos doutrinários pertinentes ao tema. Complementarmente, foi utilizada uma simulação de caso hipotético com finalidade ilustrativa, buscando demonstrar, em termos práticos, os possíveis impactos das alterações promovidas pela Reforma Tributária sobre o planejamento tributário empresarial.

Ademais, o raciocínio atribuído à pesquisa é o dedutivo, uma vez que parte da análise de normas constitucionais, disposições legais e construções doutrinárias relacionadas à Reforma Tributária para examinar seus possíveis reflexos sobre o planejamento tributário. Para tanto, foi analisada a Emenda Constitucional nº 132/2023, bem como as disposições da Lei Complementar nº 214/2025, os regulamentos vigentes dos estados envolvidos no caso hipotético, artigos científicos acerca do tema, doutrina especializada e jurisprudência atualizada.

O caso fictício foi desenvolvido de forma que abarcasse o maior número de situações hipotéticas possíveis, englobando assim, tributos que serão extintos com o avançar da Reforma Tributária. Essa estratégia buscou englobar uma operação

específica, de forma a demonstrar os impactos profundos da reforma dentro de um contexto de alta carga tributária.

Tendo em vista a abordagem metodológica escolhida, depreende-se o fato de que a pesquisa realizada buscou trabalhar com dados experimentais de uma empresa fictícia, de forma a mensurar, quantitativa e qualitativamente, os impactos advindos da Reforma Tributária no processo de planejamento tributário de uma sociedade empresária de regime de tributação do Lucro Real.

## **2. DESENVOLVIMENTO**

### **2.1. Conceitos Básicos sobre as Espécies Tributárias e sua Classificação**

Antes de adentrar na análise da Reforma Tributária instituída pela Emenda Constitucional nº 132/2023, faz-se necessário lembrar alguns conceitos básicos do Direito Tributário que auxiliam na compreensão das alterações promovidas pelo novo sistema. Embora a reforma não tenha modificado substancialmente as classificações doutrinárias dos tributos, tais conceitos permanecem relevantes para a interpretação das competências tributárias, da estrutura do sistema e dos princípios constitucionais que orientam a tributação.

Em primeiro lugar, pontua-se que a teoria da classificação dos tributos abordada neste artigo é a Teoria Tricotômica, definida pelo doutrinador Sacha Calmon Navarro Coêlho (2022, p. 71), que a entende como a “teoria mais acertada em relação ao diploma constitucional”. Neste viés, essa tese aduz que as modalidades dos tributos são três: impostos, taxas e contribuições de melhoria, o que estaria em concordância com o art. 145 da Lei Maior e coadunando com o art. 5º do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966).

Define o autor que tributo é uma categoria genérica que se reparte em espécies, sendo estas as anteriormente supracitadas (Coêlho, 2022). As taxas e as contribuições de melhoria constituem espécies tributárias vinculadas à atuação estatal. As taxas decorrem do exercício regular do poder de polícia ou da prestação de serviço público específico e divisível colocado à disposição do contribuinte, enquanto as contribuições de melhoria estão relacionadas à valorização imobiliária resultante de obra pública. Nesses casos, a competência para sua instituição é comum aos entes federativos, desde que exista uma atuação estatal apta a configurar a hipótese de incidência prevista em lei. Dessa forma, quando há uma

atividade estatal específica, identificável e diretamente relacionada ao contribuinte, torna-se possível a instituição de taxa ou contribuição de melhoria (Coêlho, 2022).

Por outro lado, no caso dos impostos, a competência para sua instituição dar-se-á mediante forma privativa sobre fatos específicos determinados. Sendo assim, os impostos são enumerados constitucionalmente, em um rol *numerus clausus*, ao contrário das taxas e contribuições de melhoria, que são indiscriminados e inominados, sendo, portanto, *numerus apertus* (Coêlho, 2022).

Seguindo a sistemática adotada por Coêlho, observa-se o que está disposto expressamente no art. 4º do Código Tributário Nacional, coadunando com o art. 5º da referida disposição:

**Art. 4º** A natureza jurídica específica do tributo é **determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação**, sendo irrelevantes para qualificá-la:  
I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;  
II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.  
**Art. 5º** Os tributos são **impostos, taxas e contribuições de melhoria**.

No tocante ao texto normativo, é possível aferir que segundo a teoria tricotômica, realmente há somente três espécies de tributos: taxas, impostos e contribuições de melhoria. A diferenciação entre elas, dar-se-á pela análise do fato gerador, ou seja, a hipótese de incidência e nada mais (Alexandrino, Vicente, 2008).

Nesta ótica, o fato gerador da CSLL (Contribuição Social sobre Lucro Líquido) é a obtenção de lucro pela pessoa jurídica. Esse fato gerador não é uma atividade específica do Estado, logo a CSLL é um imposto. Sendo assim, para a escola tricotômica, a CSLL e o IRPJ (Imposto de Renda da Pessoa Jurídica) seriam classificados como o mesmo tributo, pelo fato de ter o mesmo fato gerador.

À luz dessa teoria, surgiram críticas à tese restritiva da escola tricotômica, ao qual vale pontuar para fins acadêmicos. Com isso, o Supremo Tribunal Federal (STF) firmou a orientação de que existem não três, mas cinco espécies tributárias, teoria essa que é denominada de classificação quinquipartite, na qual elencam-se: (i) impostos; (ii) taxas; (iii) contribuições de melhoria; (iv) empréstimos compulsórios e (v) contribuições sendo essa, uma das teorias mais aceitas atualmente pela jurisprudência (Alexandrino, Vicente, 2007).

Ainda no tocante às classificações, compreendem-se como classificações doutrinárias, aquelas que não são formalmente adotadas pela legislação tributária. Inicialmente, seguindo o critério do fato gerador, divide-se as espécies tributárias em

dois grandes grupos: (i) tributos vinculados e (ii) tributos não vinculados (Alexandrino, Vicente, 2008).

O primeiro, diz respeito àqueles cujo fato gerador é uma atividade específica do Estado em relação ao contribuinte, ou seja, o fator de incidência é vinculado à atividade estatal específica, descrita como “hipótese de incidência”. Como exemplo, há a presença das taxas, contribuições e contribuições de melhoria. Logo, quando o contribuinte paga uma taxa, é feito em razão da disponibilização de uma contraprestação (Alexandrino, Vicente, 2008).

O segundo, refere-se àqueles cujo fato gerador não é vinculado a nenhuma atividade específica do Estado para com o contribuinte. Assim, a hipótese de incidência, neste caso, é um fato econômico pertinente ao sujeito passivo, tal como, por exemplo, a propriedade de um bem (Alexandrino, Vicente, 2008).

Outra classificação doutrinária é a subdivisão entre (i) tributos de arrecadação vinculada e (ii) tributos de arrecadação não vinculada. Neste ínterim, o item (i) refere-se àqueles cuja receita de arrecadação está previamente destinada à determinado órgão, fundo ou despesa, enquanto que, o item (ii) são aqueles que não existem determinação constitucional prévia do produto da arrecadação (Alexandrino, Vicente, 2008).

Ademais, outro ponto interessante é a classificação entre (i) tributos de natureza fiscal e (ii) tributos de natureza extrafiscal. A definição sistemática do item (i) seria aqueles que têm finalidade de arrecadar dinheiro e prover recursos, enquanto que o item (ii) são aqueles que têm finalidade diversa da simples arrecadação, visando causar impactos sociais específicos, como exemplo o Imposto de Importação, cuja finalidade é proteger a indústria nacional frente aos produtos estrangeiros (Alexandrino, Vicente, 2008).

Existem ainda, os denominados (i) tributos diretos, onde o contribuinte é eleito pela lei tributária para suportar o ônus financeiro, não repassando o ônus para outrem e os (ii) tributos indiretos, onde o contribuinte eleito é quem tem a obrigação de efetuar o pagamento (Alexandrino, Vicente, 2008).

Por último, cabe salientar os (i) tributos reais, que são elencados como aqueles cuja lei tributária valoriza a operação e bens envolvidos, desconsiderando as características pessoais do contribuinte, e os (ii) tributos pessoais, que são aqueles no qual a lei valoriza as características individuais para o fim de determinar o alcance da imposição tributária (Alexandrino, Vicente, 2008).

## 2.2. Os princípios norteadores da Reforma Tributária

A nova sistemática da Reforma Tributária não trouxe apenas mudanças em termos normativos, mas também instituiu-se novos princípios norteadores que servem de balizadores para a aplicação dos dispositivos instituídos. Conforme afirma Bertagnolli (2024, p.124), a inclusão do princípio da transparência no Sistema Tributário Nacional, “inaugurou um novo patamar para a interpretação das normas tributárias, demandando clareza, previsibilidade e publicidade”.

Pode-se afirmar, que o objetivo primevo deste novo princípio seria incentivar o fim da guerra fiscal e das disparidades entre os Estados-membros em seus sistemas fiscalizatórios, de forma a promover novas possibilidades para os contribuintes emergirem frente à elisão fiscal. Em outras palavras, seria uma forma de permitir com que as empresas compreendessem de forma mais clara a legislação vigente, bem como suas interpretações e aplicações por parte do Fisco, de maneira que possibilitasse novos moldes de negócios para fomentar a economia (Bertagnolli, 2024).

Nesse viés, Humberto Ávila (2022 apud Bertagnolli, 2024) afirmou que “os princípios são normas imediatamente finalísticas. Eles estabelecem um fim a ser atingido.” Logo, infere-se que os princípios da transparência e da simplicidade, positivados nos incisos IV e VI do §5º do art. 156-A da Emenda Constitucional, possibilitam uma nova interpretação do ordenamento jurídico tributário, garantindo maior isonomia e equidade entre contribuintes, bem como a promoção dos demais princípios norteadores, tais como, o princípio da defesa do meio ambiente e o princípio da neutralidade, que não serão os focos deste referido artigo, porém que cabem ser elencados devido a sua importância.

Nesse contexto, a positivação expressa dos princípios da transparência e da simplicidade representa uma inovação relevante em relação ao modelo tributário anteriormente vigente. Embora a busca por clareza, segurança jurídica e racionalidade já pudesse ser extraída de princípios constitucionais gerais, tais valores não figuravam de forma explícita como diretrizes estruturantes da tributação sobre o consumo. O sistema anterior era frequentemente criticado pela elevada complexidade normativa, pela multiplicidade de tributos incidentes sobre uma mesma operação, pela diversidade de obrigações acessórias e pelas constantes

divergências interpretativas entre os entes federativos. Com a Reforma Tributária, esses princípios passam a orientar expressamente a interpretação e a aplicação do novo modelo, reforçando a necessidade de regras mais claras, uniformes e previsíveis. Dessa forma, busca-se reduzir a litigiosidade, conferir maior segurança jurídica aos contribuintes e facilitar o planejamento tributário lícito, objetivos diretamente relacionados à proposta de simplificação do sistema tributário nacional (Bertagnolli, 2024).

Segundo Alves e Campos (2025) o sistema tributário brasileiro pré-reforma tributária mostra-se como uma sistemática dotada de grande complexidade, devido a sua extensão legislativa, múltiplas e constantes alterações, bem como as dificuldades de orientação por parte dos Fiscos.

Para tanto, os autores definiram cinco dimensões sobre a complexidade de tal sistema, definida por (2025, p. 518):

- a) dimensão estrutural: é a complexidade do próprio sistema, levando em consideração a distribuição de múltiplas competências, números de tributos, diversidade e sobreposição de bases econômicas tributáveis, bem como as diferentes escalas de alíquotas existentes;
- b) dimensão normativa: é o aspecto qualitativo da legislação tributária, o grau de dificuldade para sua interpretação e compreensão;
- c) dimensão regulatória: que se relaciona às escolhas por políticas fiscais de fomento, de indução positiva ou negativa, ou seja, seu caráter extrafiscal;
- d) dimensão procedimental: consiste nas dificuldades dos contribuintes para o cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, com custos excessivos e desgastes;
- e) dimensão processual: que relaciona-se à complexidade na solução das controvérsias tributárias, ao contencioso tributário, nos planos administrativo e judicial.

Em detrimento das dificuldades enfrentadas pelos contribuintes frente a esse sistema estabelecido anteriormente, buscou-se com a Reforma Tributária, instituir princípios balizadores que ensejam mudanças drásticas para os contribuintes: o estabelecimento da transparência tributária e fixação do princípio da simplicidade como seu subprincípio.

Como afirmado pelos autores (2025, p.521):

Quanto mais o Sistema Tributário se mostrar transparente, mais será permitido aos contribuintes a visualização e compreensão das regras e dos critérios interpretativos adotados pelo Fisco.

Para tanto, os autores buscaram explicitar a simbiose existente entre os dois princípios, ao afirmarem sobre o caráter multidimensional do conceito de transparência, conforme segue *in verbis*:

o conceito de transparência tributária também é multidimensional, sendo que uma das suas dimensões se refere à compreensibilidade dos atos tributários por pessoas com diferentes níveis de entendimento, o que está conceitual e funcionalmente relacionado diretamente à ideia de simplicidade e, portanto, de clareza. (ALVES; CAMPOS, 2025, p. 525).

### **2.3. Os impactos dos novos princípios no planejamento tributário**

Com a introdução dos novos princípios constitucionais estabelecidos pela Reforma Tributária, faz-se necessário analisar tais mudanças sob a ótica do planejamento tributário e como essas mudanças principiológicas afetarão a questão da elisão fiscal. Sabe-se que, dentre os principais princípios introduzidos estão os princípios da transparência e da simplicidade, primordiais para este estudo (Andriotti, Tapis, 2025)

Seu principal objetivo visa enfrentar a complexidade do sistema tributário, de forma reduzir a burocracia e a litigiosidade. Partindo para uma ótica quantitativa, segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), desde a promulgação da Magna Carta de 1988, foram aprovadas aproximadamente 7 milhões de normas tributárias (Amaral, *et al.*, 2021).

Além disso, o estudo realizado em 2021, mostrou que o número de normas que as empresas devem seguir em todos os Estados brasileiros é de 4.626, correspondendo a 51.945 artigos, 121.033 parágrafos, 386.993 incisos e 50.906 alíneas (Amaral *et al.*, 2021).

Os números da pesquisa demonstram um volume exorbitante de disposições normativas que servem de base para a orientação de planejamento de inúmeras empresas em todo o Brasil. Com a instituição da Reforma Tributária, o objetivo é

reduzir radicalmente toda essa complexidade e uniformizar o sistema tributário (Boaventura, 2023).

Partindo dessa premissa, observa-se o que está disposto no art. 156-A da referida Emenda:

**Art. 156-A.** Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

**§ 1º O imposto previsto no caput será informado pelo princípio da neutralidade** e atenderá ao seguinte: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

(...)

**IV - terá legislação única e uniforme em todo o território nacional, ressalvado o disposto no inciso V; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)**

**V - cada ente federativo fixará sua alíquota própria por lei específica; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)**

**VI - a alíquota fixada pelo ente federativo na forma do inciso V será a mesma para todas as operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, ressalvadas as hipóteses previstas nesta Constituição; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)**

É salutar compreender a importância da uniformização da legislação, como previsto no inciso IV, ao citar a questão da “legislação única e uniforme em todo o território nacional”. Além disso, o inciso V estabelece sobre as alíquotas federativas sob discricionariedade dos Estados, essa é uma aplicação direta do princípio da simplicidade, anteriormente citado.

Ademais, em termos de elisão fiscal, o contribuinte passará a pagar conforme alíquotas estabelecidas por resolução ou lei específica, conforme estipulado pelo art. 14 e seguintes da Lei Complementar nº 214 de 16 de Janeiro de 2025. Sendo assim, os profissionais da área tributária terão novos desafios ao adaptar seus planejamentos tributários dos contribuintes à nova realidade normativa (Boaventura, 2023).

Em termos práticos, o princípio da transparência permitirá compreender de forma mais simplista e direta as disposições do Estado, bem como o entendimento por parte do Fisco, facilitando, em teoria, o processo de planejamento. Ao mesmo tempo, o princípio da simplicidade possibilitará novos vieses para elisão fiscal, com alíquotas pré-estabelecidas tornando o procedimento menos moroso e mais certo (Boaventura, 2023).

## **2.4. A Constitucionalidade da Reforma Tributária à luz do Princípio da Transparência**

Em se tratando dos métodos de interpretação constitucional, elencam-se as características mais relevantes do texto maior, tais como: (i) superioridade no âmbito da hierarquia normativa; (ii) elevada carga política de seus preceitos e (iii) caráter programático de muitos dispositivos. Partindo desses pressupostos, Dimoulis e Lunardi (2016) aduzem sobre as técnicas de interpretação constitucional, pontuando, para tanto, quatro formas fundamentais (2016, p. 277).

A primeira modalidade de interpretação seria a textual ou gramatical, na qual busca-se o significado das palavras utilizadas pelo legislador, de forma a tentar compreender o intuito do que for positivado através do texto normativo. Este método constitui o prólogo da interpretação, devendo ao intérprete compreender, em princípio, o significado das palavras (2016, p. 277).

A segunda modalidade interpretativa seria a interpretação sistemática, que tem como objetivo integrar e harmonizar as normas jurídicas, de forma a considerar todas como um conjunto. Sendo assim, deve-se interpretá-las à luz do contexto da regulamentação jurídica e buscando sempre a coerência, sem contradições (2016, p. 277).

A terceira modalidade trata-se da interpretação histórica ou teleológica subjetiva, em que o intérprete busca compreender a intenção do legislador por trás do texto normativo. A pergunta central, tal como apontam os autores, seria: “por que o legislador editou uma norma?”. Desta forma, este método baseia-se no estudo das discussões políticas na época da elaboração normativa, bem como quaisquer outros documentos que possam indicar as intenções do autor (2016, p. 277).

Por último, a quarta modalidade de interpretação constitucional seria a teleológica objetiva, em que o intérprete busca a finalidade social das normas jurídicas, propondo uma análise versando sobre critérios e exigências atuais. Em outras palavras, seria compreender a visão do legislador a fim de compreender como este teria decidido se conhecesse a situação atual da sociedade (2016, p. 277).

Para tanto, a fim de se compreender acerca da constitucionalidade da reforma tributária à luz do que foi nomeado como Princípio da Transparência, cabe elencar umas das modalidades interpretativas para esmiuçar tal raciocínio. Para tanto, utilizaremos a Interpretação Histórica ou Teleológica Subjetiva a fim de dirimir sobre

as nuances da Reforma Tributária, uma vez que há uma intrínseca relação entre o fator transformador de sua existência e sua literalidade.

Como já foi falado anteriormente neste artigo, o Princípio da Transparência é dotado de um potente poder normativo, com peso constitucional e base norteadora para as disposições da referida Emenda. Por conta disso, denota-se, novamente, a importância dos princípios dentro do Direito como um todo, pois como afirmou Geraldo Ataliba (2011, p. 34):

(...) um princípio jurídico não existe isolado, mas acha-se em íntima conexão com outros princípios. O direito objetivo, de fato, não é um aglomerado caótico de disposições, mas um organismo jurídico, um sistema de preceitos coordenados e subordinados, no qual cada um deles tem um lugar próprio.

Logo, tendo tal premissa como ponto norteador do presente estudo, busca-se compreender como o Princípio da Transparência, no âmbito da interpretação teleológica de viés subjetivo, contribui para a formação de uma base sistêmica consistente, apta a orientar a construção de outros princípios e normativas derivadas, constituindo uma estrutura principiológica constitucional capaz de abarcar o maior número possível de situações fáticas. Observa-se que a consolidação desse princípio decorre da necessidade de maior abertura do Estado em relação aos contribuintes, favorecendo a concretização do princípio da capacidade contributiva. Nesse contexto, a transparência dos processos, das normas e das interpretações revela-se mecanismo essencial para a inserção dos contribuintes na legalidade, permitindo, simultaneamente, uma atuação mais consciente e juridicamente orientada no âmbito do sistema tributário (Bertagnolli, p.).

Nesse ínterim, partindo do pressuposto aqui construído de que o Princípio da Transparência é visto como um princípio constitucional com forte poder normativo, e com reconhecida eficácia, dotado portanto, de constitucionalidade, porém limitado a outros fatores sociais e textuais (Interpretação Teleológica Subjetiva), busca-se, para tanto, construir uma simulação no qual possa-se vislumbrar a aplicação pragmática da Reforma Tributária num cenário fictício, a fim de compreender os impactos socioeconômicos da Emenda.

### 3. DISCUSSÕES

#### 3.1. Análise do Caso Hipotético

Nesse contexto, o regime tributário elencado para essa presente pesquisa trata-se do regime do Lucro Real, definido como:

(...) o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por lei. A determinação do Lucro Real é precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais. (Pohlmann, 2024, p. 73)

Em linhas gerais, esse método de apuração dos impostos estaduais, municipais e federais, contrapõe-se ao regime tributário do Simples Nacional, que seria um regime simplificado para ME e EPP, denominado Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições - Simples (Fabretti et al., 2018).

Neste segundo regime, os impostos são apurados sobre a Receita Bruta, que segundo a Lei Complementar nº 123/2006 seria definida como:

o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Inicialmente, é importante traçar um cenário hipotético que possibilite a análise das alterações promovidas pela Reforma Tributária por meio de valores fictícios. Para tanto, será utilizada a empresa ORIGINAL LTDA, criada com a finalidade de exemplificar uma situação compatível com os objetivos desta pesquisa. A empresa atua no ramo industrial, mais especificamente na fabricação de materiais para construção civil no estado de São Paulo, adquirindo barras de ferro fundido de fornecedores internos e produzindo parafusos destinados exclusivamente ao mercado mineiro.

A escolha desse segmento justifica-se pela incidência de tributos que serão diretamente afetados pela Reforma Tributária, permitindo visualizar, de forma prática, os possíveis reflexos das mudanças propostas. No cenário anterior à reforma, a atividade da empresa está sujeita, principalmente, à incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), do Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para

o Financiamento da Seguridade Social (COFINS). O ICMS incide sobre a circulação de mercadorias e a prestação de determinados serviços, constituindo um dos principais tributos estaduais do sistema tributário brasileiro (Faria, 2016). O IPI, por sua vez, recai sobre produtos industrializados, considerando-se como industrialização processos como transformação, beneficiamento, montagem e acondicionamento de produtos (Faria, 2016). Já o PIS e a COFINS destinam-se ao financiamento de políticas sociais e da seguridade social, possuindo relevante participação na tributação sobre o consumo (Faria, 2016).

Considerando que a empresa fictícia está enquadrada no regime do Lucro Real, a apuração desses tributos ocorre mediante a sistemática da não cumulatividade, baseada na lógica de débitos e créditos. Nessa sistemática, as operações de venda geram débitos tributários, enquanto as aquisições de mercadorias e insumos geram créditos passíveis de compensação. Ao final do período de apuração, a diferença entre débitos e créditos corresponde ao valor efetivamente devido pelo contribuinte. Tal mecanismo mostra-se particularmente relevante para esta pesquisa, pois a Reforma Tributária preserva a lógica da não cumulatividade, embora sob uma nova estrutura baseada no Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e na Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS).

A operação da empresa ORIGINAL LTDA é integralmente interestadual, característica que também permite observar os impactos decorrentes da extinção de mecanismos atualmente existentes, como a Substituição Tributária, e a implementação de novas sistemáticas de arrecadação previstas para o período de transição da reforma.

Conforme dito anteriormente, a operação desta empresa fictícia é interestadual, sendo um segmento com forte incidência de Substituição Tributária que - segundo o art. 128 do Código Tributário Nacional:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Sendo assim, em linhas gerais, a Substituição Tributária é um instituto jurídico que permite à lei atribuir a outrem a responsabilidade pelo pagamento de um tributo. Existindo este mecanismo, que visa amenizar a sonegação fiscal, a empresa

ORIGINAL LTDA, seria um contribuinte denominado Substituto Tributário, conforme estipulado pela legislação vigente à época de Dezembro/2026 (período ao qual serão projetados os dados).

Além disso, por se tratar de uma indústria, a empresa é contribuinte direta de IPI - Imposto sobre produtos Industrializados - o que acarreta uma carga tributária final majorada, conforme segue a simulação proposta na Tabela 1 a seguir:

**Tabela 1 - Projeção para Dezembro/2026**

<b>Operação</b>	<b>Valor</b>	<b>ICMS</b>	<b>ICMS-ST</b>	<b>IPI</b>	<b>PIS</b>	<b>COFINS</b>
	<b>Contábil</b>					
Saídas	R\$ 3.500.000,00	R\$ 420.000,00	R\$ 660.095,31	R\$ 227.500,00	R\$ 57.750,00	R\$ 266.000,00
Entradas	R\$ 2.200.000,00	R\$ 396.000,00	R\$ 0,00	R\$ 71.500,00	R\$ 36.300,00	R\$ 167.200,00
<b>Saldo à</b>	<b>-</b>	<b>R\$ 24.000,00</b>	<b>R\$ 660.095,31</b>	<b>R\$ 156.000,00</b>	<b>R\$ 21.450,00</b>	<b>R\$ 98.800,00</b>
<b>Pagar</b>						

**Fonte:** Elaborada pela Autora (2026)

Observa-se que a carga tributária da empresa fictícia acumula um montante de 27,44% em relação ao seu faturamento em Dezembro de 2026, sendo uma carga considerada alta. Para fins de cálculo, a alíquota considerada nas saídas foi de 12%, correspondente à alíquota interestadual entre os estados de São Paulo e Minas Gerais. Para além disso, foi considerada a MVA Ajustada (Margem de Valor Agregado) de 60,98% para o cálculo do ICMS Substituição Tributária, com base na legislação vigente referente ao NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) iniciado com 7415, e a Alíquota Interna de 18%, enquanto que para o cálculo do IPI, foi utilizada a alíquota de 6,50%, e para o PIS e COFINS dentro do Regime do Lucro Real, as alíquotas de 1,65% e 7,60%, respectivamente.

Em seguida, foi projetado os mesmos dados fictícios para o ano de 2033, utilizando para tanto, as alíquotas estipuladas pela Lei Complementar nº 214/2025, ao qual elencou as alíquotas de 17,7% para o IBS e 8,8% para o CBS, totalizando uma carga efetiva de 26,50%. Com isso, levando em consideração que a Reforma Tributária até 2033 extinguirá a Substituição Tributária e o Imposto sobre Produtos Industrializados, a nova carga efetiva da empresa ORIGINAL LTDA, fica projetada conforme a Tabela 2 a seguir:

Tabela 2 - Projeção para o Novo Modelo (2033)

<b>Operação</b>	<b>Valor</b>	<b>CBS (8,8%)</b>	<b>IBS (17,7%)</b>	<b>IPI</b>	<b>ST</b>
<b>Contábil</b>					
Saídas	R\$ 3.500.000,00	R\$ 308.000,00	R\$ 619.500,00	Extinto	Extinto
Entradas	R\$ 2.200.000,00	R\$ 193.600,00	R\$ 389.400,00	Extinto	Extinto
<b>Saldo à</b>	<b>-</b>	<b>R\$ 114.400,00</b>	<b>R\$ 230.100,00</b>	<b>R\$ 0,00</b>	<b>R\$ 0,00</b>
<b>Pagar</b>					

**Fonte:** Elaborada pela Autora (2026)

Com isso, observa-se que, no caso hipotético analisado, o valor efetivamente recolhido pela empresa após a compensação dos créditos tributários reduziria de R\$960.345,31 para R\$344.500,00. Em termos proporcionais ao faturamento mensal considerado, esse montante corresponde a uma redução de 27,44% para 9,84%. Ressalta-se, contudo, que essa comparação não representa necessariamente uma diminuição da carga tributária nominal incidente sobre o setor, mas sim uma projeção do valor efetivamente devido pela empresa no cenário proposto, considerando a sistemática da não cumulatividade plena do IBS e da CBS e a extinção de mecanismos atualmente existentes, como o ICMS-ST e o IPI. Assim, os resultados apresentados possuem caráter ilustrativo e estão limitados às premissas adotadas neste estudo de caso.

Nesse viés, observa-se que, a Reforma Tributária pode beneficiar alguns segmentos, a depender da operação do contribuinte, não somente quanto à questão da carga efetiva, como no caso apresentado, mas também facilitar o processo de planejamento tributário, uma vez que, alguns dos elementos antes existentes (tais como o IPI e a Substituição Tributária) deixarão de existir no novo cenário.

### **3.2. A sistemática do *Split Payment* e o Princípio da Transparência**

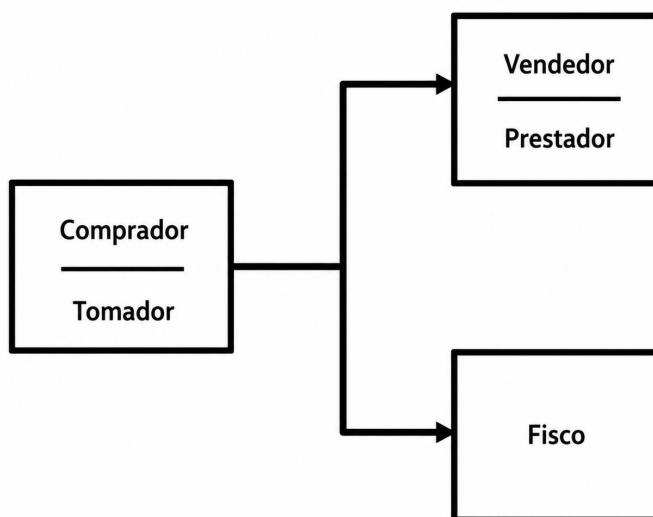
Com a Reforma Tributária, fica estabelecido o Split Payment, pelo art. 31 da Lei Complementar nº 214/2025 que regulamenta a Reforma Tributária do consumo

no Brasil. O termo cunhado internacionalmente diz respeito à nova sistemática de recolhimento de tributos, ao qual será inserida após o período de transição. Neste modelo de recolhimento, o valor financeiro do tributo é destinado diretamente à liquidação da obrigação tributária, não passando pela conta do contribuinte, recebendo, portanto, o valor líquido da operação (Teixeira, 2022).

No contexto do caso hipotético desenvolvido nesta pesquisa, a adoção do Split Payment permite visualizar, de forma prática, uma das principais mudanças promovidas pela Reforma Tributária. Enquanto no sistema atualmente vigente a empresa ORIGINAL LTDA recebe integralmente o valor das operações realizadas e posteriormente efetua o recolhimento dos tributos devidos, no novo modelo parte do montante correspondente ao IBS e à CBS será automaticamente direcionada ao Fisco no momento da liquidação financeira da operação. Dessa forma, a análise da empresa fictícia possibilita compreender como a nova sistemática poderá impactar o fluxo financeiro do contribuinte e influenciar as estratégias de planejamento tributário, especialmente em razão da antecipação da segregação dos valores destinados ao pagamento dos tributos.

Essa sistemática é conhecida como pagamento segregado e pode ser ilustrada pela Figura 1:

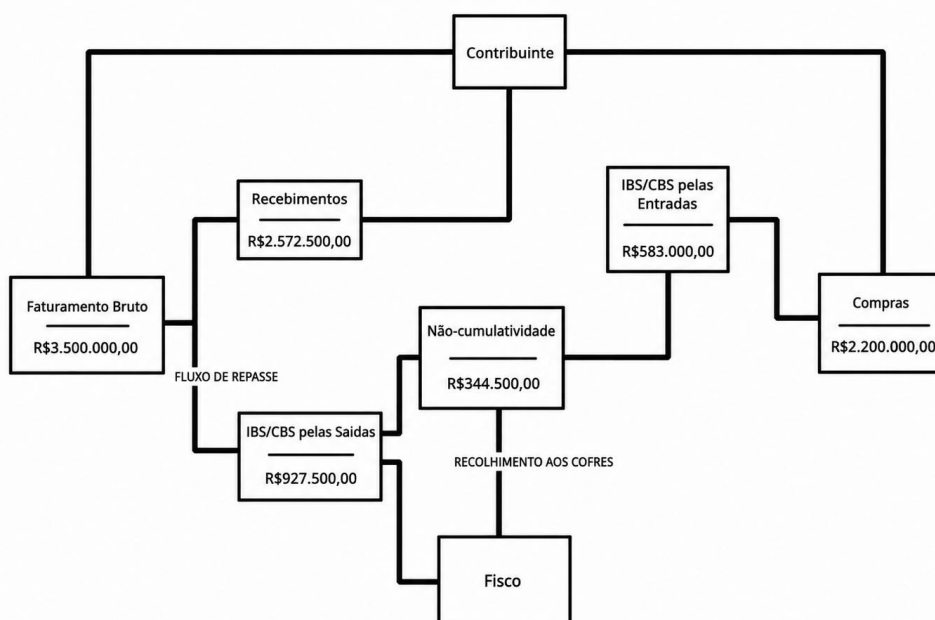
**Figura 1 - Esquema representativo do *Split Payment***



**Fonte:** Elaborada pela Autora (2026)

Como é possível visualizar, o comprador/tomador no ato da compra/aquisição de serviço, passa o valor financeiro tanto para o vendedor/prestador do serviço e para o Fisco. Ou seja, está embutido no preço da venda a parcela cabível ao Estado e a parte que cabe ao contribuinte. Desse modo, no caso fictício em questão, R\$927.500,00 reais seriam considerados como devidos, sendo “reservados” ao Fisco, já dentro da sistemática do IBS e CBS, sendo a soma dos débitos gerados pelas saídas, recebendo, portanto, R\$2.572.500,00 reais como faturamento líquido. Aplicando-se, em seguida, a não-cumulatividade, apura-se os créditos pelas entradas, totalizando R\$583.000,00 reais, restando, assim, um débito de R\$344.500,00 reais a ser de fato destinado ao Fisco, conforme pode-se visualizar na Figura 2:

**Figura 2 - Esquema da sistemática do *Split Payment***



**Fonte:** Elaborada pela Autora (2026)

É importante observar que o *Split Payment* é a aplicação direta do Princípio da Transparência, estabelecido pela Emenda Constitucional nº 132/2023, ao qual é o objeto central deste presente artigo. Sendo assim, o objetivo central da nova

sistemática é diminuir a sonegação e tornar todo o processo menos complexo do que o atual existente (Teixeira, 2022).

No entanto, a adoção deste modelo traz à tona o questionamento levantado por Teixeira (2022) acerca da possível aplicação indireta da doutrina *solve et repete*. Em linhas gerais, essa doutrina estabelece a exigência de pagamento prévio por parte do contribuinte para que posteriormente seja possível discutir judicialmente ou solicitar a restituição do valor recolhido. Segundo o autor, com a implementação do *Split Payment* — sistemática aplicada ao IVA <sup>1</sup>dual brasileiro, composto pelo IBS e CBS — essa lógica passaria a aproximar-se do novo modelo de tributação sobre o consumo, uma vez que os valores correspondentes aos tributos poderão ser segregados automaticamente no momento da liquidação financeira da operação, antes mesmo da consolidação definitiva dos créditos tributários do contribuinte.

Essa questão é visível, no exemplo em voga, uma vez que inicialmente há a parte reservada ao Fisco de R\$927.500,00 reais, que em seguida são compensados com os créditos aferidos pelas entradas, restando, para tanto, um débito efetivo de R\$344.500,00 reais, ao qual serão de fato destinados aos cofres públicos, conforme ilustrado na Figura 2.

Assim, ainda que posteriormente haja compensação ou restituição decorrente da não cumulatividade, observa-se uma antecipação financeira em favor do Fisco, aproximando o novo sistema da lógica inerente ao *solve et repete*.

Logo, nota-se que mesmo com a instituição pela LC nº 214/2025, todo o sistema ainda se mostra muito dúbio e com poucas diretrizes, o que acarreta uma série de interpretações e questionamentos, algo que deve ser observado nos próximos anos com o decorrer da instauração da reforma.

#### **4. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A presente pesquisa foi proposta com o intuito de analisar os impactos da Reforma Tributária no tocante ao planejamento tributário das empresas brasileiras, de forma a contrastar a liberdade de planejar do contribuinte com o poder de tributar por parte do Estado, verificando, de forma sistemática, a constitucionalidade da nova base principiológica instituída pela referida Emenda.

---

<sup>1</sup> Imposto de Valor Agregado

Para tanto, utilizou-se da metodologia de análise qualitativa e quantitativa de dados fictícios dentro da investigação jurídico-exploratória, por meio de uma abordagem dedutiva, de forma a projetar possíveis cenários tributários para uma empresa fictícia, utilizando, para isso, as alíquotas e percentuais estipulados pela legislação vigente.

Com isso, observa-se que os princípios norteadores da transparência e da simplicidade buscam integrar um novo sistema capaz de promover a simplificação da tributação sobre o consumo e combater distorções historicamente presentes no modelo anterior, trazendo maior eficiência, previsibilidade e racionalidade para a sistemática tributária brasileira. Nesse sentido, a análise realizada ao longo deste estudo permitiu verificar que tais princípios possuem potencial para fortalecer a segurança jurídica necessária ao planejamento tributário, ampliando a compreensão das normas por parte dos contribuintes e reduzindo a assimetria informacional existente na relação entre Fisco e sociedade.

Além disso, conforme afirmado por Stenico e Nascimento (2026), a reforma veio como um conjunto de mudanças legais e estruturais com o objetivo de promover justiça fiscal e garantir uma maior adequação do sistema às demandas econômicas. O antigo sistema, como aduzem os autores, gerava muitas incertezas jurídicas, dificultava o processo de planejamento de investimentos e reduzia a produtividade da economia. A partir da análise desenvolvida neste trabalho, verifica-se que a Reforma Tributária procura enfrentar justamente esses entraves por meio da uniformização de regras e da criação de mecanismos que privilegiem a transparência e a simplificação das obrigações tributárias.

Com a mudança da reforma, é possível vislumbrar novas possibilidades para os contribuintes, sendo necessário, para isso, um planejamento para além do tributário, envolvendo a capacitação técnica, atualização e parametrização de sistemas de gestão fiscal (ERP), acompanhamento interno por comitês de transição tributária e a busca ativa por conformidade fiscal. Todavia, também se observou que a concretização dos benefícios pretendidos pela reforma dependerá da adequada regulamentação e aplicação das normas durante o período de transição, que se estenderá até 2033.

O fim da cumulatividade dos impostos traz a ideia do fim da “incidência de imposto sobre imposto” (Nascimento; Stenico, 2026), o que de fato contribui para uma maior transparência e neutralidade econômica. Cabe, neste íterim, aos

contribuintes interpretarem corretamente as novas diretrizes normativas, a fim de buscar a elisão fiscal dentro de um procedimento lícito e menos complexo. Da mesma forma, instrumentos como o IBS, a CBS e o Split Payment demonstram a intenção do legislador de criar um ambiente tributário mais uniforme e previsível, favorecendo o planejamento empresarial de longo prazo.

Conforme explorado neste estudo, o planejamento tributário somente se torna possível quando se compreendem, em sua integralidade, as nuances acerca do que está disposto nas normativas que estipulam as regras. Desta forma, deve-se propor não somente o estudo da Emenda Constitucional nº 132/2023, mas também das novas disposições normativas que surgiram e ainda surgirão com o desenvolvimento da reforma até 2033. Tal necessidade reforça a importância da atualização constante dos profissionais das áreas jurídica, contábil e administrativa, diante de um cenário de transformação estrutural do sistema tributário brasileiro.

Conclui-se, portanto, que os princípios da transparência e da simplicidade, introduzidos pela Emenda Constitucional nº 132/2023, tendem a ampliar a previsibilidade e a clareza das relações jurídico-tributárias, contribuindo para um ambiente mais favorável ao planejamento tributário lícito. Assim, sem afastar o poder de tributar do Estado, a Reforma Tributária busca estabelecer um novo equilíbrio entre a atividade fiscalizatória estatal e a liberdade de organização econômica dos contribuintes. O estudo, por fim, evidencia não somente a importância da compreensão da Reforma como um todo, mas elucida, principalmente, a necessidade de acompanhamento contínuo de sua implementação, visando fortalecer a segurança jurídica, a competitividade empresarial e a transparência das relações entre contribuinte e Fisco.

## **5. REFERÊNCIAS**

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Manual de direito tributário**. 6. ed. Niterói, RJ: Impetus, 2008.

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito tributário na Constituição e no STF: teoria e jurisprudência**. 12. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2007.

AMARAL, Gilberto Luiz do; OLENIKE, João Eloi; AMARAL, Letícia M. Fernandes do; YAZBEK, Cristiano Lisboa; STEINBRUCH, Fernando. **Quantidade de normas editadas no Brasil: 33 anos da Constituição Federal de 1988**. Curitiba: Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), 2021.

ATALIBA, Geraldo. **República e Constituição**. 3. ed. atual. por Rosolea Miranda Folgosi. São Paulo: Malheiros, 2011.

BRASIL. Constituição (1988). **Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República, 2023. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm). Acesso em: 1 jun. 2026.

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 (Código Tributário Nacional). Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm). Acesso em: 1 jun. 2026.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Brasília, DF: Presidência da República, 2006. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp123.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm). Acesso em: 17 maio 2026.

BRASIL. **Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025**. Institui normas gerais relativas ao Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), à Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e ao Imposto Seletivo (IS). Brasília, DF: Presidência da República, 2025. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp214.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm). Acesso em: 1 jun. 2026.

BERTAGNOLLI, Danielle. **O planejamento tributário à luz do princípio da transparência**. Revista Direito Tributário Atual, São Paulo, v. 59, ano 43, p. 123-137, 1º quadrim. 2025.

BOAVENTURA, Catiane Rodrigues. **O impacto da Reforma Tributária no planejamento e recolhimento dos tributos à União**. In: CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL, 19., Bento Gonçalves, RS. Anais [...]. Bento Gonçalves: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, [s.d.].

CAMPOS, Carlos Alexandre de Azevedo; ALVES, Matheus de Freitas Batista Moitinho. **Simplicidade e transparência como desafios do pós-Reforma Tributária de 2023**. Revista Estudos Institucionais, Rio de Janeiro, v. 11, n. 2, p. 512-531, maio/ago. 2025.

COÊLHO, Sacha Calmon N. **Curso de Direito Tributário Brasileiro** - 18ª Edição 2022. 18. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022. E-book. p.1. ISBN 9788530993900.

Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788530993900/>. Acesso em: 01 jun. 2026.

DIMOULIS, Dimitri; LUNARDI, Soraya. **Curso de Processo Constitucional - Contr.de Const e Remédios Constitucionais** - 4ª Edição 2016. Rio de Janeiro: Atlas, 2016. E-book. p.277. ISBN 9788597006056. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597006056/>. Acesso em: 01 jun. 2026.

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. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597019360/>. Acesso em: 17 mai. 2026.

FARIA, Ramon A C. **Contabilidade tributária**. Porto Alegre: SAGAH, 2016. E-book. p.78. ISBN 9788569726746. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788569726746/>. Acesso em: 17 mai. 2026.

GUSTIN, Miracy Barbosa de Sousa; DIAS, Maria Tereza Fonseca; NICÁCIO, Camila Silva. **Re(pensando) a pesquisa jurídica: teoria e prática**. 5. ed. ampl. e atual. Coimbra: [Almedina Brasil](#), 2020

POHLMANN, Marcelo C. **Contabilidade Tributária**. 2. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2024. E-book. p.73. ISBN 9786559775873. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786559775873/>. Acesso em: 17 mai. 2026.

STENICO, Jéssica Helena da Costa; NASCIMENTO, Julio Cesar. **Planejamento tributário no Brasil pós-reforma tributária de 2023: o caso de uma empresa de Piracicaba-SP**. Seven Editora, 2026. DOI: 10.56238/sevened2026.001-046.

TAPIAS, Camila Abrunhosa; ANDRIOTTI, Ilse Salazar. **Novos princípios constitucionais tributários à luz da Emenda Constitucional nº 132/23**. Revista de Direito Tributário Atual, São Paulo, n. 61, p. 71-89, 2025. Disponível em: [IBET – Instituto Brasileiro de Estudos Tributários](#). Acesso em: 1 jun. 2026.

TEIXEIRA, Alexandre Alkmim. **To split or not to split:** o split payment como mecanismo de recolhimento de IVA e seus potenciais impactos no Brasil. 2022.