

A COMPETÊNCIA COMPARTILHADA NO ÂMBITO DO FEDERALISMO FISCAL: ANÁLISE DOGMÁTICA E CRÍTICA SOB A PERSPECTIVA DA REFORMA TRIBUTÁRIA SEGUNDO A EMENDA À CONSTITUIÇÃO FEDERAL N.132, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2023

**SHARED COMPETENCE WITHIN THE FRAMEWORK OF FISCAL FEDERALISM:
A DOGMATIC AND CRITICAL ANALYSIS FROM THE PERSPECTIVE OF TAX
REFORM UNDER CONSTITUTIONAL AMENDMENT No. 132 OF DECEMBER 20, 2023**

**Glacymar Aparecida Gonçalves Ribeiro¹
José Henrique Righi Rodrigues²**

RESUMO

O presente artigo tem por objetivo analisar a competência tributária compartilhada no âmbito do federalismo fiscal sob a perspectiva das inovações introduzidas pela Emenda Constitucional nº 132, de 20.12.23, visando compreender a competência tributária compartilhada no sistema federativo nacional, as principais alterações promovidas pela reforma, os impactos práticos aos entes federados, e, ao final identificar controvérsias jurídicas decorrentes da implementação do novo modelo. A pergunta problema é: em que medida a competência tributária compartilhada, conforme disciplinada pela Emenda Constitucional nº 132, de 20.12.23, contribui para o fortalecimento do federalismo fiscal cooperativo no Brasil, e quais são os principais desafios e críticas associados à sua implementação? O tema se justifica em razão da necessidade de se compreender os efeitos concretos sob a perspectiva jurídica, política, financeira e orçamentária do Estado brasileiro e as mudanças decorrentes da reforma tributária sobre o consumo. A metodologia utilizada foi a pesquisa teórico-bibliográfica. O procedimento metodológico utilizado foi o método indutivo, culminando na identificação dos limites objetivos e subjetivos do presente problema. Quanto ao procedimento técnico, observou-se a análise interpretativa e comparativa, nacional e estrangeira, histórica e temática, em atenção à crítica científica. Os resultados alcançados apontam que a reforma tributária promoveu grande avanço em termos de simplificação e modernização do sistema tributário nacional, porém com restrições à autonomia dos entes políticos. A centralização normativa e a redefinição dos procedimentos de arrecadação e repartição de receitas tributárias podem gerar tensões no equilíbrio do Pacto Federativo.

PALAVRAS-CHAVE: Federalismo fiscal; Competência tributária compartilhada; Reforma Tributária; Emenda Constitucional nº 132, de 20.12.2323; Autonomia federativa; Pacto federativo.

¹Graduanda em Direito pela Faculdade Católica de Pará de Minas. E-mail: glacymar.ribeiro@educacao.mg.gov.br.

²RODRIGUES, José Henrique Righi. Mestrando em Direitos Fundamentais pela Universidade Fundação de Itaúna, UIT. Especialização em Finanças Públicas pela Escola de Contas Professor Pedro Aleixo do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, TCEMG. *Master Business Administration* em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas, MBA/FGV. Especialista em Direito Público pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, PUC/MG. Graduado em Direito pela Faculdade de Direito Milton Campos, FDMC. Graduado em Administração de Empresa pela Faculdade Champagnat de Estudos Superiores, ICES. Coordenador do GT 18, no âmbito do CONFAZ, Ministério da Economia. Corregedor-Chefe e Auditor Fiscal da Receita Estadual da Secretaria do Estado de Fazenda de Minas Gerais. Professor na Faculdade Católica de Direito de Pará de Minas em Direito Tributário I e II e Empresarial II, Professor de Introdução ao Estudo do Direito, Teoria Geral do Estado e Ciência Política na faculdade de Pedro Leopoldo e Professor de cursos preparatórios para concurso público. E-mail: righi.rodriques@gmail.com.

ABSTRACT

This article aims to analyze shared taxing power within the framework of fiscal federalism from the perspective of the innovations introduced by Constitutional Amendment No. 132, enacted on December 20, 2023. Its purpose is to understand the concept of shared taxing power in the Brazilian federal system, the main changes brought about by the tax reform, the practical impacts on the federative entities, and, ultimately, to identify the legal controversies arising from the implementation of the new model. The central research question is: to what extent does shared taxing power, as regulated by Constitutional Amendment No. 132 of December 20, 2023, contribute to strengthening cooperative fiscal federalism in Brazil, and what are the main challenges and criticisms associated with its implementation? The relevance of this topic lies in the need to understand the concrete effects of the reform from the legal, political, financial, and budgetary perspectives of the Brazilian State, as well as the changes resulting from the consumption tax reform. The methodology adopted was theoretical and bibliographical research. The methodological approach was based on the inductive method, leading to the identification of the objective and subjective limits of the research problem. Regarding the technical procedures, interpretative and comparative analyses were conducted, encompassing national and foreign perspectives, as well as historical and thematic approaches, in accordance with the principles of scientific criticism. The findings indicate that the tax reform represents a significant advancement in terms of simplifying and modernizing the Brazilian tax system; however, it also imposes constraints on the autonomy of the federative entities. The centralization of regulatory authority and the redefinition of tax collection and revenue-sharing procedures may generate tensions affecting the balance of the Federal Pact.

KEYWORDS: Fiscal Federalism; Shared Taxing Power; Tax Reform; Constitutional Amendment No. 132/2023; Federative Autonomy; Federal Pact.

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por objetivo analisar a competência tributária compartilhada no âmbito do federalismo fiscal à luz das inovações introduzidas pela Emenda Constitucional nº 132, de 20.12.23³, na busca pela compreensão a respeito da competência tributária no sistema federativo nacional, as principais alterações promovidas pela reforma, os impactos práticos para os entes federados, apontando, ao final, críticas e controvérsias jurídicas decorrentes da implementação do novo modelo.

Diante disso, surge a seguinte problemática: em que medida a competência tributária compartilhada, conforme disciplinada pela Emenda Constitucional nº 132, de 20.12.23⁴, contribui para o fortalecimento do federalismo fiscal cooperativo no Brasil, e quais são os principais desafios e críticas associados à sua implementação? Como hipótese preliminar, parte-se da premissa de que, embora a reforma tributária represente um avanço no sentido da simplificação e da modernização

³BRASIL. Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023: Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em 21 mar. 2026.

⁴Ibidem.

do sistema tributário nacional, ela também pode implicar restrições à autonomia dos entes da federação, sobretudo em razão da centralização normativa e da redefinição dos mecanismos de arrecadação e repartição de receitas, o que pode gerar tensões no equilíbrio federativo.

A Emenda à Constituição nº 132, de 20.12.23⁵ promoveu alterações significativas no sistema tributário nacional, especialmente ao instituir um novo modelo de tributação sobre o consumo. Esse novo que teve como base o sistema de imposto sobre valor agregado, materializado pela criação do Imposto sobre Bens e Serviços - IBS e da Contribuição sobre Bens e Serviços - CBS, além do Imposto Seletivo (Brasil, 2023).

A reforma introduzida pela Emenda à Constituição nº 132, de 20.12.23⁶ tem a finalidade de simplificar o sistema, ampliar a transparência e reduzir distorções econômicas, ao mesmo tempo em que inaugura um modelo de competência tributária compartilhada entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios (Fernandes; Souza, 2025, p. 200). Ocorre que, embora a reforma tenha como propósito aprimorar o sistema tributário, suas inovações suscitam relevantes questionamentos no âmbito do federalismo fiscal, especialmente no que se refere à repartição de competências, à preservação da autonomia dos entes federados e o equilíbrio entre cooperação e autonomia no pacto federativo brasileiro.

A relevância do estudo justifica-se pela necessidade de se compreender os efeitos concretos da reforma tributária sobre a organização jurídica, política, financeira e orçamentária do Estado brasileiro, considerando que as mudanças introduzidas impactam diretamente a capacidade de gestão, no planejamento e na execução de políticas públicas dos entes federados. Nessa perspectiva, sua relevância se explicita não apenas pelas significativas mudanças de natureza estrutural que a reforma tributária representa, mas também pelos questionamentos constitucionais que ela suscita no presente e no futuro.

A metodologia utilizada foi a pesquisa teórico-bibliográfica. O conteúdo da pesquisa tem fundamento de validade nas fontes formais, materiais, artigos e discussões doutrinárias relacionados ao tema. O procedimento metodológico utilizado foi o método indutivo, partindo-se de uma concepção específica para a concepção genérica, culminando na identificação dos limites objetivos e subjetivos do presente problema. Por fim, quanto ao procedimento técnico, observou-se a análise interpretativa e comparativa, nacional e estrangeira, histórica e temática, em atenção à crítica científica. Nesse contexto, a pesquisa adota abordagem qualitativa de caráter exploratório, pautando-se em análise documental e bibliográfica de textos constitucionais, leis complementares, relatórios legislativos e obras doutrinárias especializadas.

⁵ BRASIL. Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023: Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em 21 mar. 2026.

⁶Ibidem.

O artigo está estruturado em quatro capítulos, além desta Introdução e das Considerações finais. No segundo capítulo, intitulado Federalismo fiscal e competência tributária no Brasil, serão analisados os fundamentos do federalismo fiscal e a repartição de competências tributárias no Brasil. No terceiro capítulo, denominado Aspectos gerais da reforma tributária introduzidos pela Emenda Constitucional nº 132, de 20.12.23⁷, será apresentada a contextualização histórica da reforma tributária e as principais alterações promovidas pela Emenda à Constituição nº 132, de 20.12.23⁸. No quarto capítulo, Reforma tributária e a nova configuração do consumo no Brasil, será examinada a nova perspectiva relativa à tributação que incide sobre a função consumo no âmbito da República Federativa do Brasil. Por fim, no quinto capítulo, Impactos da competência tributária e no pacto federativo, serão analisados os impactos da novel alteração em face do princípio constitucional do pacto federativo.

Os resultados alcançados indicam que a reforma tributária sofreu grande avanço em termos de simplificação e da modernização do sistema tributário nacional, denotando possível restrições à autonomia dos entes da federação. A centralização normativa e a redefinição dos mecanismos de arrecadação e repartição de receitas podem gerar tensões no equilíbrio federativo como um todos. Assim, segue-se o desenvolvimento do trabalho, em atenção ao exposto acima.

2. FEDERALISMO FISCAL E COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA NO BRASIL

Para adequada compreensão da competência compartilhada no âmbito do federalismo fiscal à luz das inovações introduzidas pela reforma tributária, segundo a Emenda à Constituição nº 132, de 20.12.23⁹, é necessário entender os fundamentos estruturais do sistema tributário nacional, sobretudo a forma como a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 organiza a repartição de competências entre os entes federados. A compreensão das inovações promovidas pela reforma tributária exige, ainda, sua análise em comparação com o modelo anteriormente vigente, além da investigação detalhada sobre o federalismo fiscal no Brasil, com foco na distribuição constitucional das competências tributárias e na autonomia financeira dos entes federados.

Conforme previsto na Constituição da República de 1988, o Brasil se organiza sob a forma de Estado Federado, caracterizando-se pela descentralização do poder político entre diferentes entes federados autônomos (Brasil, 1988). Nesse contexto, Nascimento e Paula (2024, p. 57) destacam que o federalismo brasileiro apresenta características próprias, tendo sido estruturado a partir de um

⁷ BRASIL. Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023: Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em 21 mar. 2026.

⁸ Ibidem.

⁹ Ibidem.

Estado unitário preexistente, o que contribui para a persistência de traços de centralização, justificando, em parte, as tensões entre autonomia e coordenação no âmbito federativo.

Assim, a organização da forma federativa de estado brasileira não se limita à repartição de competências administrativas e legislativas, mas também abrange o sistema financeiro e tributário, sendo necessário conciliar a autonomia de cada um com a atuação conjunta no âmbito federativo. Nessa perspectiva, o federalismo fiscal pode ser compreendido como a dimensão financeira da organização federativa, que envolve a distribuição de competências tributárias e a repartição de receitas também tributárias entre os entes federados, objetivando a harmonização de interesses e viabilidade de um modelo cooperativo capaz de lidar com as desigualdades econômicas e sociais (Nascimento; Paula, 2024, p. 56).

Demais disso, a dimensão fiscal do federalismo se revela como elemento estruturante para a efetividade da autonomia dos entes federados, na medida em que a descentralização política somente se concretiza plenamente quando acompanhada da atribuição de competências tributárias próprias e repartição de receitas específicas voltadas para a promoção do equilíbrio federativo (Nascimento; Paula, 2024, p. 57). Destarte, a autonomia dos entes federados não depende apenas daquilo que está previsto na Constituição da República de 1988, mas depende, também, da capacidade de arrecadação e de gestão de recursos por parte dos entes federados de forma coordenada.

Corroborando esse entendimento, Siqueira e Bernardino (2024, p. 42) destacam que a estrutura do sistema tributário brasileiro sofre forte influência pela adoção da forma federativa de estado, na medida em que os entes da federação atuam de maneira coordenada sob todo o território nacional. Observa-se, portanto, atribuições e competências estabelecidas de maneira rígida pelo texto constitucional, gozando de autonomia. Além disso, cada ente federativo exerce, de forma autônoma, funções relacionadas à arrecadação, cobrança e fiscalização de seus tributos, o que reforça a dimensão prática da autonomia federativa no âmbito tributário. Esta concretiza-se, em parte, por meio da competência legislativa atribuída a cada um deles para instituir tributos por meio de lei em sentido formal de maneira coordenada, conforme autorizado pela Constituição da República de 1988 (Siqueira; Bernardino, 2024, p. 42).

Por todo o exposto, verifica-se que a competência tributária assume papel central na configuração do federalismo fiscal brasileiro, constituindo elemento indispensável para a efetivação da autonomia financeira e para o equilíbrio das relações entre os entes federados. Frente à relevância da competência tributária para a efetivação da autonomia dos entes federados, torna-se necessário compreender a sua definição e de que forma a Constituição da República de 1988 disciplinou a repartição dessas competências no âmbito do sistema tributário nacional.

Nesse sentido, Mazza (2026, p. 219) define a competência tributária como a habilitação para instituir tributos por meio de lei, destacando que se trata de uma espécie de competência legislativa, exercida exclusivamente pelos entes federados pelo Poder Legislativo. Essa competência não se limita à criação de tributos. Ela abrange também sua modificação, redução e extinção, nos limites da Constituição da República de 1988. Corroborando desse mesmo entendimento, Costa (2026, p. 35) ressalta que a competência tributária corresponde ao próprio poder de tributar, que é juridicamente limitado. Sua atuação deve respeitar os parâmetros constitucionais para que seja exercida de forma legítima. Ele conclui, assim, que a competência tributária pode ser compreendida como a aptidão para instituir tributos por meio de lei.

Verifica-se, portanto, que a Constituição da República de 1988 não cria a norma apta a incidir e tornar tributáveis os fatos nela previstos. Ela confere aos entes federados a competência para que, em desejando, instituem seus respectivos tributos (Machado Segundo, 2026, p. 237). Além disso, Carneiro (2025, p. 211) ressalta que a Constituição da República de 1988, ao distribuir as competências tributárias, define não apenas quais tributos podem ser instituídos por cada ente, mas também o instrumento legislativo adequado para sua criação, reforçando o caráter estruturado e limitado desse poder.

Nesse contexto, a criação dos tributos ocorre no âmbito da legislação infraconstitucional, condicionada aos limites previamente estabelecidos pela Constituição da República de 1988. Em regra, é por meio de lei ordinária que cada ente federativo institui seus tributos. Ela define os elementos da relação tributária, como sujeito ativo, sujeito passivo, fato gerador, base de cálculo e alíquota. Essa atuação, no entanto, não é livre, uma vez que a própria CFRB/88 estabelece limites ao indicar, ainda que de forma geral, os possíveis eventos que ensejam os fatos geradores, contribuintes e bases de cálculo (Machado Segundo, 2026, p. 237).

A liberdade do legislador ordinário, nesse campo, é significativamente limitada, já que a definição dos elementos da relação tributária deve respeitar o que está previamente fixado pela Constituição da República de 1988 e pelas normas gerais estabelecidas em legislação complementar, evitando conflitos entre os entes federados e promovendo maior segurança jurídica.

A partir dessas considerações, é possível analisar de que forma a Constituição da República de 1988 promove a repartição das competências tributárias entre os entes federados e delimita o campo de atuação de cada um no exercício do poder de tributar. A repartição de competências é essencial para a organização do sistema tributário nacional. Ela estabelece os critérios para a distribuição das receitas e para a preservação da autonomia financeira dos entes federados. Nesse contexto, a Constituição da República de 1988, ao organizar o sistema tributário nacional, estabelece uma divisão detalhada das competências tributárias entre os entes federados, atribuindo a

cada um deles seus tributos específicos, conforme previsto nos art.(s) 153 a 156¹⁰ de seu texto normativo constitucional (Brasil, 1988).

De modo geral, compete à União instituir impostos como o imposto de renda e proventos de qualquer natureza, o imposto sobre produtos industrializados, o imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários, o imposto de importação de produtos estrangeiros e o imposto de exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados, entre outros; aos Estados e ao Distrito Federal compete instituir o operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior, o imposto sobre a propriedade de veículos automotores e o imposto sobre transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos. Por fim, aos Municípios cabe a instituição do imposto sobre a prestação de serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II¹¹, definidos em lei complementar, o imposto predial e territorial urbano e do imposto sobre a transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição, conforme a repartição de competências estabelecida pela Constituição Federal (Brasil, 1988).

Essa distribuição tem como objetivo evitar conflitos de competência entre os entes federados e assegurar a autonomia financeira de cada um deles, permitindo que todos disponham de fontes próprias de arrecadação previamente delimitadas. Nesse contexto, Caballero (2024, p. 38) destaca que a repartição de competências tributárias se justifica pela própria multiplicidade de fenômenos econômicos passíveis de tributação, sendo essencial para evitar a sobreposição de incidências por diferentes entes federados, além de permitir a identificação adequada da capacidade contributiva do sujeito passivo e evitar a duplicidade tributária.

Assim, tem-se que a atribuição de competências de forma específica impede, em regra, ao ente federativo a possibilidade de ele instituir tributos cuja competência tenha sido conferida a outro, evitando conflitos e sobreposições indevidas. Trata-se, portanto, de um mecanismo voltado à garantia da segurança jurídica e ao equilíbrio nas relações entre os entes federados. Cumpre ressaltar que a Constituição da República de 1988 estabelece, ainda, a repartição das receitas tributárias arrecadadas, com o objetivo de promover maior equilíbrio entre os entes federados.

A repartição de receitas tributárias, nesse sentido, se refere à partilha dos valores arrecadados por determinado ente federativo aos demais, ainda que o tributo tenha sido por ele instituído e cobrado. A própria Constituição da República de 1988 disciplina essa distribuição de

¹⁰ BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em 21 mar. 2026.

¹¹ Ibidem.

forma obrigatória, ao estabelecer critérios para a repartição das receitas tributárias entre eles (Caballero, 2024, p. 39). Ressalta-se que a repartição de receitas não se confunde com a competência tributária, uma vez que esta permanece vinculada ao ente ao qual foi constitucionalmente atribuída. Aquela consiste na transferência do produto da arrecadação entre os entes federados, especialmente dos entes com maior capacidade arrecadatória para os entes com menor capacidade. Tem por escopo reduzir desigualdades regionais e preservar o pacto federativo. Esse mecanismo busca compensar o federalismo assimétrico, caracterizado pelas diferenças econômicas e sociais entre os entes federados (Carneiro, 2025, p. 214-215).

Importante reforçar, ainda, que a repartição de receitas não altera a titularidade da competência tributária, de modo que o ente responsável pela instituição do tributo permanece sendo aquele definido pela Constituição da República de 1988, ainda que a arrecadação seja, total ou parcialmente, compartilhada com outros entes federados (Carneiro, 2025, p. 211). Tem-se, portanto, que o sistema tributário nacional é estruturado a partir da repartição de competências tributárias. É ele que define qual ente possui o poder de instituir tributos. Lado outro, a repartição de receitas disciplina a distribuição dos valores arrecadados, sendo que a conjugação desses institutos se torna essencial para a manutenção do equilíbrio federativo, assegurando, ao mesmo tempo, a autonomia dos entes e a cooperação entre eles.

Não obstante, o sistema tributário nacional é formalmente estruturado e baseado na delimitação das competências dos entes federados. Sua operacionalização demonstra um cenário de elevada complexidade, contribuindo para a ocorrência de conflitos interpretativos, cumulatividade indireta e dificuldades operacionais. É o que assevera Leite (2025, p. 24-25), ao afirmar que a complexidade do sistema tributário brasileiro não se limita à existência de diversos tributos, mas decorre também da própria estrutura federativa, uma vez que a autonomia conferida aos entes federados para instituir e disciplinar tributos resulta na coexistência de múltiplas legislações, frequentemente desarmonizadas, o que gera um ambiente fragmentado e de difícil compreensão.

Ainda conforme o autor, a ausência de coordenação entre os entes federados, somada à constante elaboração de leis, decretos e atos infralegais expedidos por eles, contribui para a formação de um sistema marcado por sobreposições, contradições e frequentes alterações, que impõe aos contribuintes elevado custo de conformidade e insegurança jurídica (Leite, 2025, p. 26). Além disso, Leite (2025, p. 24) destaca que a complexidade também é intensificada pela diversidade de regimes tributários e pelo elevado número de obrigações acessórias, fatores que dificultam o cumprimento das exigências fiscais, especialmente por contribuintes com menor capacidade operacional. Evidencia-se, portanto, a quantidade de normas, a fragmentação e a falta de harmonização do sistema.

Nota-se, pois, que a complexidade tributária decorre não apenas da multiplicidade normativa, mas da própria forma de organização do sistema, que combina descentralização federativa com baixa coordenação institucional. É o que se verifica, de maneira mais evidente, na tributação sobre o consumo, no modelo anterior à reforma tributária, marcado pela coexistência de diversos tributos incidentes sobre fatos geradores e bases de cálculo semelhantes.

Um exemplo claro dessa complexidade pode ser observado na falta de harmonização entre as regras aplicáveis ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior e ao imposto sobre a prestação de serviços de qualquer natureza, especialmente quanto à apuração e ao recolhimento desses tributos. Os contribuintes que atuam em mais de um Estado ou Município são frequentemente obrigados a lidar com diferentes alíquotas, prazos e exigências documentais, o que resulta em um cenário fragmentado e de difícil operacionalização (Leite, 2025, p. 54-55).

Observa-se que a própria estrutura do federalismo fiscal brasileiro, ao descentralizar as competências tributárias sem mecanismos eficazes de coordenação e harmonização, contribui diretamente para a formação de um sistema tributário complexo, burocrático e marcado pela insegurança jurídica (Leite, 2025, p. 54-55). Nesse cenário, Caballero (2024, p. 72-74) destaca a chamada guerra fiscal entre os Estados, caracterizada pela concessão de incentivos e benefícios fiscais, muitas vezes à margem dos parâmetros constitucionais, com o objetivo de atrair investimentos para seus territórios, ainda que de forma inconstitucional.

Essa prática, além de intensificar a desarmonia entre os entes federados, compromete a arrecadação pública e acentua desigualdades regionais, revelando uma tensão entre a autonomia tributária e a preservação do pacto federativo (Caballero, 2024, p. 72-74). Tem-se, portanto, que a multiplicidade normativa não contribui para a justiça fiscal, mas, ao contrário, impõe desafios tanto aos contribuintes quanto à própria Administração Tributária, que precisa investir mais recursos em fiscalização e controle.

Nota-se, pois, que esse modelo de repartição de competências, embora formalmente estruturado, apresenta limitações diante das demandas por simplificação e maior cooperação federativa, o que reforçou a necessidade da reforma no sistema tributário nacional. É nesse contexto que se insere a recente reforma tributária promovida pela Emenda Constitucional nº 132, de 20.12.23¹². Ela busca, entre outros objetivos, simplificar a tributação sobre o consumo e reduzir as distorções decorrentes da fragmentação do sistema. Sem adentrar, neste momento, nas

¹² BRASIL. Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023: Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em 21 mar. 2026.
Revista Synthesis, v.15, n.1, p. 398-423, 2026. | 406

especificidades do novo modelo, destaca-se que a referida reforma introduz importantes alterações na estrutura da competência tributária, inclusive com a previsão de mecanismos que visam maior integração entre os entes federados.

Cumprе ressaltar apenas que, com a promulgação da Emenda Constitucional nº 132, de 20.12.23¹³, consolidou-se a proposta de novos tributos incidentes sobre bens e serviços voltados à substituição dos modelos anteriormente existentes e à reorganização da estrutura normativa e operacional do sistema tributário, o que representa uma reconfiguração significativa do desenho das competências tributárias, especialmente no que se refere à tributação sobre o consumo.

De modo geral, conforme Silva (2025), as alterações buscam simplificar o sistema tributário, reduzir distorções e promover maior eficiência econômica, ainda que surjam novos desafios quanto à delimitação de competências e à operacionalização do modelo proposto. Por outro lado, Fleischman (2025, p. 56) destaca que tais modificações impactam diretamente a autonomia dos entes federados, a repartição de receitas e o próprio equilíbrio do pacto federativo, na medida em que introduzem mecanismos inovadores, como a arrecadação compartilhada e novas formas de coordenação entre os entes.

Fleischman resalta, ainda, que, embora essas mudanças sejam orientadas pela busca de maior simplificação e racionalização do sistema, elas também trazem desafios relevantes, sobretudo no que diz respeito à delimitação da competência tributária e à preservação dos limites constitucionais do poder de tributar (Fleischman, 2025, p. 56). Nesse contexto, evidencia-se que a nova sistemática pode gerar questionamentos interpretativos e tensões federativas, especialmente em razão da necessidade de compatibilizar a centralização normativa com a autonomia dos entes federados.

Não obstante a relevância dessas questões, destaca-se que a análise detalhada das inovações introduzidas pela reforma tributária, especialmente no que se refere à instituição do imposto sobre bens e serviços e da contribuição sobre bens e serviços e, por fim, à denominada competência compartilhada, serão analisados na seção seguinte.

3. ASPECTOS GERAIS DA REFORMA TRIBUTÁRIA INTRODUZIDA PELA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 132, de 20.12.23

Com já demonstrado no tópico anterior, apesar de o sistema tributário nacional estar estruturado a partir de uma repartição constitucional de competências, a descentralização dessas competências, somada à multiplicidade de tributos incidentes sobre bases econômicas semelhantes,

¹³ Ibidem.

contribui para a formação de um cenário marcado pela fragmentação normativa, em decorrência da multiplicidade de legislações tributárias editadas pelos diferentes entes federados. Esses fatores dificultam a aplicação uniforme do direito e a adequada compreensão das obrigações tributárias pelos contribuintes, o que evidencia a necessidade de reformas estruturais voltadas à simplificação do sistema tributário nacional. É nesse contexto que se insere a reforma tributária introduzida pela Emenda à Constituição nº. 132, de 20.12.23¹⁴, representando um marco na reconfiguração da tributação no Brasil, sobretudo quando se está diante da tributação sobre o consumo.

Diante desse contexto, o tópico a seguir investigará os aspectos gerais da referida reforma, inicialmente por meio de sua contextualização histórica e evolução no cenário político e legislativo nacional. Em seguida, passa-se a compreensão das principais mudanças decorrentes da Emenda Constitucional nº. 132, de 20.12.23¹⁵, estabelecendo as bases necessárias para a compreensão da nova configuração da tributação sobre o consumo.

A princípio, vale ressaltar que a reforma tributária introduzida pela Emenda à Constituição nº 132, de 20.12.23¹⁶ é resultado de um longo processo de tentativas legislativas de reestruturação do sistema tributário nacional, sobretudo porque, como visto, a complexidade do modelo até então vigente, especialmente diante da tributação sobre o consumo, figurava como um dos principais entraves à eficiência, à segurança jurídica e ao desenvolvimento econômico.

Nesse cenário, a reforma tributária sobre o consumo ocupou posição central na agenda política e jurídica do país desde a redemocratização e diversas foram as tentativas de se buscar a simplificação da tributação sobre o consumo e redução das distorções decorrentes da multiplicidade de tributos e da fragmentação normativa (Siqueira; Bernardino, 2026, p. 42). Uma das diversas tentativas pode ser vista pela Proposta de Emenda Constitucional nº 233, de 28.02.08¹⁷, a qual propunha, em síntese, a unificação das contribuições incidentes sobre o consumo, com a criação de um imposto sobre valor agregado em âmbito federal, além de prever alterações na estrutura do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior, com a adoção de legislação mais uniforme, alíquotas padronizadas e a incidência no destino (Brasil, 2008).

No entanto, apesar de sua relevância, a Proposta de Emenda à Constituição nº 233, de

¹⁴ BRASIL. Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023: Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em 21 mar. 2026.

¹⁵ Ibidem.

¹⁶ Ibidem.

¹⁷ BRASIL. Câmara dos Deputados. Proposta de Emenda à Constituição nº 233 de 2008. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=384954>. Acesso em 22 abr. 2026.

28.02.08¹⁸ não logrou êxito em seu trâmite legislativo, em razão das dificuldades políticas inerentes à aprovação de reformas estruturais dessa natureza à época (Oliveira, 2025, p. 64). Oliveira (2025, p. 64) ressalva, ainda, que a Proposta de Emenda à Constituição nº 233, de 28.02.08¹⁹ apresentava elevado grau de complexidade, o que dificultava a formação de consenso político necessário à sua aprovação, já que a quantidade extensiva de pontos submetidos à deliberação aumentou a divergência política e, conseqüentemente, reduziu a possibilidade de formação de maioria para alteração do *status quo*. Soma-se a isso a ausência, à época, de apoio político suficiente para a aprovar uma emenda que modificasse estruturalmente o sistema tributário nacional.

Outra tentativa se deu por meio da Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 03.04.19²⁰ apresentada na Câmara dos Deputados, conferindo ampla reformulação da tributação sobre bens e serviços no Brasil, mediante a substituição de 05(cinco) tributos por um único imposto sobre bens e serviços. Além disso, previa-se a criação de um imposto seletivo voltado à tributação de bens e serviços específicos (Brasil, 2019). Destaca-se que a ideia inicial era aglutinar a tributação sobre o consumo em um único tributo de competência compartilhada entre os entes da federação, que desempenhariam o gerenciamento da arrecadação e a distribuição da receita de forma integrada, a partir de uma entidade que consolidaria os representantes das três esferas federativas. Além disso, a Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 03.04.19²¹ previa a criação de um Comitê Gestor Nacional (Albano, 2024, p. 73).

No decorrer da sua tramitação, a Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 03.04.19²² sofreu alteração, com a modificação da estrutura inicialmente projetada. Na versão final, foi introduzida uma versão dual, com a permanência do imposto sobre bens e serviços apenas como substitutivo do operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior e do imposto sobre a prestação de serviço de qualquer natureza (de competência estadual, distrital e municipal) e a criação da contribuição sobre bens e serviços de competência da União.

Nesse contexto, para administração do imposto sobre bens e serviços, seria criado um Conselho Federativo, órgão com competência administrativa para editar fontes normativas infralegais, uniformizar a interpretação e aplicação da legislação sobre aquele tributo, em caráter vinculante, arrecadar, compensar e distribuir o produto da arrecadação, além de dirimir questões

¹⁸ Ibidem.

¹⁹ Ibidem.

²⁰ BRASIL. Câmara dos Deputados. Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 2019. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>. Acesso em 22 abr. 2026.

²¹ Ibidem.

²² Ibidem.

relacionadas ao contencioso administrativo (Albano, 2024, p. 73).

Essa alteração decorreu da ideia trazida pela Proposta de Emenda Constitucional nº 110, de 09.07.19²³, apresentada no Senado Federal após o início da tramitação da Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 03.04.19²⁴, que retomou discussões anteriores sobre a reforma da tributação no Brasil e, assim como outras iniciativas, buscava a simplificação da tributação sobre o consumo. Diferentemente da Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 03.04.19²⁵, a proposta previa a adoção de um modelo de IVA Dual, composto pelo imposto sobre bens e serviços, de competência compartilhada entre Estados e Municípios, e pela contribuição sobre bens e serviços, de competência da União (Maneira; Maia, 2020, p. 378).

Embora nenhuma das propostas tenha sido aprovada de forma isolada, ambas contribuíram significativamente para o amadurecimento do debate sobre a reforma tributária (Oliveira, 2025, p. 65). Assim, após esse processo gradual de amadurecimento das propostas de reforma tributária, marcado por avanços e resistências ao longo das últimas décadas, consolidou-se, no cenário político e legislativo, um consenso mínimo quanto à necessidade de reestruturação da tributação sobre o consumo.

Foi nesse contexto que as discussões travadas no âmbito das Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 03.04.19²⁶ e da Proposta de Emenda Constitucional nº 110, de 09.07.19²⁷ serviram de base para a construção de um modelo politicamente viável, culminando, após intensos debates e negociações, na promulgação da Emenda Constitucional nº 132, de 20.12.23²⁸, contemplando não só a imposição do imposto sobre bens e serviços e a contribuição sobre bens e serviços, mas, também, o imposto seletivo, observando-se os princípios constitucionais tributários previstos na Constituição da República de 1988, garantias fundamentais do cidadão contribuinte e cláusulas pétreas a serem mantidas (Maneira; Maia, 2020, p. 378). A Emenda à Constituição nº 132, de 20.12.23²⁹ representa, destarte, a concretização de um projeto histórico de reforma do sistema tributário nacional, sobretudo com relação à tributação sobre o consumo, incorporando, ainda que com adaptações, diversas das soluções anteriormente propostas.

²³ BRASIL. Senado Federal. Proposta de Emenda à Constituição nº 110, de 2019. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137699>. Acesso em: 22 abr. 2026.

²⁴ Ibidem.

²⁵ BRASIL. Câmara dos Deputados. Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 2019. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>. Acesso em 22 abr. 2026.

²⁶ Ibidem.

²⁷ BRASIL. Senado Federal. Proposta de Emenda à Constituição nº 110, de 2019. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137699>. Acesso em: 22 abr. 2026.

²⁸ BRASIL. Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023: Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em 21 mar. 2026.

²⁹ Ibidem.

Como visto, a Emenda Constitucional nº 132, de 20.12.23³⁰, decorrente da Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 03.04.19³¹, promoveu uma profunda reestruturação do sistema tributário nacional, que não se limitando apenas a ajustes pontuais. Dentre suas principais inovações, destaca-se a substituição do atual complexo de tributos sobre bens e serviços por um modelo de imposto sobre valor agregado dual, caracterizado pela contribuição sobre bens e serviços (CBS) de competência e administrada pela União e o imposto sobre bens e serviços (IBS) de competência compartilhada entre os Estados, Distrito Federal e Municípios e administrado pelos estados e municípios, por meio de um Comitê Gestor, instituído pela Lei Complementar nº 227, de 13.01.26³² com regras uniformes e coordenação nacional para evitar conflitos entre os entes federados (Fernandes; Souza, 2024, p. 200).

A implementação do modelo ocorrerá gradualmente, por meio de um período de transição até 2033. A CBS será instituída integralmente a partir de 2027, enquanto o IBS será implementado progressivamente, substituindo o operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior e o imposto sobre a prestação ode serviço de qualquer natureza ao longo de 06(seis) anos, como forma de garantir a neutralidade da carga tributária, inclusive por meio da previsão formas de controle, como a fixação de alíquotas de referência (Agência Senado, 2023).

Outra alteração relevante consiste na adoção do modelo de tributação no destino, de modo que tributos sobre o consumo passam a incidir no local onde ocorre o consumo do bem ou serviço, e não mais no local de sua produção (Agência Senado, 2023). Essa alteração tem como principal finalidade a redução da chamada guerra fiscal entre os entes federados, haja vista que, ao deslocar a arrecadação para o local de consumo, elimina-se o incentivo para que Estados e Municípios concedam benefícios fiscais com o objetivo de atrair atividades econômicas para seus territórios.

Nesse sentido, Tripodi (2023, p. 140) afirma que esse novo modelo corrige uma distorção do

³⁰ Ibidem.

³¹ BRASIL. Câmara dos Deputados. Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 2019. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>. Acesso em 22 abr. 2026.

³²BRASIL. Lei Complementar nº 227, de 13 de janeiro de 2026. Institui o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (CGIBS); dispõe sobre o processo administrativo tributário do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e sobre a distribuição do produto da arrecadação do IBS aos entes federativos; institui normas gerais relativas ao Imposto sobre Transmissão *Causa mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD); altera a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a Lei nº 10.893, de 13 julho de 2004, a Lei nº 14.113, de 25 de dezembro de 2020, a Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990, a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, a Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, a Lei Complementar nº 192, de 11 de março de 2022, a Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025, o Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, e o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; e revoga dispositivos da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em 26 abr. 2026.

sistema anterior, que estava ligada, em grande parte, ao local de origem da operação, o que permitia que um Estado arrecadasse tributos sobre bens e serviços que seriam consumidos em outro lugar. Com a nova regra, a arrecadação passa a ocorrer onde está o consumidor, aproximando a tributação da realidade econômica de cada local, assim, apesar de se tratar de um modelo de competência compartilhada, a tributação passa a respeitar o território onde o consumo acontece, o que traz mais segurança jurídica aos contribuintes.

Nota-se, pois, a tentativa de alinhar a tributação à realidade econômica do consumo, ao reduzir distorções historicamente presentes no sistema e superar a desconexão que havia entre a arrecadação tributária e o consumo efetivo. A Emenda à Constituição nº 132, de 20.12.23³³ também instituiu mecanismos voltados à promoção da justiça fiscal e à redução das desigualdades sociais, com a criação do sistema de *cashback*. Esse sistema prevê a devolução de parte dos tributos pagos por famílias de baixa renda, especialmente em relação a bens e serviços essenciais (energia elétrica e gás de cozinha). Estabeleceu, também, hipóteses de desoneração e redução de alíquotas para determinados produtos e setores, incluindo a cesta básica nacional de alimentos e serviços considerados essenciais (Agência Senado, 2023).

A instituição dos mecanismos acima evidencia uma preocupação com a promoção de maior equidade no sistema tributário, especialmente quanto à proteção da população de sua baixa renda. No entanto, é importante ressaltar que a efetividade da medida está diretamente condicionada a sua adequada implementação e eficiência na sua operacionalização.

Quanto à estrutura institucional, orgânica e administrativa, do novo modelo, destaca-se a criação do Comitê Gestor do IBS. O Comitê Gestor é responsável pela administração, arrecadação e fiscalização do imposto, funcionando como uma entidade de caráter nacional, com participação dos entes federados. Além disso, foram instituídos o Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais e o Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional, destinados a mitigar os impactos da transição e reduzir desigualdades entre os entes (Agência Senado, 2023). Verifica-se, portanto, o esforço de coordenação nacional na busca pela uniformização das regras e maior integração do sistema tributário nacional, independentemente das discussões quanto ao grau de autonomia efetivamente preservado aos entes federados, especialmente no que se refere à sua capacidade de legislar e gerir seus próprios tributos.

A reforma introduziu ainda o imposto seletivo, que incidirá sobre bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente de caráter nitidamente extrafiscal (Agência Senado, 2023). Embora a reforma tenha como objetivo a simplificação e a maior eficiência do sistema

³³BRASIL. Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023: Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em 21 mar. 2026.

tributário, suas inovações também suscitam debates quanto aos seus impactos sobre o pacto federativo e sobre os limites da competência tributária.

Diante disso, torna-se necessário compreender, de forma mais detalhada, o funcionamento dos novos tributos introduzidos pela Emenda à Constituição nº 132, de 20.12.23³⁴, especialmente o IBS, a CBS e o Imposto Seletivo, o que será objeto de análise a seguir.

4. REFORMA TRIBUTÁRIA E A NOVA CONFIGURAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO

A promulgação da Emenda à Constituição nº 132, de 20.12.23³⁵ representa um marco na tentativa de superação das disfunções históricas do sistema tributário nacional, sobretudo quanto à reformulação da tributação sobre o consumo. No entanto, é importante compreender que essa reformulação não surge de forma isolada, mas como resposta a um cenário marcado por distorções estruturais, elevada complexidade e significativa insegurança jurídica.

Conforme apontam Silva e Vasconcelos (2025, p. 173), o sistema tributário nacional já apresentava, desde sua conformação constitucional, fragilidades estruturais que demandavam reforma, sendo a nova tributação do consumo compreendida como uma oportunidade de corrigir distorções históricas e aproximar o país de um modelo mais eficiente, inspirado no imposto sobre valor agregado. Assim é que a reforma introduzida pela Emenda à Constituição nº 132, de 20.12.23³⁶ pode ser compreendida como uma tentativa de reconstrução do modelo de tributação sobre o consumo no Brasil, com a adoção de um sistema inspirado no imposto sobre valor agregado e com novas diretrizes quanto à competência, incidência e arrecadação dos tributos. Será analisa, portanto, a nova configuração da tributação sobre o consumo, com enfoque nos principais tributos instituídos, quais sejam, IBS, CBS e Imposto Seletivo, bem como nos desafios decorrentes da adoção de um modelo de competência tributária compartilhada.

Conforme já exposto, a Emenda à Constituição nº 132, de 20.12.23³⁷ promoveu a substituição de diversos tributos sobre o consumo ao introduzir, no texto constitucional, entre outros dispositivos, o art. 156-A³⁸. Esse artigo prevê a instituição do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), por lei complementar, no âmbito de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e

³⁴ BRASIL. Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023: Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em 21 mar. 2026.

³⁵ Ibidem.

³⁶ Ibidem.

³⁷ Ibidem.

³⁸ BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em 21 mar. 2026.

Municípios; Logo após, o art. 195, V³⁹, preconiza que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e da contribuição social, dentre outras, sobre bens e serviços, nos termos de lei complementar (Brasil, 2023).

Depreende-se que a Emenda à Constituição nº 132, de 20.12.23⁴⁰ se limitou a alterar o texto constitucional para estabelecer as diretrizes gerais do novo modelo de tributação sobre o consumo, cabendo à legislação infraconstitucional sua efetiva regulamentação. A concretização desse sistema ocorreu com a edição e publicação da Lei Complementar nº 214, de 16.01.25⁴¹ que instituiu o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), disciplinando seus aspectos essenciais, como hipótese de incidência, fato gerador, base de cálculo, alíquotas, sujeição passiva e mecanismos de não cumulatividade, os quais serão estudados a seguir. A hipótese de incidência corresponde à previsão normativa do tributo, enquanto o fato gerador representa sua efetiva concretização, por meio da ocorrência da situação prevista abstratamente pela norma tributária. É somente a partir da ocorrência do fato gerador que surge a obrigação tributária.

No âmbito do IBS e da CBS, a incidência recai, como regra, sobre operações onerosas com bens e serviços realizadas no contexto de atividades econômicas, sendo considerada operação onerosa com bens ou com serviços, nos termos da lei, qualquer fornecimento com contraprestação. As operações não onerosas com bens ou com serviços, por sua vez, serão tributadas nas hipóteses expressamente previstas na Lei Complementar (Brasil, 2025).

Importante destacar, portanto, que a exigência de onerosidade se revela como um elemento central do modelo. As hipóteses de incidência sobre operações não onerosas excepcionais e previstas de forma expressa em lei complementar, geralmente com a finalidade de ajustar ou estornar créditos anteriormente apropriados (Machado Segundo, 2026, p. 11).

De acordo com Zanuto (2025, p. 192), ao tratar do IBS, a Constituição da República de 1988 mantém o uso do termo operações como base da incidência tributária, estendendo-se à CBS. Contudo, esse termo não pode ser interpretado com o mesmo sentido interpretado anteriormente, uma vez que, na lógica anterior a Emenda à Constituição nº 132, de 20.12.23⁴², operação de circulação estava vinculado ao seu objeto, qual seja, mercadoria, traduzindo como um negócio

³⁹ BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em 21 mar. 2026.

⁴⁰ Ibidem.

⁴¹ BRASIL. Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS); cria o Comitê Gestor do IBS e altera a legislação tributária. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em 26 abr. 2026.

⁴² BRASIL. Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023: Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em 21 mar. 2026.

jurídico capaz de impulsionar a transferência da propriedade do bem, no caso da mercadoria, enquanto o novo modelo adota uma base de incidência mais ampla, compatível com a tributação do consumo em sentido econômico.

Assim, o termo operação passa a abranger qualquer negócio jurídico que disponibilize bens ou serviços ao consumidor, ainda que sem transferência de propriedade, como ocorre em licenças de uso. A substituição da expressão circulação de mercadorias por operações com bens e serviços evidencia essa mudança de lógica, deslocando o foco da natureza jurídica da atividade para o resultado econômico do consumo, o que amplia a base material do tributo (Zanuto, 2025, p. 193).

Com relação ao aspecto temporal da ocorrência do fato gerador, a legislação estabelece que ele ocorre no momento do fornecimento nas operações com bens ou com serviços, ou diante do pagamento, integral ou parcial, quando este ocorrer antes do fornecimento. Ou seja, o fato gerador pode ocorrer pelo fornecimento ou pelo pagamento, valendo aquela situação que ocorrer primeiro (Brasil, 2025).

Com relação ao aspecto espacial, conforme visto anteriormente, a legislação adota, como regra, a lógica da tributação no destino, considerando-se como local da incidência o ponto de entrega do bem ou o domicílio do destinatário, no caso de serviços e bens imateriais.

A base de cálculo do IBS e da CBS, por sua vez, corresponde, em regra, ao valor da operação, refletindo sua dimensão econômica, salvo disposição em contrário prevista em lei. Nesse contexto, considera-se valor da operação o valor integral cobrado pelo fornecedor a qualquer título, inclusive os valores correspondentes a acréscimos decorrentes de ajuste do valor da operação; juros, multas, acréscimos e encargos; dentre outros (Brasil, 2025). Há, portanto, uma necessária vinculação entre o fato gerador e a base de cálculo utilizados para a cobrança do IBS e da CBS, sob pena de descaracterização do tributo (Machado Segundo, 2026, p. 29).

Destaca-se, ainda, que o novo modelo afasta a incidência de tributo sobre tributo, ao estabelecer que IBS e CBS não integram suas próprias bases de cálculo. Isso contribui para maior transparência e racionalidade na apuração da carga tributária, representando uma das melhorias mais evidentes em relação ao sistema anterior (Machado Segundo, 2026, p. 29).

Por fim e com relação à alíquota, conforme previsto na Lei Complementar nº 214, de 16.01.25⁴³, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão fixar, por lei ordinária, sua alíquota própria. Essa alíquota será a mesma para todas as operações com bens ou serviços destinados a cada ente, ressalvadas as hipóteses previstas na Constituição da República de 1988. Embora haja regime jurídico uniforme, cabe a cada ente federado fixar suas próprias alíquotas por

⁴³ BRASIL. Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS); cria o Comitê Gestor do IBS e altera a legislação tributária. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em 26 abr. 2026.

lei ordinária, sendo que a União define a alíquota da CBS, enquanto Estados, Distrito Federal e Municípios fixam suas parcelas do IBS (Machado Segundo, 2026, p. 34).

Entretanto, essa autonomia é mitigada pela existência de alíquotas de referência fixadas pelo Senado Federal, bem como pela possibilidade de vinculação das alíquotas locais a esse parâmetro, de forma a assegurar para os entes federados a equivalência entre a receita dos novos tributos com os extintos. Assim, no momento da definição da alíquota própria, o ente federado pode vinculá-la à alíquota de referência, momento em que sua alíquota será atualizada sempre que as alíquotas de referência forem modificadas.

De acordo com Machado Segundo (2026, p. 34), esse arranjo revela um modelo que, embora formalmente descentralizado, apresenta forte coordenação central. Essa situação tem levado parte da doutrina a questionar o grau de autonomia efetivamente preservado. Além disso, cada ente deve adotar, em regra, uma alíquota uniforme, admitindo-se exceções apenas nas hipóteses expressamente previstas. Tal uniformidade reforça a neutralidade do tributo, mas também limita o uso de políticas fiscais próprias pelos entes federativos em benefício próprio (Machado Segundo, 2026, p. 34).

Verifica-se que, apesar de cada ente possuir sua própria competência para instituir suas alíquotas, os mecanismos de referência e padronização acabam restringindo, na prática, o exercício pleno dessa autonomia. Demonstra uma tendência de centralização normativa trazida pela reforma, que reduz a margem de atuação dos entes federados na utilização extrafiscal do tributo como instrumento de política econômica.

Acerca da sujeição passiva, conforme previsto na Lei Complementar nº 214, de 16.01.25⁴⁴, considera-se contribuinte do IBS e da CBS o fornecedor que realizar operações no desenvolvimento de atividade econômica, de modo habitual ou em volume que caracterize atividade econômica ou de forma profissional, ainda que a profissão não seja regulamentada; o adquirente, ainda que não enquadrado como fornecedor, quando da aquisição de bem apreendido ou abandonado, em licitação promovida pelo poder público ou em leilão judicial; o importador; e aquele previsto expressamente em outras hipóteses na referida Lei Complementar (Brasil, 2025).

Machado Segundo (2026, p. 46) ressalta que a sujeição passiva no IBS e na CBS tem como regra a atribuição da condição de contribuinte ao fornecedor que realiza operações no exercício de atividade econômica, exigindo-se habitualidade ou volume que caracterize atuação empresarial. Além disso, esse critério afasta a tributação de atos isolados e reforça a vinculação do imposto à atividade econômica organizada. Trata-se, portanto, de elemento essencial para conter a amplitude excessiva do conceito de operação tributável, preservando a coerência do sistema.

⁴⁴ Ibidem.

Por todo o exposto, observa-se, a partir da análise da hipótese de incidência, do fato gerador, da base de cálculo, das alíquotas, do local da operação e da sujeição passiva, referentes ao IBS e à CBS, que a legislação busca estruturar a tributação sobre o consumo de maneira mais ampla, uniforme e alinhada à realidade econômica das operações. Ao mesmo tempo, tais características evidenciam certa complexidade inerente ao novo sistema, que, embora orientado por diretrizes de simplificação e neutralidade, envolve procedimentos sofisticados de operacionalização. Por fim, especificadas as principais características do IBS e da CBS, torna-se possível avançar para a análise crítica do modelo, examinando seus potenciais benefícios e as principais controvérsias apontadas, aspectos que serão abordados a seguir.

5. IMPACTOS DA REFORMA NA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E NO PACTO FEDERATIVO

O Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) foram concebidos com base nas características típicas do imposto sobre valor agregado cuja legislação seria uniforme em âmbito nacional com gestão compartilhada entre os entes federados, modelo amplamente adotado em diversos países para a tributação do consumo.

Fernandes e Souza (2025, p. 200-201) apontam que, um dos principais benefícios trazidos pela reforma tributária consiste na simplificação do sistema tributário, inclusive no que se refere ao enfrentamento ao problema da cumulatividade, no qual coexistiam tributos cumulativos e não cumulativos com severas restrições ao aproveitamento de créditos.

Essa estrutura, segundo as autoras, gerava distorções ao longo da cadeia produtiva, impactando negativamente a competitividade das empresas e a alocação eficiente de recursos na economia. Assim, ao adotar um modelo de imposto sobre o valor agregado, pautado na não cumulatividade plena, pretendeu-se assegurar maior neutralidade tributária, evitando que a carga fiscal interfira nas decisões econômicas dos agentes (Fernandes; Souza, 2025, p. 200-201).

Acerca do modelo imposto sobre o valor agregado adotado, Zanuto (2025, p. 193) aduz que o seu modelo ideal se estrutura a partir de algumas premissas fundamentais, dentre as quais se destacam: a incidência sobre uma base ampla de bens e serviços, incluindo bens imateriais e novas tecnologias; a tributação no destino; a adoção de alíquota uniforme, com vistas à neutralidade; a possibilidade de amplo creditamento ao longo da cadeia; a vedação à concessão de benefícios fiscais; e a não incidência sobre exportações.

Segundo esse entendimento, é possível afirmar que o modelo introduzido pela Emenda à Constituição nº 132, de 20.12.23⁴⁵ se aproxima dessas características, ao prever uma base de

⁴⁵ BRASIL. Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023: Altera o Sistema
Revista Synthesis, v.15, n.1, p. 398-423, 2026. | 417

incidência ampla, a não cumulatividade com creditamento financeiro, a tributação no destino e a uniformidade normativa. Ocorre que essa aproximação não se dá de forma absoluta, uma vez que o sistema brasileiro mantém certas especificidades, como a estrutura dual (IBS e CBS) e a admissão de regimes diferenciados em hipóteses expressamente previstas (Zanuto, 2025, p. 193). Apesar de a reforma não representar a adoção de um modelo ideal puro de imposto sobre o valor agregado, ela visa seu equilíbrio por meio da simplificação, arrecadação e preservação do pacto federativo.

Outro aspecto positivo relevante diz respeito ao aumento da transparência na tributação sobre o consumo. A diversidade de incidências, benefícios fiscais e regimes diferenciados previstos no modelo anterior, dificulta a identificação do montante efetivo de tributos incorporado ao preço final de bens e serviços. Com a implementação de um sistema mais uniforme, espera-se obter maior clareza quanto à carga tributária suportada pelo consumidor (Fernandes; Souza, 2025, p. 200-201). Em contraponto às propostas de simplificação e centralização introduzidas pela Emenda à Constituição nº 132, de 20.12.23⁴⁶, parte da doutrina passou a apontar preocupações relevantes quanto aos seus possíveis impactos sobre o pacto federativo.

Nesse sentido, Oliveira (2025, p. 67-68) destaca que, embora o modelo proposto buscasse instituir um tributo uniforme em âmbito nacional, com regulamentação centralizada por meio de lei complementar e atuação do Comitê Gestor, essa estrutura poderia implicar significativa redução da autonomia legislativa dos entes federados, uma vez que, ao concentrar a competência normativa na União, restaria aos Estados e Municípios atuação limitada, apenas no que se refere à fixação de alíquotas, o que não seria suficiente, por si só, para assegurar o pleno exercício da autonomia federativa.

Corroborando com esse entendimento, Fernandes e Souza (2025, p. 203-204) são taxativos ao afirmar que a reforma tributária promove uma centralização excessiva das competências tributárias, o que pode representar um enfraquecimento da autonomia política e financeira de Estados e Municípios, em possível afronta ao princípio federativo consagrado como cláusula pétrea da Constituição da República de 1988.

Destarte, a uniformização das regras e a limitação da liberdade dos entes federados para fixar alíquotas e instituir benefícios fiscais reduzem significativamente a capacidade desses entes de adaptar a política tributária às suas realidades locais. Tal restrição comprometeria não apenas a autonomia administrativa, mas também a possibilidade de utilização do sistema tributário como instrumento de desenvolvimento regional (Fernandes; Souza, 2025, p. 203-204).

Importante destacar, nesse contexto, que os municípios figuram como os entes federados

Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em 21 mar. 2026.

⁴⁶ Ibidem.

que mais sofrem o impacto desse movimento de centralização, uma vez que a extinção do imposto sobre a prestação de serviço de qualquer natureza como fonte direta de arrecadação pode representar uma significativa perda de autonomia financeira, intensificando a dependência em relação às repartições tributárias.

A partir desse contexto e de acordo com a Confederação Nacional de Municípios, grande parte das municipalidades já enfrenta dificuldades fiscais, sendo altamente dependente de transferências intergovernamentais. A substituição do imposto sobre a prestação de serviço de qualquer natureza por um modelo de arrecadação compartilhada, portanto, pode intensificar essa dependência, comprometendo a capacidade de planejamento e gestão financeira local (Fernandes; Souza, 2025, p. 203-204).

Por todo o exposto, é possível verificar que a reforma tributária introduzida pela Emenda à Constituição nº 132, de 20.12.23⁴⁷ equilibra-se entre ganhos de eficiência e riscos institucionais. Por outro lado, o novo modelo de tributação sobre o consumo representa relevante avanço no sistema tributário nacional, ao buscar a simplificação, transparência e neutralidade econômica, além de se aproximar das melhores práticas internacionais. Evidencia, também, tensões significativas no âmbito do federalismo fiscal, sobretudo no que se refere à autonomia dos entes federados.

A centralização normativa e a padronização das regras, apesar de se apresentarem como uma tentativa de racionalização do sistema, acabam por limitar a capacidade de atuação independente dos entes da federação, sobretudo os Municípios, que passam a depender mais intensamente de mecanismos de repartição de receitas. É possível afirmar, portanto, que a efetividade da reforma não dependerá apenas da sua arquitetura normativa, mas, principalmente, da forma como será implementada e operacionalizada. Torna-se, assim, essencial que os mecanismos de governança interfederativa, sobretudo por meio do Comitê Gestor, proponham a conciliação à coordenação nacional com a preservação de espaços reais da autonomia, sob pena de comprometimento do próprio equilíbrio do pacto federativo.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A promulgação da Emenda Constitucional nº 132, de 20.12.23⁴⁸ representou um marco relevante no sistema tributário nacional, principalmente com relação à tributação sobre o consumo.

⁴⁷BRASIL. Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023: Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em 21 mar. 2026.

⁴⁸ BRASIL. Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023: Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em 21 mar. 2026.

Inserida em um contexto histórico de críticas à complexidade, cumulatividade e baixa transparência do modelo anterior, a reforma buscou promover uma reestruturação profunda, com a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), inspirados no modelo de imposto sobre valor agregado.

A principal mudança consistiu na substituição de alguns tributos por um sistema mais uniforme, que busca alinhar o Brasil às melhores práticas internacionais, ao mesmo tempo em que procura corrigir distorções históricas do sistema anterior, especialmente aquelas relacionadas à cumulatividade e à fragmentação normativa.

Entre os pontos positivos da reforma, destacam-se a simplificação do sistema tributário, a redução de distorções econômicas, o aumento da transparência na carga tributária e a maior neutralidade fiscal, elementos esses que tendem a favorecer o ambiente de negócios, reduzir custos de conformidade e contribuir para uma alocação mais eficiente de recursos na economia.

Por outro lado, a reforma não está isenta a críticas. Parte significativa da doutrina aponta preocupações quanto à centralização normativa e à possível redução da autonomia dos entes federados, especialmente dos Municípios. A limitação da liberdade para fixação de alíquotas e concessão de benefícios fiscais, aliada à substituição de receitas próprias por mecanismos de repartição, levanta questionamentos sobre o enfraquecimento do pacto federativo e a capacidade de autogestão financeira dos entes subnacionais.

Sob a perspectiva das análises desenvolvidas ao longo da pesquisa, a hipótese inicialmente proposta foi confirmada. De fato, a reforma tributária introduzida pela Emenda à Constituição nº 132, de 20.12.23⁴⁹ representa um avanço significativo quanto à simplificação, eficiência e modernização do sistema tributário nacional, especialmente quanto à tributação sobre o consumo.

Contudo, também se evidenciou que o novo modelo implica, em certa medida, restrições à autonomia dos entes federados, notadamente em razão da centralização normativa, da uniformização das regras e da redefinição dos procedimentos de arrecadação e repartição de receitas. Tais elementos revelam a existência de tensões no equilíbrio federativo, confirmando a premissa de que os ganhos de eficiência vêm acompanhados de desafios institucionais relevantes. Conclui-se, dessarte, que a competência tributária compartilhada, especialmente no contexto da nova tributação sobre o consumo, constitui instrumento promissor para a construção de um federalismo fiscal mais cooperativo.

Todavia, sua implementação ainda enfrenta desafios relevantes, principalmente diante das tensões entre a busca por maior eficiência e uniformidade do sistema e a preservação da autonomia

⁴⁹ BRASIL. Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023: Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em 21 mar. 2026.

dos entes federados. Revela-se essencial o acompanhamento contínuo de sua aplicação, a fim de garantir que os avanços na efetivação da tributação sobre o consumo não comprometam a estrutura constitucional de repartição de competências e o equilíbrio do pacto federativo. Esse trabalho de pesquisa não tem a pretensão de esgotar o assunto, mas apenas colaborar com a possibilidade fazer de reflexões acadêmicas voltadas para o desenvolvimento e colaboração para a ciência.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA SENADO. Reforma tributária promulgada: principais mudanças dependem de novas leis. Brasília, 2023. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/12/21/reforma-tributaria-promulgada-principais-mudancas-dependem-de-novas-leis>. Acesso em 23 abr. 2026.

ALBANO, A. (2024). O impacto federativo da Reforma Tributária: a Emenda Constitucional nº 132/2023. Rio de Janeiro: Revista Carioca De Direito, 2024. Disponível em: <http://rcd.pgm.rio/index.php/rcd/article/view/154>. Acesso em 24 de abr. de 2026.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Proposta de Emenda à Constituição nº 233 de 2008. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=384954>. Acesso em 22 abr. 2026.

_____. Câmara dos Deputados. Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 2019. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>. Acesso em 22 abr. 2026.

_____. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em 21 mar. 2026.

_____. Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 123, de 14 de julho de 2022: Altera o art. 225 da Constituição Federal, inclui dispositivo no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e dispõe sobre medidas relacionadas ao estado de emergência decorrente da elevação dos preços dos combustíveis. Brasília, DF: Presidência da República, 2022. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc123.htm. Acesso em 21 mar. 2026.

_____. Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023: Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em 21 mar. 2026.

_____. Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS); cria o Comitê Gestor do IBS e altera a legislação tributária. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em 26 abr. 2026.

_____. Lei Complementar nº 227, de 13 de janeiro de 2026. Institui o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (CGIBS); dispõe sobre o processo administrativo tributário do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e sobre a distribuição do produto da arrecadação do IBS aos entes federativos; institui normas gerais relativas ao Imposto sobre Transmissão *Causa mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD); altera a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a Lei nº 10.893, de 13 julho de 2004, a Lei nº 14.113, de 25 de dezembro de 2020, a Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990, a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, a Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, a Lei Complementar nº 192, de 11 de março de 2022, a Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025, o Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, e o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; e revoga dispositivos da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em 26 abr. 2026.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil.03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 22 mar. 2026.

_____. Senado Federal. Proposta de Emenda à Constituição nº 110, de 2019. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137699>. Acesso em: 22 abr. 2026.

CABALLERO, Maria Clara Vizotto. A substituição do ICMS pelo IBS, nos termos da Emenda Constitucional nº 132/2023: principais alterações. Dissertação de Mestrado em Direito. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2024. Disponível em: <https://repositorio.pucsp.br/jspui/handle/handle/42897>. Acesso em: 22 mar. 2026.

CARNEIRO, Claudio. Curso de Direito Tributário e Financeiro. 11. ed. Rio de Janeiro: SRV, 2025. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553624331/>. Acesso em: 22 mar. 2026.

COSTA, Regina Helena. Curso de Direito Tributário. 16. ed. Rio de Janeiro: SRV, 2026. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786551770593/>. Acesso em: 22 mar. 2026.

FERNANDES, Tarsila Ribeiro Marques; SOUZA, Cristiano Brilhante de. Reforma tributária e pacto federativo: um olhar sobre os possíveis impactos redistributivos da EC nº 132/2023. Brasília: Revista do TCU, 2024. Disponível em: <https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/2174>. Acesso em 24 abr. 2026.

FLEISCHMAN, Juan Sales. Os limites da interpretação da competência tributária: um enfoque constitucional em tempos de reforma tributária. Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação em Ciências Jurídicas. Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2025. Disponível em: <https://repositorio.ufpb.br/jspui/handle/123456789/35066>. Acesso em: 23 mar. 2026.

LEITE, Matheus Soares. Da complexidade tributária desnecessária à simplicidade possível: contribuições para o aperfeiçoamento do sistema tributário. Tese de Doutorado em Direito. Faculdade de Direito, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2025. Disponível em <https://www.bdtd.uerj.br:8443/handle/1/24068>. Acesso em: 23 mar. 2026.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Manual de Direito Tributário. 16. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2026. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786559778515/>. Acesso em: 22 mar. 2026.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. LC 214/2025 Comentada: Reforma Tributária - IBS, CBS e IS. 2. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2026. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786559778621/>. Acesso em: 26 abr. 2026.

MANEIRA, Eduardo; MAIA, Marcos. Os desafios da tributação no brasil com a promulgação da emenda constitucional nº 132/2023. Rio de Janeiro: Revista Estudos Institucionais, 2025. Disponível em: <https://www.estudosinstitucionais.com/REI/article/view/915>. Acesso em 24 de abr. de 2026.

MAZZA, Alexandre. Curso de Direito Tributário. 12. ed. Rio de Janeiro. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786551771286/>. Acesso em: 22 mar. 2026.

NASCIMENTO, Danielle; PAULA, Daniel Giotti de. IBS ou manter tudo como está: a oportunidade de realização do princípio do federalismo fiscal cooperativo via reformas tributárias. In: WESLEY, Rocha. Reforma tributária em pauta. São Paulo: Almedina Brasil, 2024. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786556272658/>. Acesso em: 21 mar. 2026.

OLIVEIRA, Larissa Duarte de. A reforma tributária instituída pela EC nº 132/2023 e a cláusula pétrea federativa. Tese de Doutorado em Direito. Faculdade de Direito, Universidade do Estado do Rio de Janeiro: Rio de Janeiro, 2025. Disponível em: <https://www.bdt.d.uerj.br:8443/handle/1/24234>. Acesso em 22 de abr. de 2026.

SIQUEIRA, James; BERNARDINO, Victor de Ozêda Alla. O imposto sobre bens e serviços e os impasses na representação judicial: uma visão crítica. In: OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. Aspectos controvertidos da reforma tributária: na visão dos procuradores da fazenda nacional. São Paulo: Almedina Brasil, 2024. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786556275734/>. Acesso em: 21 mar. 2026.

SILVA, Kerolayne Meneses da. Estudo sobre o imposto sobre bens e serviços (IBS) e seus reflexos no sistema tributário brasileiro. RCMOS – Revista Científica Multidisciplinar O Saber, São Paulo, 2025. Disponível em: <https://submissoesrevistarcmos.com.br/rcmos/article/view/1557>. Acesso em: 23 mar. 2026.

TRIPODI, Leandro. Competência compartilhada na Emenda Constitucional Nº 132/2023 (Reforma Tributária). São Paulo: Revista Tributária e de Finanças Públicas, 2024. Disponível em: <https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rtfp/article/view/716>. Acesso em 24 abr. 2026.

ZANUTO, José Maria. O fato gerador do IBS: previsão constitucional e disciplina legal. São Paulo: Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo, 2025. Disponível em <https://revistas.pge.sp.gov.br/revistapegesp/article/view/1687>. Acesso em 25 de abr. de 2026.