

Trabalho de Conclusão de Curso (2024)

IMPOSTO SOBRE O VALOR AGREGADO: UM ESTUDO COMPARATIVO DA PROPOSTA BRASILEIRA COM O MODELO PORTUGUÊS.

Ana Beatriz Da Silva Medeiros Oliveira¹, Antônia Wigna De Almeida Ribeiro²

Resumo: O estudo tem como objetivo comparar a implementação do Imposto sobre o Valor Agregado (IVA) no Brasil e em Portugal, analisando suas estruturas, benefícios e desafios. A pesquisa, de abordagem qualitativa e descritiva, baseia-se na análise documental e bibliográfica, considerando a legislação tributária de ambos os países, com destaque para a Emenda Constitucional nº 132/2023 e a Lei Complementar nº 214/2025 no contexto brasileiro. Os resultados apontam que o sistema português se caracteriza pela centralização da arrecadação, alíquota única de 23% e simplicidade administrativa, enquanto o modelo brasileiro adota um sistema dual, dividido entre a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), cuja arrecadação será compartilhada entre União, Estados e Municípios, com alíquota estimada entre 27,5% e podendo chegar a 28%. Apesar da adoção dos princípios de neutralidade e não cumulatividade em ambos os países, a complexidade do modelo brasileiro e a necessidade de harmonização tributária representam desafios significativos. A literatura aponta que a implementação do IVA no Brasil pode reduzir a sonegação e melhorar a eficiência na arrecadação, mas o sucesso da reforma dependerá de um planejamento estratégico eficaz, que equilibre a distribuição da arrecadação entre os entes federativos e minimize os impactos da carga tributária sobre os consumidores.

Palavras-chave: Sistema Tributário Nacional. Reforma Tributária. Lei Complementar nº 214/2025.

1 INTRODUÇÃO

O debate sobre a reforma tributária brasileira tem tomado o noticiário nacional, apresentando uma série de mudanças destinadas a reformar a estrutura e a legislação vigente que rege taxas, impostos, alíquotas e contribuições brasileira (Souza et al., 2020), o que representa um momento histórico: o início da reestruturação do sistema tributário do país. Dentre as perspectivas propostas apresentadas, tem-se o Imposto sobre o Valor Agregado (IVA), que propõe combinar os impostos desde o processo industrial até a venda do produto final, aplicando apenas um único imposto em cada etapa da cadeia econômica.

O IVA não é uma invenção brasileira, surgiu na França na década de 1960 como medida de unificação tributária e, posteriormente, o imposto sobre o valor agregado foi espalhado pelo mundo (Dotta et al., 2015). A América Latina aderiu à implementação com objetivo de simplificar as taxações das operações entre os países presentes nessa união de bloco econômico, onde está presente todos os parceiros do Mercado Comum do Sul (MERCOSUL), incluindo o Brasil, sem exceções aos países: Uruguai, Argentina e Paraguai, pois já adotam um Imposto sobre Valor Agregado Nacional (Souza et al., 2020).

O imposto contribui para superar os desafios do sistema fiscal como forma de simplificação e harmonização, uma vez que incidirá sobre o valor acrescentado em todas as fases da cadeia produtiva, desde a produção até ao consumo final, trazendo a substituição de cinco impostos que atualmente compõem o sistema tributário, quais sejam: a COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), o PIS (Programa de Integração

¹ Bacharelando em Ciências Contábeis pela Universidade Federal Rural do Semi-Árido (UFERSA).

² Doutora em Administração.

Social), o ICMS (Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação), o ISSQN (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza) e o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados).

Assim, a ideia de reduzir a quantidade de tributos unificando-os, cria a expectativa de uma sistemática mais simples e mais clara daquilo que está sendo recolhido, de forma mais transparente aos usuários. É considerado um imposto favorável ao crescimento, e por isso foi adotado por diversos países nos últimos vinte anos (Sarmiento; Matos, 2021). As principais características do IVA são (i) um imposto sobre o consumo final, (ii) um processo gradual baseado no valor acrescentado em cada fase de produção e distribuição, e (iii) um imposto neutro. (OECD, 2020)

É diante desse contexto, o da adoção do IVA pelo Brasil, modelo esse já adotado por países europeus há décadas, que surge a seguinte questão de pesquisa: Quais são as semelhanças e diferenças entre os modelos do IVA proposto para o Brasil e o já implementado em países da Europa, em especial, Portugal?

Buscando responder à questão proposta, o objetivo do presente trabalho é realizar uma análise comparativa da implementação do Imposto sobre Valor Agregado (IVA) no Brasil em comparação com o modelo adotado em Portugal, destacando os aspectos fundamentais das propostas estruturais dos dois países, de modo a esclarecer mais profundamente essas diferenças e semelhanças entre as abordagens tributárias e suas vantagens para garantir mais eficiência nas relações econômicas brasileiras.

Este estudo se destaca pela contribuição teórica na qual fornece uma análise detalhada da implementação do IVA no sistema tributário brasileiro. Além disso, do ponto de vista prático e social, este estudo pretende mostrar os benefícios que resultarão a partir da adoção da nova sistemática dentro da realidade do país a partir da comparação com o modelo português já consolidado. Ademais, contribui com o debate sobre a adoção de políticas públicas fiscais adotadas para a eficácia do sistema tributário nacional.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Implantação do Imposto sobre o Valor Acrescentado no Contexto Internacional

Introduzido pela primeira vez na França na década de 1950 pela Comunidade Econômica Europeia – CCE, através do tratado de Roma, o Imposto sobre o Valor Agregado (IVA) teve como objetivo garantir o bom funcionamento do recém-criado mercado comum, fazendo da França um país importante no desenvolvimento e desdobramento dos tributos aplicados sobre bases passíveis de dedução ao longo da cadeia de consumo. Embora o mecanismo de deduções, caracterizado como fundamental para o IVA, já existisse em legislações de outros países, conhecido e aplicado de maneira diferente, foi na França que se deram os primeiros passos em direção à harmonização dos impostos (Derzi, 1995). Para Balthazarn (2008, p. 4), o maior mérito atribuído ao legislador francês é “[...] ter sabido conjugar todos os elementos que resultaram da evolução do sistema de imposição do volume de negócios, construindo os contornos próximos do sistema atualmente aplicado por todos os Estados membros da União Europeia”.

No que se refere à sua criação, o IVA surgiu da necessidade de substituir os impostos sobre vendas, que possuíam um caráter cumulativo e provocavam distorções no mercado. A ideia era trazer um sistema mais justo e que garantisse maior neutralidade nas transações comerciais, evitando que os impostos pesassem mais de um lado do que de outro (Costa, 2014).

Para Teodorovicz (2018), o surgimento do IVA é uma das mais importantes inovações fiscais do século XX, se estabelecendo como um símbolo harmonização e eficiência dos sistemas fiscais. Sarmiento; Matos (2021), corroboram em dizer que além de ser considerado um marco relevante história fiscal, é considerado também um imposto propício ao crescimento econômico devido sua eficácia.

Na Europa, essa adesão teve como escopo a conformidade das legislações (Vasconcelos; Vasconcelos, 2021) e foram diversas as tentativas para a criação do IVA.

Os primeiros experimentos ocorreram após a Primeira Guerra Mundial, quando alguns países se viram forçados a realizar uma reforma na tributação indireta. Apesar disso, o primeiro sucesso foi alcançado por volta dos anos de 1936 com o *taxe à la production*, mas apenas em 1954 foi efetivamente estabelecido como *taxe sur la valeur ajoutée* – TVA, como meio de aperfeiçoamento do antigo imposto sobre a produção. (Costa, 2014).

De forma gradual o IVA se disseminou por toda Europa e América com a ideia de um imposto único que englobasse toda a cadeia de produção, afim de simplificar tanto a fiscalização quanto a arrecadação. No decorrer do século, essa ideia se mostrou atraente para muitos países, que além de incentivar a industrialização, buscava uma maneira mais eficiente de otimizar a principal fonte de receita do Estado: a tributação sobre o comércio (Teixeira, 2019).

Destaque-se ainda, que o Imposto sobre o Valor Agregado se tornou um marco na história das Políticas de Harmonização Tributária Internacional, especialmente no contexto da criação de blocos econômicos, como ocorreu com a União Europeia, sendo o principal tributo implementado de maneira uniforme entre os países membros (Teodorovicz, 2018). Caracterizando-se um imposto bem sucedido e, atualmente, encontra-se em mais de 174 países ao redor do mundo, com o propósito de promover a harmonização fiscal. Além disso, a tributação sobre Valor Agregado tornou-se uma “doutrina” espalhada pelo mundo (Teixeira, 2019). A evolução da implementação do IVA pelos países ao longo dos anos é notável, considerando que na década de 1960, menos de dez países utilizavam a tributação unificada (Viana, 2024).

Vale ressaltar que o Imposto sobre o Valor Agregado (IVA) incide em todas as etapas da cadeia produtiva, desde a venda inicial até a venda ao consumidor, se caracterizando como um imposto plurifásico. Esse modelo adota o método subtrativo indireto em que há a liquidação e dedução do imposto em cada uma das fases do circuito produtivo. Além disso, o modelo se fundamenta no princípio de tributação no país de destino, sendo um imposto eficaz em relação a outros tributos e assegura a neutralidade (Menezes, 2013)

De acordo com Teixeira (2019) o formato de arrecadação do IVA assegura que o risco de fraude seja disperso nas diversas etapas da cadeia produtiva. Uma vez que o potencial de risco não se concentra em um único ponto, garante que o tributo não seja completamente perdido em caso de sonegação. Deduz-se, portanto, que o IVA é um aliado importante tanto para a arrecadação, que se torna mais eficiente quanto para o enfrentamento das fraudes no sistema tributário.

Por fim, no estudo realizado por Melo (2021) o autor reporta que o IVA é visto cada vez mais nos ordenamentos tributários pelo mundo devido a sua possível capacidade de atingir um maior equilíbrio entre o sistema tributário e os princípios a ele relacionados, como a neutralidade fiscal, a não cumulatividade, a capacidade de contribuição, princípio da origem *versus* princípio do destino, entre outras características.

2.2 Imposto Sobre Valor Agregado no Brasil

Há 40 anos a reforma tributária no Brasil tem sido objeto de discussão, diz a Secretaria de Comunicação Social (Brasil, 2023). O fato é que somente em dezembro do ano de 2023 o movimento ganhou força com a sua aprovação pela Câmara dos Deputados.

Promulgada em 20 de dezembro de 2023, a Emenda Constitucional nº 132/2023 trata de reestruturar o sistema tributário brasileiro, motivada pelos seguintes pontos carentes de alterações: (i) uma base de incidência segmentada por setores; (ii) uma legislação difícil, composta por excessivas alíquotas, incentivos fiscais, regimes diferenciais e modificações na base de cálculo; (iii) a ausência da não-cumulatividade; (iv) a presença de impostos cumulativos, como o ISSQN e uma parcela do PIS/COFINS, juntamente com as limitações para o uso de créditos no ICMS, IPI e uma parte do PIS/COFINS, que são tributos fiscais não cumulativos; (v) restrições sobre a recuperação de créditos fiscais acumulados por empresas e, por fim, (vi) a cobrança do ICMS nas operações interestaduais no estado de origem. Para

Menezes (2024), esses pontos vinham causando o favorecimento e intensificação da “guerra fiscal” entre os estados, o que também justifica a necessidade de que a reforma na economia brasileira seja implementada mais rapidamente possível.

Mais recentemente, em dezembro de 2024, foi aprovada a Lei Complementar nº 214/2024, que trata da tributação sobre o consumo por meio de um modelo dual, semelhantes ao adotado em outros países. Foram instituídos, portanto, a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). Além disso, foi criado o Imposto Seletivo (IS), com o objetivo de desestimular o consumo de bens e serviços considerados nocivos à saúde ou ao meio ambiente, ressalta-se que, pra fins deste trabalho não será discutido o determinado imposto.

Assim, a CBS foi criada como resultado da Reforma Tributária que substituirá os tributos PIS (Programa de Integração Social) e COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) e será administrado pela União Federal, devendo estar totalmente implementada a partir de 2027. O IBS será gerido tanto em âmbito estadual quanto municipal, substituindo o ICMS (Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias) e o ISS (Imposto Sobre Serviços). Esses novos tributos farão parte do Imposto sobre Valor Agregado (IVA), cujo objetivo busca eliminar o “efeito cascata” (Silva, 2024)

Abreu (2024) afirma que a ideia original da reforma seria que o IVA fosse único e não dual. No entanto, para torná-la viável, foi necessário fazer concessões, como ocorre frequentemente com reformas de grande escala. Uma dessas concessões surgiu devido à desconfiança que os entes subnacionais sempre tiveram – e ainda têm – em relação à União, temendo que ela dificultasse o repasse completo e pontual das receitas tributárias devidas a eles, mas arrecadadas por ela. Como resultado, exigiram a criação de um IVA exclusivo para eles (IBS) como condição para que a reforma progredisse, deixando o outro IVA (CBS) sob responsabilidade da União.

Quanto à alíquota, de acordo com o Senado, estima-se que a alíquota preliminar combinada da CBS e do IBS seja em torno de 27,5%, podendo chegar até 28%. No quadro 1 é possível observar os percentuais do imposto sobre o Valor Agregado (IVA) no contexto internacional:

Tabela 01– Alíquotas do IVA no mundo.

BRASIL	27,5%
HUNGRIA	27,0%
SUÉRCIA	25,0%
PORTUGAL	23,0%
URUGUAI	22,0%
HOLANDA	21,0%
CHILE	19,0%
MÉXICO	16,0%
JAPÃO	10,0%

Fonte: Senado (2023), adaptado pela autora.

Entretanto, a partir de 2026 haverá uma fase experimental em que a alíquota combinada do IBS será de 1%, e do terceiro ao nono ano, os impostos vigentes serão reduzidos progressivamente em 1/7 (Souza, 2023). Dessa forma, o IBS será integralmente implementado apenas em 2033, após um período de seis anos durante o qual coexistirá com o ICMS e o ISS, que serão gradualmente substituídos. Somente a partir de 2033 que o Senado determinará por meio de resolução uma taxa de referência pra o CBS, e duas para o IBS, sendo uma para os estados e outra para os municípios, pois apesar que seja um imposto único, os entes podem alterar suas alíquotas desde que não modifiquem para menos do que a arrecadação é atualmente prevista. (Agência Senado, 2023).

Ainda, conforme dispõe na Emenda Constitucional (EC) nº132/2023 a incidência do IBS e CBS prevista no inciso I do § 1º do art.156-A, a alíquota referência do imposto “incidirá sobre operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços” em conformidade com práticas vistas em países que já praticam a adoção do IVA. Desse modo,

sua incidência é determinada por exceção, ou seja, não é realizada pela indicação dos serviços e bens que IVA irá incidir, mas sim por meio de uma lista de bens e serviços que não haverá incidência (Souza et al., 2020).

Uma peculiaridade do sistema tributário brasileiro para bens e serviços é a aplicação da chamada tributação “por dentro”, na qual a alíquota incide sobre o valor total, já com os tributos incluídos. Esse modelo contrasta com o cenário internacional, onde prevalece a tributação “por fora”, em que a alíquota é aplicada sobre o valor do bem ou serviço sem contar os tributos. Com a EC 132/2023, o Brasil passou a adotar a tributação “por fora” para o IVA, adequando-se ao padrão internacional, inclusive, como visto em Portugal.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente estudo caracteriza-se como uma pesquisa descritiva, cujo objetivo primordial é a análise detalhada das características de uma população ou fenômeno (Silva, 2017). Dessa forma, o trabalho proporciona uma perspectiva mais abrangente sobre a implementação do Imposto sobre Valor Agregado (IVA), com intuito de esboçar como ocorre a tributação dos países que utilizam a sistemática sobre o imposto único.

Para alcançar o objetivo proposto, será utilizado o método comparativo, abordando sobre a implementação do IVA no Brasil em confronto com o maior bloco econômico da atualidade, a União Europeia, com um enfoque específico em Portugal. Além disso, essa pesquisa transcorrerá dentro um espaço de tempo compreendido entre agosto de 2024 e março de 2025.

A abordagem do problema se baseia em uma análise qualitativa, uma vez que será realizado um estudo que permita entender as principais diferenças e semelhanças entre as propostas adotadas em Portugal e as que estão sendo adotadas no Brasil, servindo como um método apropriado para compreender a essência de um fenômeno social (Richardson, 1999). Assim, essa tipologia de pesquisa proporciona uma maior precisão nos resultados, assegurando uma maior confiabilidade às conclusões (Beuren, 2009).

Quanto aos procedimentos, trata-se de análise documental e bibliográfica, em que serão analisadas a legislação pertinente ao IVA em Portugal e a proposta brasileira contida na Emenda Constitucional nº 132/2023 e Lei Complementar nº 214, além de artigos científicos e textos oficiais disponibilizados em plataformas de trabalhos científicos, tais como, a CAPES, *Web of Science*, google acadêmico e portais dos governos. As referidas técnicas empregadas permitem a integração de dados e uma avaliação mais completa, já que as revisões da literatura podem revelar aspectos de novas compreensões.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Nesta seção será realizada uma análise comparativa entre os sistemas tributários de Portugal e do Brasil, com foco nas principais características de cada modelo. A análise começará pelo estudo do sistema tributário português, destacando as bases e diretrizes que o rege, em seguida pela abordagem do novo modelo brasileiro, estabelecido pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e pela Lei Complementar nº 214.

4.1 IVA – Modelo Português

O modelo de tributação adotado em Portugal segue o Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), em conformidade com a harmonização fiscal da União Europeia, sendo um sistema padrão entre os Estados-membros e regido pela Diretiva nº 112/2006 (Smargiassi et al., 2014). Em função dessas diretrizes, a tributação no país é baseada em um único tributo, com uma taxa de incidência de 23% sobre a comercialização de bens e serviços em todo o território nacional, sendo aplicado de forma padronizada. Além disso, a Diretiva nº 112/2006 estabelece que o imposto incide e torna-se exigível no momento da entrega do bem ou da prestação do serviço, assegurando previsibilidade e transparência na tributação (Costa, 2014).

A arrecadação do IVA em Portugal é centralizada pelo governo, uma estratégia adotada para garantir maior controle sobre a distribuição da receita tributária e a eficiência no processo de arrecadação. Além disso, a centralização do IVA assegura que as diretrizes da União Europeia sejam seguidas de forma uniforme, evitando distorções fiscais regionais e contribuindo para a integração fiscal entre os Estados-membros.

Ainda sobre sua arrecadação em Portugal, Souza et al. (2020) explicam que o IVA é cobrado em cada etapa da circulação de bens e serviços, garantindo que o imposto seja adicionado progressivamente ao longo da cadeia produtiva. Em cada fase, o valor devido é ajustado, deduzindo-se o montante já pago nas etapas anteriores. Esse mecanismo, baseado na aplicação da alíquota sobre o valor total, assegura a não cumulatividade, evitando a incidência repetitiva do imposto ao longo do processo de produção e comercialização. Esse mecanismo aplicado em Portugal permite que o imposto seja transferido gradualmente até o consumidor final, garantindo que a tributação incida de forma efetiva apenas sobre o consumo.

No modelo português, o Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) adota a neutralidade como um de seus princípios fundamentais, assegurando uma aplicação sem distorções ou impactos no posicionamento dos agentes econômicos (Costa, 2014). Outro aspecto relevante é que a tributação ocorre de forma plurifásica, ou seja, em todas as etapas da cadeia produtiva. A cada aquisição de bens ou serviços ao longo do processo produtivo, ocorre um fato gerador relacionado ao consumo, garantindo a aplicação progressiva do imposto até a etapa final (Viana, 2024).

IVA – Modelo Brasileiro

Uma das semelhanças adotadas pelo Brasil, no que se refere ao IVA, é a neutralidade como um dos princípios norteadores do IBS e da CBS, prevenindo incidências acumulativas ou sobreposição de tributos. Assegurando que os agentes anteriores não irão assumir o custo tributário, ou seja, garante que o encargo da mercadoria ou serviço seja suportado apenas pelo consumidor final. Na Tabela 01 abaixo, pode-se observar um exemplo prático de como será a aplicação da neutralidade fiscal no Brasil:

Tabela 02 – Ilustração da implementação do princípio da neutralidade tributária no Brasil.

Produção:	Crédito do IVA (a)	Débito do IVA (b)*	Iva à recolher (b-a)	Valor do produto	Valor do imposto
Produtor 1	$100 \times 10\% = 10,00$	$300 \times 10\% = 30,00$	20,00	-	-
Produtor 2	$300 \times 10\% = 30,00$	$700 \times 10\% = 70,00$	40,00	-	-
Produtor 3	$600 \times 10\% = 60,00$	$900 \times 10\% = 90,00$	30,00	-	-
Consumidor Final	-	-	90,00	390,00	90,00

**Acréscimo de margem de lucro*

Fonte: Águia (2005), adaptado pela autora.

Conforme ilustrado no exemplo acima, por ser um imposto indireto ele recai sobre o consumidor final e, portanto, tributa o consumo. Assim, cada produtor vende um produto e paga IVA sobre o valor da venda (débito do IVA), mas também tem direito a um crédito referente ao imposto já pago na compra dos insumos. O valor a ser recolhido em cada etapa corresponde à diferença entre o débito e o crédito, garantindo que apenas o valor agregado em cada fase seja tributado. No final da cadeia, o consumidor final arca com o valor total do imposto, pois não tem direito a crédito. Portanto, independentemente da quantidade de etapas no ciclo econômico, a carga tributária sobre o produto será sempre a mesma, ao contrário do que acontece com os impostos acumulativos, modelo atual utilizado no Brasil (Costa, 2014).

No Brasil, a adoção do princípio da neutralidade fiscal visa assegurar que todos os agentes econômicos que desempenham atividades semelhantes sejam tratados de forma equitativa, sem sofrer impactos de regimes tributários distintos. Com isso, busca-se garantir

que a tributação dos produtos ocorra de maneira uniforme, independentemente do comerciante, evitando distorções na concorrência (Costa, 2014).

Outra semelhança fundamental que será adotada no Brasil é o princípio da não cumulatividade, uma vez que elimina o efeito cascata, ao permitir que o crédito tributário seja aproveitado em cada etapa do processo produtivo, evitando que o imposto seja embutido múltiplas vezes no preço final (Silva, 2024).

Desse modo, a incorporação desses dois pilares no contexto brasileiro evidencia um esforço para modernizar o sistema tributário, alinhando-se a práticas internacionais bem-sucedidas, como as adotadas em Portugal, com o objetivo de promover uma maior justiça fiscal, atenuar o efeito dos tributos em cascata e garantir condições mais justa para todos os agentes econômicos.

No que se refere a tributação do IVA DUAL, aprovada pela Lei Complementar nº 214 em 16 de janeiro de 2025, institui dois impostos distintos: o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS), o que configura um sistema não unificado. Inicialmente, a reforma previa a criação de um único IVA, mas, para viabilizá-la, foram necessárias concessões. Uma delas resultou na criação do IBS, exclusivo para os entes subnacionais, devido à desconfiança desses entes em relação à União, temendo a retenção inadequada das receitas tributárias. Como resultado, a CBS ficou sob a responsabilidade da União.

Quanto à alíquota, de acordo com a Lei Complementar nº 214, ela será fixada por meio de legislação específica de cada ente federativo. A União estabelecerá a alíquota da CBS, enquanto cada Estado e Município determinará sua própria alíquota do IBS. No entanto, pode-se observar conforme ilustrado na Tabela 01, mencionada anteriormente, a proposta de implementação do IVA dual pode resultar em uma alíquota de até 27,5% a 28%, colocando o Brasil entre os países com a maior carga tributária do mundo, ficando atrás apenas da Hungria. Além disso, essa taxa representa uma diferença de 4,5% em relação ao modelo português, no qual a reforma se inspira.

A elevada carga tributária no Brasil é consequência da integração de tributos como ICMS, ISS, PIS e COFINS que se transformaram em dois, o que resulta em um acréscimo na carga fiscal, atendendo tanto aos tributos estaduais e municipais quanto aos federais (Senado, 2025). De acordo com Pestana (2024), essa complexidade no sistema tributário contribui para um ambiente de negócios menos atrativo, prejudicando a competitividade das empresas e colocando o Brasil entre os países com as condições fiscais mais desafiadoras do mundo. No entanto, mais adiante, observa-se que a aprovação da reforma pode gerar resultados contrários ao que o autor argumenta.

A seguir, são apresentados os principais pontos de semelhança e divergência entre os modelos adotados pelos dois países, com base nos estudos realizados:

Quadro 01 – Comparativo entre os modelos (Portugal *versus* Brasil).

Aspectos:	Portugal	Brasil
Princípio	Neutralidade	Neutralidade
Incidência	Operações onerosas sobre bens e serviços	Operações onerosas sobre bens e serviços
Terminologia	Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA)	Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) + Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) – IVA DUAL.
Arrecadação	Incidência não cumulativa	Incidência não cumulativa
Alíquota	23,0%	27,5% a 28%
Administração	Arrecadação centralizada pelo governo nacional	Gestão de arrecadação é compartilhada entre União, Estados e Municípios.

Abrangência	Aplicável em todo o território de forma padronizada.	Abrange União, Estados e Municípios, respeitando a autonomia federativa.
-------------	--	--

Fonte: Elaborado pela autora (2025)

4.2 Vantagens e Desvantagens do Modelo Brasileiro

A principal vantagem na adoção de um tributo como o IVA está na eficácia proporcionada por esse imposto, abrangendo desde a diminuição do risco de fraudes até a simplificação do processo de arrecadação. Nesse contexto, a Lei Complementar nº 214/2025, originada do Projeto de Lei Complementar 68/2024, alinham o sistema tributário brasileiro à realidade de países como Portugal, promovendo uma maior simplificação nos processos comerciais.

Com promulgação a Lei Complementar 214, a expectativa é de um ambiente de negócios mais favorável, impulsionando o crescimento econômico e a geração de empregos ao estabelecer diretrizes claras e simplificar o acesso aos créditos tributários, tornando o sistema tributário brasileiro menos burocrático e mais harmonizado. Para Santos (2022), a adoção do novo modelo tributário abrirá portas para uma maior atratividade para investimentos nacionais e internacionais, além de favorecer o estreitamento das relações com outros países no comércio exterior, incluindo importações e exportações, aspectos que têm se enfraquecido ao longo do tempo. Souza et al. (2020) corrobora que essa mudança não só fortalecerá as relações comerciais do Brasil com o exterior, mas também promoverá uma maior integração econômica com os países do MERCOSUL, promovendo uma maior integração econômica e facilitando a circulação de bens e serviços entre as nações.

Outro ponto a ser levado em consideração será a resistência a fraudes, um benefício evidente na prática europeia. Essa resistência se evidencia pela forma como a arrecadação é distribuída ao longo de toda a cadeia produtiva, onde caso ocorram irregularidades no processo de recolhimento, o impacto é minimizado, evitando perdas significativas de receita (Teixeira, 2019).

A resistência à fraude aqui destacada pode ser compreendida a partir da observação da Tabela 2, anteriormente apresentada, que mostra como o imposto será pago pelo consumidor final, mas não será ele quem o declarará. Com o objetivo de garantir a dedução do tributo, cada participante da cadeia produtiva precisará solicitar a fatura de seu fornecedor anterior. Dessa forma, o IVA se torna um sistema autorregulador, pois todos os contribuintes, interessados na dedução, terão o incentivo de assegurar que seus fornecedores estejam efetuando corretamente o pagamento do imposto (Teixeira, 2019).

Ainda, segundo Braga (2025), relator da reforma tributária, a unificação dos impostos na forma do Imposto sobre Valor Agregado (IVA) também ajudará a reduzir a sonegação fiscal, com o repasse dos tributos diretamente aos governos no momento da compra. A medida visa melhorar a arrecadação, visto que, no ano de 2024 o Brasil perdeu R\$ 500 bilhões em impostos não pagos por indústrias e empresa. Portanto, o sistema de créditos e débitos do IVA minimiza os impactos das fraudes, garantindo que a arrecadação não seja comprometida de forma significativa. Com isso, ele proporciona maior segurança e eficiência no processo de cobrança tributária.

Além disso, destaca-se que, com a implementação do IVA no Brasil poderia resultar na diminuição da guerra fiscal entre os Estados, uma vez que com a reforma, a tributação da CBS e IBS será aplicada exclusivamente no local de consumo, ao invés de ser cobrada tanto na produção quanto no consumo, como ocorre atualmente. Para mitigar possíveis perdas nos investimentos estaduais, a proposta inclui a criação do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR), que tem como objetivo apoiar financeiramente as regiões que possam ser mais afetadas pela mudança, assegurando a manutenção da capacidade de investimento nos estados (Senado, 2023).

Apesar dos benefícios esperados com a implementação do IVA no Brasil, a proposta também enfrenta desafios significativos. Segundo Costa (2014), um dos principais obstáculos é a complexidade do sistema fiscal brasileiro, resultado da estrutura federativa que distribui competências tributárias entre a União, os Estados e os Municípios. Esse obstáculo ocorre

porque essa estrutura confronta o princípio constitucional definido e resguardado pelo artigo 60, parágrafo 4º, da CR/1988, onde determina que nenhuma proposta que vise a eliminação do modelo federativo de Estado adotado pelo Brasil não será submetida à análise de Emendas Constitucionais.

É inegável que, diante da globalização impulsionada pelas revoluções, os mercados econômicos têm passado por profundas transformações, resultando em uma nova realidade financeira, política, econômica e social no contexto contemporâneo. Essas mudanças, especialmente no mercado, têm reduzido a capacidade dos entes federativos de controlar políticas internacionais dentro de suas fronteiras. Nesse cenário, observa-se uma tendência de transferência de poderes para o governo central, com o objetivo de fortalecer a autonomia nacional (Santos, 2022).

Nesse sentido, Bonavides (2010) argumenta que o federalismo não está em extinção, mas sim em um processo de transformação para se adaptar às novas exigências. Assim, embora o pacto federativo estabelecido pela Constituição de 1988 tenha ganhado relevância internacional, seu modelo tem se tornado obsoleto ao longo do tempo. Diante disso, Costa (2014) destaca a necessidade de atualização do modelo federativo brasileiro para acompanhar as mudanças globais, especialmente em função da criação de blocos regionais, como o MERCOSUL, que demandam maior centralização do poder no governo federal.

Em suma, a introdução do IVA no Brasil exige uma harmonização tributária, o que pode gerar resistência tanto política quanto institucional, além da oposição dos entes federativos, que temem perder sua autonomia fiscal, receitas e poder de influência. Embora esses desafios ainda precisem ser superados, é claro que a adoção desse modelo pode resultar em benefícios significativos para a administração pública, ao tornar o sistema tributário brasileiro mais eficiente, transparente e alinhado às práticas internacionais.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O sistema tributário brasileiro enfrenta desafios significativos, marcados por sua complexidade e alta carga tributária. Diante desse cenário, a viabilidade de uma reforma tributária tem sido amplamente discutida como uma alternativa para simplificar e modernizar o modelo vigente. Entre as propostas em debate no Congresso Brasileiro, destaca-se o modelo tributário da União Europeia, reconhecido por sua capacidade de promover maior integração econômica, simplificação e uniformidade por meio de uma única contribuição.

Portanto, a presente pesquisa teve como objetivo realizar uma análise comparativa entre o modelo de Imposto sobre o Valor Agregado (IVA) proposto para o Brasil e o modelo já implementado em Portugal. A análise focou na Proposta de Emenda Constitucional nº 132/2023 e na Lei Complementar nº 214, explorando as principais diferenças e semelhanças entre os modelos e os impactos que a implementação do IVA pode trazer à estrutura tributária brasileira.

O estudo realizado aponta que o modelo português, alinhado às diretrizes da União Europeia, é caracterizado pela centralização da arrecadação e pela aplicação uniforme, garantindo previsibilidade e transparência fiscal. Por outro lado, a proposta brasileira adota um modelo dual de IVA, dividido entre a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), com a administração compartilhada entre União, Estados e Municípios. Essa proposta de administração compartilhada pode representar um desafio significativo, já que o compartilhamento de competências tributárias frequentemente gera disputas sobre a distribuição de receitas e o controle da arrecadação. Assim, essa estrutura pode enfrentar dificuldades na implementação, especialmente considerando o histórico de disputas fiscais entre os entes federativos.

A harmonização tributária entre União, estados e municípios é essencial para o sucesso da reforma tributária, pois as alíquotas da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), sob responsabilidade da União, e do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), administrado pelos estados e municípios, serão estabelecidas por leis específicas de cada ente federativo, conforme a Lei Complementar nº 214. Caso essa questão não seja adequadamente resolvida,

a continuidade da guerra fiscal poderá comprometer um dos principais objetivos da reforma: a simplificação e padronização do sistema tributário.

A expectativa é de que a implementação do IVA no Brasil passa reduzir a sonegação fiscal e melhorar a eficiência na arrecadação, se tomar como base a experiência de Portugal, onde o modelo plurifásico tem se mostrado eficaz. Em Portugal, o sistema de créditos e débitos do IVA assegura um controle rigoroso das transações, pois cada etapa do processo produtivo precisa ser registrada. A adoção desse modelo no Brasil traria benefícios semelhantes, como a redução da evasão fiscal e um ambiente de negócios mais estável, facilitando a verificação das obrigações fiscais e tornaria mais difícil a omissão de transações, estimulando a conformidade tributária. Dessa forma, empresas que não cumprirem corretamente suas obrigações fiscais estariam mais sujeitas a auditorias, gerando riscos e custos adicionais.

Outro aspecto relevante é a diferença entre as alíquotas adotadas em cada país, em que o Brasil aparece com carga tributária mais elevada, o que pode gerar efeitos adversos, levantando questionamentos importantes: as empresas brasileiras conseguirão manter sua competitividade diante dessa carga tributária mais alta? O repasse dos impostos aos preços afetará diretamente o custo de vida da população? O poder de compra será reduzido, impactando o consumo e o crescimento econômico? Essas questões são fundamentais e podem servir como sugestões para futuras pesquisas, a fim de avaliar os impactos econômicos e sociais dessa transformação no sistema tributário brasileiro.

A análise também demonstrou que ambos os sistemas tributários compartilham princípios fundamentais, como a neutralidade e a não cumulatividade. Esses princípios são essenciais para evitar distorções econômicas e garantir que o imposto incida exclusivamente sobre o consumo final. No entanto, a estrutura do IVA dual no Brasil pode dificultar a plena efetividade desses princípios, caso haja dificuldades na harmonização das alíquotas entre os entes federativos.

Por fim, não há como negar que a adoção do IVA no Brasil representa um avanço significativo na busca por um sistema tributário mais eficiente, alinhado às melhores práticas internacionais, e que contribui para a integração fiscal entre os países do MERCOSUL. No entanto, sua implementação enfrenta desafios consideráveis, como a definição de alíquotas adequadas, a necessidade de harmonização entre os entes federativos e os potenciais impactos econômicos. Para que a reforma seja bem-sucedida, é fundamental um planejamento estratégico bem estruturado, que contemple uma transição cuidadosa e eficiente. Apenas dessa forma será possível garantir maior transparência, simplificação tributária e um ambiente econômico mais estável e competitivo, essenciais para o crescimento sustentável do país.

REFERÊNCIAS

Abreu, M. S. Como uniformizar o divergente contencioso administrativo do ics e da cbs, criado pela reforma tributária do consumo? **Revista Eletrônica Direito Fadenorte-Redefade**, v. 2, n. 1, 2024. Disponível em: <https://revistafadenorte.com.br/index.php/revistaelectronica/article/view/39> . Acesso em: 19 set. 2024.

Águia, J. M. P. **Imposto sobre o Valor Agregado: abordagem teórica e prática**. Belo Horizonte, n. 15, ano 3, Maio, 2005. Disponível em: <https://editoraforum.com.br/bid/bidConteudoShow.aspx?idConteudo=30055>. Acesso em: 17 fev 2025

Appy, B. (2015). Por que o sistema tributário brasileiro precisa ser reformado. **Revista Interesse Nacional**, 8(31).

Balthazar, U. C. A gênese do imposto sobre o valor agregado. **Seqüência Estudos Jurídicos e Políticos**, v. 29, n. 56, p. 245–258, 2010. Disponível em: <https://doi.org/10.5007/2177-7055.2008v29n56p245>. Acesso em: 19 set. 2024.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 195 p., 3ª ed., São Paulo: Atlas, 2006.

Bonavides, P. **Ciência Política**, 17ª edição. São Paulo, Malheiros Editores, 2010.

Brasil. Alíquota-padrão da tributação do consumo de bens e serviços no âmbito da Reforma Tributária. **Ministério da Fazenda**, 2023. Disponível em: https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/estudos/8-8-23-nt-mf_-sert-aliquota-padrao-da-tributacao-do-consumo-de-bens-e-servicos-no-ambito-da-reforma-tributaria-1.pdf. Acesso em: 20 set. 2024.

Brasil. Emenda constitucional nº 132/2023, **Câmara dos Deputados**. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/2023/emendaconstitucional-132-20-dezembro-2023-795084-publicacaooriginal-170513-pl.html>. Acesso em: 20 set. 2024.

Brasil. Lei complementar nº 214/2025. **Planalto**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em: 20 jan. 2025.

Brasil. Reforma tributária, **Secretaria de Comunicação Social**, 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em: 26 set. 2024

Brasil. Como a reforma tributária vai mexer com o Brasil. **Agência Senado**, 2023. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/12/21/reforma-tributaria-promulgada-principais-mudancas-dependem-de-novas-leis>. Acesso em: 16 set. 2024.

Brasil. Novas regras tributárias vão simplificar impostos e reduzir sonegação, diz Braga. **Agência Senado**, 2025. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/audios/2025/01/novas-regras-tributarias-vaosimplificar-impostos-e-reduzir-sonegacao-diz-braga>. Acesso em: 31 jan. 2025.

Brasil. Reforma tributária promulgada: principais mudanças dependem de novas leis. **Agência Senado**, 2024. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2024/12/16/como-a-reforma-tributaria-vai-mexer-com-o-brasil>. Acesso em: 30 jan. 2025.

Costa, B. G. N. **A implantação do iva no brasil: oportunidades e dificuldades de contexto**. Dissertação (Mestrado em Direito), Universidade de Coimbra, Portugal, 2014. Disponível em: <https://t.ly/-NnIF>. Acesso em: 28 ago. 2024

Derzi, M. A. M. A necessidade da instituição do IVA no sistema constitucional tributário brasileiro. **Seqüência: estudos jurídicos e políticos**, v. 16, n. 31, p. 62-71, 1995.

Dotta, E.F.; Delgado, F. M. O.; Araújo, L. P.; Souza, R. O Imposto Sobre O Valor Agregado Nos Países Signatários Do Tratado De Assunção. **Revista Científica Semana Acadêmica**. v. 9, n. 213, 2021. Disponível em: <https://semanaacademica.org.br/artigo/o-imposto-sobre-o-valor-agregado-nos-paises-signatarios-do-tratado-de-assuncao>. Acesso em: 28 ago. 2024

Menezes, B. C. P. J. Reforma Tributária: Introdução do Iva no Brasil Baseado no Modelo Português (Europeu). **Revista Gestão & Tecnologia**, [S. l.], v. 13, n. 2, p. 145–166, 2013. Disponível em: <https://revistagt.fpl.emnuvens.com.br/get/article/view/466>. Acesso em: 28 ago. 2024

Menezes, F. As Inconveniências do Split Payment: A NOVA MODALIDADE DE RECOLHIMENTO DO IBS E DA CBS. **Caderno Virtual**, v. 1 n. 59, 2024. Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/cadernovirtual/article/view/7920>. Acesso em: 16 set. 2024

Melo, G. L. **O iva como alternativa para a justiça fiscal no Brasil**. Monografia (Pós-Graduação em Direito Público e Privado), Escola Da Magistratura Do Estado Do Rio De Janeiro (EMERJ) , p. 131, 2021. Disponível em: <https://emerj.tjrj.jus.br>. Acesso em: 22 set. 2024

Nunes, F. H. P.; Delgado, J. S. A implementação do Imposto de Valor Agregado (IVA) no Brasil. **Disciplinarum Scientia**. v. 20, n. 1, p. 35-48, 2024. Disponível em: <https://emerj.tjrj.jus.br>. Acesso em: 31 jan. de 2025

Pestana, M. **Reforma Tributária: contexto, mudanças e impactos**. Estudo Especial nº 19. Brasília: Instituição Fiscal Independente, 2024.

Organisation for economic cooperation and development (OECD). **Consumption Tax Trends 2020: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Policy Issues**. 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.1787/152def2d-en>. Acesso em: 28 ago. 2024

Richardson, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1999

Santos, L.V. **Análise do imposto de valor agregado (iva) e seu impacto na reforma tributária**. Centro Universitário UNDB, São Luís, 2022. Disponível em: <http://repositorio.undb.edu.br/jspui/handle/areas/759>. Acesso em: 28 ago. 2024

Sarmiento, J. M.; Matos, C.; **Manual teórico-prático do IVA**. - 3. ed., atualizada e ampliada. Coimbra: Almedina, 2021.

Silva, A. C. R. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**. Universidade Federal da Bahia, 173 p., 2017. Disponível em: <http://repositorio.ufba.br/ri/handle/ri/24428>. Acesso em: 07 out. 2024.

Silva, F. P. A. D. A tributação da mulher negra no Brasil sob a óptica da justiça fiscal, **Atena Repositório Digital da URPE**, 2024. Disponível em: <https://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/57507>. Acesso em: 16 ago. 2024.

Smargiassi, E.; Geraldelli, A.; Sant'ana, D. P.; Paiva, L. R. A (im)possível implantação do imposto sobre valor agregado - IVA no Brasil. **Revista Eletrônica de Estudos Jurídicos e da Sociedade - UNIFEG**, v. 3, n. 3, 2014. Disponível em: <https://www.unifeg.edu.br/revista/artigos-docentes-ed-anteriores.html>. Acesso em: 16 set. 2024.

Souza, D. V.; Silva, A. R. P.; Nascimento, I. C. S.; Melo, G. C. V.; Moreira, C. S. Implantação

do imposto sobre valor agregado no Brasil: Percepção dos docentes e discentes do curso de ciências contábeis e profissionais de contabilidade. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, v. 12, n. 3, p. 20-45, 2020. Disponível em: <https://revistas.ufpr.br/rcc/article/view/71319>. Acesso em: 28 ago. 2024.

Teixeira, A. C. S. O Imposto Sobre o Valor Agregado (IVA) como a melhor solução para as questões fiscais no Brasil: Um imposto neutro e não cumulativo. **Repositório Institucional - UFU**, FADIR, 2019. Disponível em: <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/25940>. Acesso em: 18 set. 2024

Teodorovicz, J. Políticas públicas (tributárias), o Imposto sobre o Valor Agregado na experiência estrangeira e perspectivas de implantação do IVA na realidade brasileira. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário (RDIET)**, V. 13, nº 1, p. 150 – 208, 2018. Disponível em: <https://portalrevistas.ucb.br/index.php/rdiet/article/view/8942>. Acesso em: 18 set. 2024.

Vasconcelos, A. W. S.; Vasconcelos, T. N. S. O Direito na Transição do Clássico para o Contemporâneo, **Atena Editora**, 2021. DOI: 10.22533/at.ed.703211202. Acesso em: 23 set. 2024

Viana, H. A. **O Simples Nacional e o princípio do tratamento favorecido na Constituição Econômica do Brasil: uma análise à luz da reforma tributária de 2023**. Dissertação (Mestrado em Direito), Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2024. Disponível em: <https://repositorio.ufrn.br/handle/123456789/58407>. Acesso em: 22 set. 2024