

VIII ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria - CONPEDI

Presidente - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - FMU - São Paulo

Diretor Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

Representante Discente: Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte

Prof. Dr. Fernando Passos - UNIARA - São Paulo

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal

Comunicação:

Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Relações Internacionais para o Continente Americano:

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM - São Paulo

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI - Santa Catarina

Educação Jurídica

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba - PR

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - SP

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS - MS

Eventos:

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - FDF - São Paulo

Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

Comissão Especial

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UFRJ - RJ

Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - PB

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - MG

Prof. Dr. Rogério Borba - UNIFACVEST - SC

D597

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: João Marcelo de Lima Assafim; Liane Francisca Hüning Pazinato; Raymundo Juliano Feitosa. – Florianópolis: CONPEDI, 2025.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5274-164-6

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Direito Governança e Políticas de Inclusão

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. VIII Encontro Virtual do CONPEDI (2; 2025; Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



VIII ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

Apresentação

APRESENTAÇÃO

Com alegria que chegamos ao VIII Encontro Virtual do Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito com o tema Direito, Governança e Políticas de Inclusão reunindo os trabalhos científicos desenvolvidas por docentes e discentes e egressos da pós-graduação brasileira, inclusive, na intersecção necessária com os jovens pesquisadores graduação.

No grupo de trabalho “Direito Tributário e Financeiro I ” as pesquisas se situam nas fronteiras do Sistema Tributário Nacional e a Reforma Tributaria e divididas em grupos que debatem Teorias, Tributos em espécie, Litígios Tributários.

Os autores Erick Marques Vieira e Fabiano Ferreira Lopes, no trabalho “Do arado ao Fisco: os efeitos da Reforma Tributária sobre o produtor rural brasileiro”, apontam os desafios que os produtores rurais encontrarão para sua adaptação com as novas exigências instituídas pela reforma tributária.

No texto “o Impacto da Tributação da economia digital no Brasil e no Federalismo Fiscal: Do ICMS/ISS ao IBS/CBS, os autores - Alberto Mário de Souza Carvalho e Raymundo Juliano Feitosa e João Hélio de Farias Moraes Coutinho discutem como a revolução tecnológica e a internet impulsionaram a mudança do modelo de negócios, centrado não mais na exteriorização de riqueza através da aquisição de bens físicos, mas, por meio de bens virtuais ou da fruição de uma utilidade ou na experiência decorrente desse novo bem.

regulamentado pela Lei Complementar nº 214/2025, como resposta à regressividade do sistema tributário brasileiro.

Na pesquisa sobre a Cobrança do ITR sobre imóveis localizados em áreas urbanas, seu caráter extrafiscal e seus efeitos financeiros nos municípios e nos contribuintes, os autores Liane Francisca Hüning Pazinato e Vinicius Ruas Duarte buscam analisar os fundamentos jurídicos e as implicações práticas da cobrança do ITR (Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural) nas áreas urbanas, tradicionalmente sujeitas ao IPTU (Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana), bem como as questões de competência tributária demonstrando o seu caráter extrafiscal ambiental e os efeitos financeiros nos Municípios e contribuintes.

Os autores Guilherme Zocollaro Nogueira, Rubens Alexandre Elias Calixto e Andre Luis De Andrade Melo, no texto “Entre o princípio da capacidade contributiva e a realidade da regressividade: inclusão social pela reforma tributária?” buscam discutir os impactos da reforma em relação ante à regressividade.

Na pesquisa “A (necessária) correspondência entre hipótese de incidência e base de cálculo das taxas: análise da repartição da receita arrecadada pelo Detran/PR”, o autor José Raul Cubas Júnior demonstrar a necessária correspondência entre a materialidade da hipótese de incidência tributária das taxas e as suas respectivas bases de cálculo.

Os autores Marina Furlan e Diógenes Vicente Hassan Ribeiro na pesquisa “Da comunicação ecológica e a extrafiscalidade tributária: análise da regulamentação da reforma tributária, a partir da lei complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025”, buscam analisar como a comunicação pode ser utilizada como uma forma de interação entre os sistemas da Economia e do Direito, na visão de Niklas Luhmann, visando a proteção do meio ambiente.

O texto “Ensaio sobre a constitucionalidade da arbitragem tributária no Brasil” dos autores

jurídica, a validade jurídica e os efeitos dos atos ou negócios jurídicos para fins de incidência do IBS e CBS.

O trabalho a “Inclusão social das pessoas com Transtorno do Espectro Autista (TEA): políticas fiscais e de atendimento no Estado do Pará”, dos autores Hamanda de Nazaré Freitas Matos, Eliana Maria De Souza Franco Teixeira e Rosiane De Cássia Risuenho Silva Lima, visa analisar os desafios e avanços na inclusão social das pessoas com Transtorno do Espectro Autista (TEA), com ênfase na Política Estadual de Proteção dos Direitos da Pessoa com Transtorno do Espectro Autista (PEPTEA), instituída no Estado do Pará pela Lei nº 9.061/2020.

Os autores Silvio Hiroshi Nakao, Vinicius de Paula Pimenta Salgado e Pedro Pilotto Arrais apresentam texto “A interface entre o direito e a contabilidade: a tributação incidente sobre a transferência de ativos em holding familiar” que analisa a controvérsia acerca da tributação incidente sobre a transferência de ativos no âmbito das holdings familiares, notadamente a questão da distinção entre avaliação a valor justo e a custo das cotas sociais para fins de mensuração da base de cálculo do imposto de renda (IR) e do imposto sobre doações e heranças (ITCMD) no momento da respectiva transferência.

A pesquisa “Justiça tributária no Brasil: reflexões a partir da teoria de John Rawls” de Patricia de Lima Villadouro, Aline Ouriques Freire Fernandes e Renato Zanolla Montefusco analisa a aplicabilidade da Teoria da Justiça de John Rawls ao Sistema Tributário Brasileiro, buscando promover uma reflexão crítica sobre a justiça social no campo fiscal.

O autor Renê Weiber Dos Santos investiga, no artigo intitulado “Tributação na era digital: blockchain como caminho para um sistema fiscal moderno”, o uso da tecnologia blockchain como ferramenta inovadora na arrecadação de tributos, propondo-a como solução para desafios estruturais do sistema tributário tradicional, como a evasão fiscal, a burocracia e a falta de transparência.

Os autores Silas Marcos de Santana Lopes e Paulo Roberto Lyrio Pimenta, no artigo “A base de cálculo do ICMS no fornecimento de alimentos intermediado por plataformas digitais e o art. 274 da LC 214/2025”, buscam demonstrar que a evolução das dinâmicas econômicas e tecnológicas tem tensionado a estrutura conceitual do Direito Tributário Brasileiro, especialmente no que se refere à delimitação da base de cálculo do ICMS em operações mediadas por plataformas digitais.

O texto “Regra-matriz de Incidência Tributária - ITCMD: considerações sobre a lei paulista n.º 10.705/2000”, dos autores Solange Teresinha Carvalho Pissolato, Rogerio Mollica e Patrícia Lichs Cunha Silva de Almeida, apresenta breves considerações sobre o ITCMD, a regra-matriz de incidência tributária, sua relevância em decorrência das alterações trazidas pela Emenda Constitucional n.º 132/2023 e a imposição da progressividade de alíquotas.

Nos brindam os autores com novas fronteiras de pesquisas em Direito Tributário e Financeiro, que coadunam com a dinâmica que a disciplina demanda para atender as transformações do mundo contemporâneo, as relações entre o Estado e a sociedade, bem como, as reformas legislativas e mutações do Direito.

Inverno de 2025.

Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa (UNICAP)

Profa. Dra. Liane Francisca Hüning Pazinato (FURG)

Prof Dr. João Marcelo de Lima Assafim (UFRJ)

DO ARADO AO FISCO: OS EFEITOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA SOBRE O PRODUTOR RURAL BRASILEIRO

FROM THE PLOW TO THE TAX OFFICE: THE EFFECTS OF THE TAX REFORM ON BRAZILIAN RURAL PRODUCERS

Erick Marques Vieira ¹
Fabiano Ferreira Lopes ²

Resumo

O presente artigo analisa as repercussões da Reforma Tributária brasileira sobre a tributação incidente na atividade do produtor rural, a partir de um recorte teórico fundamentado no direito tributário e no direito agrário. Mediante pesquisa bibliográfica e documental, adota-se abordagem qualitativa e exploratória, voltada à compreensão crítica das transformações legislativas propostas e de seus impactos socioeconômicos. Investiga-se a compatibilidade das novas diretrizes fiscais com os princípios constitucionais de desenvolvimento sustentável, segurança jurídica e eficiência econômica. O estudo examina, ainda, as consequências da nova sistemática tributária na competitividade do agronegócio e na preservação da função social da propriedade rural. Conclui-se que a ausência de tratamento tributário específico para a atividade rural poderá intensificar a insegurança jurídica e comprometer a capacidade produtiva dos pequenos e médios produtores, exigindo a formulação de políticas públicas corretivas. O trabalho propõe a necessidade de ajustes legislativos que considerem as peculiaridades do setor agrícola, como forma de assegurar o equilíbrio econômico e a justiça fiscal no campo.

Palavras-chave: Produtor rural, Reforma tributária, Direito tributário, Tributação agrária, Desenvolvimento sustentável

Abstract/Resumen/Résumé

This article analyzes the repercussions of the Brazilian Tax Reform on the taxation applied to rural producers, based on a theoretical framework grounded in tax law and agrarian law. Through bibliographic and documentary research, a qualitative and exploratory approach is

uncertainty and undermine the productive capacity of small and medium-sized producers, demanding the formulation of corrective public policies. The paper highlights the need for legislative adjustments that consider the peculiarities of the agricultural sector to ensure economic balance and tax justice in rural areas.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Rural producer, Tax reform, Tax law, Agrarian taxation, Sustainable development

1 INTRODUÇÃO

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, ao instituir os fundamentos do Estado Democrático de Direito, incorporou princípios essenciais à organização tributária nacional, visando assegurar, entre outros objetivos, o desenvolvimento econômico equilibrado e a função social da propriedade. No âmbito das relações fiscais, o produtor rural ocupa posição estratégica, não apenas pela relevância econômica do setor agropecuário, mas também pelo papel que desempenha na garantia da segurança alimentar, no fomento das exportações e na preservação ambiental. Todavia, a complexidade do sistema tributário brasileiro tem, historicamente, imposto desafios significativos a essa categoria, o que se intensifica no cenário atual de reformas estruturais.

A partir desse panorama, o presente artigo propõe examinar, de maneira crítica e sistemática, as transformações na tributação rural à luz da Reforma Tributária brasileira em curso, especialmente quanto aos impactos diretos e indiretos sobre o produtor rural. Com esse escopo, tem-se como objetivo geral analisar de que maneira a nova configuração tributária, consubstanciada nas Propostas de Emenda Constitucional nº 45/2019 e nº 110/2019, afeta a estrutura de obrigações principais e acessórias no meio rural, repercutindo na segurança jurídica, na competitividade e na sustentabilidade da atividade agrícola.

Dentre os objetivos específicos, busca-se, primeiramente, contextualizar a evolução histórica da tributação rural no Brasil, evidenciando suas singularidades; em segundo plano, descrever as principais alterações propostas pelas reformas, sobretudo no tocante à criação de novos tributos sobre o consumo e suas possíveis repercussões sobre a cadeia produtiva agrícola; e, por fim, discutir os desafios e riscos jurídicos emergentes, à luz dos princípios constitucionais da capacidade contributiva, da isonomia e da função social da propriedade.

Metodologicamente, a pesquisa desenvolvida adota a classificação proposta por Silva e Menezes (2001), caracterizando-se, quanto à sua natureza, como aplicada, uma vez que se volta à solução de problemas práticos relacionados à tributação do produtor rural. Quanto aos objetivos, a investigação é explicativa, pois visa a identificar e compreender os fatores que determinam as mudanças no sistema tributário e seus efeitos no setor rural. No que tange à abordagem, utiliza-se o método qualitativo, considerando que a análise perpassa a interpretação crítica da legislação tributária, das propostas de reforma e da realidade socioeconômica do campo.

Para a obtenção dos resultados, recorreu-se à pesquisa bibliográfica e documental, utilizando-se de legislações, doutrinas especializadas, jurisprudência e relatórios técnicos que fundamentam e contextualizam o tema estudado.

No desenvolvimento da pesquisa, foram formuladas hipóteses que orientam a análise proposta. A primeira hipótese considera que a Reforma Tributária, ao buscar uniformizar a tributação do consumo sem considerar adequadamente as especificidades da atividade rural, poderá onerar excessivamente o produtor rural e fragilizar sua segurança jurídica. A segunda hipótese pressupõe que a nova sistemática poderá comprometer a efetivação do princípio da função social da propriedade, ao dificultar o acesso a regimes fiscais diferenciados que hoje viabilizam a produção sustentável e inclusiva.

O artigo estrutura-se em três seções inter-relacionadas. Na primeira seção, aborda-se a configuração atual da tributação rural, analisando-se seus fundamentos constitucionais, suas espécies tributárias específicas e a legislação vigente que rege a atividade do produtor rural. A segunda seção dedica-se a examinar criticamente as propostas de Reforma Tributária, identificando os principais pontos de alteração e suas prováveis repercussões sobre o meio rural. Finalmente, a terceira seção discute os reflexos jurídicos e econômicos das mudanças tributárias para o produtor rural, ponderando as possíveis tensões entre o novo regime e os princípios constitucionais da justiça fiscal, da função social e da proteção ao desenvolvimento sustentável.

Assim, pretende-se contribuir para a reflexão acadêmica e prática acerca dos caminhos e dos riscos que a tributação rural brasileira poderá trilhar na perspectiva da Reforma Tributária, sem perder de vista o compromisso constitucional com o desenvolvimento nacional equilibrado e a proteção da atividade rural enquanto elemento essencial à soberania e ao progresso do país.

2 TRIBUTAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL NO BRASIL: aspectos históricos e perspectivas constitucionais

A tributação da atividade rural no Brasil estruturou-se sob a influência de fatores históricos, políticos e econômicos que contribuíram para a fragmentação do sistema fiscal. Considerando a relevância estratégica do setor agropecuário para o desenvolvimento nacional, tornou-se imperiosa a formulação de um modelo que conciliasse a arrecadação estatal com a

promoção da justiça social e o estímulo à produção. Nesse sentido, buscou-se consolidar um regime fiscal funcional, capaz de atender às especificidades do meio rural.

Nesse contexto, Amaro (2022) afirma que dois tributos assumem papel central: o Imposto Territorial Rural (ITR) e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). O ITR, transferido à competência da União pela Emenda Constitucional nº 10/1964 e regulamentado pelo Estatuto da Terra, passou a desempenhar função extrafiscal, com alíquotas progressivas vinculadas ao grau de aproveitamento da terra. Todavia, a limitada capacidade de fiscalização e a reduzida arrecadação comprometeram sua eficácia, motivando alterações normativas como a Lei nº 9.393/1996 e a descentralização prevista na Lei nº 11.250/2005.

Segundo Amaro (2022), o ICMS, por sua vez, previsto na Constituição Federal de 1988, incide sobre a comercialização de produtos agropecuários e constitui a principal fonte de receita dos entes estaduais. Ademais, a concessão de incentivos fiscais, viabilizada por meio de convênios do CONFAZ, a exemplo do Convênio ICMS nº 102/2021, visou beneficiar a agricultura familiar e assegurar a oferta de alimentos essenciais. Não obstante, a multiplicidade legislativa e a complexidade procedimental transformaram o ICMS em um dos tributos mais onerosos em termos administrativos (Santos, 2021).

De acordo com Lemos et al. (2017), com a promulgação da Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir), houve a contribuição para o aumento da complexidade, ao isentar as exportações de produtos primários e semielaborados, especialmente os agropecuários. Embora essa medida tenha fortalecido a competitividade internacional do setor, as compensações financeiras destinadas aos estados exportadores revelaram-se instáveis e insuficientes. Em consequência, agravaram-se as assimetrias federativas e os desafios de equidade na distribuição das receitas públicas.

À luz dessas dificuldades, a Emenda Constitucional nº 132/2023 introduziu uma profunda reestruturação do sistema tributário nacional, substituindo o ICMS, o PIS e a Cofins por dois novos tributos: o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência estadual e municipal, e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência federal. Desse modo, a proposta objetiva simplificar a tributação sobre o consumo, mitigar a cumulatividade e ampliar a transparência fiscal (Sales; Soares; Lins, 2025). Entretanto, persiste o desafio de assegurar tratamento diferenciado ao setor rural, tendo em vista sua expressiva relevância econômica, social e ambiental.

Adicionalmente, torna-se essencial compreender a natureza jurídica do sujeito passivo da tributação rural. O produtor, todavia, pode ser classificado como pessoa física ou jurídica, a depender do seu enquadramento formal. Além disso, entende-se por produtor rural pessoa física:

[...] a pessoa física, não constituída sob a forma de empresário (individual), que realiza profissionalmente, na zona rural ou urbana, atividade rural (agricultura, pecuária, apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura e outras culturas animais, extração e exploração vegetal e animal) (IBGE, 2024).

Por sua vez, o artigo 971 do Código Civil dispõe que o produtor rural poderá, caso deseje, registrar-se como empresário rural, adquirindo personalidade jurídica:

O empresário, cuja atividade rural constitua sua profissão habitual, poderá, observadas as formalidades previstas neste Código, requerer inscrição no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede, caso em que, depois de inscrito, ficará equiparado, para todos os efeitos, ao empresário sujeito a registro (BRASIL, 2002).

Em relação aos demais tributos, Haret (2016) explica que o PIS e a Cofins são, em regra, inaplicáveis à pessoa física, salvo em situações de comercialização com pessoa jurídica, quando pode haver retenção na fonte, conforme prevê a Instrução Normativa RFB nº 971/2009. Já o Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), nos termos da Lei nº 8.023/1990, permite que o produtor rural apure seus resultados por meio de escrituração contábil simplificada, com dedução de despesas e possibilidade de compensação de prejuízos fiscais.

Diante disso, a estrutura tributária anterior, apesar de contemplar benefícios e tratamentos específicos, apresenta diversas distorções práticas: informalidade estrutural, cumulatividade velada, insegurança jurídica e elevada complexidade operacional. Tais distorções vão de encontro aos princípios constitucionais da tributação, como a capacidade contributiva (art. 145, §1º, CF/88), a não cumulatividade (art. 155, §2º, I), a seletividade (art. 155, §2º, III), a igualdade tributária (art. 5º, caput) e a função social da tributação, implícita nos objetivos fundamentais da República.

Conforme salienta Carrazza (2019, p. 5),

Daí que os tributos, longe de poderem ser exigidos atabalhoadamente, devem respeitar extenso catálogo de direitos fundamentais dos contribuintes (estrita legalidade, anterioridade, reserva de competência, igualdade, proporcionalidade etc.), que faz o contraponto ao inegável dever que a ordem jurídica lhes impõe, de suportá-los.

Nessa lógica, a reforma tributária representa não apenas uma revisão técnica do sistema, mas também uma oportunidade histórica de reenquadrar a tributação rural em conformidade com os valores constitucionais.

3 IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO AGRONEGÓCIO BRASILEIRO

3.1 O MODELO DO IVA DUAL E A TRIBUTAÇÃO NO SETOR AGROPECUÁRIO

A Emenda Constitucional nº 132, de 2023, promoveu uma das mais significativas mudanças no sistema de tributação do consumo no Brasil, ao instituir o modelo do Imposto sobre Valor Agregado (IVA) dual. Esse novo regime substitui tributos complexos e litigiosos — ICMS, ISS, PIS e Cofins — por dois instrumentos: o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência dos estados e municípios, e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência da União. Com isso, busca-se unificar a base tributária, reduzir a cumulatividade e conferir maior transparência ao ônus fiscal ao longo da cadeia produtiva.

A adoção do IVA dual tem como finalidade, de um lado, preservar o pacto federativo; de outro, racionalizar a arrecadação. Conforme Oliveira e Silva (2025), “o modelo brasileiro unifica três impostos federais, um estadual e um municipal, e permite que cada etapa da cadeia produtiva tribute apenas o valor adicionado ao bem ou serviço”, sendo a competência federativa assegurada pela separação entre CBS e IBS (p. 240). Trata-se de uma solução inspirada em modelos adotados por economias desenvolvidas, como o canadense, mas adaptada à realidade do federalismo brasileiro.

No entanto, o impacto sobre o setor agropecuário gera apreensão. Tradicionalmente favorecido por regimes tributários diferenciados, o agronegócio enfrenta novas exigências fiscais. Embora a reforma contemple medidas compensatórias — como alíquota zero para produtos da cesta básica e redução de até 60% sobre itens agroalimentares —, permanece o receio quanto ao eventual aumento da carga tributária.

Nesse contexto, Oliveira e Silva (2025, p. 237), alertam que:

Atualmente, o setor do agronegócio é tratado de forma diferenciada em relação às alíquotas de impostos, tanto sobre o que produz quanto para os seus insumos de consumo próprio. Existe a preocupação de que a uniformização de alíquotas entre setores com um modelo do tipo IVA possa resultar em uma elevação da carga tributária, mesmo que sua adoção seja gradual.

Tal preocupação é legítima. A estimativa de alíquota média combinada de 26,5% — sendo 8,8% correspondente à CBS e 17,7% ao IBS — pode representar um aumento significativo do custo fiscal, especialmente em cadeias com margens reduzidas e produção sazonal. Contudo, a reforma tributária não ignora essas especificidades e propõe mecanismos de compensação.

Dentre eles, destaca-se a **alíquota zero para a cesta básica**, como tentativa de reduzir a regressividade do sistema. Essa política é acompanhada pela manutenção dos créditos fiscais:

A concessão da alíquota zero garante ao beneficiário a manutenção e o aproveitamento dos créditos decorrentes das operações antecedentes. Em relação às demais operações realizadas pela cooperativa, ela poderá optar por regime de apuração em que as alíquotas do IBS e da CBS ficam reduzidas a zero. (Gonçalves, 2024, p. 17).

Além disso, conforme o resumo técnico do Ministério da Fazenda, alimentos processados, produtos in natura e insumos agropecuários foram incluídos entre os itens cuja tributação poderá ser reduzida em até 60%, o que demonstra sensibilidade à estrutura da produção agrícola e às suas implicações sociais e econômicas (BRASIL, 2024).

Adicionalmente, a Lei Complementar nº 214, de 2025, que regulamenta a EC 132/2023, prevê isenção para produtores com receita bruta anual inferior a R\$ 3,6 milhões ou para aqueles integrados contratualmente a cooperativas ou agroindústrias. Tal medida é justificada como forma de proteger os pequenos produtores do ônus administrativo e econômico do novo sistema. Contudo, conforme aponta o Ministério da Fazenda (2024), esses produtores não gerarão créditos para seus adquirentes, o que poderá comprometer sua competitividade em determinados mercados.

Para mitigar esse desequilíbrio, o Projeto de Lei Complementar nº 68/2024 estabelece o uso de créditos presumidos, o que permitirá que os adquirentes de produtos de pequenos produtores não contribuintes mantenham a neutralidade tributária, embora de forma parcial. Trata-se, portanto, de um mecanismo técnico que visa evitar o acúmulo de tributos ao longo da cadeia, preservando, assim, a lógica da não cumulatividade — princípio estruturante do novo sistema.

Outro aspecto digno de nota é a preservação da desoneração das exportações. A reforma reafirma a imunidade tributária das vendas externas e assegura a devolução integral

dos créditos acumulados nas etapas anteriores, o que fortalece a competitividade do agro brasileiro no mercado internacional. A esse respeito, há de se observar que:

As exportações serão isentas dos impostos CBS e IBS, além disso, com a não cumulatividade plena, as empresas brasileiras que vendem seus produtos para outros países, poderão apropriar e utilizar os créditos dos tributos recolhidos pelos seus fornecedores (Oliveira; Silva, 2025, p. 248).

Esse tratamento garante maior competitividade ao agronegócio brasileiro no comércio internacional e, ao mesmo tempo, incentiva a eficiência tributária ao longo da cadeia produtiva voltada à exportação. Ademais, o próprio PLP 68/2024 assegura o direito à compensação dos créditos pagos nas operações anteriores, desde que não se trate de operações isentas ou com alíquota zero, nas quais o crédito subsequente é vedado (BRASIL, 2024).

3.1 MECANISMOS DE COMPENSAÇÃO E QUESTÕES DE IMPLEMENTAÇÃO

Dando sequência à análise do novo regime fiscal introduzido pela Emenda Constitucional nº 132/2023, observa-se que a proposta reformista não se limita à substituição nominal de tributos, mas avança rumo à racionalização das engrenagens operacionais que sustentam o sistema de arrecadação. Nesse cenário, destaca-se a articulação entre o texto constitucional reformado e o Projeto de Lei Complementar nº 68/2024 — que deverá resultar na futura Lei Complementar nº 214/2025 — como um arcabouço normativo orientado à desoneração, à eficiência e ao incentivo à produção, com especial ênfase no setor agroindustrial.

O novo modelo propõe, com efeito, mecanismos voltados à mitigação dos impactos econômicos decorrentes da incidência tributária, sobretudo nas etapas iniciais da cadeia produtiva. Dentre esses instrumentos, destacam-se o diferimento na aquisição de insumos, a aplicação de alíquota zero na compra de bens de capital — como tratores, colheitadeiras e implementos agrícolas —, bem como a suspensão de tributos nas importações desses bens, desde que vinculados à atividade produtiva. Tais medidas não apenas reforçam a lógica econômica da não cumulatividade, como também atendem à necessidade de liquidez fiscal em setores marcados por intensa sazonalidade, a exemplo do agronegócio.

Gonçalves (2024) ressalta que o diferimento configura-se como instrumento fiscal apto a postergar a exigência do tributo para um momento posterior da cadeia produtiva, o que promove alívio no fluxo de caixa do contribuinte e amplia a previsibilidade na gestão financeira e fiscal da atividade econômica. Essa previsibilidade revela-se essencial para as

atividades rurais, cuja dinâmica exige planejamento de longo prazo e elevada capacidade de adaptação a variáveis climáticas e mercadológicas.

Além disso, o Projeto de Lei Complementar nº 68/2024 reafirma a concessão de tratamento fiscal favorecido ao prever a aplicação de alíquota zero para a aquisição de bens de capital diretamente utilizados na atividade rural, como máquinas, tratores e implementos agrícolas. Conforme esclarecido em documento técnico do Ministério da Fazenda, a medida busca incentivar a renovação da infraestrutura produtiva e o aumento da produtividade no setor agrícola (BRASIL, 2024).

Com base nessas diretrizes, é possível afirmar que o legislador buscou criar um ecossistema tributário mais propício ao investimento e à modernização tecnológica da produção rural. Não obstante, ao lado desses avanços, subsistem obstáculos significativos à implementação plena do novo sistema.

Em primeiro lugar, destaca-se a complexidade decorrente da coexistência entre regimes antigos e novos, durante a transição que se estenderá até o ano de 2032. Além disso, a multiplicidade de exceções, regimes diferenciados e a indefinição de diversos conceitos operacionais pode comprometer os ganhos de simplicidade que motivaram a reforma.

Nesse sentido, Oliveira e Silva (2025, p. 237) reconhecem que:

[...] a nova reforma tributária vai impactar positivamente o setor da indústria, não só pela unificação e simplificação dos impostos, mas também por sua redução das distorções econômicas na cadeia produtiva, ou seja, através da implementação do Imposto sobre Valor Agregado (IVA-Dual).

Ainda assim, esse otimismo deve ser contraposto às fragilidades decorrentes da ausência de padronização nacional quanto aos critérios de aplicação de alíquotas reduzidas, isenções e regimes de creditamento. A lacuna regulatória, ao delegar aspectos centrais à regulamentação posterior, cria margem para interpretações divergentes, o que pode alimentar o já crônico índice de litigiosidade fiscal no país. Um exemplo evidente dessa fragilidade reside na indefinição do “local da operação”, conceito determinante para a repartição da receita entre os entes federativos.

Além das questões normativas, cabe salientar que a implementação efetiva do novo modelo dependerá da qualidade do diálogo federativo e da capacidade de articulação interinstitucional. Como afirmam Araújo, Almeida e Moraes (2024), a efetividade da reforma exige “representatividade na escuta pública, comprometimento federativo e engajamento

social nos processos de transição e regulamentação”. Desconsiderar tais fatores comprometeria o potencial transformador da medida e aprofundaria as assimetrias já existentes entre os entes federados.

Desse modo, a inclusão ativa do setor agroindustrial nos processos de regulamentação torna-se fundamental. A construção de normas deve levar em consideração a diversidade das realidades regionais e a pluralidade dos modelos produtivos, sob pena de subordinar a lógica do campo à racionalidade urbana-industrial que historicamente domina as formulações legislativas nacionais.

Em conclusão, pode-se afirmar que o novo sistema de tributação sobre o consumo representa uma oportunidade única de reconciliação entre justiça fiscal, racionalidade econômica e segurança jurídica. No entanto, os efeitos positivos projetados somente serão concretizados se os instrumentos compensatórios — como o diferimento, a não cumulatividade plena, os créditos presumidos e a desoneração das exportações — forem acompanhados de regulamentações claras, processos participativos e fiscalização eficiente. Para o setor rural, a promessa de neutralidade fiscal precisa ser convertida em prática por meio de um arcabouço jurídico coerente, aplicável e sensível às especificidades do campo.

4 PEQUENO PRODUTOR EM FOCO: o antes e o depois da reforma tributária

O sistema tributário brasileiro, até a promulgação da Emenda Constitucional n.º 132/2023, caracterizava-se pela sobreposição de tributos federais, estaduais e municipais, resultando em cumulatividade, elevada burocracia e insegurança jurídica. Para o pequeno produtor rural, tais entraves tributários representavam obstáculos diretos à sua sobrevivência e expansão. Por meio disso, a nova Reforma Tributária propõe simplificar essa estrutura e implementar a não cumulatividade plena, por meio da instituição do Imposto sobre Valor Agregado (IVA) dual, composto pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) (Oliveira; Silva, 2025, p. 240).

Conforme registrado por Oliveira e Silva (2025), enquanto o sistema anterior oferecia regimes especiais e benefícios fiscais relevantes, muitas vezes apropriados por grandes corporações, os pequenos produtores enfrentavam uma complexidade administrativa desproporcional. A nova estrutura busca corrigir essa distorção, preservando a imunidade nas exportações e garantindo regimes diferenciados para produtores com receita anual inferior a R\$ 3.600.000,00. Contudo, persiste a preocupação de que a uniformização das alíquotas,

mesmo com reduções previstas, possa acarretar elevação de custos indiretos para pequenos produtores inseridos em cadeias de fornecimento mais sensíveis.

Para Feijó e Conchon (2025), a Reforma apresenta avanços relevantes para o agronegócio, como a redução de 60% nas alíquotas da CBS e do IBS para produtos agropecuários e insumos, medida que visa preservar a competitividade do setor. Também se destaca a manutenção da imunidade tributária nas exportações e a plena apropriação de créditos fiscais, reforçando a posição estratégica do Brasil no comércio internacional (Oliveira; Silva, 2025, p. 243).

Entretanto, a análise dos dispositivos e suas consequências práticas revela que os impactos da Reforma não serão uniformemente positivos, especialmente para produtores de menor porte. Embora o agronegócio, em termos macroeconômicos, seja beneficiado, os pequenos produtores poderão enfrentar obstáculos significativos, em razão da maior exigência de formalização contábil e da complexidade no acesso aos regimes diferenciados (Freitas; Todino; Carrarro, 2024, p. 7-8). Esses fatores, na prática, tendem a excluir uma parcela expressiva de agricultores familiares, que optavam pela tributação como pessoa física devido à simplicidade e ao menor custo administrativo.

A adoção do modelo de IVA com alíquota única para a maior parte das atividades econômicas suscita críticas fundamentadas. Embora a uniformização possa, em teoria, promover maior eficiência tributária, existe o risco concreto de aumento da carga fiscal para setores que hoje usufruem de regimes específicos ou benefícios fiscais. Conforme advertido, “existe a preocupação de que a uniformização de alíquotas entre setores com um modelo do tipo IVA possa resultar em uma elevação da carga tributária, mesmo que sua adoção seja gradual” (Oliveira; Silva, 2025, p. 237).

A promessa de simplificação tributária, ainda que atraente no plano teórico, pode não ser plenamente concretizada para o produtor rural. A nova sistemática exige elevada capacidade de gestão fiscal, considerando regimes de diferimento, regimes específicos para diferentes faixas de faturamento e regras de créditos presumidos, o que tradicionalmente representa um gargalo para pequenos produtores (Feijó; Conchon, 2025, p. 8). Mesmo com a previsão de alívio para agricultores com receita anual de até R\$ 3.600.000,00, barreiras de acesso à informação e à assistência técnica podem comprometer a efetividade dessas medidas.

No tocante ao comércio exterior, a perspectiva é mais favorável. A manutenção da imunidade tributária nas exportações e a competitividade cambial reforçam o posicionamento do agronegócio brasileiro no mercado internacional. Estudo recente destaca que “o câmbio manterá a cotação do boi brasileiro, em dólares, competitiva no mercado internacional” (FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS, 2024, p. 19), beneficiando os grandes exportadores de commodities.

Todavia, ao adotar uma análise crítica e ancorada na realidade concreta do campo, constata-se que, para uma ampla parcela do produtor rural brasileiro, a Reforma Tributária representa mais um desafio do que uma oportunidade. A neutralidade tributária prometida não elimina o risco de elevação da carga fiscal para pequenos produtores, tampouco assegura que esses agentes conseguirão adaptar-se ao novo ambiente regulatório sem políticas públicas eficazes.

A comparação dos impactos demonstra que a Reforma tende a acentuar a concentração produtiva no campo: grandes produtores, melhor estruturados, colherão os frutos das vantagens concedidas, enquanto pequenos produtores poderão ver sua sustentabilidade econômica ameaçada. Embora as conquistas do setor agropecuário não constituam benefícios fiscais, mas sim o reconhecimento de suas especificidades (Feijó; Conchon, 2025, p. 28), a eficácia dos dispositivos dependerá da capacidade do Estado em assegurar políticas de transição, assistência técnica e suporte tributário.

Conclui-se, portanto, que a Reforma Tributária será positiva para o agronegócio em grande escala, mas poderá ser severa para o pequeno e médio produtor rural, caso não sejam efetivamente implementadas medidas compensatórias. Sem tais políticas, corre-se o risco de agravar as desigualdades regionais e produtivas, comprometendo a base agrícola nacional em favor de um modelo mais concentrador e excludente.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise da tributação da atividade rural no Brasil revela a complexidade e as contradições que marcaram historicamente a relação entre o Estado e o setor agropecuário. Como demonstrado, o modelo fiscal brasileiro, fragmentado e burocratizado, buscou ao longo das décadas conciliar a necessidade arrecadatória com a promoção da justiça social, a produtividade econômica e o equilíbrio federativo. Todavia, a prevalência de distorções como a informalidade, a cumulatividade velada e a insegurança jurídica comprometeu a efetividade

dos princípios constitucionais tributários, tais como a capacidade contributiva, a não cumulatividade, a seletividade e a função social da tributação (Carrazza, 2019).

Nesse cenário, a Emenda Constitucional nº 132/2023 emerge como um marco de reestruturação profunda do sistema tributário nacional. A substituição de tributos complexos pelo modelo de IVA dual — com a instituição do IBS e da CBS — objetiva não apenas simplificar o recolhimento e mitigar a cumulatividade, mas também restaurar a transparência fiscal e promover a justiça distributiva. A nova estrutura reconhece a necessidade de assegurar tratamento diferenciado ao setor agropecuário, contemplando mecanismos de compensação, como alíquotas reduzidas, isenções específicas para pequenos produtores e a preservação da imunidade nas exportações (Oliveira; Silva, 2025).

Contudo, a implementação prática da reforma tributária demanda atenção crítica. Como salientam Araújo, Almeida e Moraes (2024), a efetividade do novo regime dependerá da qualidade da regulamentação infraconstitucional, da articulação federativa e da inclusão ativa dos setores produtivos nos processos normativos. Em particular, o pequeno produtor rural, historicamente vulnerável aos custos administrativos e às exigências de formalização, poderá enfrentar desafios adicionais caso os instrumentos compensatórios previstos — como créditos presumidos e regimes simplificados — não sejam adequadamente operacionalizados (Freitas; Todino; Carrarro, 2024).

Ademais, permanece o risco de que a uniformização de alíquotas promova, paradoxalmente, aumento da carga tributária indireta em segmentos de baixa capitalização, comprometendo a competitividade de pequenos e médios produtores inseridos em cadeias produtivas sensíveis. Tal preocupação, como alerta Gonçalves (2024), exige a adoção de regulamentações claras, padronizadas e sensíveis à diversidade socioeconômica do meio rural, sob pena de agravar as assimetrias regionais e de mercado.

Em termos macroeconômicos, a reforma tributária representa uma oportunidade singular de reposicionar o agronegócio brasileiro no contexto internacional, ao reforçar a eficiência tributária, a desoneração das exportações e a segurança jurídica dos investimentos. Entretanto, em nível microeconômico, especialmente para os pequenos produtores, sua concretização dependerá da efetividade das medidas de apoio e da redução real da complexidade fiscal.

Portanto, conclui-se que, embora a nova estrutura tributária constitua um avanço institucional inegável, a materialização dos seus benefícios, especialmente para o setor rural, exige não apenas a boa execução normativa, mas também o comprometimento federativo, a fiscalização eficiente e a construção de instrumentos de governança fiscal capazes de assegurar a plena realização dos princípios constitucionais da igualdade, da capacidade contributiva e da função social da tributação.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 27. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2022.

ARAÚJO, Elisabete Soares de; LEITE, José Pedro Dias; MENEZES, Marco Antônio da Silva; NUNES, Suzana Gilioli da Costa. Reforma tributária no Brasil: análise bibliométrica e revisão sistemática. *Revista do Tribunal de Contas da União*, Brasília, v. 154, n. 1, p. 32–51, jul./dez. 2024. Disponível em: <https://doi.org/10.69518/RTCU.154.32-51>. Acesso em: 13 abr. 2025.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. *Diário Oficial da União*: seção 1, Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 abr. 2025.

BRASIL. Código Civil. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. *Diário Oficial da União*: seção 1, Brasília, DF, 11 jan. 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm. Acesso em: 10 abr. 2025.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. *Diário Oficial da União*: seção 1, Brasília, DF, 21 dez. 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 14 abr. 2025.

BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o ICMS (Lei Kandir). *Diário Oficial da União*: seção 1, Brasília, DF, 16 set. 1996. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em: 14 abr. 2025.

BRASIL. Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964. Dispõe sobre o Estatuto da Terra. *Diário Oficial da União*: seção 1, Brasília, DF, 3 dez. 1964. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4504.htm. Acesso em: 14 abr. 2025.

BRASIL. Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990. Dispõe sobre o tratamento tributário da atividade rural e dá outras providências. *Diário Oficial da União*: seção 1, Brasília, DF, 13 abr. 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8023.htm. Acesso em: 10 abr. 2025.

BRASIL. Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996. Dispõe sobre o Imposto Territorial Rural e dá outras providências. *Diário Oficial da União*: seção 1, Brasília, DF, 20 dez. 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9393.htm. Acesso em: 10 abr. 2025.

BRASIL. Lei nº 11.250, de 27 de dezembro de 2005. Autoriza a delegação de competência para fiscalização, arrecadação e cobrança do ITR. *Diário Oficial da União*: seção 1, Brasília, DF, 28 dez. 2005. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11250.htm. Acesso em: 10 abr. 2025.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Conselho Nacional de Política Fazendária. Convênio ICMS nº 102/2021. *Diário Oficial da União*: seção 1, Brasília, DF, 1 out. 2021. Disponível em: <https://app1.sefaz.mt.gov.br/Sistema/legislacao/legislacaotribut.nsf>. Acesso em: 10 abr. 2025.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009. Dispõe sobre a tributação, fiscalização, arrecadação e administração das contribuições sociais destinadas à Previdência Social. *Diário Oficial da União*: seção 1, Brasília, DF, 16 nov. 2009. Disponível em: <https://normas.receita.fazenda.gov.br>. Acesso em: 10 abr. 2025.

CARRAZZA, Roque Antônio. *ICMS*. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2019.

FEIJÓ, Maria Angélica; CONCHON, Renato. *Regulamentação da Reforma Tributária sobre consumo: impactos para o agronegócio*. Brasília: Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil – CNA, 2025. Nota Técnica nº 3. Disponível em: https://www.cnabrazil.org.br/storage/arquivos/dtec.nt_3_regulamentacao_reforma_tributaria_PLP68-LC214.21fev2025.VF.pdf. Acesso em: 13 abr. 2025.

FREITAS, Pamella Antunes Meirelles de; TODINO, Mateus Romano; CARRARO, Nilton Cezar. Perfil tributário e os impactos da reforma para o agronegócio na região sudoeste paulista. *Revista Foco*, v. 17, n. 10, p. 1–22, 2024. Disponível em: <https://ojs.focopublicacoes.com.br/foco/article/view/6403/4623>. Acesso em: 13 abr. 2025.

FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS. O impacto positivo da Reforma Tributária. *Agroanalysis*, v. 44, n. 8, p. 4–20, ago. 2024. Disponível em: https://agro.fgv.br/sites/default/files/2024-08/2024_08.pdf. Acesso em: 13 abr. 2025.

GONÇALVES, Marina Krauzer. *Reforma tributária*. Canoas: Universidade La Salle, 2024. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade La Salle. Disponível em: https://svr-net20.unilasalle.edu.br/bitstream/11690/3957/1/Marina_Krauzer_Goncalves.pdf. Acesso em: 13 abr. 2025.

HARET, Florence. *Tributação no agronegócio*. São Paulo: Idea, 2016.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. *Natureza jurídica 412-0: Produtor Rural – Pessoa Física*. Rio de Janeiro: IBGE, 2024. Disponível em: <https://concla.ibge.gov.br/documentacao/cronologia/2935-concla/estrutura/natureza-juridica-2018/23224-412-0-produtor-rural-pessoa-fisica.html>. Acesso em: 13 abr. 2025.

LEMONS, Mario Luiz Freitas; GUIMARÃES, Diego Duque; MAIA, Guilherme Baptista da Silva; AMARAL, Gisele Ferreira. Agregação de valor na cadeia de soja. *BNDES Setorial*, Rio de Janeiro, n. 46, p. [167]-217, set. 2017. Disponível em: <http://web.bndes.gov.br/bib/jspui/handle/1408/14138>. Acesso em: 13 abr. 2025.

OLIVEIRA, Alisson Assis de; SILVA, Eber Coloni Meira da. Impactos que a nova reforma tributária pode causar no setor do agronegócio. *Revista Nativa Americana de Ciências*,

Tecnologia & Inovação, v. 7, n. 1, p. 235–250, 2025. Disponível em:
<https://jiparana.emnuvens.com.br/riacti/article/view/1601/837>. Acesso em: 13 abr. 2025.

SANTOS, Guilherme Oikawa Garcia dos. Tributação do consumo no Brasil e em Portugal: reflexões sobre a harmonização europeia e propostas para uma possível reforma tributária. 2021. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) – Universidade Federal de Santa Catarina, Centro de Ciências Jurídicas, Florianópolis, 2021. Disponível em:
<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/228655>. Acesso em: 22 abr. 2025.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat. *Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação*. 3. ed. rev. e atual. Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 2001. 121 p. Disponível em:
<https://cursos.unipampa.edu.br/cursos/ppgcb/files/2011/03/Metodologia-da-Pesquisa-3a-edicao.pdf>. Acesso em: 27 abr. 2025.