


IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA SOBRE O SETOR DE SERVIÇOS: UMA ANÁLISE JURÍDICO-ECONÔMICA VOLTADA PARA PROFISSIONAIS E ESCRITÓRIOS DE ADVOCACIA DO MUNICÍPIO DE RIO BRANCO – ACRE

IMPACTS OF THE TAX REFORM ON THE SERVICE SECTOR: A LEGAL-ECONOMIC ANALYSIS FOCUSED ON PROFESSIONALS AND LAW FIRMS IN THE MUNICIPALITY OF RIO BRANCO – ACRE

 <https://doi.org/10.63330/armv2n5-089>

Submetido em: 01/06/2026 e Publicado em: 10/06/2026

Geovane Lima da Silva

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/9194408868423886>

Airton de Lucena Dantas

Formado em Tecnologia em Segurança Pública pela Universidade Pitágoras Unopar Anhanguera. Pós-graduado em Direito Tributário pela Faveni. Especialista em Segurança Pública pela Faculdade do Líbano. cursando Direito na Universidade da Amazônia (UNAMA)

Vicente de Paulo da Silva Lopes

Formado em Direito pelo Centro Universitário UNINORTE. Especialista em Direito Tributário pela UniAmérica. Professor na Universidade da Amazônia (UNAMA)

RESUMO

Este artigo tem o condão de analisar os impactos jurídicos e econômicos introduzidos pela Reforma Tributária no setor de advocacia no município de Rio Branco – Acre. O método adotado para estruturar essa pesquisa é o indutivo, visando, a partir dos achados do trabalho, chegar a conclusões gerais. O trabalho utiliza o procedimento histórico, estatístico e monográfico. Foi aplicado um questionário de 09 (nove) perguntas em uma amostra de 6 (seis) escritórios de advocacia e 4 (quatro) advogados autônomos, totalizando uma amostra global de 10 participantes. Os resultados da pesquisa mostraram que a mutação constitucional teve uma recepção negativa pelos prestadores autônomos e bancas de advocacia acreanos. Além disso, as nuances reformistas vão exigir planejamento tributário adequado, aumento da carga tributária dos escritórios no Simples Nacional que migrarem para o sistema híbrido e inevitável repasse do ônus financeiro para o consumidor final, inflacionando o preço para consumo do serviço. Em arremate, o trabalho permitiu induzir que a realidade na capital acreana pode indicar tendências semelhantes em outros contextos parecidos.

Palavras-chave: Reforma Tributária; Setor de Serviços; Advocacia; IVA Dual; Rio Branco – Acre.



ABSTRACT

This article aims to analyze the legal and economic impacts introduced by the Tax Reform on the legal sector in the municipality of Rio Branco, Acre. The method adopted to structure this research is the inductive method, seeking to reach general conclusions based on the findings obtained throughout the study. The research employs historical, statistical, and monographic procedures. A questionnaire containing 09 (nine) questions was applied to a sample composed of 6 (six) law firms and 4 (four) self-employed lawyers, resulting in a total sample of 10 participants. The research findings demonstrated that the constitutional amendment was negatively received by both independent legal practitioners and law firms in the state of Acre. Furthermore, the reform measures will require adequate tax planning, lead to an increase in the tax burden for law firms under the Simples Nacional regime that migrate to the hybrid system and inevitably result in the transfer of the financial burden to the final consumer, thereby increasing the cost of legal services. In conclusion, the study allowed us to infer that the reality in the Acre capital may indicate similar trends in other similar contexts.

Keywords: Tax Reform; Service Sector; Legal Profession; Dual VAT; Rio Branco – Acre.

1 INTRODUÇÃO

O sistema tributário pode ser compreendido como o conjunto de normas e leis que regem a relação jurídico-econômica entre o Estado e os contribuintes. Nessa relação, o Estado, como responsável pela promoção do bem-estar social e pela garantia dos direitos fundamentais, institui tributos – como impostos, taxas e contribuições – com o intuito de fornecer serviços públicos essenciais, como saúde, educação e segurança.

Nesse sentido, é inegável que o sistema tributário brasileiro é reconhecidamente complexo. Isso se dá, precipuamente, pela autonomia conferida aos entes federativos para a instituição de diferentes tributos – essa prerrogativa estatal é chamada, no Direito Tributário, de competência tributária.

Dessa forma, os entes - União, Estados, Municípios e Distrito Federal (DF) – possuem competências tributárias definidas na Constituição Federal de 1988. Entre elas, destaca-se a privativa, que determina que certos tributos só podem ser instituídos por ente federativo específico. Como exemplo, a Constituição Federal, no Art. 155, inciso II, designa expressamente que os Estados e o DF podem instituir o imposto sobre a circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS).

Além da competência privativa, a Constituição prevê a competência comum, ou concorrente. Ela atribui a todos os entes a prerrogativa de instituírem determinados tributos, como taxas ou contribuições. Um exemplo se desdobra em relação às contribuições para o financiamento do sistema de previdência dos



entes federativos. Tanto a União, Estados, Municípios e o DF podem instituir tais contribuições para a manutenção de seus sistemas próprios de previdência.

Ainda, têm-se a competência cumulativa, instituto jurídico que permite ao DF acumular tanto a competência municipal quanto a estadual. Assim, o DF pode instituir o Imposto Sobre Serviços (ISS), de competência privativa dos municípios, e o Imposto Sobre Propriedade de Veículo (IPVA), de competência privativa dos Estados.

Essa dinâmica de competência, em uma visão holística, cria um sistema tributário extremamente complexo, pois cada ente federativo cria regras específicas, ainda que trate do mesmo tributo. Além disso, os diversos regulamentos que criam regras para o cumprimento de obrigações acessórias a respeito de certos tributos, intensificam ainda mais a complexidade.

Nessa toada, alinhado ao contexto histórico da criação de tributos no Brasil, o sistema tributário tornou-se um verdadeiro emaranhado normativo, com uma complexidade tão intensa que até profissionais da área (como contadores e advogados tributaristas), por vezes, têm dificuldade de adaptar à realidade empresarial às disposições normativas do contexto tributário em cada local que as entidades econômicas estão estabelecidas.

Por essa e outras razões, a necessidade de uma reforma que unificasse a legislação tributária ficou cada vez mais urgente e necessária. Conseqüentemente, em 2023 foi promulgada a Emenda Constitucional nº 132, modificando o texto constitucional e implementando a reforma tributária.

A reforma tributária trouxe a promessa de uniformizar a tributação sobre o consumo e sobre a prestação de serviços, implementando institutos jurídicos como o da neutralidade, da atenuação à regressividade dos tributos e reforçando outros como o da capacidade contributiva e isonomia.

Nesse ínterim, principalmente movida pelas características comuns existentes entre a aplicação de alíquotas atinentes ao Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e à Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS), a reforma, indiretamente privilegiou alguns setores produtivos e prejudicou outros, como por exemplo, o setor de prestação de serviços. Estudos mostram que este setor poderá, com as mudanças tributárias, ter um aumento elevado da carga tributária.

Nessa esteira, prevendo um aumento elevado da carga tributária sobre os setores prestadores de serviços, o texto da emenda trouxe a possibilidade de que alguns seguimentos de atividades econômicas tivessem um tratamento diferenciado quanto à aplicação das alíquotas previstas e das demais obrigações acessórias dos contribuintes – são os chamados regimes especiais de tributação. Dentro desse regime, os serviços prestados sob forma de atividades de natureza predominantemente intelectual foram incluídos.

O tratamento diferenciado que a mudança constitucional trouxe foi a possibilidade de que essas atividades tivessem suas alíquotas reduzidas em até 30% em relação a alíquota geral que será fixada o que, em primeira análise, pode ser algo positivo. Entretanto, para desfrutarem do benefício estarão sujeitas a



uma avaliação quinquenal, onde a administração pública irá verificar, principalmente, se o regime está trazendo benefícios reais.

Caso a administração identifique que o regime não está alcançando os resultados previstos, ela pode, através de lei, alterar as alíquotas e fazê-las voltar ao parâmetro geral. Esse contexto nos faz pensar sobre a possibilidade de que o benefício, na verdade, pode se tornar um entrave na segurança jurídica e econômica dos prestadores de serviços intelectuais incluindo, inclusive, os escritórios de profissionais do Direito – os escritórios advocatícios e os advogados autônomos.

Assim, é fortemente relevante analisar, considerando o contexto jurídico e econômico, os impactos que a reforma tributária trará sobre os prestadores de serviços advocatícios e discutir os desdobramentos da mudança constitucional sobre o contexto estrutural dessas entidades, principalmente no que se refere ao planejamento tributários para se adaptar à nova sistemática.

Portanto, considerando o contexto abordado, o presente trabalho se justifica pela premissa de que a recente mudança legislativa no Sistema Tributário Nacional, emendada pela Emenda Constitucional nº 132/2023, denominada como reforma tributária, impactará negativamente a maioria dos setores prestadores de serviços. Esta realidade iminente no cenário jurídico e econômico do país exige não só uma reflexão acadêmica profunda sobre as repercussões estruturais nesse segmento, mas também evidencia a necessidade de um planejamento tributário estratégico e antecipado, voltado a mitigar os efeitos colaterais e assegurar a sustentabilidade das empresas que compõem o setor terciário, especialmente nos setores prestadores de serviços de natureza intelectual.

Nesse sentido, embora a Emenda Constitucional nº 132/2023 instituisse regimes especiais de tributação para prestadores de serviços de atividades de natureza intelectual, com possível redução de alíquota em até 30% da alíquota que será futuramente fixada, há uma anomalia constitucional preocupante para este setor: essas alíquotas podem, por lei, ser modificadas e estabelecidas no mesmo patamar da alíquota original. Dessa forma, é visivelmente adversa a previsão constitucional da possibilidade de transição e que, em uma dinâmica mais jurídica, pode gerar clara afronta ao princípio socio-constitucional da segurança jurídica.

Isso se justifica, primordialmente, por que a reforma foi desenhada para os setores de consumo de bens e produção industrial, já que o Imposto sobre o Valor Agregado (IVA) — espinha dorsal da proposta — possui uma dinâmica de incidência pensada para cadeias produtivas extensas e que envolvem a transformação de insumos físicos, o que destoa da realidade imaterial e de cadeias curtas da prestação de serviços.

Desse modo, a transposição desse modelo para o setor de serviços gera uma distorção estrutural: enquanto a indústria abate o imposto pago sobre máquinas e matérias-primas, o prestador de serviços — cujo principal custo é a folha de salários — encontra uma barreira à geração de créditos. Conseqüentemente,



a carga tributária nominal acaba por coincidir com a carga real, onerando severamente a atividade sem a contrapartida da desoneração prometida pela sistemática da não cumulatividade.

Além disso, a ideia de neutralidade – princípio defendido extensivamente pelos agentes apregoadores da reforma – na prática, pode não ser efetivamente observada nas relações econômicas envolvendo o consumo de serviços. Ante a possibilidade real de elevação da carga tributária, é provável que o prestador repasse o ônus financeiro diretamente ao preço final, o que, indiretamente, poderá influenciar em suas decisões econômicas e ferirá a premissa de que o tributo não deve distorcer o mercado.

Ainda nessa esteira, pode-se falar da comparação entre o prestador de serviço de pequeno porte, como os inscritos no simples nacional ou os microempreendedores individuais, e os de grande porte. Uma vez que a sistemática do planejamento tributário é bem menos efetiva naqueles, principalmente por causa da indisponibilidade de recursos econômicos para a contratação de profissionais técnicos nestes tipos de trabalhos, estes podem se planejar antecipadamente para lidar com a nova sistemática tributária, gerando ainda mais desigualdade concorrencial na economia brasileira.

Por essa razão, este trabalho se torna importante não apenas por analisar os impactos da reforma tributária no setor de serviços de natureza predominantemente intelectual, com foco nos serviços prestados pelos profissionais do Direito – os advogados autônomos e escritórios de advocacia –, mas também por trazer uma discussão sobre a necessidade de planejamento tributário e críticas às aberturas constitucionais que podem afetar a segurança jurídica e econômica desses agentes econômicos.

Nessa conjectura o problema fundamental desta pesquisa é o seguinte: quais os impactos jurídicos e econômicos que a reforma tributária ocasionará em relação aos advogados autônomos e aos escritórios prestadores de serviços advocatícios?

De início, é possível supor, considerando os aspectos da nova sistemática constitucional, que a reforma tributária, de maneira geral, vai impactar negativamente o setor de serviços de natureza predominantemente intelectual, como os prestadores de serviços de advocacia.

Além disso, vai exigir desses profissionais um planejamento tributário antecipado e, considerando que a maioria dos escritórios não dispõem de condições financeiras para contratar profissionais adequados, essa nova realidade pode gerar desafios na sustentabilidade estrutural das empresas e agravar ainda mais desigualdades de mercado, com concentração de renda em empresas com maior capacidade de adequação à nova sistemática.

Ainda, o aumento da carga tributária para os prestadores de serviços advocatícios pode aumentar os custos na prestação de serviços. Dessa forma, é possível que os custos sejam repassados para o consumidor o que, em última análise, pode ferir a premissa da neutralidade da reforma.



Nesses aspectos, o presente trabalho tem como objetivo geral analisar como a reforma tributária vai impactar o setor de serviços de escritórios de advocacia classificados como de natureza predominante intelectual.

Para alcançar esse objetivo geral, foram traçados os seguintes objetivos específicos: 1) descrever o contexto histórico do sistema tributário nacional e a necessidade da implementação da reforma; 2) discutir os impactos que a implementação do IBS/CBS dispensará sobre as empresas do Simples Nacional, uma vez que grande parte das bancas e advogados estão inscritos nesse regime tributário; 3) analisar os impactos para as empresas do setor de serviços enquadradas no Lucro Presumido; 4) discutir sobre a aplicação dos princípios constitucionais agregados à reforma, em especial o da neutralidade, capacidade contributiva e o princípio geral da segurança jurídica. 5) discorrer sobre os regimes especiais de tributação e seus desdobramentos no setor de atividades de natureza intelectual, principalmente sobre os de advocacia; e 6) verificar como as empresas prestadoras de serviços advocatícios se adequarão à reforma.

Para alcançar esses objetivos, foram adotados os seguintes procedimentos metodológicos específicos para cada fase do trabalho.

A metodologia, como se sabe, é parte fundamental da pesquisa científica. Não se pode falar em fazer ciência ignorando a aplicação de métodos, procedimentos, técnicas e os caminhos necessários para se chegar às conclusões. Nesse enfoque, Henrique e Medeiros (2017) nos trazem que a metodologia “é um instrumento, uma forma de fazer ciência, que cuida dos procedimentos, das ferramentas, dos caminhos da pesquisa. O método científico consiste na lógica para justificar ou rejeitar um conhecimento”.

A metodologia, tradicionalmente, é entendida em duas vertentes principais necessárias à sua eficaz aplicabilidade: o método de abordagem e o método dos procedimentos. Aquela é aplicada a pesquisa em si, de maneira mais geral. Esta, por sua vez, se preocupa na aplicação das ferramentas necessárias para se chegar às conclusões do trabalho científico.

Dessa forma, esta pesquisa se atenta, inicialmente, em observar como método de abordagem o modelo indutivo. Consecutivamente, os procedimentos adotados em cada etapa da pesquisa se desdobram no procedimento histórico, estatístico e o monográfico (estudo de caso).

Em relação a abordagem indutiva da pesquisa, esta é ideal aos objetivos do trabalho pois configura uma sistemática onde se parte de hipóteses ou premissas particulares e se chega a conclusões gerais. Nesse escopo, os mesmos autores citados anteriormente destacam que “a indução caminha de fatos singulares para chegar a uma conclusão ampla: parte-se da observação de um fenômeno particular para chegar a uma generalização”. Ruiz (1996), corrobora com esse pensamento afirmando que “a indução científica parte do fenômeno para chegar à lei geral. Observa, experimenta, descobre a relação causal entre dois fenômenos e generaliza esta relação em lei, para efeito de predições”.



É preciso destacar, entretanto, que essa generalização não é absoluta, tampouco retrata totalmente a realidade. No contexto das ciências sociais, especialmente no ramo do Direito, as mudanças são constantes e, de fato, o que se considera como normativo hoje pode não ser considerado amanhã. Isso se deve principalmente em razão da evolução social dos costumes, das crenças, dos princípios norteadores da sociedade. Assim, o Direito, como normatizador das relações sociais, deve acompanhar essa evolução.

Quanto ao procedimento histórico, este é utilizado neste trabalho para fundamentar a pesquisa teórica referente a construção histórica do sistema tributário brasileiro e as razões necessárias que ensejaram a reforma tributária. Ele se torna importante pois, de acordo com Prodanov e Freitas (2013) no “método histórico, o foco está na investigação de acontecimentos ou instituições do passado, para verificar sua influência na sociedade de hoje”. É necessário, portanto, compreender a gênese do que hoje entendemos como Direito tributário e, assim, poder discorrer sobre a necessária implementação da reforma.

Utilizamos também procedimentos estatísticos para a obtenção de dados que nos permitissem chegar às conclusões do trabalho. Nessa abordagem, lançamos mão da técnica de aplicação de questionário. Esse recurso foi criado no Google Formulários (Google Forms) contendo nove perguntas centrais para se concretizar os objetivos da pesquisa. Após a elaboração, disponibilizamos o link do formulário para ser respondido pelos profissionais advogados e pelos escritórios de advocacia. A disponibilização foi tanto via presencial quanto via online.

Em relação ao procedimento estatístico, é o modelo adequado para a proposta desta pesquisa pois é uma técnica utilizada para quantificar, mensurar dados recolhidos. Desta forma, a técnica foi aplicada para a devida obtenção dos dados.

Em nosso trabalho há também realces do procedimento de estudo de caso, também chamado de monográfico. Este procedimento é útil pois no que defende Henrique e Medeiros, (2017) “podem ser objetivo de um estudo de caso: um indivíduo, um grupo de indivíduos, profissões, instituições, sempre com a finalidade de que os resultados possam servir para a compreensão de outros.”

Nesse espírito, nosso trabalho de concentrou em obter dados de 06 (seis) escritórios de advocacia e 04 (quatro) advogados autônomos situados no município de Rio Branco, Acre. Em três escritórios, disponibilizamos o questionário presencialmente e o restante de forma online. Já com os advogados autônomos, 2 foi de forma presencial e 2 de forma online. As respostas foram registradas e serão devidamente discutidas na seção de análise e discussão de dados.

Por fim, queremos destacar a utilização da inteligência artificial do Google – Gemini. Utilizamos essa ferramenta para fazer correções gramaticais do texto ou melhoramento de coesão e coerência textuais. A utilização foi tímida, não retirando, em nossa análise, a originalidade do trabalho.



2 BREVE HISTÓRIA DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL

Para entendermos a complexidade do sistema tributário brasileiro nos moldes atuais é necessário analisar como a tributação caminhou em nosso país desde quando o país era colônia até a Constituinte de 1988. Hoje, já bem sabemos: o sistema tributário brasileiro é amplamente criticado por sua complexidade, ineficiência e injustiça social, caracterizado por uma forte carga regressiva que penaliza desproporcionalmente as camadas mais pobres da população. Entretanto, é necessário verificar os motivos históricos que construíram, década após década, esse sistema atual bastante complicado.

Nessa perspectiva, Salomão (2024) aborda que os momentos iniciais da tributação no país são controversos. Ele explica que esses momentos são defendidos e debatidos por duas principais linhas de pensamento. A primeira, de que a tributação tem origem no Brasil Império, com o surgimento das primeiras legislações. A segunda, de que a tributação é anterior ao império, se dando desde a chegada dos europeus no território brasileiro, ou seja, no contexto do Brasil Colônia

As atividades tributadas tanto no Brasil colônia quanto no Brasil império, de forma geral, eram quase as mesmas, com pequenas evoluções temporais em razão das necessidades da coroa portuguesa e da própria dinâmica econômica cada vez mais complexa. Nesse contexto, Lima (2024) apresenta que do período de 1500 a 1889, lapso temporal que abrange tanto a época do Brasil colônia quanto do império, a “tributação era predominantemente sobre a produção agrícola e o comércio de produtos coloniais, como o açúcar e o ouro”.

Seguindo, após as primeiras legislações tributárias propriamente ditas serem formuladas no Brasil Império, não houve muitas mudanças adotadas na Constituição de 1891. Porém, foi nessa Constituição que foi adotado o sistema federativo hoje conhecido. Assim, foi necessário distribuir poderes tributários entre os entes. Nessa linha, Varsano (1996) nos traz que

ao governo central couberam privativamente o imposto de importação, os direitos de entrada, saída e estadia de navios, taxas de selo e taxas de correios e telégrafos federais; aos estados, foi concedida a competência exclusiva para decretar impostos sobre a exportação, sobre imóveis rurais e urbanos, sobre a transmissão de propriedades e sobre indústrias e profissões, além de taxas de selo e contribuições concernentes a seus correios e telégrafos. Quanto aos municípios, ficaram os estados encarregados de fixar os impostos municipais de forma a assegurar-lhes a autonomia. (Varsano, 1996, pg. 2).

Observa-se, nessa perspectiva, a autonomia tributária dispensada à união e aos estados. Quanto aos municípios, a constituinte ainda não lhe atribuiu nenhuma competência para a instituição de impostos, taxas ou contribuições. Cabia aos estados a instituição de impostos visando garantir a autonomia financeira destes.

Nessa feita, ainda segundo Varsano (1996), somente com a Constituição de 1934, os municípios obtiveram competência privativa para a instituição de alguns tributos. O autor destaca que os municípios



poderiam criar “imposto de licenças, imposto predial e territorial urbanos, imposto sobre diversões públicas e imposto cedular sobre a renda de imóveis rurais, além de taxas sobre serviços municipais”.

Segundo Lima (2024), nos anos de 1930 até 1945, período da Era Vargas e o Estado Novo, “houve centralização do sistema tributário e criação de novos impostos para financiar a industrialização e o desenvolvimento econômico”. Dessa forma, de maneira geral, a imposição tributária buscava, principalmente, trazer recursos para o Estado custear as atividades industrializadoras e de desenvolvimento econômico nacional.

Com a queda do regime de Vargas e a volta do regime democrático em 1946, a constituição promulgada nesse ano buscava proteger os contribuintes da força estatal de tributar. Dessa forma, foram estabelecidos princípios como o da capacidade contributiva e o da não discriminação tributária. Ainda, foi estabelecida maior autonomia aos municípios e a possibilidade expressa de cobrança do Imposto sobre a Renda (IR) e o Imposto Sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI). Nesse sentido, Salomão (2026) aponta que o texto constitucional de 1946

claramente pensou na conjuntura que o Brasil passava à época, uma vez que para além do cenário pós segunda guerra mundial que o mundo enfrentava, o Brasil enfrentava problemas de desigualdade social ainda mais latentes que hoje, já que grande parte da população ainda vivia em regiões majoritariamente agrárias e as estruturas das cidades ainda careciam de inúmeros aparatos de prestação de serviços públicos de maneira difusa. (Salomão, 2026, p. 17)

Avançando, com o Golpe Militar de 1964 e a aprovação do Código Tributário Nacional (CTN) em 1966, o sistema tributário tornou-se mais claro e com definições mais precisas. Foi nessa perspectiva que o conceito de tributo foi definido, retirando seu caráter sancionatório, e definidos os fatos geradores do que o estado podia tributar.

De maneira geral, portanto, o CTN foi a lei que integrou toda evolução tributária vigente até então, tornando o sistema tributário mais objetivo e com uma melhor fundamentação.

O cenário pós-ditadura culminou na Constituição Federal de 1988. A preocupação, nesse momento histórico, era a de reduzir as desigualdades sociais arrastadas desde o Brasil Império e promover a justiça social. Dessa forma, a CF/88 buscou descentralizar o poder estatal em relação a imposição de tributos. Além disso, houve a criação dos Fundos de Participação dos Estados e Municípios.

No entanto, a autonomia conferida aos entes federativos e as diversas possibilidades de tributação de atividades econômicas, incluindo os setores de serviços, tornaram o sistema tributário altamente complexo. Salomão (2026) interpreta esse cenário apontando que



o que se viu foi a criação de uma série de tributos, principalmente no que tange aos serviços, nos mais diferentes níveis da administração, o que provocou o surgimento de uma estrutura tributária extremamente complexa, o que leva a uma alta demanda burocrática e obrigações por parte dos contribuintes que elevaram sobremaneira os custos para se manter em conformidade com as legislações (Salomão, 2024. p. 20).

Dessa forma, em sentido contrário ao combate à injustiça social, o que se viu foi um agravamento do quadro. O sistema tributário imposto penalizou muito mais os cidadãos de baixa renda devido à sua alta regressividade. Além disso, a alta demanda envolvendo obrigações acessórias, criadas por regulamentos de cada ente federativo, agravou frontalmente o cenário tributário brasileiro.

Nesses aspectos, após amplo debate nas casas legislativas, foi aprovada a Emenda Constitucional nº 132/2023 – a Reforma Tributária. Essa modificação constitucional busca, de forma ampla, simplificar o sistema tributário brasileiro que, historicamente, é bastante complexo, além de trazer mais justiça social com o combate à regressividade dos tributos.

No contexto da modificação proposta na reforma tributária, diversos impostos foram agregados em um sistema de Imposto Sobre o Valor Agregado – O IVA dual. Dessa forma, O IVA dual é composto pelo Imposto Sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição Sobre Bens e Serviços (CBS). O primeiro substitui o IPI, ICMS e o ISS e a segunda substitui o PIS e a COFINS.

Nessa perspectiva, o que se espera da reforma tributária é a aplicação de uma alíquota única, no Estado de destino, para todas as prestações de bens e serviços que estarão sujeitos a aplicação do IBS e da CBS.

O texto constitucional, no Art. 156-A, inciso VI, informa que a alíquota fixada pelo ente federativo através de lei específica será a mesma para todas as operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, ressalvadas as hipóteses previstas no próprio texto constitucional - e aqui podemos fazer uma referência às atividades de natureza predominantemente intelectual, como os escritórios de advocacia.

No mesmo artigo, inciso VII, o texto continua dizendo que o IBS será cobrado pelo somatório das alíquotas do Estado e do Município de destino da operação. Devemos destacar que, como as alíquotas do IBS e CBS devem ser as mesmas, evidentemente, na operação que envolva esses dois tributos o percentual aplicado será o mesmo.

Portanto, a regra do texto constitucional é que prestação de serviços, incluindo os de natureza intelectual, estarão sujeitos a uma alíquota única. De fato, como já sabemos, a alíquota de referência será definida por resolução do Senado Federal e os entes, desde que obedecendo os limites estabelecidos pela casa representativa dos estados, podem determinar suas próprias alíquotas. O que se espera, portanto, é que o percentual dessa alíquota se compreenda em um valor entre 26% e 30%. Supondo que um estado venha



a aderir a alíquota de referência do Senado Federal, certamente os serviços advocatícios deste ente sofreriam um aumento desproporcional da carga tributária.

É preciso, então, discutir os impactos desse aumento à luz do modelo adotado pelo escritório de advocacia. Sabemos que a maioria dos prestadores de serviços estão inscritos na sistemática do Simples Nacional, mas grandes escritórios podem ser inscritos no Lucro Presumido ou Lucro Real. Vamos, portanto, analisar os possíveis impactos nessas três sistemáticas.

3 A REFORMA TRIBUTÁRIA E OS IMPACTOS NO SIMPLES NACIONAL

O Simples Nacional foi materializado com a instituição da lei complementar 123/2006 em obediência ao comando constitucional que dispensa às microempresas e empresas de pequeno porte regime diferenciado de tributação. Nesse sentido, Asfury e Wischanski (2026) informam que

A Constituição da República de 1988, ao elencar, no art. 170, IX, o tratamento favorecido às empresas de pequeno porte como um dos princípios da ordem econômica, e ao estabelecer, no art. 179, o dever dos entes federativos de dispensar a microempresas e empresas de pequeno porte tratamento jurídico diferenciado e simplificado, inclusive em matéria tributária, reconhece nesses agentes econômicos instrumentos relevantes de promoção do desenvolvimento, de geração de empregos e de desconcentração de renda. (Asfury; Wischanski, 2026, p.5).

A definição de uma empresa que se enquadre no Simples Nacional depende de sua receita bruta anual, ou seja, para se definir uma empresa como microempresa ou empresa de pequeno porte, deve-se analisar, prioritariamente a receita bruta anual auferida pela empresa. Além disso, há a possibilidade de exclusão do regime e hipóteses em que há vedação de participação do Simples, como em caso de empresas que trabalham com créditos.

No sistema do Simples Nacional, o sujeito passivo recolhe os tributos em um Documento de Arrecadação Simples (DAS). Nesse documento, são pagos os tributos PIS/Pasep, Cofins, ISS, ICMS, IPI, IRPJ e CSLL. Dessa forma, a maioria das empresas participantes do Simples pagam uma alíquota efetiva menor que empresas do Lucro Presumido ou do Lucro Real.

O principal impacto para as empresas optantes do Simples Nacional diz respeito a dois aspectos centrais: o Split Payment e a possibilidade de escolha do regime híbrido de tributação.

A sistemática do Split Payment, que é um mecanismo em que, nas compras utilizando sistemas eletrônicos de pagamentos, como *pix*, cartão de crédito ou débito, o tributo será imediatamente distribuído para o Estado no momento da liquidação do pagamento, o fluxo de caixa da empresa será fortemente afetado. Esse recurso, embora seja importantíssimo para o combate à sonegação fiscal, poderá comprimir as margens de caixa da empresa ou até inviabilizar a continuidade dos negócios.



Nessa esfera, a viabilidade financeira da empresa vai depender da capacidade de um planejamento tributário adequado, com profissionais técnicos que possam orientar os empresários do setor a se adaptarem à nova realidade. De início parece simples, mas essa necessidade pode aumentar as desigualdades econômicas entre grandes e pequenos escritórios. Enquanto aqueles possuem mais viabilidade econômica de planejamento tributário, estes podem apresentar dificuldades estruturais para contratar serviços técnicos. Além disso, essa nova realidade pode aumentar os custos dos serviços que, em última instância, é repassado para os clientes.

Além disso, a emenda 132/2023 também trouxe a possibilidade de as empresas do Simples Nacional optassem por um regime híbrido de recolhimento de tributos. Aqui, mesmo diante da manutenção do tratamento favorecido dispensado às empresas pela lei complementar 123/2006, estamos diante do ponto mais sensível da Reforma. Nessa sistemática, as empresas podem optar, no ano-calendário, recolher o IBS/CBS fora do simples e assim aproveitar dos créditos tributários – o que é proibido para as que recolherem na sistemática habitual do regime. Nessa perspectiva, Santos e Jurubeba (2025) alertam que

as empresas que optarem por apurar o IBS e a CBS fora do Simples Nacional poderão transferir integralmente os créditos fiscais aos seus clientes, proporcionando maior atratividade comercial. Contudo, essa escolha implica um aumento expressivo na carga tributária, tornando essencial um planejamento tributário detalhado para avaliar a viabilidade econômica da migração. (Santos;Jurubeba, 2025, p. 4132).

Nessa conjuntura, as empresas recolherão o IBS e a CBS na forma do regime regular, submetendo-se às suas respectivas regras de apuração e obrigações acessórias para viabilizar o fluxo de créditos, enquanto os demais tributos federais (como IRPJ e CSLL) permanecerão sendo recolhidos na sistemática unificada do Simples Nacional. Esse cenário, além de aumentar a carga tributária, concomitantemente, aumentará a complexidade operacional das empresas, ferindo a premissa de simplificação.

Essa possibilidade de escolha entre se manter no regime simplificado ou o sistema híbrido criará para o empresário nada mais nada menos que uma “ilusão de escolha”. É de conhecimento comum que o empresário se adequa às necessidades de mercado. Um escritório de advocacia, por exemplo, está subordinado às necessidades de seus clientes e, se a maioria dos seus clientes forem clientes corporativos que necessitem do crédito tributário, não haverá escolha para o prestador de serviço a não ser optar pelo sistema híbrido.

O cenário, portanto, é claramente preocupante para os prestadores de serviços, principalmente para os profissionais de advocacia. De um lado, mesmo com a manutenção dentro de regimes simplificados de apuração, o aumento das obrigações acessórias e a sistemática do *split payment* podem sufocar a sustentabilidade econômica dessas empresas. Do outro, escolhendo a sistemática de arrecadação do regime



híbrido para se apropriar de créditos tributários e expandir seus negócios, as empresas do Simples sofrerão um aumento considerável da carga tributária.

Ato contínuo, as mudanças tributárias podem ter impactos ainda mais drásticos para empresas prestadoras de serviços advocatícios que sejam tributadas na modalidade do Lucro Presumido ou do Lucro Real. Por essa razão, discutiremos os desdobramentos da reforma ante as empresas enquadradas nesses regimes.

4 IMPACTOS DA REFORMA NAS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS DENTRO DO LUCRO PRESUMIDO E REAL

As empresas prestadoras de serviços advocatícios que pagam seus tributos no modelo do Lucro Presumido e do Lucro Real serão frontalmente impactadas pelas mudanças da reforma tributária, em especial no que se refere ao aumento da carga tributária.

Um dos principais pontos defendidos pela reforma foi o regime de simplificação dos tributos e a busca pela neutralidade. Entretanto, embora existam entusiastas quanto a efetividade desses institutos, muitas empresas aumentarão suas obrigações tributárias – tanto principal quanto acessória.

Nessa toada, a despeito da diminuição efetiva da alíquota para as empresas industriais, a alíquota efetiva esperada para setores de prestação de serviços terá um impacto majoritariamente elevado. Nesse caminho, Salomão (2026) explica que

com base em alguns estudos efetuados por entidades representantes do setor de serviços, o aumento da carga tributária pode provocar, a longo prazo, uma inviabilidade nas atividades econômicas ligadas ao setor de serviços e, por consequência, manter os postos de trabalhos do setor. (Salomão, 2026, p. 41).

Nessa mesma linha, a Fecomercio/SP, indica que com a aplicação da alíquota geral para o setor, o aumento da carga tributária poderia chegar ao patamar de 96% em alguns setores prestadores de serviços, causando um impacto econômico forte o suficiente para inviabilizar suas atividades econômicas. Esse impacto seria mais prejudicial para as empresas de pequeno e médio porte.

O estudo feito pela entidade em relação aos impactos nas empresas prestadoras de serviços que paguem seus tributos no Lucro Presumido e no Lucro Real. A simulação feita considerou uma empresa que tenha um faturamento de R\$ 400.000,00 e os efeitos de tributação atual e os pós-reforma com uma alíquota-padrão de 27% para o IBS/CBS.

Para uma empresa que esteja no regime presumido com o faturamento citado, temos a seguinte comparação:



CENÁRIO ATUAL

TRIBUTOS	VALOR PAGO
Receita bruta	R\$400.000,00
Lucro presumido	R\$128.000,00
IRPJ	R\$ 19.200,00
IRPJ – alíquota adicional	R\$ 10.800,00
CSLL	R\$ 11.520,00
PIS	R\$ 2.600,00
Cofins	R\$ 12.000,00
ISS	R\$ 20.000,00
Carga Final	19,03%

Fonte: Autoria própria (2026).

CENÁRIO PÓS-REFORMA

TRIBUTOS	VALOR PAGO
Receita bruta	R\$400.000,00
Lucro presumido	R\$128.000,00
IRPJ	R\$ 19.200,00
IRPJ – alíquota adicional	R\$ 10.800,00
CSLL	R\$ 11.520,00
CBS/IBS	R\$ 108.000,00
Crédito sobre o CBS/IBS	R\$ 43.397,36
CBS/IBS final	R\$ 64.603,00



Carga Final	26,53%
-------------	--------

Fonte: A autoria própria (2026).

O que se observa a partir da interpretação dos dados é que as empresas participantes do regime do lucro presumido, no cenário pós-reforma, terão um aumento percentual de 39% na carga tributária.

Já nas empresas prestadoras de serviços profissionais, como a classe dos escritórios advocatícios, enquadrados no regime do Lucro Presumido e com receita bruta anual de R\$ 400.000,00 e aplicada a alíquota-padrão do IBS e CBS, a comparação em relação à sistemática atual fica da seguinte maneira:

CENÁRIO ATUAL

TRIBUTOS	VALOR PAGO
Receita bruta	R\$400.000,00
Lucro presumido	R\$128.000,00
IRPJ	R\$ 19.200,00
IRPJ – alíquota adicional	R\$ 10.800,00
CSLL	R\$ 11.520,00
PIS	R\$ 2.600,00
Cofins	R\$ 12.000,00
ISS	R\$ 20.000,00
Carga Final	19,03%

Fonte: A autoria própria (2026).



CENÁRIO PÓS-REFORMA

TRIBUTOS	VALOR PAGO
Receita bruta	R\$400.000,00
Lucro presumido	R\$128.000,00
IRPJ	R\$ 19.200,00
IRPJ – alíquota adicional	R\$ 10.800,00
CSLL	R\$ 11.520,00
CBS/IBS	R\$ 108.000,00
Crédito sobre o CBS/IBS	R\$ 28.051,10
CBS/IBS final	R\$ 79.949,00
Carga Final	30,37%

Fonte: Autoria própria (2026).

Dessa forma, o aumento possível da carga tributária para esse setor aumentaria a carga tributária em um percentual de 57%, algo preocupante para o setor e, que, sem dúvidas alguma, demandará amplo planejamento tributário por parte dos prestadores de serviços, sob pena de inviabilização econômica e financeira para continuar as atividades. Esse cenário também fomenta a forte desigualdade entre as grandes empresas do setor em relação às pequenas empresas.

Como se sabe, os maiores custos operacionais desses prestadores de serviços são com a folha de pagamento. Esses gastos para as empresas que tem como atividade-fim a prestação de serviços, cunha um percentual elevado de cerca de 40% da receita bruta. Como esses custos não podem ser objeto de creditamento por parte do empresário, uma vez que eles não são escaláveis quanto à cadeia de produtividade, o impacto fiscal sobre esses prestadores de serviços poderia ter uma elevação de 96% em comparação com o regime atual. Para comprovar tais informações vale a análise matemática da tabela disposta a seguir, criada a partir do estudo da Fecomercio e adaptada neste trabalho.



CENÁRIO ATUAL

TRIBUTOS	VALOR PAGO
Receita bruta	R\$400.000,00
Lucro presumido	R\$128.000,00
IRPJ	R\$ 19.200,00
IRPJ – alíquota adicional	R\$ 10.800,00
CSLL	R\$ 11.520,00
PIS	R\$ 2.600,00
Cofins	R\$ 12.000,00
ISS	R\$ 20.000,00
Carga Final	19,03%

Fonte: Autoria própria (2026).

CENÁRIO PÓS-REFORMA

TRIBUTOS	VALOR PAGO
Receita bruta	R\$400.000,00
Lucro presumido	R\$128.000,00
IRPJ	R\$ 19.200,00
IRPJ – alíquota adicional	R\$ 10.800,00
CSLL	R\$ 11.520,00
CBS/IBS	R\$ 108.000,00
Crédito sobre o CBS/IBS	R\$ 0,0



CBS/IBS final	R\$ 108.000,00
Carga Final	37,38%

Fonte: Autoria própria (2026).

Os cálculos matemáticos, portanto, mostram um aumento de carga tributário de até 96% para os setores prestadores de serviços. De maneira geral, portanto, a reforma pode penalizar o setor terciário em detrimento da simplificação e redução da carga tributária para atividades industriais e de bens de consumo.

Previendo essa realidade do aumento real da carga tributária para o setor de serviços, a reforma trouxe a possibilidade de que alguns seguimentos tivessem um regime específico de tributação, incluindo as atividades de natureza predominantemente intelectual, como aqueles que exercem advocacia, tópico tratado a seguir.

5 REGIMES ESPECÍFICOS DE TRIBUTAÇÃO

A reforma tributária foi um marco importante no Sistema Tributário Nacional. Essa profunda mudança impactou os prestadores de serviços inscritos na perspectiva do Simples Nacional, do Lucro Presumido ou do Lucro Real. Nesse contexto, o que se observa até aqui é que a maioria das empresas prestadoras de serviços podem ter um aumento expressivo das obrigações acessórias e da carga tributária, inclusive os profissionais advogados e os escritórios.

Entretanto, os legisladores, prevendo a possibilidade de um aumento desproporcional dos custos tributários para esses setores, normatizaram a possibilidade de que algumas atividades tivessem um regime específico de tributação, seja em razão da sua essencialidade, seja em razão do critério de justiça fiscal.

Nessa desenvoltura, as atividades de natureza predominantemente intelectual foram inseridas no rol dos regimes especiais. A previsão constitucional, disposta no Art. 156-A, § 5º, inciso I, alínea “c” diz que lei complementar disporá sobre as regras de distribuição aplicáveis aos regimes favorecidos, específicos e diferenciados de tributação previstos no texto constitucional. Já o Art. 9º, § 12 da emenda diz que a lei complementar estabelecerá as operações beneficiadas com redução de 30% (trinta por cento) das alíquotas dos tributos de que trata o IBS e a CBS relativas à prestação de serviços de profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, desde que sejam submetidas a fiscalização por conselho profissional, caso dos escritórios e profissionais do Direito.

No entanto, há um entrave jurídico nesta sistemática que amplia as dificuldades para esse setor. Os advogados e escritórios só terão os benefícios caso optem pela apuração do IBS e CBS no regime regular. A escolha não é permitida para as empresas do Simples. De antemão, o que se espera, é que muitos



empresários do setor não vão ter escolha a não ser optar pelo regime de apuração regular do IBS e CBS. Primeiro para garantir a redução de alíquota e segundo para transferir créditos tributários aos clientes.

Além disso, para os escritórios regularmente constituídos, as exigências são maiores. No Art. 127, incisos I e II, a Lei Complementar 214/25 define que, para uma sociedade de advogados, seja unipessoal ou pluripessoal, obter o desconto de 30% em relação à alíquota global, ela precisa cumprir cumulativamente os seguintes requisitos, além de outros: todos os sócios devem possuir a habilitação profissional direta; é expressamente vedada a participação de outra pessoa jurídica como sócia do escritório; a sociedade não pode participar de outras pessoas jurídicas; a prestação do serviço deve ser direta e pessoal sob a responsabilidade dos sócios.

Em que pese a possibilidade de um regime especial de tributação para os profissionais do direito, a afronta jurídica mais evidente ao princípio de favorecimento dessas atividades, ao da isonomia e da neutralidade é a possibilidade que a reforma trouxe de que esse benefício poderia ser retirado das entidades e profissionais beneficiados.

A previsão está no próprio texto da emenda constitucional 132/2023. O Art. 9, § 10 diz que os regimes diferenciados serão submetidos a avaliação quinquenal de custo-benefício, podendo a lei fixar regime de transição para a alíquota padrão.

Dessa forma, a lei reguladora do IVA dual, mais especificadamente do IBS (LC 214/2025) diz, no Art. 475, inciso V, que o Poder Executivo da União e o Comitê Gestor do IBS realizarão avaliação quinquenal da eficiência, eficácia e efetividade, enquanto políticas sociais, ambientais e de desenvolvimento econômico dos regimes específicos de tributação do IBS e CBS.

Caso a administração pública perceba que o benefício da redução de alíquota está causando perda na arrecadação ou que não sejam cumpridos requisitos técnicos, ele pode ser gradualmente suprimido, voltando aos patamares normais de alíquota. Esse cenário, além de ferir a premissa da segurança jurídica, pode acarretar incerteza quanto a saúde econômica dos profissionais do setor.

Diante desse panorama, a possibilidade de um regime especial provisório e a probabilidade de supressão progressiva ou abrupta da alíquota reduzida resultam em um cenário claro de ofensa clara aos princípios constitucionais da segurança jurídica e da neutralidade fiscal.

Sob o prisma da segurança jurídica, a dinâmica constituída pelo mecanismo de avaliação quinquenal — previsto no art. 475 da LC nº 214/2025 — é um empecilho para que os advogados e sociedades possam realizar planejamentos e investimentos a longo prazo, uma vez que sua estrutura econômica pode ser afetada drasticamente pela sede arrecadatória do Estado.

Paralelamente, atentar contra o regime retirando progressiva ou abruptamente sua alíquota reduzida, vai contra o princípio da neutralidade, uma vez que passa a interferir nas decisões econômicas não só das próprias sociedades e advogados, como também dos próprios consumidores, pois, ao ter um aumento



gradual dos custos gerais dos escritórios, incluindo os custos tributários, o repasse pode ocorrer, inevitavelmente, para os consumidores finais, que podem deixar de consumir os serviços.

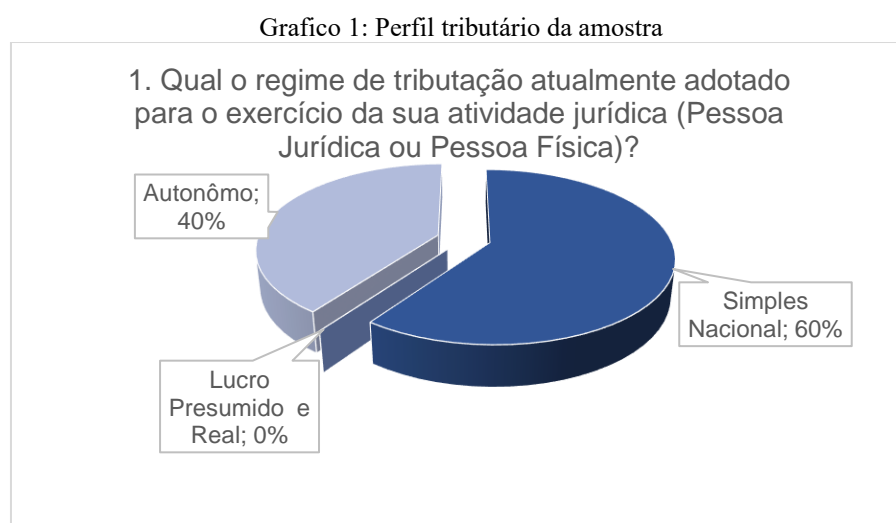
Ato contínuo, iremos discutir e analisar os dados obtidos na pesquisa realizada com os profissionais do direito e os escritórios advocatícios da cidade-capital acreana.

6 ANÁLISE E DISCUSSÃO DE DADOS

Após a ampla discussão relativo às normas que regem a Reforma Tributária e a instituição do IVA Dual pela Lei Complementar nº 214/2025, faz-se notoriamente importante confrontar as projeções conceituais com a realidade do mercado jurídico. Este capítulo destina-se, portanto, à apresentação, discussão e análise dos dados coletados por meio da pesquisa de campo realizada junto a 6 escritórios e 4 advogados do município de Rio Branco, Acre.

6.1 PERFIL TRIBUTÁRIO ATUAL DA AMOSTRA INQUIRIDA

A primeira pergunta do instrumento de pesquisa teve como objetivo analisar o regime fiscal atual em que os escritórios e profissionais estavam inseridos, sendo útil para medir o tamanho do impacto que a transição para o IVA Dual terá sobre o mercado local, uma vez que conhecer a realidade local dos profissionais e escritórios de advocacia é fundamental para estruturar a pesquisa e chegar às conclusões do trabalho. Os resultados obtidos nesta primeira indagação são apresentados a partir da análise do Gráfico 1, apresentado a seguir.



Fonte: Autoria própria (2026).

A leitura analítica do Gráfico 1 mostra um alinhamento detido com a divisão do espaço amostral (seis sociedades civis e quatro profissionais autônomos). Constatou-se que 60% dos participantes estão



inseridos no regime do Simples Nacional, ao passo que 40% assinalaram a opção 'Autônomo'. Registrou-se, adicionalmente, uma representação de 0% para os regimes do Lucro Presumido e do Lucro Real.

Sob o prisma analítico, o fato de a totalidade das pessoas jurídicas da amostra (60%) estar aglutinada no Simples Nacional e de os profissionais físicos (40%) trabalharem de forma autônoma nos revela uma realidade econômica severa: a predominância de estruturas jurídicas de pequena lucratividade na cidade de Rio Branco.

Todavia, considerando a predominância das empresas dentro do contexto do Simples Nacional, é que se consta o ponto central do perigo econômico encabeçado pela reforma tributária e pela Lei Complementar nº 214/2025. Conforme explicitado no referencial teórico deste trabalho, o novo IBS/CBS impõe a esses 60% de escritórios um problema em relação à concorrência comercial. Para manterem-se competitivos e atraírem clientes corporativos — que exigirão o repasse de créditos fiscais cheios de IBS e CBS —, essas microempresas e EPPs serão, indubitavelmente, obrigadas a migrar para o regime híbrido de apuração. Contudo, como o resultado da amostra revela a prevalência de escritórios de pouca arrecadação e profissionais autônomos que pouco lucram é provável uma iminente dificuldade em contratar corpos técnicos para auxílio sistemático na transição, o que, por fim, pode potencializar a assimetria concorrencial.

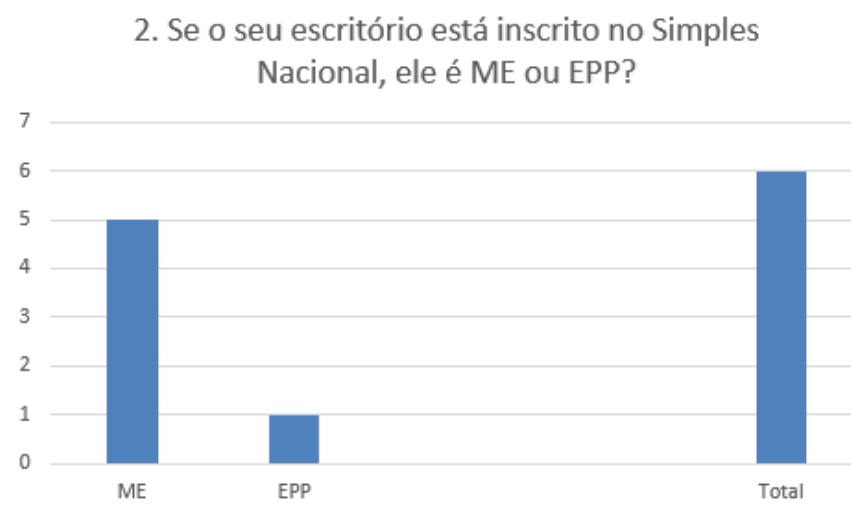
Em suma, os dados iniciais provam que a advocacia de Rio Branco opera sob uma ótica de necessidade de simplificação fiscal, tornando-a estruturalmente vulnerável à operacionalização complexa e ao choque da elevação tributária operada pelo novo texto legal.

6.2 O PORTE SOCIETÁRIO DAS SOCIEDADES DE OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL

Dando continuidade ao mapeamento do perfil econômico da advocacia no município de Rio Branco, Acre, fez-se necessário fracionar o porte dos escritórios dispostos dentro da sistemática do Simples Nacional. Essa filtragem visa quantificar a capacidade financeira das bancas advocatícias locais frente às exigências fiscais vindouras. O desdobramento numérico dessa classificação encontra-se evidenciado no Gráfico 2:



Gráfico 2: O porte societário das sociedades do Simples



Fonte: Autoria própria (2026).

Em relação ao total da amostra das sociedades jurídicas enquadradas no regime simplificado, os dados do Gráfico 2 indicam uma concentração quase absoluta no menor porte empresarial. Constatou-se que, do total de 06 (seis) escritórios respondentes, 05 (cinco) qualificam-se formalmente como Microempresa (ME), enquanto apenas 01 (um) atinge o patamar de Empresa de Pequeno Porte (EPP).

Sob essa conjuntura, a configuração apurada mostra que 83,3% das pessoas jurídicas da advocacia operam sob o teto regulamentar das Microempresas. Esse dado revela importância científica fundamental dentro da perspectiva da investigação proposta neste trabalho, pois corrobora com elementos objetivos defendidos por Asfury e Wischanski de que a sistemática proposta do Simples Nacional tem papel relevante na economia dos mercados do setor de serviços, permitindo a viabilidade econômica das estruturas inseridas dentro do regime simplificado.

Entretanto, ao confrontar esses dados com as novas regras introduzidas pela Reforma Tributária e regulamentadas pela Lei Complementar nº 214/2025, o cenário anterior passa a se aventurar na vulnerabilidade. Como a maior parte da amostra é composta por MEs, pode-se concluir o reduzido faturamento anual dessas entidades, o que pode acarretar largo impacto econômico para a contratação de bancas de contabilidade ou profissionais técnicos capazes de realizar um planejamento tributário adequado.

Ainda nesse espectro, o peso regulatório das técnicas como o *Split Payment* e a obrigatoriedade de decidir pela migração para o regime híbrido ganham contornos preocupantes. Conforme alertado por Santos e Jurubeba, os escritórios que atendem a clientes corporativos precisarão recolher o IBS e a CBS por fora do Simples para transferir créditos cheios, arcando com uma carga nominal estimada que salta dos atuais patamares fixos ou reduzidos para alíquotas elevadas. Para uma Microempresa (ME) de Rio Branco, enfrentar essa transição — que exige o controle simultâneo de guias do Simples e o gerenciamento de créditos regulares não cumulativos de IBS/CBS — representa uma nítida afronta prática ao princípio da

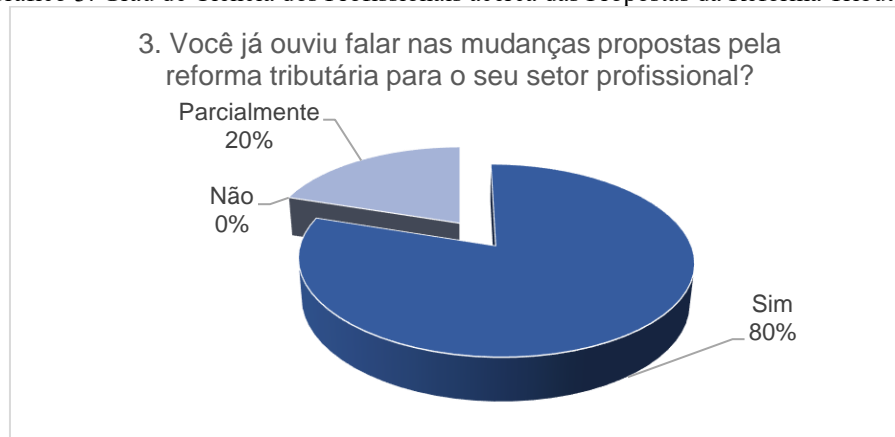


simplificação. Em suma, a análise do Gráfico 2 comprova que a advocacia corporativa acreana é estruturalmente embasada em regimes tributários simplificados e que as mudanças abruptas trazidas pela reforma podem implicar aumento elevado dos custos operacionais desses escritórios.

6.3 GRAU DE CIÊNCIA DOS PROFISSIONAIS ACERCA DAS PROPOSTAS DA REFORMA TRIBUTÁRIA

Para além da necessidade de conhecimento dos portes e regimes estruturantes dos escritórios de advocacia e dos profissionais advogados, é fundamentalmente necessário investigar os conhecimentos subjetivos a respeito da nova sistemática tributária. Nesse sentido, a terceira pergunta desta pesquisa teve como objetivo indagar sobre o conhecimento dos advogados e gestores das alterações propostas pela Emenda Constitucional nº 132/2023 para o seu nicho de atuação. Os dados coletados apontam para um elevado índice de recepção inicial da matéria, conforme ilustrado no Gráfico 3.

Gráfico 3: Grau de Ciência dos Profissionais acerca das Propostas da Reforma Tributária



Fonte: Autoria própria (2026).

A percepção numérica do Gráfico 3 aponta para uma aparente generalização do debate na amostra analisada. Verificou-se que 80% dos investigados afirmaram que “Sim”, já ouviram falar sobre as mudanças normativas direcionadas ao seu setor profissional. O restante da amostra, equivalente a 20%, declarou ter ciência “Parcialmente” sobre o tema, não havendo qualquer registro (0%) para a opção “Não”.

Em um primeiro plano interpretativo, o fato de a totalidade da amostra orbitar entre o conhecimento pleno e o parcial (100% somados) demonstra que a advocacia de Rio Branco não está alheia ao processo de mudança constitucional do sistema tributário brasileiro.

Esse resultado pode nos conduzir, empiricamente, à possibilidade de os profissionais e escritórios da cidade de Rio Branco se anteciparem quanto ao processo adaptativo as novas nuances do sistema tributário. Entretanto, cabe ressaltar que a premissa inicial não implica necessariamente na final, uma vez

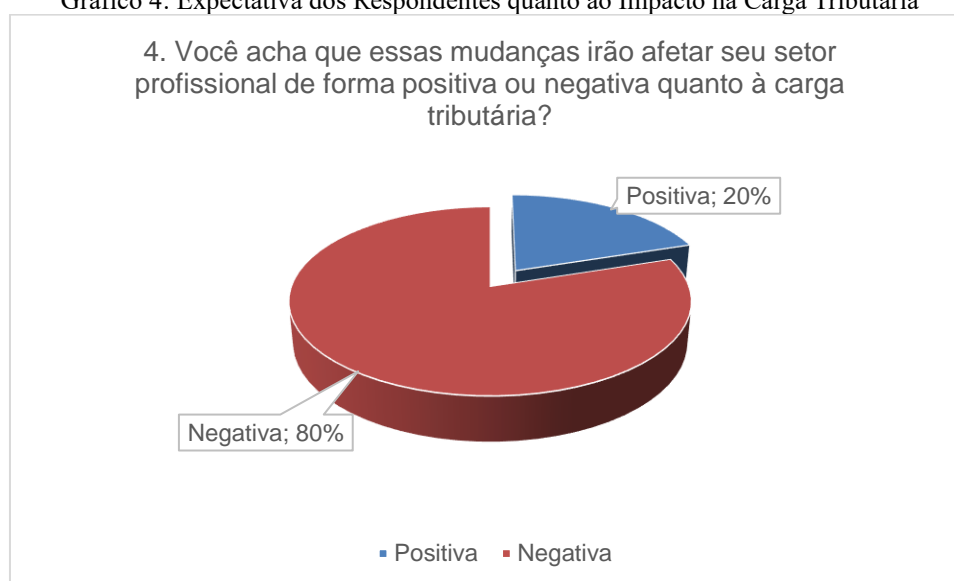


que, como já destacamos, os escritórios e profissionais podem não dispor de capacidade econômica para um planejamento tributário adequado.

6.4 EXPECTATIVA DOS RESPONDENTES QUANTO AO IMPACTO NA CARGA TRIBUTÁRIA

O gráfico 3 mostrou que a advocacia local venceu a barreira da desinformação absoluta, mas, ainda assim, os desdobramentos da nova sistemática tributária podem gerar incertezas quanto aos efeitos práticos nessas estruturas prestadoras de serviços, como evidenciado no gráfico 4, que trata das percepções subjetivas desses agentes quanto aos impactos positivos ou negativos da reforma.

Gráfico 4: Expectativa dos Respondentes quanto ao Impacto na Carga Tributária



Fonte: Autoria própria (2026).

A análise estatística do Gráfico 4 mostra a quase total convergência de percepções negativas quanto às novas diretrizes fiscais. Constatou-se que 80% dos profissionais e escritórios inquiridos acham que as mudanças promovidas pela Reforma Tributária afetarão o seu setor de forma “Negativa” no que tange ao volume de tributos pagos. Em contrapartida, uma minoria equivalente a 20% manifestou uma expectativa Positiva quanto aos impactos sobre as suas atividades.

Na perspectiva analítica, a quase integralidade dos impactos negativos revela, de forma consistente, as preocupações defendidas na literatura especializada. Autores como Santos e Jurubeba, apontam para o risco real de uma elevação desproporcional da carga tributária sobre o setor de serviços de natureza predominantemente intelectual.

Por outro lado, o percentual de 20% que percebe subjetivamente um impacto positivo sinaliza isso em razão da possibilidade de existência dos mecanismos mitigadores desenhados pelo legislador, em especial o redutor de 30% estabelecido no próprio texto da reforma e da Lei Complementar nº 214/2025.

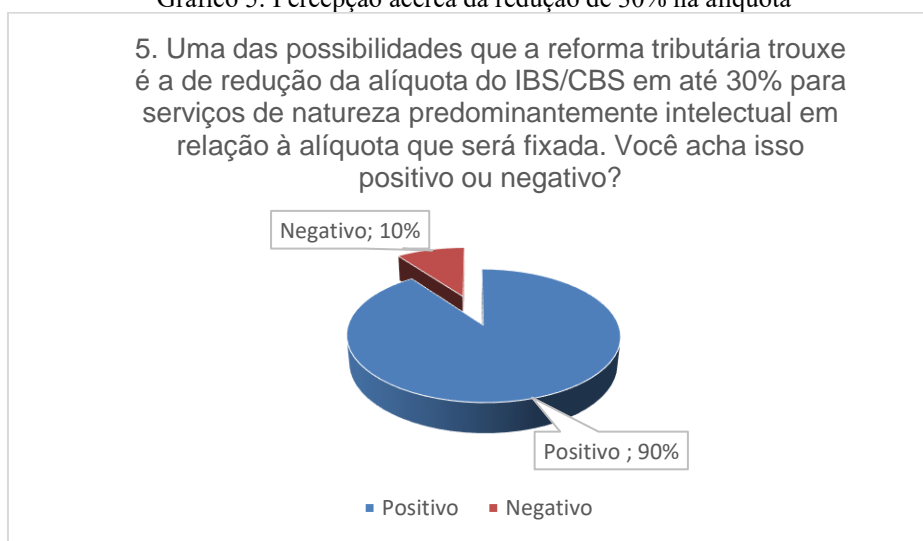


Presume-se também que as expectativas sistematizadas para esse percentual é de que a clientela pode ser majoritariamente clientes que não necessitem dos créditos tributários cheios. Portanto, a público-alvo consumidor pode ser um critério fundamental para que a entidade ou o profissional possa definir sobre a percepção dos impactos positivos ou negativos.

6.5 PERCEPÇÃO ACERCA DA REDUÇÃO DE 30% NA ALÍQUOTA DO IBS/CBS PARA O SETOR

Com o objetivo de analisar as medidas mitigadoras dos impactos da reforma tributária no setor de serviços, o quinto questionamento do instrumento de pesquisa teve como escopo quantificar a percepção dos profissionais jurídicos locais diante do principal mecanismo de defesa conquistado pelo setor de serviços regulados. Indagou-se aos respondentes acerca da percepção destes sobre a previsão contida no texto constitucional e na Lei Complementar nº 214/2025, que confere o redutor de 30% sobre as alíquotas padrão do IBS e da CBS para profissões de natureza predominantemente intelectual. Os dados revelam uma aprovação quase unânime, conforme ilustrado no gráfico 5.

Gráfico 5: Percepção acerca da redução de 30% na alíquota



Fonte: Autoria própria (2026).

A interpretação matemática dos dados expostos no Gráfico 5 revela expressiva homogeneidade na recepção da política de incentivo fiscal diferenciado. Constatou-se que 90% dos advogados e gestores de escritórios entrevistados avaliam como “Positiva” a introdução do modulador de alíquota para o seu segmento profissional. Em sentido oposto, a menor parcela de 10% manifestou um posicionamento “Negativo” em relação à referida previsão legal.

Em uma análise inicial, percebe-se que o expressivo índice de aprovação (90%) ratifica a necessidade de que o setor de serviços de natureza intelectual deve ser tratado com a devida importância e como setor sensível às mudanças propostas no texto constitucional. A implementação do redutor demonstra



a importância do setor para a economia e, além disso, a busca constitucional de permitir o acesso à justiça. Nesse espectro, o abatimento de quase um terço sobre a alíquota padrão do IVA Dual surge como um alento essencial para atenuar o possível encarecimento dos serviços jurídicos.

Por outro lado, a minoria de 10% que respondeu a medida como negativa pode ser interpretada no sentido de que o sistema tributário deveria manter o conglomerado mercadológico de serviços de acordo com a perspectiva atual, sem os impactos de mudanças tributárias relativas principalmente a novas sistemáticas de arrecadação de impostos, como o sistema híbrido e o *split payment*.

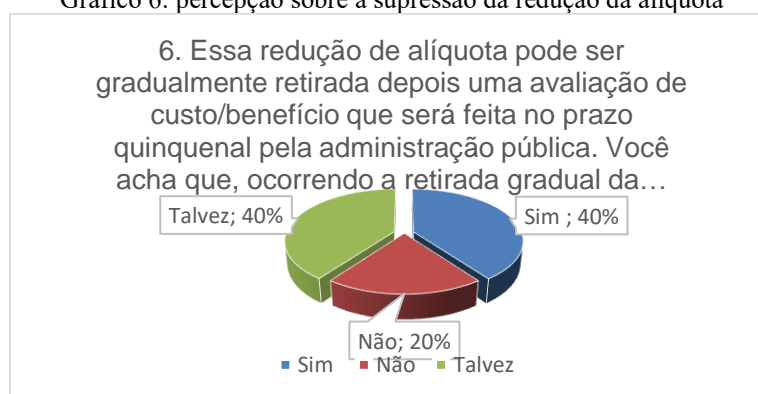
Quando cruzamos os resultados do gráfico 5 com o gráfico 4, percebemos um cenário interessante. Enquanto 80% previam impactos negativos quanto a reforma, a maioria corrobora com a necessidade de implementar o redutor de 30%. Esse contraste revela que mesmo com a possível diminuição de alíquota, ainda seja insuficiente para compensar os possíveis aumentos da carga tributária.

6.6 AVALIAÇÃO QUINQUENAL E OS REFLEXOS SOBRE A SEGURANÇA JURÍDICA

A sexta pergunta do questionário da pesquisa buscou analisar a perspectiva dos respondentes sobre se eventual modificação ou retirada da redução da alíquota para o setor de atividades intelectuais após avaliação quinquenal possuiria o condão de afetar o princípio constitucional da segurança jurídica.

Essa pergunta é fundamental para verificar se a advocacia acreana percebe se o legislador considera o princípio fundamental da segurança jurídica na elaboração de atos normativos. Devemos lembrar, nesse sentido, que a segurança jurídica não deve se restringir ao fato de que uma decisão transitada em julgada não deve ser reformada, mas, em sentido amplo, de que as normas jurídicas, incluindo as tributárias não devem incubar o cidadão à surpresas inesperadas. Diante disso, os dados coletados desenham um forte sentimento de incerteza institucional, conforme dados do gráfico 6.

Gráfico 6: percepção sobre a supressão da redução da alíquota



Fonte: Autoria própria (2026).



A distribuição estatística refletida no Gráfico 6 revela um ambiente disperso, entretanto, predominantemente inclinado à desconfiança regulatória. Constatou-se que 40% dos investigados afirmaram de forma convicta que Sim, a segurança jurídica do setor será afetada caso ocorra a supressão do benefício. Em idêntica proporção, 40% manifestaram um juízo de dúvida, assinalando a opção 'Talvez', ao passo que uma minoria de 20% respondeu 'Não' à indagação da pesquisa.

A análise dos resultados nos permite verificar que o que se evidencia é uma certa insegurança acerca da possibilidade de retirada da redução da alíquota. Ao se somar os que dizem ter certeza da possibilidade de que a retirada confronte o princípio da segurança com os que ficaram em dúvida, temos um percentual de 80% dos participantes que denotam incerteza quanto à possibilidade de retirada do benefício.

Essa incerteza coletiva encontra respaldo nas previsões conceituais discutidas neste trabalho: emergindo a possibilidade de retirada da redução da alíquota o que se traduz é que na verdade não há um benefício em razão da justiça fiscal e do acesso à justiça, mas apenas uma sensação de importância para o setor, que pode ser duramente penalizado com a supressão da redução.

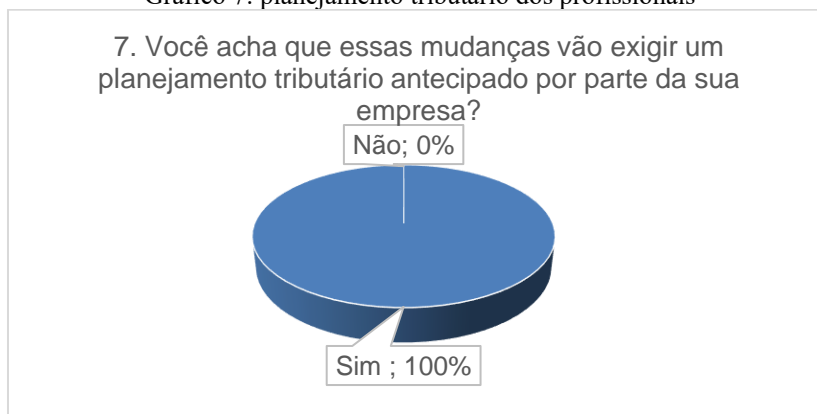
Por outro lado, o grupo de 20% que rejeitou a hipótese de violação à segurança jurídica (opção 'Não') parece concordar com a interpretação da administração pública. Sob essa perspectiva, que por sinal aparece isolada, o critério de avaliação periódica de eficiência não configura uma afronta ao princípio da segurança jurídica, mas sim uma forma legítima de fortalecer o princípio da eficiência fiscal.

6.7 A UNANIMIDADE ACERCA DA NECESSIDADE DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ANTECIPADO

O próximo vetor da pesquisa de campo buscou sintetizar a perspectiva dos respondentes acerca do planejamento tributário para enfrentar as novas mudanças associadas ao cronograma de transição do IVA Dual. Nesse sentido, indagou-se aos advogados e gestores de Rio Branco se as normativas da Reforma Tributária demandarão a execução de um planejamento tributário antecipado pelas suas respectivas bancas e estruturas profissionais. Os dados apurados revelaram um consenso absoluto e irrefutável, nos termos fixados pelo Gráfico 7:



Gráfico 7: planejamento tributário dos profissionais



Fonte: Autoria própria (2026).

A leitura matemática do Gráfico 7 denota um alinhamento total dos participantes quanto ao objeto da pesquisa. Evidenciou-se que 100% dos respondentes — compreendendo a totalidade das sociedades civis e dos profissionais liberais autônomos — convergiram ao afirmar que ‘Sim’, o novo cenário fiscal exigirá um planejamento tributário prévio e antecipado. Consequentemente, registrou-se um índice nulo (0%) para a opção em sentido contrário.

Esse resultado revela que a nova dinâmica do sistema tributário nacional acarretará a necessidade de planejamento tributário antecipado por parte dos prestadores de serviços advocatícios, o que foi amplamente discutido no âmbito do referencial teórico e das hipóteses postuladas neste trabalho.

Além disso, ao confrontarmos estes resultados com os resultados dos gráficos 1 e 2, percebemos uma realidade dramática. O fato de a maioria das bancas operarem na forma de microempresas, acostumadas ao recolhimento simplificado em guia única entendem que possivelmente terão que migrar para o regime híbrido para aproveitar créditos tributários.

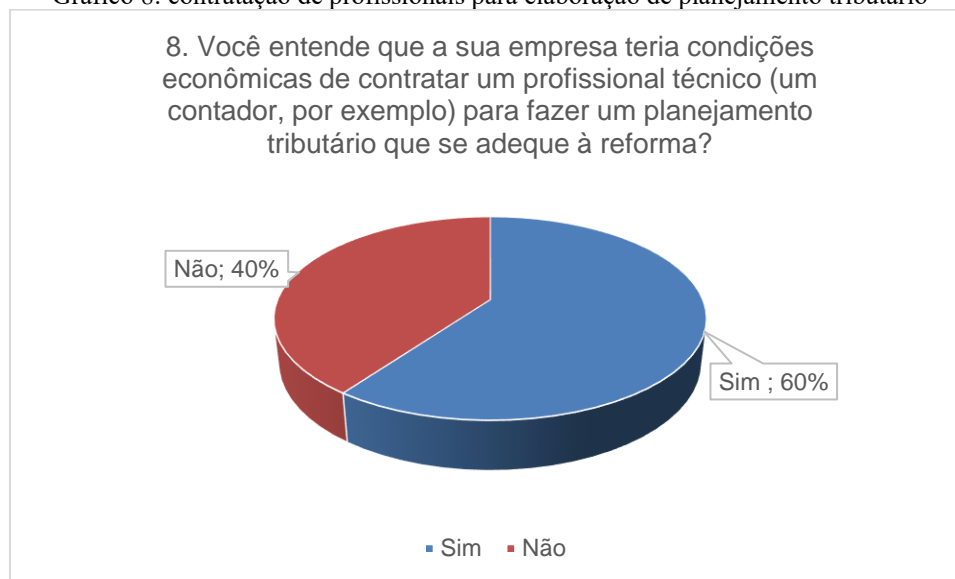
Em resumo, os dados do Gráfico 7 revelam que há uma clara lucidez comercial comum que a não adaptação ao novo sistema significará dissolução comercial. Em outra esfera, entretanto, a sustentabilidade comercial das bancas e advogados acreanos exigirão custos adicionais para a preparação e o planejamento tributário, exigindo, possivelmente, a contratação de profissionais técnicos.

6.8 VIABILIDADE ECONÔMICA PARA CONTRATAÇÃO DE ASSESSORIA TÉCNICA ESPECIALIZADA

A penúltima linha investigativa deste trabalho buscou obter dados acerca da viabilidade econômica dos participantes em relação à contratação de profissionais adequados e com conhecimentos técnicos capazes de elaborar um planejamento tributário adequado a nova realidade tributária do Brasil. Os resultados estão demonstrados no Gráfico 8:



Gráfico 8: contratação de profissionais para elaboração de planejamento tributário



Fonte: Autoria própria (2026).

A análise quantitativa do Gráfico 8 expõe uma realidade interessante sobre a capacidade financeira para a contratação de um profissional. A amostra revela que 60% dos inquiridos afirmaram que ‘Sim’, possuem recursos financeiros para custear o auxílio de um profissional técnico na elaboração do planejamento tributário. Por outro lado, uma parcela substancial de 40% declarou categoricamente que ‘Não’ possui condições econômicas para arcar com esse investimento especializado.

Olhando superficialmente, talvez se tenha a incorreta sensação de que o extrato da pesquisa é positivo quanto ao aspecto perguntado. Entretanto, cabe destacar que, do percentual dos 60% que responderam ter capacidade econômica, apenas cerca de 15% representam advogados autônomos, ou seja, apenas 01 (um) do total da amostra. O restante refere às bancas inseridas dentro do Simples Nacional.

O que se depreende, portanto, é que existe uma assimetria econômico dentro da amostra pesquisada. Enquanto a maioria dos escritórios inseridos no regime simplificado dispõe de robusta capacidade financeira em relação aos autônomos, os custos tributários para os profissionais independentes são fortemente penalizadores.

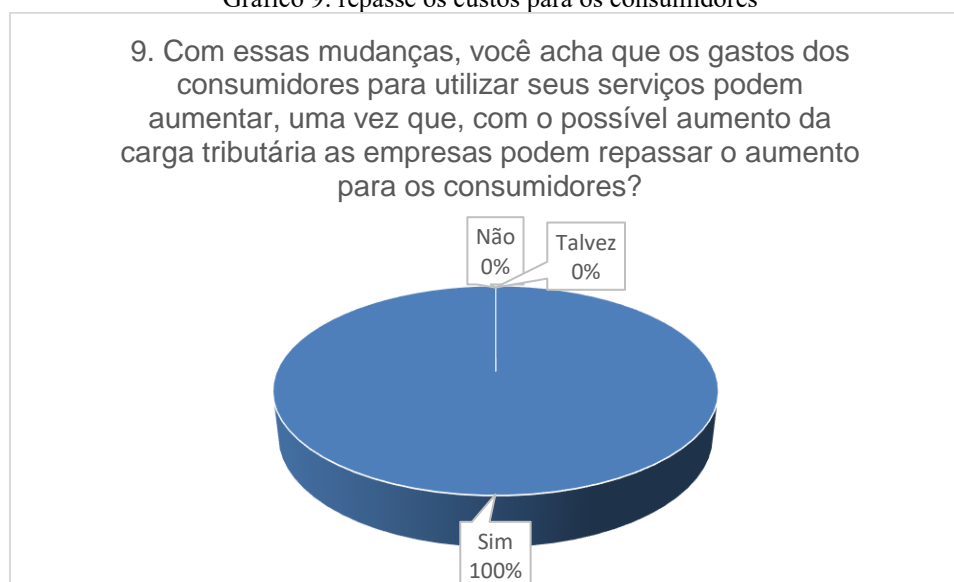
Essa constatação valida empiricamente os alertas doutrinários de Asfury e Wischanski a respeito da desigualdade de armas no cenário pós-reforma. Enquanto as estruturas corporativas (mesmo enquadradas majoritariamente como Microempresas, conforme visto no Gráfico 2) conseguem alocar capital para mitigar os riscos da Lei Complementar nº 214/2025 contratando contadores e pareceristas, o profissional liberal autônomo restará segregado à própria sorte.



6.9 O FENÔMENO DA TRANSLAÇÃO TRIBUTÁRIA E O IMPACTO SOBRE O CONSUMIDOR FINAL

O encerramento das perguntas acerca do objeto dessa pesquisa buscou avaliar a percepção dos respondentes quanto à repercussão econômica externa das novas matrizes fiscais, ou seja, de que forma o rearranjo promovido pela Reforma Tributária afetará o destinatário final dos serviços advocatícios. Indagou-se aos profissionais e escritórios se o provável aumento da carga tributária sob o ecossistema do IVA Dual resultará na elevação dos preços contratados, mediante o repasse do custo fiscal para os clientes. Os dados coletados revelam uma convergência absoluta e de profunda relevância macroeconômica, conforme estampado no Gráfico 9:

Gráfico 9: repasse os custos para os consumidores



Fonte: Autoria própria (2026).

A percepção estatística do Gráfico 9 expõe um consenso unânime (100%) entre os participantes da pesquisa de campo. Sem qualquer dissidência (0% para as opções 'Não' e 'Talvez'), a totalidade dos advogados autônomos e gestores de sociedades civis em Rio Branco afirmou que as mudanças normativas forçarão o aumento dos gastos dos consumidores para a utilização de seus serviços profissionais.

Sob a lente da ciência jurídica e econômica, a unanimidade apurada neste último vetor (100%) materializa com precisão empírica o fenômeno do repasse dos aumentos dos custos para o consumidor final. Ainda que a sistemática do recolhimento antecipado através do *split payment*, o que de certo impactará o fluxo de caixa dos prestadores de serviços advocatícios, o preço final dos serviços certamente será repassado aos clientes.

Essa constatação resvala em uma severa crítica social que enfraquece o discurso político de neutralidade e justiça distributiva da Emenda Constitucional nº 132/2023. Ao demonstrar que 100% das



bancas locais repassarão o incremento fiscal, o estudo evidencia que a Reforma Tributária encarecerá o acesso à justiça e à consultoria jurídica preventiva no município de Rio Branco.

Em síntese, os dados do Gráfico 9 consolidam a conclusão deste capítulo provando que o redesenho do sistema tributário pela Lei Complementar nº 214/2025 não se limita a um embate burocrático entre o fisco e as bancas de advocacia. Trata-se de um choque de custos com efeitos em cascata que, ao atingir a totalidade do mercado consumidor local, poderá inflacionar os serviços intelectuais na capital acreana e, no limite, mitigar a eficácia do direito fundamental de acesso à justiça por vias estritamente econômicas.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente investigação buscou analisar os impactos jurídico-econômicos da Reforma Tributária sobre o setor de serviços, elegendo como problema central analisar de que forma a instituição do IVA Dual — tutelado pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e de sua regulamentação pela Lei Complementar nº 214/2025 — repercutirá sobre a sustentabilidade financeira, a estrutura contábil e a segurança jurídica de profissionais e escritórios de advocacia sediados no município de Rio Branco, Acre.

Diante de um ambiente tributário com profundas mudanças introduzidas pela Emenda 132/2023 no espectro econômico do consumo de bens e serviços, fez-se necessário analisar a questão na perspectiva objetiva, saindo do mero plano conceitual e abstrato e verificando os desdobramentos na realidade fática dos trabalhadores da área da advocacia na capital acreana.

O caminho metodológico possibilitou colher dados de importante relevância científica. No campo teórico e normativo, ficou demonstrado que a nova arquitetura desenhada pelo IBS e CBS afronta a neutralidade fiscal ao penalizar as atividades intelectuais prestadas por sociedades civis, que estarem de mãos atadas na escolha entre a permanência no regime simplificado e a migração para o sistema híbrido.

Nesse sentido, a análise empírica mostrou que a engenharia do mercado de advocacia acreana é predominantemente composta por profissionais autônomos (40%) e microempresas formalizadas no Simples Nacional (60%). Assim, apesar de o benefício do redutor de alíquota de 30% angariar aprovação massiva (90%) da amostra, o cruzamento de dados provou que os requisitos societários rigorosos e o aumento da carga tributária para viabilizar a migração para o sistema híbrido, convertem o incentivo em uma mera ilusão normativa que, na realidade prática, pode trazer o engessamento estrutural dos escritórios, aumentar os custos operacionais do setor e potencializar a desigualdade econômica entre pequenas e grandes bancas de advocacia.

Assim, amparados nos dados coletados, confirmou-se integralmente a hipótese inicial de que a transição para o novo modelo tributário produz impactos negativos para os escritórios de advocacia e para os profissionais autônomos. Por um lado, o novo modelo vai obrigar a mudança de regime tributário para as empresas prestadoras de serviços para clientes corporativos, aumentando drasticamente a carga tributária



dispendiada. Por outro, os profissionais autônomos podem ser duramente penalizados quanto à concorrência de mercado que, em última análise, dependerá de um planejamento tributário consistente. Como revelado na pesquisa, maior parte desses profissionais não dispõem de recursos financeiros para encabeçar reestruturação tributária adequada, gerando um ambiente concorrencial desequilibrado e que ameaça a subsistência do profissional independente.

Ademais, considerando a realidade econômica do país e a proposta de aplicação uniforme em todo o território nacional em relação às inovações atinentes à reforma tributária, podemos induzir os resultados podem indicar tendências semelhantes em outros contextos parecidos.

Nesse sentido, é necessário amplo debate ante aos tribunais competentes acerca da constitucionalidade da norma pleiteada no art. 9º, §10 da Emenda nº 132/2023 e reiterada na Lei Complementar 214/2025 acerca da supressão da redução da alíquota pleiteada ao setor. Além disso, torna-se também fundamentalmente necessário a flexibilização para a obtenção do redutor por empresas do Simples Nacional sem a necessidade de migração para o sistema híbrido. Adicionalmente, propõe-se que a Ordem dos Advogados do Brasil (OAB) - seccional Acre - desenvolva programas institucionais de assessoramento contábil e consultoria corporativa para atenuar o déficit de assessoria técnica que atinge os 40% de profissionais autônomos locais, restabelecendo a igualdade de armas no mercado.

Provoca-se, ainda, a reflexão de que o incremento da carga sobre a advocacia — cujo repasse financeiro integral para o preço aos consumidores foi admitido por 100% da amostra — inflacionará o mercado de serviços, transferindo o custo fiscal ao cidadão e, conseqüentemente, repercutindo em suas escolhas econômicas, ferindo a premissa da neutralidade fiscal.

O encerramento deste trabalho reforça que a presente pesquisa não buscar esgotar as investigações científicas a respeito do tema. Em sentido contrário, esse trabalho é um anteparo para subsidiar investigações mais profundas a respeito da temática. A discussão acadêmica a respeito do assunto pode ser fortemente relevante para a percepção legislativa de que o setor de serviços de natureza intelectual, em especial o setor de advocacia, deve ser tratado com sensibilidade, sob pena de se converter a busca pela simplificação fiscal em um mecanismo involuntário de exclusão socioeconômica.

REFERÊNCIAS

ASFURI, Joginete Pereira Acrião; WISCHANSKI, Aracy Meireles. A reforma tributária e seus impactos nas microempresas prestadoras de serviço: análise das mudanças no sistema tributário brasileiro. **Aracê**, v. 8, n. 5, p. 1-18, 2026.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [1988]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 27 mai. 2026.



BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República, 2023. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 26 mai. 2026.

BRASIL. Lei nº 128, de 19 de dezembro de 2008. Institui o Microempreendedor Individual (MEI) e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, 2008. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2008/Lei/L128.htm. Acesso em: 18/05/2026.

DOS SANTOS, Micaele Alves; DE OLIVEIRA JURUBEBA, Fernanda Matos Fernandes. A tributação do Simples Nacional e o impacto da reforma tributária. **Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação**, v. 11, n. 5, p. 4122-4141, 2025.

FECOMERCIO/SP. Cálculos da Fecomercio/SP apontam aumento de até 96% em carga tributária para Serviços após Reforma. **FecomercioSP**, 2024. Disponível em: <https://www.fecomercio.com.br/noticia/calculos-da-fecomerciosp-apontam-aumento-de-ate-96-em-carga-tributaria-apos-reforma-1>. Acesso em 20/05/2026.

HENRIQUES, Antônio; MEDEIROS, João Bosco. **Metodologia científica na pesquisa jurídica**. 9. ed., rev. e reform. – São Paulo: Atlas, 2017.

LIMA, Leticia Marcelle Andrade Nunes de. **Reforma tributária: o impacto para o setor de serviços das pequenas e médias empresas**. 2024.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia científica: guia para eficiência nos estudos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

SALOMÃO, Luiz Matheus. Reforma tributária: um olhar crítico da emenda constitucional 132/2023 em relação ao setor de serviços. **Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito) - Faculdade Nacional de Direito, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro**, 2024.

VARSANO, Ricardo. A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas. 1996.