

Revista Científica Di Fatto, ISSN 2966-4527. Edição 6. Ano: 2026.

Submissão em: 04/02/2026

Aprovação em: 11/02/2026

Publicado em: 11/02/2026

Disponível em: <https://revistadifatto.com.br/artigos/o-simples-nacional-no-pos-reforma-tributaria-preservacao-constitucional-ou-esvaziamento-material-do-tratamento-favorecido/>

O simples nacional no pós-reforma tributária: preservação constitucional ou esvaziamento material do tratamento favorecido?

NIKOLE FAVERO BAIA

Pós-graduada em Direito Administrativo e Econômico pela Faculdade Intervale. Graduada em Direito pelo Centro Universitário do Rio Grande do Norte (UNI/RN). Advogada nas áreas tributária, trabalhista e administrativa.

Resumo

A Emenda Constitucional nº 132/2023 promoveu profunda reestruturação da tributação sobre o consumo no Brasil, ao instituir o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), orientados pelos princípios da não cumulatividade plena, da tributação no destino e da neutralidade tributária. Nesse novo contexto constitucional, o Simples Nacional, regime jurídico diferenciado destinado às microempresas e empresas de pequeno porte, foi formalmente preservado, mas passou a operar em ambiente normativo substancialmente distinto daquele que justificou sua criação. O presente artigo analisa criticamente se essa preservação formal é suficiente para garantir a efetividade material do tratamento constitucionalmente favorecido ou se a Reforma Tributária conduz a um esvaziamento de sua função extrafiscal.

Palavras-Chave: Simples Nacional; Reforma Tributária; Emenda Constitucional nº 132/2023; Tributação sobre o consumo; Constituição Federal.

Abstract

Constitutional Amendment nº 132/2023 introduced a profound restructuring of consumption taxation in Brazil by establishing the dual value-added tax system composed of the Tax on Goods and Services (IBS) and the Contribution on Goods and Services (CBS), grounded on the principles of full non-cumulativity, destination-based taxation, and tax neutrality. Within this new constitutional framework, the Simples Nacional, a differentiated legal regime designed for micro and small enterprises, was formally preserved but repositioned in a substantially altered normative environment. This article critically examines whether such formal preservation is sufficient to ensure the material effectiveness of the constitutionally mandated favorable treatment or whether the tax reform leads to a substantive erosion of its extrafiscal function.

Keywords: Simples Nacional; Tax Reform; Constitutional Amendment No. 132/2023; Consumption Taxation; Federal Constitution.

1 INTRODUÇÃO

A Emenda Constitucional nº 132/2023 promoveu a mais profunda reestruturação da tributação sobre o consumo desde a promulgação da Constituição da República de 1988. Ao substituir um sistema fragmentado, cumulativo e marcado por intensos conflitos federativos por um modelo estruturado em torno do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), o constituinte derivado buscou simplificar a tributação, reduzir a litigiosidade e promover maior neutralidade econômica (Brasil, 2023; Elali, 2025).

Esse novo desenho constitucional, inspirado nos modelos de Imposto sobre Valor Agregado, desloca o eixo da tributação do consumo para a lógica da não cumulatividade plena, da tributação no destino e da centralidade do crédito tributário como mecanismo de neutralização de distorções econômicas. Trata-se de uma mudança paradigmática que afeta não apenas os tributos substituídos, mas também os regimes diferenciados historicamente inseridos no Sistema Tributário Nacional.

Nesse contexto, o Simples Nacional assume posição de destaque. Instituído como regime jurídico diferenciado e favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte, o Simples Nacional não se limita a uma técnica de arrecadação simplificada, mas constitui verdadeiro instrumento constitucional de política econômica, voltado à concretização da isonomia material, da livre iniciativa e da redução das desigualdades estruturais entre os agentes econômicos (Mendes, 2014; Bravo, 2012).

A Constituição Federal conferiu densidade normativa a esse tratamento favorecido, ao consagrá-lo expressamente nos arts. 170, IX, 179 e 146, III, “d”, impondo ao legislador e à Administração Pública o dever de estruturar políticas públicas capazes de mitigar as desvantagens competitivas enfrentadas pelas micro e pequenas empresas (Brasil, 1988). O Simples Nacional surge, assim, como regime constitucionalmente qualificado, cuja legitimidade decorre diretamente da Constituição.

Embora a EC nº 132/2023 tenha preservado formalmente o Simples Nacional no texto constitucional, sua inserção em um sistema estruturado pela não cumulatividade plena e pela neutralidade tributária suscita questionamentos relevantes quanto à efetividade material do tratamento favorecido. Surge, portanto, o problema central deste estudo: a preservação formal do Simples Nacional é suficiente para assegurar a realização de sua finalidade constitucional ou a Reforma Tributária promove um esvaziamento material de sua função extrafiscal?

Diante desse cenário, o presente artigo tem por objetivo analisar criticamente o tratamento conferido ao Simples Nacional no contexto da Reforma Tributária do consumo, investigando se o

novo desenho constitucional preserva, tensiona ou reconfigura os fundamentos que justificam sua existência. Para tanto, adota-se o método dedutivo, com pesquisa dogmático-jurídica, baseada na análise da Constituição Federal, da Emenda Constitucional nº 132/2023, da legislação complementar e da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

2 O SIMPLES NACIONAL COMO INSTRUMENTO CONSTITUCIONAL DE ISONOMIA MATERIAL E POLÍTICA ECONÔMICA

O tratamento diferenciado e favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte constitui opção constitucional expressa, inserida no núcleo normativo da Constituição Econômica brasileira. O art. 170, inciso IX, da Constituição Federal estabelece como princípio da ordem econômica o favorecimento às empresas de pequeno porte, enquanto o art. 179 impõe a todos os entes federativos o dever de dispensar tratamento jurídico diferenciado a esse segmento, especialmente por meio da simplificação e redução de obrigações tributárias e administrativas (Brasil, 1988).

No plano tributário, essa diretriz foi densificada pelo art. 146, inciso III, alínea “d”, da Constituição Federal, que atribuiu à lei complementar a competência para instituir regimes especiais e simplificados de tributação, inclusive mediante regime unificado de arrecadação (Brasil, 1988). A partir dessa autorização constitucional, o Simples Nacional foi instituído pela Lei Complementar nº 123/2006 como verdadeiro microssistema jurídico, dotado de coerência interna e finalidade própria (Bravo, 2012; Ocke, 2024).

A doutrina destaca que o tratamento favorecido não configura privilégio arbitrário nem renúncia fiscal discricionária, mas instrumento de realização da isonomia material, na medida em que busca corrigir desigualdades estruturais que impedem a competição em condições minimamente equilibradas (Mendes, 2014). Microempresas e empresas de pequeno porte enfrentam custos proporcionais mais elevados de conformidade tributária, maior dificuldade de acesso ao crédito e menor capacidade de absorção de riscos econômicos, circunstâncias que justificam a adoção de um regime jurídico diferenciado (Bravo, 2012).

O Supremo Tribunal Federal consolidou esse entendimento ao reconhecer que o Simples Nacional não constitui benefício fiscal em sentido estrito, mas regime jurídico próprio voltado à concretização de um mandamento constitucional. No julgamento da ADI nº 7.096/DF, o STF afirmou que o tratamento diferenciado às micro e pequenas empresas insere-se no espaço de conformação do legislador complementar, desde que respeitada sua finalidade constitucional (STF, 2025).

Além disso, o Simples Nacional desempenha função eminentemente extrafiscal, projetando efeitos que transcendem a arrecadação. Sua lógica está associada à promoção da formalização da atividade

econômica, à geração de empregos e à mitigação de processos de concentração de mercado, funcionando como instrumento de política pública alinhado aos objetivos da ordem econômica constitucional (Mendes, 2014; Ocke, 2024).

Nesse sentido, a preservação do Simples Nacional não pode ser aferida exclusivamente sob o prisma formal-normativo. É imprescindível verificar se o regime, na prática, continua apto a realizar os objetivos constitucionais que justificam sua existência. Essa premissa é fundamental para a análise de sua inserção no novo modelo constitucional de tributação do consumo.

3 O SIMPLES NACIONAL NO CONTEXTO DO IVA DUAL: PRESERVAÇÃO FORMAL, TENSÕES MATERIAIS E RISCO DE ESVAZIAMENTO CONSTITUCIONAL

A Reforma Tributária introduzida pela EC nº 132/2023 instituiu um sistema de tributação sobre o consumo estruturado em torno do IVA dual, orientado pela não cumulatividade plena, pela tributação no destino e pela neutralidade econômica (Brasil, 2023; Elali, 2025). Nesse novo modelo, o crédito tributário assume papel central na organização da cadeia produtiva, influenciando decisões de contratação, formação de preços e estruturação empresarial (Sebrae, 2025).

Formalmente, a Emenda Constitucional preservou o Simples Nacional, mantendo sua disciplina por lei complementar e assegurando a continuidade do recolhimento unificado por meio do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS) durante o período de transição (Brasil, 2023; Santi; Machado; Lemos, 2025). Contudo, a reforma introduziu inovações que alteram profundamente o ambiente normativo no qual o regime passa a operar.

A Lei Complementar nº 214/2025 reafirma que o optante do Simples Nacional que permanece integralmente no regime não faz jus à apropriação de créditos de IBS e CBS, preservando a lógica cumulativa do regime simplificado (Brasil, 2025). Ao mesmo tempo, assegura-se ao adquirente não optante o direito ao crédito apenas do montante efetivamente recolhido pelo fornecedor do Simples, superando a chamada “ficção creditícia” existente no regime anterior de PIS e COFINS (Arnaut; Souza, 2025).

Essa superação da ficção creditícia, embora coerente com a lógica da não cumulatividade plena, produz efeitos jurídicos e econômicos relevantes. Ao alinhar o crédito ao tributo efetivamente recolhido, o novo sistema tende a reduzir a atratividade do Simples Nacional em cadeias produtivas intensivas em operações entre contribuintes, especialmente no ambiente B2B (Sebrae, 2025; Santi; Machado; Lemos, 2025).

Nesse cenário, a preservação formal do regime convive com incentivos econômicos à sua relativização prática. A possibilidade constitucional de opção pelo recolhimento do IBS e da CBS

fora do Simples Nacional evidencia uma escolha estruturalmente assimétrica: o contribuinte é colocado diante da alternativa entre preservar a simplicidade do regime ou integrar-se plenamente à lógica da não cumulatividade, sob pena de perda de competitividade.

Esse fenômeno pode ser compreendido como risco de esvaziamento material do tratamento favorecido. Embora o regime não seja formalmente suprimido, sua permanência passa a implicar custos econômicos indiretos que podem inviabilizar sua utilização em determinados setores, comprometendo sua função extrafiscal. Trata-se de situação que exige leitura constitucional cuidadosa, sob pena de se admitir conformação normativa que, embora formalmente válida, esvazie o conteúdo material do mandamento constitucional de tratamento diferenciado.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise desenvolvida ao longo deste artigo evidencia que o Simples Nacional foi formalmente preservado pela Emenda Constitucional nº 132/2023, permanecendo como regime diferenciado e favorecido no texto constitucional. Contudo, a inserção desse regime em um novo modelo de tributação sobre o consumo, estruturado pela não cumulatividade plena e pela centralidade do crédito tributário, produz tensões normativas e econômicas que transcendem a dimensão meramente formal.

O Simples Nacional não pode ser compreendido apenas como técnica arrecadatória, mas como instrumento constitucional de política econômica, destinado à concretização da isonomia material e da justiça fiscal. A preservação de sua forma, desacompanhada da preservação de sua função extrafiscal, pode conduzir a um esvaziamento material incompatível com os fundamentos constitucionais que justificam sua existência.

Conclui-se, portanto, que a Reforma Tributária não revoga o Simples Nacional, mas o reposiciona em um ambiente constitucional mais complexo, no qual sua efetividade dependerá de interpretações jurídicas e escolhas normativas capazes de compatibilizar neutralidade tributária e tratamento favorecido. O desafio que se impõe à doutrina, à jurisprudência e à advocacia tributária consiste em assegurar que a preservação formal do regime corresponda, efetivamente, à manutenção de sua finalidade constitucional.

REFERÊNCIAS

ARNAUT, Leandro; SOUZA, Mayra. *Impactos da Reforma Tributária no setor de serviços*. 2025. Disponível em: <https://reformatributaria.sefin.ro.gov.br/2025/07/28/setor-de-servicos-impactos-da-cbs-ibs-em-empresas-do-lucro-presumido-e-simples-nacional/>

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 2023.

BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

BRASIL. Lei Complementar nº 214, de 2025.

BRAVO, Carlos. *O tratamento diferenciado às microempresas no sistema constitucional tributário*. 2012. Disponível em: <https://www.gov.br/empresas-e-negocios/pt-br/simples-nacional>

ELALI, André. *Reforma Tributária e federalismo fiscal*. 2025.

MENDES, Gilmar Ferreira. *Ordem econômica e Constituição*. 2014. Disponível em: Disponível em: <https://www.conpedi.org.br/publicacoes/>

OCKE, Fernando. *Simples Nacional e política pública constitucional*. 2024. Disponível em: <https://doi.org/10.46801/2595-6280.57.5.2024.2425>

SANTI, Eurico Marcos Diniz de; MACHADO, Hugo de Brito; LEMOS, Vinícius. *IBS, CBS e Simples Nacional: impactos jurídicos da reforma tributária*. 2025. Disponível em: <https://www.reformatributaria.com/opiniaosimples-nacional-split-payment-e-impactos-da-reforma-tributaria/>

SEBRAE. *Reforma Tributária e impactos para micro e pequenas empresas*. 2025. Disponível em: https://sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Reforma%20tributaria/CTDs/Reforma_Tribut%C3%A1ria_Pequenos_Neg%C3%B3cios_-_ebook.pdf

STF. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 7.096/DF. Julgamento em 2025.