

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS – FACIC
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS – PPGCC

LAURA CRISTINA DOS SANTOS MARTINS

A REFORMA TRIBUTÁRIA DO CONSUMO SOB O OLHAR CONTÁBIL: UMA
ANÁLISE A PARTIR DA TEORIA DA LEGITIMIDADE

UBERLÂNDIA

2026

LAURA CRISTINA DOS SANTOS MARTINS

A REFORMA TRIBUTÁRIA DO CONSUMO SOB O OLHAR CONTÁBIL: UMA
ANÁLISE A PARTIR DA TEORIA DA LEGITIMIDADE

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Área de concentração: Contabilidade e Controladoria

Linha de Pesquisa: Controladoria

Orientador: Prof. Dr. Rafael Borges Ribeiro

UBERLÂNDIA

2026



UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA
Coordenação do Programa de Pós-Graduação em Ciências
Contábeis

Av. João Naves de Ávila, 2121, Bloco 1F, Sala 248 - Bairro Santa Monica, Uberlândia-MG,
CEP 38400-902

Telefone: (34) 3291-5904 - www.ppgcc.facic.ufu.br - ppgcc@facic.ufu.br



ATA DE DEFESA - PÓS-GRADUAÇÃO

Programa de Pós-Graduação em:	Ciências Contábeis				
Defesa de:	Dissertação de Mestrado Acadêmico, número 162 - PPGCC				
Data:	05 de fevereiro de 2026	Hora de início:	09:02 hs	Hora de encerramento:	10:35
Matrícula do Discente:	12412CCT008				
Nome do Discente:	Laura Cristina dos Santos Martins				
Título do Trabalho:	A Reforma Tributária do Consumo sob o olhar contábil: Uma análise a partir da Teoria da Legitimidade				
Área de concentração:	Contabilidade e Controladoria				
Linha de pesquisa:	Controladoria				
Projeto de Pesquisa de vinculação:	PPGCC02 - Controladoria e Gestão de Custos				

Reuniu-se virtualmente, a Banca Examinadora, designada pelo Colegiado do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, assim composta: Professores(as) Doutores(as) Lucimar Antônio Cabral de Ávila (UFU), Hugo Leonardo Menezes de Carvalho (ISC/TCU) e Rafael Borges Ribeiro, orientador da candidata.

Iniciando os trabalhos a presidente da mesa, Rafael Borges Ribeiro, apresentou a Comissão Examinadora e a candidata, agradeceu a presença do público, e concedeu a discente a palavra para a exposição do seu trabalho. A duração da apresentação da discente e o tempo de arguição e resposta foram conforme as normas do Programa.

A seguir o presidente concedeu a palavra, pela ordem sucessivamente, aos(às) examinadores(as), que passaram a arguir a candidata. Ultimada a arguição, que se desenvolveu dentro dos termos regimentais, a Banca, em sessão secreta, atribuiu o resultado final, considerando a candidata:

APROVADA

Esta defesa faz parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Mestre.

O competente diploma será expedido após cumprimento dos demais requisitos, conforme as normas do Programa, a legislação pertinente e a regulamentação interna da UFU.

Nada mais havendo a tratar foram encerrados os trabalhos. Foi lavrada a presente ata que após lida e achada conforme foi assinada pela Banca Examinadora.



Documento assinado eletronicamente por **Rafael Borges Ribeiro, Professor(a) do Magistério Superior**, em 05/02/2026, às 14:44, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Lucimar Antônio Cabral de Avila, Professor(a) do Magistério Superior**, em 05/02/2026, às 15:57, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Hugo Leonardo Menezes de Carvalho, Usuário Externo**, em 05/02/2026, às 16:13, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://www.sei.ufu.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **7013163** e o código CRC **FB13BCD0**.

Ficha Catalográfica Online do Sistema de Bibliotecas da UFU
com dados informados pelo(a) próprio(a) autor(a).

M386
2026

Martins, Laura Cristina dos Santos, 1980-
A Reforma Tributária do Consumo sob o olhar contábil: Uma
análise a partir da Teoria da Legitimidade [recurso eletrônico] /
Laura Cristina dos Santos Martins. - 2026.

Orientador: Rafael Borges Ribeiro.
Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal de Uberlândia,
Pós-graduação em Ciências Contábeis.
Modo de acesso: Internet.
DOI <http://doi.org/10.14393/ufu.di.2026.142>
Inclui bibliografia.

1. Contabilidade. I. Ribeiro, Rafael Borges, 1981-, (Orient.). II.
Universidade Federal de Uberlândia. Pós-graduação em Ciências
Contábeis. III. Título.

CDU: 657

Bibliotecários responsáveis pela estrutura de acordo com o AACR2:
Gizele Cristine Nunes do Couto - CRB6/2091
Nelson Marcos Ferreira - CRB6/3074

À minha mãe Heloisa e minha vó Hilda,
ambas *in memoriam*, pela conexão profunda e
amor inigualável.

Dedico.

“Foi o tempo que perdeste com tua rosa que
fez tua rosa tão importante.”

(Antoine de Saint-Exupéry)

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus por permitir que eu experimente seu amor e cuidado, concedendo-me sabedoria e direcionamento ao longo dessa caminhada. Como ensina a Bíblia: *“A tua palavra é lâmpada para os meus pés e luz para o meu caminho”* (Salmo 119:105).

Agradeço ao meu esposo Genildo, pelo apoio diário, pela paciência e pela compreensão incondicional. À minha filha Mariana, agradeço pelas muitas horas de espera no carro enquanto eu assistia às aulas, sempre com carinho e paciência. À minha filha Marina, sou grata pelas inúmeras vezes em que abriu mão do seu espaço para que minhas horas de estudo fossem mais confortáveis. Agradeço, ainda, à minha irmã Gabriela, pelo apoio constante, pela preocupação e pela paciência. Vocês quatro são o motor que impulsiona minha vida, sem vocês, o mundo não teria cor, obrigada pelos almoços aos sábados.

Agradeço ao meu orientador, professor Dr. Rafael, pelos ensinamentos, pela paciência e pelas inúmeras reuniões sem hora marcada. Nossas conversas engrandeceram sobremaneira este estudo, sendo admirável seu profissionalismo e seu amor pela docência.

Agradeço aos professores Dr. Lucimar e Dr. Hugo, especialmente por terem aceitado o convite para participarem da banca de qualificação e de defesa desta pesquisa. Suas contribuições, experiências e visões colaboraram de forma significativa para o aprimoramento deste estudo.

À professora Dra. Neirilaine, pelas ricas discussões em sala de aula, ao professor Dr. Bruno Fliglioni, pelos direcionamentos metodológicos, seu jeito generoso de ensinar foi um alento em dias corridos, à professora Dra. Denise, pela forma primorosa de abordar temas contábeis tão densos, amei suas aulas nas tardes de quinta-feira, à professora Dra. Mônica, por nos mostrar o quão diverso e enriquecedor é o universo da pesquisa qualitativa.

A todos os professores do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia, meu muito obrigada.

Agradeço aos meus colegas de turma do mestrado, foi uma honra navegar neste mar com vocês, em especial à Cleidiane, ao Luís Otávio, ao Diego e ao Rafael, pelas trocas, parcerias e amizade.

Cursar este mestrado foi um privilégio que há muito tempo fazia parte dos meus planos. Essa experiência me permitiu ampliar horizontes, fortalecer minha capacidade de reflexão e aprender a me orgulhar do caminho percorrido. Sigo tentando ser melhor, um pouquinho a cada dia.

RESUMO

A Reforma Tributária do consumo, instituída pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025, inaugurou um novo modelo de tributação sobre bens e serviços no Brasil, fundamentado no IVA dual (CBS e IBS). Diante da relevância dos contadores como agentes centrais na interpretação e na aplicação das normas fiscais, este estudo teve como objetivo analisar como esses profissionais percebem a legitimidade da reforma à luz da Teoria da Legitimidade sob o enfoque normativo de Franck (1990). A pesquisa adotou abordagem qualitativa de natureza interpretativa, utilizando entrevistas semiestruturadas com contadores atuantes na área tributária. Os dados foram analisados por meio da técnica de análise de conteúdo, com categorias definidas a priori correspondentes aos quatro atributos da legitimidade normativa: determinação, coerência, adesão e validação simbólica. Os resultados indicam que a legitimidade percebida é parcial. Os participantes reconhecem a importância da reforma e os valores simbólicos associados, como simplificação, transparência e justiça fiscal, o que contribui positivamente para a aceitação inicial. Contudo, fragilidades relacionadas à clareza normativa, à complexidade da transição entre sistemas e à ausência de coerência plena em determinados dispositivos reduzem a segurança interpretativa no curto prazo. A adesão se manifesta mais como compromisso profissional do que como aceitação espontânea, sendo condicionada à consolidação das normas complementares e a expectativa do reconhecimento das premissas da reforma na prática cotidiana. A validação simbólica, embora presente, é mitigada pela percepção de participação limitada da classe contábil na construção do arcabouço regulatório. Conclui-se que a legitimidade normativa da reforma depende de fatores em evolução, especialmente do aprimoramento das normas complementares, da operacionalização consistente da CBS e do IBS e do fortalecimento do diálogo entre Estado, profissionais da contabilidade e contribuintes. Os achados contribuem para a compreensão de como atributos normativos influenciam a aceitação de normas tributárias e oferecem subsídios práticos para formuladores de políticas interessados na efetividade e aceitação social de reformas fiscais.

Palavras-chaves: reforma tributária do consumo; legitimidade normativa; teoria da legitimidade; contabilidade tributária; contadores.

ABSTRACT

The Consumption Tax Reform, instituted by Constitutional Amendment No. 132/2023 and regulated by Complementary Law No. 214/2025, inaugurated a new model of taxation on goods and services in Brazil, based on dual VAT (CBS and IBS). In view of the relevance of accountants as central agents in the interpretation and application of tax rules, this study aimed to analyze how these professionals perceive the legitimacy of the reform in the light of the Theory of Legitimacy under the normative focus of Franck (1990). The research adopted a qualitative approach of an interpretative nature, using semi-structured interviews with accountants working in the tax area. The data were analyzed using the content analysis technique, with categories defined a priori corresponding to the four attributes of normative legitimacy: determination, coherence, adherence and symbolic validation. The results indicate that the perceived legitimacy is partial. Participants recognize the importance of the reform and the associated symbolic values, such as simplification, transparency, and tax justice, which contributes positively to the initial acceptance. However, weaknesses related to normative clarity, the complexity of the transition between systems, and the lack of full coherence in certain provisions reduce interpretative certainty in the short term. Adherence manifests itself more as a professional commitment than as spontaneous acceptance, being conditioned to the consolidation of complementary norms and the expectation of recognition of the premises of the reform in daily practice. The symbolic validation, although present, is mitigated by the perception of limited participation of the accounting class in the construction of the regulatory framework. It is concluded that the normative legitimacy of the reform depends on evolving factors, especially the improvement of complementary rules, the consistent operationalization of the CBS and the IBS, and the strengthening of the dialogue between the State, accounting professionals, and taxpayers. The findings contribute to the understanding of how normative attributes influence the acceptance of tax norms and offer practical subsidies for policymakers interested in the effectiveness and social acceptance of tax reforms.

Keywords: consumption tax reform; normative legitimacy; legitimacy theory; tax accounting; accountants.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Reforma Tributária – LC 214/2025	27
Figura 2 - Desenho Metodológico	39

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Cronologia de aprovação e implementação de alíquotas de arrecadação da Reforma Tributária.....	35
Quadro 2 - Etapas do Processo de Análise de Conteúdo e Fundamentação Teórica.	40
Quadro 3 - Caracterização dos entrevistados.	41
Quadro 4 - Demonstrativo do Instrumento de Pesquisa e alinhamento com os atributos teóricos.	43
Quadro 5 - Demonstrativo de categorização e codificação.....	45

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CBS	Contribuição Social sobre Bens e Serviços
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
EC	Emenda Constitucional
IBS	Imposto sobre Bens e Serviços
ICMS	Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IPCA	Índice de Preços ao Consumidor
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IS	Imposto Seletivo
ISSQN	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
IVA	Imposto sobre o Valor Agregado
LC	Lei Complementar
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	9
1.1	Contexto	9
1.2	Problema de Pesquisa e Objetivos	11
1.3	Relevância e Justificativa	13
1.4	Contribuições	14
1.5	Delimitações do Estudo	15
2	REFERENCIAL TEÓRICO	17
2.1	Teoria da Legitimidade sob o Enfoque Normativo	17
2.2	O Contador como Agente Central na Legitimação de Normas Fiscais	21
2.3	A Reforma Tributária Brasileira do Consumo	24
2.3.1	O IVA Dual – estrutura e implicações	28
2.3.2	Elementos centrais da reforma (<i>simplicidade, neutralidade, transparência, justiça</i>)	30
2.3.3	Transição e desafios para a implementação (<i>período 2026–2033 / coexistência de dois sistemas</i>)	33
3	METODOLOGIA PROPOSTA.....	37
3.1	Desenho da Pesquisa.....	37
3.2	Composição e Seleção dos Participantes	41
3.3	Análise dos Dados	44
4	RESULTADOS E DISCUSSÕES	46
4.1	Apresentação Geral da Análise.....	46
4.2	Determinação (<i>Determinacy</i>)	47
4.3	Validação Simbólica (<i>Symbolic Validation</i>)	51
4.4	Coerência (<i>Coherence</i>)	58
4.5	Adesão (<i>Adherence</i>).....	60
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	66
	REFERÊNCIAS	69
	APÊNDICE A - PROTOCOLO DE ENTREVISTAS: PERGUNTAS E SEUS RESPECTIVOS CONSTRUTOS	78
	APÊNDICE B - DEMONSTRATIVO DE CATEGORIZAÇÃO E CODIFICAÇÃO DOS DADOS	80
	ANEXO - APROVAÇÃO NO COMITÊ DE ÉTICA E PESQUISA – CEP.....	82

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contexto

Oliveira (2022), destaca que o desequilíbrio entre receitas e despesas públicas, associado à desigualdade social persistente e à baixa qualidade dos serviços estatais, tem intensificado o debate sobre a efetividade do ordenamento tributário brasileiro. Guerra (2023), afirma que o atual sistema tributário brasileiro é considerado um dos mais complexos do mundo, o que tem gerado insegurança jurídica e altos custos de conformidade para as empresas. Ainda, segundo o World Bank (2020), as empresas brasileiras gastam em média 1.500 horas por ano para cumprir suas obrigações tributárias, enquanto a média dos países da OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico) é de 158 horas (OCDE, 2020).

Nesse cenário, o contador emerge como agente essencial para a intermediação entre Estado e contribuinte. Lopes e Iudícibus (2017), ressaltam que o contador desempenha papel fundamental na interpretação e aplicação das normas tributárias, assegurando a conformidade fiscal e a fidedignidade das demonstrações contábeis representando a realidade patrimonial das entidades. Fabretti (2016) destaca que a contabilidade tributária deve conciliar os princípios e normas contábeis com as exigências legais, observando a transparência e a utilidade das informações para as decisões que impactam o futuro das organizações. A união da complexidade do sistema e do volume normativo ampliam a responsabilidade desses profissionais, que assumem papel técnico e ético de garantir a transparência e a legitimidade das informações. Assim, compreender como percebem as mudanças propostas pela reforma tributária do consumo trará informações sobre a aderência e a aceitação prática das novas normas.

Machado e Balthazar (2017) destacam que a reforma tributária não é um fenômeno recente, mas um processo histórico marcado por contínuas modificações nos critérios de arrecadação, e ao longo do tempo, alteraram-se as motivações que impulsionam essas mudanças, as quais buscam alinhar a exigência estatal com as contrapartidas oferecidas aos contribuintes. A Lei Complementar 214/2025 formaliza o início desse processo, regulamenta as transformações na arrecadação dos tributos de consumo, que trará impacto direto à profissão contábil, especificamente aos contadores que lidam diretamente com a área tributária. Pinto, Silva e Pêgas (2020), apontam que a contabilidade e a tributação mantêm relação histórica, em que a primeira mensura o patrimônio e a segunda define a parcela destinada ao ente coletivo para financiar atividades em benefício comum.

Nesse contexto, pesquisar a percepção dos contadores, sobre a reforma tributária do consumo, contribuirá para identificar se as mudanças propostas são vistas como justas, compreensíveis e coerentes com os princípios que regem a tributação. A Teoria da Legitimidade sob o enfoque normativo (Franck, 1990) fornece o referencial teórico para compreender como normas e instituições são percebidas como legítimas. Segundo o autor, a legitimidade de um sistema depende de quatro atributos: determinação (clareza na linguagem), coerência (uniformidade e consistência normativa), adesão (aceitação voluntária da norma percebendo valores e princípios justos, independente de coercibilidade) e validação simbólica (reconhecimento e conformidade). Aplicada ao contexto tributário, essa teoria permite analisar se a reforma tributária do consumo será percebida pelos contadores como um avanço normativo legítimo, isto é, se as novas regras são compreensíveis, consistentes e socialmente aceitas, não em razão de seu caráter coercitivo, mas pela demonstração de benefícios decorrentes de sua aplicabilidade. Martens e Bui (2023), reforçam que conquistar, manter e cultivar legitimidade perante observadores relevantes constitui preocupação central da teoria, uma vez que a sobrevivência das organizações, das instituições e, em última instância, da própria sociedade é condicionada pela capacidade de responder a desafios sociais e ambientais que frequentemente expõem a falta de legitimidade.

Assim, os contadores, como profissionais que lidam diretamente com a aplicação das normas tributárias, têm um papel importante na relação entre os contribuintes e o Estado. Eles são responsáveis por garantir que as empresas estejam em conformidade com as obrigações fiscais, além de analisarem estratégias de planejamento tributário que maximizem a eficiência fiscal dentro dos limites legais (Pohlmann; Iudícibus, 2006). Portanto, a forma como esses profissionais percebem a reforma tributária do consumo impacta não apenas a conformidade fiscal, mas também a adaptação das práticas cotidianas das atividades fiscais às novas regras. Nesse sentido, este estudo busca analisar, à luz da Teoria da Legitimidade sob o enfoque normativo, como os contadores percebem a forma e quais são as implicações dessa percepção para a sua prática profissional.

A discussão sobre reforma tributária é um tema relevante no contexto econômico e social, com impactos diretos em toda a estrutura brasileira: pessoas jurídicas, pessoas físicas e o Estado. Segundo informações disponíveis no site do Ministério da Fazenda (2023), a reforma tributária do consumo está estruturada em três objetivos principais: o primeiro é o crescimento da economia de forma sustentável, com geração de emprego e renda, eliminando distorções presentes no atual sistema, como a guerra fiscal, a cumulatividade tributária e a judicialização, reduzindo custos com ineficiências tanto para as empresas quanto para o poder público.

O segundo é a criação de um sistema tributário mais justo, com a redução de desigualdades sociais e regionais, que poderá ser concretizado devido a mudança de arrecadação da origem, para o destino do consumidor. Nesse aspecto, Gama (2025), aponta que com a adoção do princípio do destino, a arrecadação mudará dos locais de produção para as localidades onde há maior consumo, beneficiando, em tese, estados e municípios menos desenvolvidos. Além disso, haverá uma alíquota-padrão, com revisão de percentuais a cada quinquênio, visando manter o equilíbrio arrecadatório como regra geral, bem como a possibilidade de que consumidores integrantes de família de baixa renda tenham acesso a parte do valor do tributo por meio de *cashback*.

Teodorovicz *et al.* (2024) explicam que o *cashback* é um mecanismo de devolução de parte dos tributos incidentes sobre o consumo aos contribuintes de menor renda, funcionando como medida compensatória diante da regressividade característica do sistema tributário brasileiro. Inserido na Reforma Tributária sobre o Consumo, esse instrumento busca restituir proporcionalmente aos consumidores de baixa renda o imposto pago no ato da compra de bens e serviços, fundamentando-se no princípio da capacidade contributiva. Dessa forma, pretende-se reduzir desigualdades e promover maior justiça fiscal.

O terceiro objetivo é a redução da complexidade do sistema de tributação, com transparência e base ampla, não cumulatividade plena e regras uniformes, permitindo a compensação total dos créditos ao longo da cadeia produtiva, o que reduzirá distorções, elevará a segurança jurídica e estimulará a concorrência leal, refletindo em bens e serviços mais qualificados e com preços mais justos (Ministério da Fazenda, 2023).

1.2 Problema de Pesquisa e Objetivos

Nesse sentido, a Teoria da Legitimidade Normativa postula que a eficácia de uma norma não reside apenas em seu caráter coercitivo, mas na percepção de clareza, coerência e justiça por parte de seus aplicadores (Franck, 1990). Uma reforma imposta sem a percepção de legitimidade por seus operadores tende a gerar adesão meramente cerimonial ou resistência, comprometendo a efetividade das transformações pretendidas. Ainda que o texto normativo imponha sua aplicação de forma obrigatória, espera-se, em termos teóricos, que a nova estrutura legal promova maior modernização, transparência e eficiência na tributação sobre o consumo.

No entanto, ainda há incertezas quanto à sua aplicabilidade e aos resultados efetivos, especialmente no que se refere à sua aplicação prática e aos efeitos sobre o cotidiano profissional dos contadores. Essa possível divergência entre o que é idealizado pela norma e o

que é efetivamente experimentado pelos contadores constitui o núcleo da lacuna teórica deste estudo, pois revela que a legitimidade da reforma pode não decorrer apenas do texto legal, mas também da aceitação social e técnica de seus aplicadores diretos.

Dessa forma, delinea-se a lacuna de pesquisa, centrada na percepção dos contadores sobre a Reforma Tributária do Consumo. Esses profissionais atuam diretamente na aplicação e interpretação das normas fiscais e, à luz dos atributos de determinação, coerência, adesão e validação simbólica propostos por Franck (1990), essa percepção fornecerá subsídios para compreender a clareza, a consistência e a aceitação das novas regras, evidenciando o grau de legitimidade que elas alcançam na prática.

Nesse contexto, torna-se necessário compreender o conceito de percepção aplicado neste estudo. Com base em Silva (2023), a percepção configura-se como um processo interpretativo por meio do qual o respondente atribui sentido às experiências, desafios e interações que estabelece com determinado fenômeno. Trata-se de uma construção subjetiva, influenciada pela trajetória profissional do indivíduo, pelas situações que vivencia e pela forma como interpreta demandas específicas. Assim, a percepção não se restringe ao conhecimento técnico, mas revela como o sujeito atribui significado às normas, aos processos e às exigências que orientam seu trabalho.

Surge assim, a pergunta de pesquisa que orienta este estudo: Como os contadores percebem as mudanças decorrentes da reforma tributária do consumo, à luz da Teoria da Legitimidade em sua dimensão normativa, considerando os atributos de determinação, coerência, adesão e validação simbólica propostos por Franck (1988; 1990)?

Com o propósito de responder à pergunta de pesquisa, o objetivo geral deste trabalho consiste em analisar a percepção dos contadores em relação Reforma Tributária brasileira do consumo, à luz dos atributos da Teoria da Legitimidade sob o enfoque normativo.

Para alcançar este objetivo geral, os seguintes objetivos específicos foram estabelecidos: (I) investigar como os contadores percebem o grau de determinação (clareza) das novas normas tributárias, avaliando se as regras são claras, bem definidas e aplicáveis de forma consistente; (II) analisar a adesão dos contadores às novas normas fiscais, avaliando até que ponto os profissionais e suas empresas estão dispostos a seguir as regras da reforma sem resistência ou imposição externa; (III) explorar como os contadores percebem a validação simbólica das novas normas fiscais, ou seja, se as mudanças são vistas como socialmente válidas e apoiadas por argumentos éticos e econômicos; (IV) examinar se as novas normas tributárias apresentam coerência normativa capaz de sustentar sua legitimidade, considerando sua relação com a estrutura anterior e com os objetivos declarados da reforma.

Para alcançar os objetivos propostos, este estudo adota uma abordagem qualitativa de natureza interpretativista, realizando entrevistas semiestruturadas com contadores atuantes na área tributária. Os dados serão analisados por meio da técnica de análise de conteúdo (Bardin, 2016) com categorias definidas com base nos atributos da Teoria da Legitimidade sob enfoque normativo.

Com essas premissas, pretende-se, conhecer as percepções dos contadores, em relação a reforma tributária do consumo, as expectativas da implementação das normas nas rotinas desses profissionais, permitindo identificar o grau de legitimidade das novas normas na perspectiva dos contadores entrevistados.

1.3 Relevância e Justificativa

A pesquisa se classifica como relevante avaliando como os contadores, enquanto parte dos agentes intermediários entre o Estado e os contribuintes, percebem as mudanças no sistema tributário à luz da Teoria da Legitimidade sob o enfoque normativo. A legitimidade é um conceito central para a aceitação e eficácia das políticas públicas, incluindo a tributária, uma vez que a adesão voluntária às normas depende em grande parte da percepção de justiça, transparência e equidade por parte dos agentes afetados. Assim, compreender como os contadores percebem a reforma tributária do consumo, em curso pode fornecer informações a respeito do grau de aceitação e legitimidade que essas alterações podem alcançar no mercado.

No âmbito acadêmico, a pesquisa contribuirá com a literatura existente relativa à reforma tributária do consumo e legitimidade normativa, oferecendo novas perspectivas no que se refere à aceitação e a eficácia das normas fiscais. Os acadêmicos poderão usar os achados para aprofundar a discussão sobre o papel da tributação na promoção de desenvolvimento econômico sustentável e de políticas fiscais mais inclusivas. O estudo também pode incentivar novos projetos de pesquisa e abrir caminhos para futuras investigações interdisciplinares, fortalecendo o papel da academia como agente de transformação social.

Por fim, a pesquisa também é justificada pelo papel dos contadores como influenciadores de opinião e facilitadores da transição para um novo sistema tributário. Ao compreender como esses profissionais enxergam a reforma, será possível mapear suas preocupações, expectativas e contribuições para o processo de mudança, facilitando a implementação de reformas que sejam mais bem aceitas e, conseqüentemente, mais eficazes. E pela relevância do tema Reforma Tributária e seus diversos impactos para a sociedade brasileira, principalmente no cenário de transição.

Brühne e Schanz (2022) sustentam que percepções profissionais são determinantes porque influenciam ações como gestão de risco, aconselhamento a clientes, escolhas de compliance, por isso, estudos qualitativos priorizam percepções, e não meras medidas “objetivas”, para explicar práticas. Frisancho *et al.* (2025) assinalam, ademais, uma lacuna na literatura sobre como contadores percebem reformas e como ritos e processos afetam sua atenção às normas, justificando o foco deste trabalho no agente contador.

1.4 Contribuições

Do ponto de vista teórico, esta pesquisa pretende ampliar o escopo de testes e validação dos atributos propostos por Franck (1990) no contexto específico de uma reforma tributária complexa em um país emergente como o Brasil. Partindo do pressuposto de que a eficácia de uma norma contábil ou tributária não depende apenas de sua existência legal, mas de como ela é percebida pelos sujeitos que a operam cotidianamente.

A incorporação dos atributos da legitimidade normativa (determinação, coerência, adesão e validação simbólica), permitirá compreender se a reforma tributária do consumo será aceita voluntariamente pelos contadores ou se sua adoção tenderá a ocorrer de forma cerimonial. Ao explorar essa dimensão, espera-se que a dissertação possa contribuir para aprofundar a compreensão dos fatores que podem tornar a reforma tributária do consumo legítima ou analisar se a sua adoção será apenas por mera observância das normas.

Do ponto de vista prático, a pesquisa poderá contribuir para o entendimento de redução do custo social de implementação da reforma. Lundh *et al.* (2023) destacam que a legitimidade percebida nas decisões contábeis aumenta a confiança dos agentes econômicos e a aceitação das normas, reduzindo resistências e disputas no processo de conformidade fiscal. Conforme Murcia e Pinto (2025) mais do que uma simples mudança legislativa, a Reforma Tributária representa um marco epistemológico, pois redefine os referenciais de análise e impõe aos estudiosos o desafio de compreender de que forma as alterações no sistema tributário influenciam as práticas contábeis, a forma de evidenciação e o comportamento organizacional.

Além disso, o estudo lança luz sobre o debate dos efeitos potenciais de deslegitimação normativa em reformas amplas. A ausência de clareza, coerência ou senso de justiça percebido pelos contadores pode comprometer a efetividade da reforma, mesmo que ela seja tecnicamente bem estruturada. Assim, os resultados podem funcionar como indicadores prévios de riscos de não aceitação normativa, contribuindo para o sucesso da transição tributária sob a perspectiva da adesão prática dos operadores fiscais.

Segundo Franck (1990), compreender a legitimidade ajuda não apenas a aprimorar normas, mas também a entender por que algumas funcionam e outras não. Normas percebidas como legítimas influenciam mais o comportamento justamente por operarem dentro de padrões tidos como justos. Muitas vezes, o problema não está na falta de sanção, mas na ausência de legitimidade percebida, seja na norma em si, seja no processo que a originou.

1.5 Delimitações do Estudo

Este estudo apresenta delimitações específicas que visam garantir sua viabilidade metodológica, bem como assegurar a coerência entre os objetivos propostos e a abordagem analítica adotada. No plano teórico, a investigação fundamenta-se na Teoria da Legitimidade sob o enfoque normativo, proposta por Thomas M. Franck (1990), que busca compreender por que determinadas normas são aceitas e seguidas voluntariamente. Essa teoria será utilizada como referencial analítico para examinar a percepção dos contadores sobre a legitimidade das normas oriundas da Reforma Tributária brasileira, especialmente a que incide sobre os tributos do consumo. A análise concentrar-se-á nos quatro atributos que sustentam a legitimidade normativa: determinação, coerência, adesão e validação simbólica, os quais servirão de base para a interpretação das falas e inferências empíricas.

A delimitação temática restringe o foco à percepção dos contadores sobre as mudanças introduzidas pela reforma tributária do consumo, analisando a forma como esses profissionais compreendem, avaliam e reagem às novas diretrizes que reestruturam a tributação sobre o consumo no país. O estudo enfatiza o papel desses agentes na aplicação prática das normas fiscais e na construção da legitimidade das transformações no sistema tributário brasileiro.

Quanto à delimitação temporal, a análise se concentrará no ano de promulgação da Lei Complementar n.º 214/2025, ano prévio ao início da vigência da reforma tributária do consumo. Dessa forma, pretende-se captar percepções durante esse período de incertezas, adaptações e eventuais resistências à implementação normativa.

No plano profissional, a pesquisa delimita-se às entrevistas com contadores atuantes na área tributária, considerando sua experiência prática e sua relevância como agentes estratégicos na aplicação das normas fiscais, por exercerem a função de elo técnico entre o Estado e os contribuintes.

Por fim, delimita-se o uso de entrevistas semiestruturadas como principal instrumento de coleta de dados, permitindo explorar de forma interpretativa as experiências, compreensões e significados atribuídos pelos contadores ao novo arcabouço normativo. A partir disso, espera-

se compreender não apenas o grau de conhecimento técnico sobre as novas regras, mas sobretudo o nível de aceitação normativa e os fatores que favorecem ou dificultam a legitimação prática da reforma tributária do consumo no cotidiano da profissão contábil.

Nessa perspectiva, o estudo não pretende esgotar os aspectos técnicos, econômicos ou jurídicos desta reforma, nem avaliar impactos fiscais diretos, mas compreender como os contadores assimilam e avaliam as alterações normativas, sua clareza, justiça percebida, complexidade prática e aderência voluntária no exercício da profissão. O estudo, também, não pretende realizar comparações regionais, tampouco examinar distinções entre esferas federativas (federal, estadual ou municipal) ou traçar comparações com propostas ou minirreformas anteriores, concentrando-se na percepção geral dos contadores, frente à reforma tributária sobre o consumo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Teoria da Legitimidade sob o Enfoque Normativo

Conforme Suchman (1995), a legitimidade pode ser compreendida como a percepção compartilhada de que determinadas ações, regras ou estruturas são apropriadas, corretas e desejáveis em um dado sistema social. Ela não reside no objeto em si (instituição ou norma), mas na percepção social sobre sua adequação, configurando-se como uma construção relacional e dinâmica. Ainda segundo o autor, a legitimidade pode assumir diferentes formas: pragmática, quando uma norma é percebida como legítima por atender aos interesses diretos de quem a utiliza; moral, quando está em conformidade com valores éticos e normas coletivas amplamente aceitas; e cognitiva, quando é vista como inevitável e, portanto, amplamente aceita.

Farrar, Rennie e Thorne (2022) demonstram, em experimento com contribuintes, que percepções de justiça distributiva e procedimental elevam as intenções de conformidade e que a legitimidade percebida da autoridade fiscal permeia esse efeito, reforçando o elo entre justiça, legitimidade e cooperação voluntária. Em conformidade com essa percepção, Tost (2011) considera atributos como racionalidade, moralidade e emoção centrais para a formação dos julgamentos de legitimidade de normas ou instituições. Para a autora, esses julgamentos são formados por indivíduos ou coletividades com base em experiências, valores, contexto histórico e institucional, podendo ser tanto explícitos quanto implícitos.

Nesse contexto, Franck (1990) defende a legitimidade como um poder normativo que incentiva a conformidade voluntária, considerando que as normas são mais eficazes quando são percebidas como justas, claras, coerentes com o sistema normativo e criadas por meio de processos participativos. O autor sistematiza quatro propriedades que elevam a atratividade de obediência à norma: determinação (clareza textual), validação simbólica (pedigree e rituais do processo decisório), coerência (harmonia interna e com o ordenamento) e aderência (integração hierárquica e comunitária). Frisancho *et al.* (2025) reiteram, em contexto de mudanças normativas, que normas claras e coerentes, legitimadas por ritos reconhecíveis, tendem a ser seguidas mesmo sob baixa coerção, pois ancoram confiança e previsibilidade na linha de frente profissional.

A legitimidade normativa não depende apenas do conteúdo técnico das regras, mas de como elas são percebidas em termos de justiça, clareza, coerência e inclusão (Franck, 1990). Normas reconhecidas como legítimas tendem a ser seguidas voluntariamente, independentemente de seu grau de coerção, pois são percebidas como justas, adequadas e

elaboradas por meio de processos legítimos e participativos. Esse reconhecimento fortalece a adesão sem a necessidade de punições, aumentando a eficácia da aplicação da norma. A forma como os públicos externos percebem a norma influencia diretamente seu grau de aceitação, levando os agentes envolvidos a adotar práticas que transmitam credibilidade e legitimidade aos stakeholders sociais e institucionais (Lundh *et al.*, 2023).

Brühne e Schanz (2022) enfatizam que percepções subjetivas, e não apenas fatores objetivos, de justiça, complexidade e risco explicam a disposição de cumprir e o comportamento de conformidade, evidenciando o papel ativo dos profissionais na interpretação cotidiana das regras. Arif e Dutta (2024) reforçam a relação entre legitimidade e governança, ao demonstrar que normas percebidas como legítimas fortalecem o Estado de Direito e contribuem para uma administração mais eficaz e transparente. Sob a ótica da legitimidade normativa, esse reconhecimento está condicionado à clareza das regras e à adesão social aos princípios que as sustentam.

Martínez e Pereira (2021) evidenciam, com contadores no Brasil, que auditoria e penalidades elevam a conformidade, ao passo que anistias recorrentes a reduzem; além disso, percepções quanto à confiabilidade da informação contábil e do profissional influenciam as respostas dos agentes, o que justifica ouvir contadores como intermediários analíticos da adesão efetiva de clientes empresariais. No contexto da reforma tributária do consumo, os contadores ocupam papel central, pois são eles que, na prática, interpretam, aplicam e traduzem as mudanças legislativas para os contribuintes. Assim, a percepção desses profissionais acerca da legitimidade das novas normas constitui fator determinante para a consolidação de uma governança tributária eficiente.

A determinação de uma norma refere-se à capacidade do texto em comunicar sua mensagem de forma clara e direta, possibilitando que seu significado seja entendido de maneira precisa pela linguagem. Normas com um sentido explícito são mais facilmente compreendidas e têm maior potencial de adesão. Por outro lado, a indeterminação caracteriza-se pela falta de clareza sobre o comportamento exigido, abrindo espaço para justificativas de não observância (Franck, 1990). A complexidade e a burocracia do sistema tributário brasileiro refletem diretamente na dificuldade de interpretação e cumprimento das normas fiscais. Segundo Guerra (2023) quando as regras não são expressas de forma clara e inequívoca, os contribuintes enfrentam maiores desafios para entender e cumprir suas obrigações, o que favorece a não conformidade.

Matos e Melo (2025) registram que a implementação da reforma terá coexistência de sistemas, testes em 2026, adoção integral da CBS em 2027 e migração de ICMS/ISS para o IBS

entre 2029 e 2032, com consolidação em 2033, o que pressiona a percepção de determinação e coerência, dimensões centrais da legitimidade normativa na ótica profissional. Frisancho *et al.* (2025) indicam que guias, manuais e instâncias de coordenação funcionam como regras secundárias que reduzem incerteza interpretativa e sustentam a aderência durante a transição.

A legitimidade de uma norma está fortemente associada à percepção de que ela deriva de fontes reconhecidamente válidas, conceito que Franck (1990) denominou de validação simbólica. Essa dimensão envolve pedigree e ritualidade, elementos que compõem a dimensão cultural e antropológica da legitimidade, contrastando com a determinação, de natureza linguística e semiótica. Frisancho *et al.* (2025) e Aquino *et al.* (2020) mostram que símbolos, procedimentos e instâncias formais (documentos, manuais, comitês, canais de suporte) atuam como sinais de validação e redução de incerteza na linha de frente, favorecendo a legitimação prática da norma entre profissionais.

A legitimidade exerce uma atração pela conformidade, alimentada pela qualidade intrínseca da norma, e não apenas pela autoridade coercitiva (Franck, 1990). Assim, a adesão voluntária depende menos da imposição e mais das características que promovem alinhamento cultural e aceitação social. Franck (1990) e Suchman (1995) observam que os julgamentos de legitimidade podem ser prospectivos: antes da operacionalização plena, agentes formam expectativas baseadas em clareza, coerência e processo. Farrar, Rennie e Thorne (2022) corroboram que, em cenários de mudança, percepções de justiça e confiança institucional modulam intenções de cumprimento via legitimidade percebida, o que justifica a pertinência de investigar expectativas de contadores sobre a Reforma Tributária do consumo ainda em fase de implementação.

A última característica de uma norma que afeta sua percepção de legitimidade dentro de uma comunidade é sua integração hierárquica e comunitária. Em alguns casos, a norma depende do respaldo de regras secundárias, estabelecidas por instituições reconhecidas como válidas (conselhos profissionais, órgãos reguladores), que garantem sua legitimidade plena (Franck, 1990).

Ribeiro, Miranda e Azevedo (2021) destacam que a legitimidade da informação contábil decorre de atributos como utilidade, fidedignidade e relevância, os quais conferem credibilidade e capacidade de influenciar o processo decisório dos stakeholders. A ausência desses elementos compromete a confiança na informação e, por consequência, fragiliza sua legitimidade perante os usuários. De modo análogo, no campo normativo, a validade e a aceitação de uma norma também dependem de atributos que sustentem sua legitimidade social, a aceitação de uma regra ou norma está vinculada não apenas à sua coerência formal, mas também à validação simbólica

obtida quando os atores sociais a reconhecem como justa, apropriada e merecedora de obediência.

Mesmo uma norma aplicada de forma consistente pode falhar em ser coerente se não for capaz de lidar de maneira apropriada com as particularidades de cada situação, o que se relaciona com o princípio da isonomia, que preconiza o tratamento desigual dos desiguais na medida de suas diferenças (Brasil, 1988). Portanto, o grau de legitimidade de uma norma está vinculado à sua capacidade de manter coerência tanto internamente (entre suas próprias partes e objetivos) quanto externamente (em relação a outras normas e valores aceitos).

Nesse sentido, a aprovação das alterações no sistema tributário brasileiro, por meio da reformulação das normas relacionadas aos tributos sobre o consumo, exemplifica esse conceito de legitimidade simbólica. Com a sanção da Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025 o Sistema Tributário Nacional passa por significativas alterações, originadas da Proposta de Emenda à Constituição nº 45/2019 e do Projeto de Lei Complementar nº 68, de 25 de abril de 2024. Esse ato normativo formaliza a reforma e, ao seguir os rituais de validação e aprovação legislativa, buscam assegurar que a nova estrutura tributária seja reconhecida e legitimada pela sociedade.

Conforme Bebbington *et al.* (2012) a compreensão dos processos pelos quais as dinâmicas normativas se estabelecem evidenciam que a legitimidade interna da lei é determinante para a consolidação de sua força normativa. A legitimidade normativa pode ser percebida como a aceitação baseada em crenças sociais sobre a validade das normas e do sistema que as sustenta. Segundo Weber (1968) essa aceitação é fortalecida quando as normas são elaboradas de forma objetiva e impessoal, ganhando legitimidade ao serem percebidas como racionais e necessárias dentro de um sistema jurídico que valoriza a clareza e a previsibilidade.

Em síntese, a Teoria da Legitimidade sob o enfoque normativo postula que a eficácia de uma norma está vinculada à percepção de que ela é justa, coerente, clara e socialmente validada. Esses atributos condicionam a adesão voluntária e determinam o grau de confiança dos agentes na aplicabilidade da norma, confiança essa que, no campo tributário, é mediada pela atuação interpretativa dos contadores, principais tradutores das normas fiscais em práticas institucionais.

2.2 O Contador como Agente Central na Legitimação de Normas Fiscais

De acordo com Marion (2022), a Contabilidade compreende o estudo do patrimônio das entidades e das variações que nele ocorrem, as quais são demonstradas por meio do balanço patrimonial, das demonstrações de resultado, de lucros ou prejuízos acumulados, dos fluxos de caixa e de outros relatórios, é o instrumento que fornece o máximo de informações, aos mais diversos usuários, para subsidiar a tomada de decisão. Silva e Soares (2025) afirmam que empresas produtivas e bem administradas dependem da Contabilidade como instrumento essencial de controle e de geração de informações. Essa função é desempenhada por meio do registro sistemático dos fatos que envolvem a constituição, a movimentação e as transformações do patrimônio da entidade. Os contadores, contudo, enfrentam desafios constantes na interpretação das normas em um ambiente regulatório em permanente transformação, o que exige adaptação contínua às mudanças legislativas e tecnológicas (Silva; Soares, 2025; Pedroza; Souza; Paiva, 2024).

De acordo com Ramírez-Álvarez (2025), os contadores são agentes-chave no sistema tributário em razão de sua responsabilidade legal na elaboração e declaração dos impostos das empresas, bem como pelo acesso privilegiado a informações sobre normas contábeis, deduções permitidas e receitas isentas, o que lhes permite cumprir adequadamente as obrigações fiscais e otimizar a carga tributária. Nesse processo, a função do contador transcende a dimensão técnica e assume caráter institucional, uma vez que atua como mediador entre o Estado e os contribuintes, interpretando e operacionalizando as normas tributárias e contribuindo para sua legitimidade social (Pohlmann; Iudícibus, 2006).

A partir da Teoria da Legitimidade Normativa de Franck (1990), o contador pode ser compreendido como agente de fortalecimento da legitimidade do sistema tributário, ao assegurar que as regras sejam compreendidas, aceitas e aplicadas de maneira coerente e previsível (Matos; Melo, 2025).

Conforme Martens e Bui (2023), o papel da legitimidade na sobrevivência das organizações, das instituições e da própria sociedade revela um caráter paradoxal, pois é frequentemente impulsionado por eventos sociais e ambientais negativos decorrentes justamente da ausência ou perda de legitimidade. Assim, o contador assume posição estratégica ao contribuir para a reconstrução dessa legitimidade, uma vez que sua atuação técnica e ética na produção e divulgação das informações contábeis assegura transparência, confiabilidade e conformidade às práticas organizacionais. Segundo Colozza e Sabino (2023), diante de sua experiência e domínio técnico, esses profissionais oferecem uma percepção qualificada acerca

das implicações práticas da reforma, contribuindo com elementos essenciais para uma análise mais aprofundada dos possíveis impactos das mudanças no exercício contábil e, de forma mais ampla, no setor como um todo.

Richardson (1987), evidencia em seus estudos que os contadores, como profissionais independentes, são implicitamente o meio pelo qual o papel legitimador do conhecimento contábil é promulgado, a informação contábil adquire credibilidade, e, portanto, seu potencial de motivação e controle. O autor continua explicando que processo de legitimação é concebido, em termos gerais, como uma tentativa de estabelecer uma relação comunicativa entre a ação e os valores, nesse contexto, o contador atua como mediador que traduz valores sociais e institucionais em práticas concretas, aproximando a norma de sua aplicação.

A atuação profissional, portanto, contribui diretamente para os atributos de determinação e coerência das normas fiscais, pois traduz a complexidade legislativa em práticas contábeis compreensíveis e conformes à lei. Lundh *et al.* (2023) destacam que, no contexto da legitimidade, a forma como as partes interessadas externas e, potencialmente, internas percebem as decisões contábeis adotadas pelos contadores é de grande relevância, uma vez que influencia diretamente o grau de confiança e aceitação das informações divulgadas. Dessa forma, ao garantir previsibilidade e coerência na aplicação das normas fiscais, o contador reforça os atributos de determinação e adesão descritos por Franck (1990), fortalecendo a legitimidade normativa das práticas tributárias.

Murcia e Pinto (2025) informam que a atuação dos profissionais da contabilidade como mediadores do processo será decisiva para assegurar uma transição segura e a integridade das informações repassadas às autoridades fiscais. Os autores complementam que, diante da crescente aproximação entre as normas contábeis e fiscais promovida pelas recentes reformas, torna-se inevitável a requalificação desses profissionais, exigindo domínio técnico, capacidade analítica e competência estratégica para conciliar interesses empresariais e exigências regulatórias.

Os achados de Marcomino (2023) reforçam o papel do contador como agente fundamental na mediação entre a norma fiscal e sua aplicação prática, especialmente em períodos de transformação institucional. A autora observa que, embora os profissionais apresentem opiniões diversas, há convergência quanto à expectativa de simplificação do sistema e à unificação dos tributos, elementos que podem contribuir para o aumento da previsibilidade e da coerência normativa, atributos essenciais à legitimação das novas regras fiscais.

Por fim, Cardoso e Brito (2022) destacam que a simplificação do Sistema Tributário Nacional pode impactar significativamente a atuação do contador, especialmente quando analisada sob a perspectiva do planejamento tributário. Tal impacto torna-se ainda mais evidente no contexto das grandes empresas e sociedades anônimas, em razão da complexidade de suas operações e da necessidade de uma gestão tributária altamente especializada.

A Reforma Tributária cria um cenário de alta demanda por *expertise* e serviços especializados, oferecendo diversas oportunidades para os contadores se posicionarem como consultores estratégicos (Matos; Melo, 2025). Sob a ótica da reforma tributária do consumo, essa função adquire relevância ampliada, uma vez que o novo modelo, pautado em princípios de simplicidade, transparência e neutralidade, dependerá da capacidade dos profissionais da contabilidade em interpretar e operacionalizar suas diretrizes. Assim, o contador torna-se elemento-chave na legitimação social das mudanças tributárias, funcionando como elo entre a norma jurídica e sua concretização no ambiente econômico.

2.3 A Reforma Tributária Brasileira do Consumo

Oliveira (2022) destaca que, há várias décadas, a reforma do sistema tributário tem sido objeto de debate no país. A demanda por sua reestruturação emerge de um contexto marcado pela complexidade do modelo vigente, no qual coexistem diversos tributos incidentes sobre o consumo, cada qual regido por normas específicas, com bases de incidência, alíquotas e mecanismos próprios de creditamento. Nesse sentido, Araújo *et al.* (2024) ressaltam que a atual proposta é fruto de três décadas de tentativas frustradas de reestruturação, cujas raízes remontam às discussões iniciadas nos anos 1990 e que se tornaram urgentes após o agravamento da crise econômica e fiscal entre 2015 e 2021. Segundo os autores, o cenário de instabilidade política, intensificado pelo impeachment de 2016 e pela pandemia de COVID-19, expôs a incapacidade do modelo vigente em promover crescimento e reduzir desigualdades, fortalecendo o consenso em torno da necessidade de uma reforma ampla.

Além do contexto político, o acúmulo de distorções técnicas e federativas contribuiu para a percepção de que o sistema tributário brasileiro havia perdido sua legitimidade funcional. A multiplicidade de normas, as sobreposições de competência entre os entes e a constante criação de regimes especiais alimentaram a “guerra fiscal” e corroeram a previsibilidade normativa. De acordo com Amaral *et al.* (2021), entre 1988 e 2021 foram editadas 6.782.002 normas no Brasil, sendo 443.236 de natureza tributária, o que demonstra a volatilidade e a fragmentação do sistema. Esse cenário impactou diretamente a confiança dos agentes econômicos e a eficiência arrecadatória, comprometendo a coerência e a determinação do ordenamento tributário, atributos fundamentais para sua legitimidade, segundo Franck (1990).

Matos e Melo (2025) afirmam que a reforma tributária do consumo tem ocupado posição de destaque nas discussões econômicas e políticas do Brasil ao longo dos últimos anos. Almeida e Albuquerque (2018) destacam que a tributação deve materializar os princípios da dignidade da pessoa humana, da capacidade contributiva e da justiça distributiva, pilares que conferem legitimidade moral e jurídica à ação estatal. Leão (2024) reforça que a ausência de previsibilidade, a desigualdade na distribuição dos encargos e o excesso de normas reduziram a confiança no sistema, criando uma lacuna entre o ideal constitucional e a realidade tributária. Assim, a reforma passa a ser concebida não apenas como medida técnica, mas como reconstrução do pacto fiscal e social, em busca de um modelo que una eficiência econômica e justiça social.

Dados da Receita Federal do Brasil (2024), demonstram que entre os anos de 2002 e 2023, a carga tributária média no Brasil, em relação ao Produto Interno Bruto - PIB, foi de

32,50%. O menor índice registrado ocorreu no ano de 2020, com 30,91%, enquanto o maior foi no ano de 2007, atingindo 33,64%. Para 2024, estima-se que o percentual alcance aproximadamente 32,32%, conforme publicação do Tesouro Nacional (Brasil, 2025), que utiliza o padrão de cálculo estabelecido no Manual de Estatísticas de Finanças Públicas de 2014, do Fundo Monetário Internacional – FMI.

O estudo de Oliveira (2023) comparou os dados de 2021 relativos à carga tributária do Brasil com a média dos países da OCDE, em relação ao PIB. A carga tributária brasileira representou 33,90% do PIB, enquanto a média da OCDE foi de 34,10%. No que diz respeito aos tributos sobre o consumo, o Brasil apresentou um percentual de 15,10%, superior à média da OCDE, que foi de 10,80%, e próximo ao percentual da Hungria, de 15,60%, país com a maior taxa de tributos entre os membros da organização. Nesse contexto, a reforma tributária propõe uma reformulação da tributação sobre o consumo de bens e serviços.

O Índice de Complexidade Tributária (*Tax Complexity Index* – TCI), desenvolvido por Hoppe *et al.* (2021), e atualizado bienalmente, classificou o Brasil, em 2022, na 53ª posição de 63 países, e observaram ainda uma correlação entre elevados níveis de complexidade tributária e fatores como menor Produto Interno Bruto (PIB), infraestrutura precária, baixo nível de desenvolvimento e fragilidade na qualidade da governança pública. Como resultado desse ambiente, a atratividade do país para a constituição e operação de negócios é reduzida, dificultando a atração de investimentos estrangeiros e limitando a competitividade das empresas nacionais no cenário global (Delalibera *et al.*, 2022).

De acordo com Appy (2015), embora uma reforma tributária ampla possa parecer uma proposta ousada em um país que há décadas tenta, sem êxito, promover mudanças parciais, o contexto de crise exige uma visão mais abrangente. O autor explica que, para que o Brasil supere suas dificuldades econômicas e retome um crescimento sustentável, é indispensável enfrentar problemas estruturais significativos, como a expansão dos gastos públicos e as distorções que limitam a produtividade, entre as quais a estrutura tributária exerce papel central.

Acompanhada pelas transformações no sistema político, a reforma tributária tem sido constantemente apresentada como uma resposta promissora para diversos problemas enfrentados pela sociedade brasileira contemporânea (Machado e Balthazar, 2017). A reforma tributária reflete uma transformação na forma de conceber o sistema tributário, conferindo-lhe um papel efetivo como instrumento de desenvolvimento, em conformidade com os princípios constitucionais, com potencial para reduzir desigualdades sociais e regionais e fortalecer a dignidade da pessoa humana (Schmtiz; Silveira, 2024).

A reforma tributária do consumo deve ser compreendida não apenas como ajuste técnico, mas como um importante instrumento para o desenvolvimento sustentável e inclusivo, ao tornar o sistema tributário mais justo e eficiente, criam-se condições para a melhoria dos serviços públicos, a redução das desigualdades e o fortalecimento da integração regional. Sua adequada implementação contribuirá para um Brasil mais competitivo, justo e socialmente equilibrado. Ademais, a adoção de uma reforma tributária eficaz pode estimular o crescimento econômico e elevar a competitividade do Brasil no mercado internacional (Dantas *et al.*, 2025).

A formulação dos estudos que modificam o sistema tributário brasileiro iniciou-se pela análise da Proposta de Emenda à Constituição - PEC 45/2019 com alterações implementadas pela Proposta de Emenda à Constituição - PEC 110/2019, e pelo Projeto de Lei Complementar n.º 68 de 25 de abril de 2024, tendo por objetivo propor uma ampla reforma do modelo brasileiro de tributação de bens e serviços. As alterações propostas no texto constitucional por meio da PEC 45/2019 foram fundamentadas em estudos elaborados pelo Centro de Cidadania Fiscal (CCiF), uma entidade independente voltada à formulação de aperfeiçoamentos para o sistema tributário nacional, com base nos princípios de simplicidade, neutralidade, equidade e transparência. O modelo apresentado tem como objetivo promover a simplificação do sistema tributário brasileiro, preservando, contudo, a autonomia dos Estados e Municípios na administração de suas receitas (PEC 45/2019).

No campo técnico e empírico, estudos recentes como os de Harzheim (2024) apontam para distorções do sistema tributário brasileiro atual como a elevada carga de impostos, proporcional ao PIB, que, embora amplie a arrecadação estatal, reduz a lucratividade empresarial e eleva o custo de vida da população.

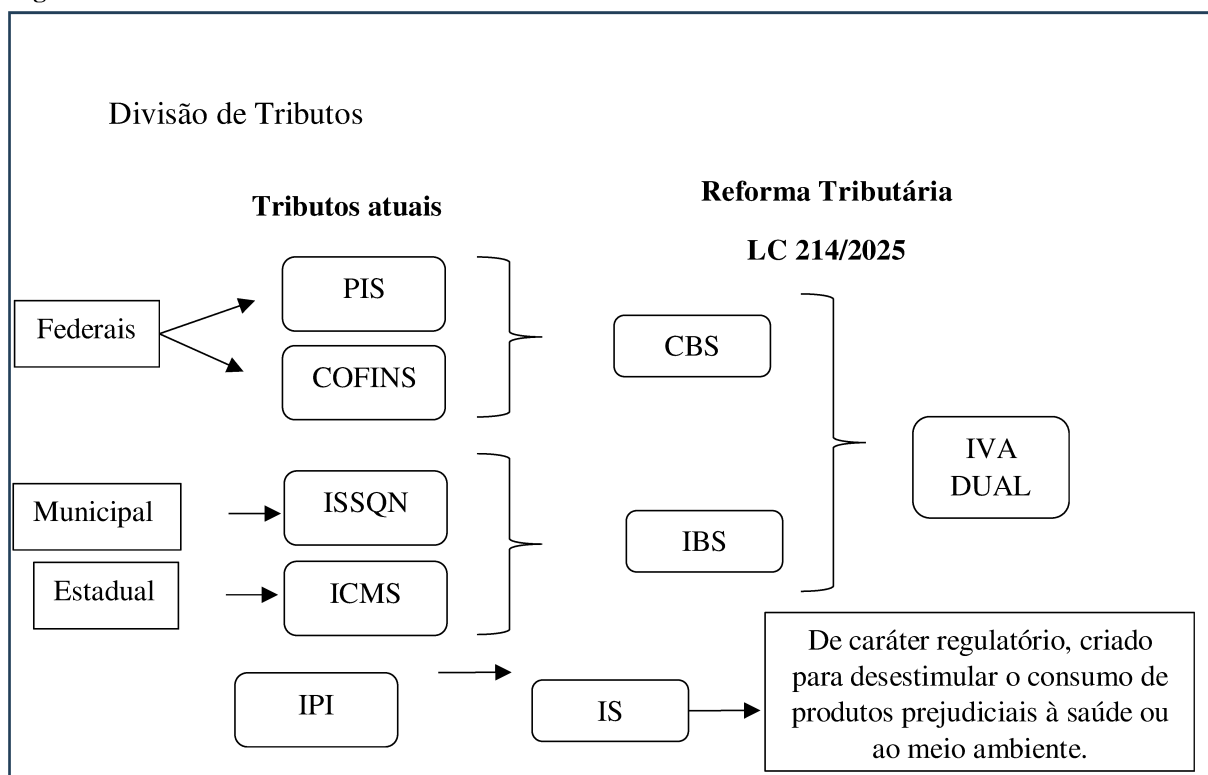
Diante desse diagnóstico, Mota e Júnior (2025) afirmam que a reforma tributária brasileira surge como resposta à perda de legitimidade do sistema vigente, cuja regressividade e imprevisibilidade fiscal minaram a confiança dos contribuintes e a capacidade do Estado de exercer sua autoridade normativa. Os autores argumentam que a multiplicidade de obrigações acessórias e a superposição de regras corroeram a racionalidade do sistema, afastando-o dos princípios de simplicidade e equidade. Nesse sentido, a reestruturação proposta busca restabelecer os atributos de determinação e coerência, pilares essenciais para a adesão voluntária às normas, conforme o modelo de legitimidade normativa de Franck (1990).

A Emenda Constitucional nº 132, de 2023, e a Lei Complementar nº 214, de 2025, consolidam essa resposta normativa ao instituírem o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios, e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência da União. A substituição dos antigos tributos (ICMS,

ISS, IPI, PIS e COFINS) visa eliminar a cumulatividade, uniformizar a base de incidência e assegurar maior neutralidade econômica. Genestreti e Gonçalves (2024) interpretam essas medidas como um esforço de reconstrução simbólica da confiança no sistema tributário, na medida em que reconfiguram a relação entre Estado e contribuinte com base em valores de previsibilidade, equidade e justiça fiscal.

Importante salientar que o IPI, não deixará de existir, mas terá como principal função cumprir com o diferencial competitivo dos produtos industriais produzidos na Zona Franca de Manaus, sendo utilizado para tributar esses mesmos produtos no restante do país (BRASIL, 2025, art. 454).

Figura 1 - Reforma Tributária – LC 214/2025



Fonte: Elaborado pela autora, baseado na LC 214/2025.

Oliveira (2022) observa que a estrutura atual do sistema tributário brasileiro gera conflitos de competência entre os diferentes níveis de governo, sobretudo na definição da esfera responsável pela tributação de determinados bens e serviços. Nesse contexto, a proposta de reforma tributária é apresentada, no debate institucional e acadêmico, como uma alternativa para a correção de distorções e ineficiências históricas do sistema. A reforma também incorpora, em seu discurso justificatório, a mitigação das desigualdades sociais, ao afirmar que poderá beneficiar especialmente a população de menor renda, cujo consumo, no modelo

vigente, é proporcionalmente mais tributado do que o das camadas economicamente favorecidas.

À luz dessas considerações, a reforma tributária passa a refletir uma nova abordagem no sistema fiscal, ao reposicionar a tributação como ferramenta de desenvolvimento. Alinhada aos princípios constitucionais, a reforma busca promover maior justiça social e regional. Com isso, contribui para a valorização da dignidade da pessoa humana e tem o potencial de inaugurar uma nova etapa na relação entre o Estado e o contribuinte, orientando-a por bases mais justas, transparentes e equilibradas (Schmtiz; Silveira, 2024).

Nesse contexto, a atuação dos contadores adquire papel central na operacionalização da reforma, pois são esses profissionais que traduzem o conteúdo normativo em prática econômica. A clareza das novas regras, a harmonização dos procedimentos e a estabilidade normativa influenciam diretamente a percepção de legitimidade do sistema entre os contribuintes. Araújo *et al.* (2024) enfatizam a essencialidade de analisar os mecanismos de implementação da reforma tributária na prática, considerando as limitações administrativas, exigências legais, resistências políticas e obstáculos operacionais. Nesse aspecto, a efetividade da reforma dependerá da capacidade dos profissionais da contabilidade em interpretar e aplicar o novo modelo de forma coerente e transparente, reduzindo assimetrias de informação e fortalecendo a adesão social às normas tributárias.

2.3.1 O IVA Dual – estrutura e implicações

Após a Primeira Guerra Mundial, países europeus instituíram impostos cumulativos que, embora aumentassem a arrecadação, provocavam efeito cascata, elevando o custo dos produtos e estimulando a verticalização das empresas, com prejuízos à concorrência e aos consumidores (Sehn, 2025). Os estudos de Borba e Carmo (2024), indicam que a complexidade do sistema tributário nacional desenvolveu-se de forma gradual desde o período pré-colonial, consolidando-se na atualidade por meio da Constituição Federal e de suas sucessivas Emendas.

Em contrapartida, a maioria dos Impostos sobre Valor Agregado - IVA's no mundo incide sobre o consumo, adota o princípio do destino e utiliza o método de crédito fiscal, evidenciando as bases estruturais comuns desse modelo tributário (Mello; Laurentiis, 2024). Com base nessas experiências internacionais e na evolução histórica da tributação, o Brasil delineou seu próprio modelo de IVA Dual, inspirado nas boas práticas de simplificação e eficiência adotadas globalmente.

No Brasil, a Emenda Constitucional n.º 132/2023 estruturou a CBS e o IBS com base nas diretrizes do IVA, inspirando-se no modelo adotado na Nova Zelândia, Canadá e na África do Sul. Essa abordagem se caracteriza por uma ampla base de incidência e por poucas desonerações, buscando simplificação e eficiência (Sehn, 2025). Rezende e Pêgas (2024), ressaltam que o Imposto sobre Valor Agregado – IVA, constitui um mecanismo essencial para a arrecadação de receitas em diferentes nações.

O IVA adotado no Brasil será do tipo dual, estruturado em duas contribuições distintas: a CBS, voltada à arrecadação federal, e o IBS, cuja receita será direcionada a estados e municípios. Esses tributos unificados substituirão o ICMS, ISSQN, PIS e COFINS, promovendo uma transformação abrangente na tributação do consumo e na organização econômica do país. Espera-se que a unificação da maior parte dos tributos sobre o consumo por meio de um modelo Iva-Dual integrado não altere o volume de arrecadação, mas proporcione avanços significativos na estrutura do sistema tributário nacional (Banco Mundial, 2023).

Essa simplificação e integração federativa podem também reforçar atributos de coerência e determinação normativa, previstos na Teoria da Legitimidade Normativa abordada por Franck (1990), uma vez que regras mais claras e harmônicas tendem a aumentar a previsibilidade e a aceitação das normas tributárias entre os profissionais da contabilidade.

Segundo Borba e Carmo (2024), o Brasil possui uma carga tributária elevada, que caracteriza-se por sua estrutura complexa e por um nível elevado de tributação, somando-se a isso deficiências no que se refere à eficiência e à equidade. De acordo com Rezende e Pêgas (2024), o novo modelo tributário brasileiro adota a tributação “por fora”, na qual os impostos incidem somente sobre o valor real dos bens e serviços, desconsiderando tributos previamente incluídos na cadeia produtiva. Tal mecanismo elimina o efeito cascata, diminui as distorções fiscais e confere maior clareza e transparência à carga tributária, favorecendo a isonomia e a competitividade, além de potencialmente reduzir os preços finais ao consumidor.

O IVA passou a ser reconhecido como um modelo de racionalidade, eficiência e coerência para os sistemas tributários nacionais, especialmente no que se refere à complexa área da tributação sobre o consumo (Teodorovicz, 2018). Appy (2015) destaca que o sistema tributário brasileiro é amplamente reconhecido por sua complexidade e ineficiência, figurando entre os mais problemáticos do mundo. Segundo o autor, suas deficiências comprometem a produtividade econômica ao induzirem arranjos desorganizados e ineficientes, além de provocarem distorções distributivas que resultam em menor tributação sobre indivíduos de alta renda em comparação aos demais contribuintes.

Nesse contexto, o modelo de IVA Dual, modelo que será adotado no Brasil, apresenta-se como uma proposta para enfrentar os problemas estruturais do sistema tributário brasileiro, que, segundo Cooke (2024), resultam em perda de produtividade, redução dos investimentos, diminuição da competitividade da produção nacional, menor crescimento econômico, ineficiência na alocação de capital e, por fim, enfraquecimento do modelo federativo.

Conforme dispõe a Lei Complementar n.º 214/2025, no artigo 2º estabelece que o IBS e a CBS são orientados pelo princípio da neutralidade, segundo o qual esses tributos devem evitar distorções nas decisões de consumo e na organização da atividade econômica, excetuadas as hipóteses previstas na Constituição Federal e na própria Lei Complementar. Alcoforado (2024) ressalta que a transição para um sistema de tributação sobre o consumo mais moderno visa justamente superar essas limitações, tendo como principal vantagem a eliminação da incidência em cascata e da sobreposição de tributos ao longo da cadeia produtiva, o que contribui para um ambiente de negócios mais favorável.

Rezende e Pêgas (2024) destacam que tais alterações buscam simplificar o ambiente de negócios no Brasil, promover maior eficiência nas operações empresariais e garantir uma distribuição mais justa da carga tributária, tornando o sistema mais compreensível e equitativo para todos os agentes do mercado. Conforme explica Cooke (2024), o IVA é arrecadado de forma fracionada ao longo da cadeia produtiva, incidindo sobre o valor agregado em cada etapa, de modo que a soma total dos tributos corresponde à alíquota integral aplicada sobre o preço final pago pelo consumidor.

Dessa forma, o IVA Dual representa não apenas uma inovação estrutural e administrativa, mas também um ponto de inflexão para a consolidação da legitimidade normativa do sistema tributário brasileiro. A clareza das regras, a coerência entre os entes federativos e a transparência na incidência dos tributos são fatores que podem influenciar positivamente a percepção de legitimidade entre os contadores e demais agentes econômicos.

2.3.2 Elementos centrais da reforma (*simplicidade, neutralidade, transparência, justiça*)

O artigo 2º da Lei Complementar n.º 214/2025, estabelece que o IBS e a CBS devem observar o princípio da neutralidade, segundo o qual a tributação não deve distorcer decisões de consumo nem influenciar a organização das atividades econômicas. Essa diretriz apresenta diversas ramificações, conforme apontam as experiências internacionais e as orientações da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE. Entre os desdobramentos desse princípio, destaca-se a equidade horizontal, que exige tratamento

tributário semelhante para contribuintes em situações e operações equivalentes. A neutralidade também se aplica ao comércio internacional, assegurando igualdade de tratamento entre contribuintes residentes e não residentes (Brasil, 2024).

A Reforma Tributária regulamentada pela Lei Complementar n.º 214/2025 representa uma mudança de direção no sistema tributário brasileiro, sobretudo no que se refere à incidência tributária sobre o consumo, ao introduzir princípios estruturantes que buscam corrigir as distorções históricas do modelo anterior e alinhar o sistema fiscal às exigências de justiça, simplicidade e transparência (Borba e Carmo, 2024). O novo arcabouço tributário sobre o consumo fundamenta-se em diretrizes que refletem valores constitucionais e se orientam por experiências internacionais bem-sucedidas, especialmente aquelas adotadas no âmbito da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE).

A introdução de princípios como simplicidade, neutralidade e transparência também se relaciona à percepção de legitimidade normativa da reforma, na medida em que reforça atributos de determinação e coerência previstos por Franck (1990). Ao tornar as regras mais claras e previsíveis, o novo modelo tende a fortalecer a confiança dos contribuintes e a percepção de justiça no sistema tributário, aspectos essenciais para sua aceitação social.

Entre os princípios que passam a nortear a nova tributação, destaca-se a simplicidade, com a unificação de cinco tributos (ICMS, ISSQN, PIS, COFINS e IPI) em dois principais: o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). Essa unificação visa reduzir a complexidade normativa e operacional do sistema, eliminando a sobreposição de competências e a multiplicidade de legislações que historicamente dificultavam o cumprimento das obrigações tributárias (Brasil, 2025).

Murcia e Pinto (2025) destacam que a busca pela simplicidade foi um dos principais objetivos da Reforma Tributária, diante das múltiplas incidências sobre bens e serviços que provocavam conflitos de competência entre IPI, ICMS e ISS. Entretanto, a efetividade do modelo estará condicionada à regulamentação infraconstitucional, bem como à habilidade da União e dos entes federativos em assegurar uma administração eficiente, transparente e pautada na cooperação (Oliveira, 2025).

O princípio da neutralidade também ganha centralidade ao buscar eliminar distorções que desestimulavam a atividade econômica e a alocação eficiente de recursos (Brasil, 2025). A adoção do método do crédito amplo e da não cumulatividade plena permitirá que o sistema tributário não interfira nas decisões econômicas dos agentes, preservando a competitividade e promovendo maior eficiência econômica (Ministério da Fazenda, 2023). Contudo, a exigência de vincular o crédito ao adimplemento fiscal do fornecedor transfere riscos ao adquirente, o que

poderá elevar os custos de *compliance* e criar insegurança jurídica, sobretudo para pequenas e médias empresas, comprometendo a neutralidade fiscal e contrariando o propósito de simplificação da reforma (Nagurnhak, 2025).

A transparência é reforçada com a definição de alíquotas explícitas, uniformes e visíveis ao consumidor final, viabilizando maior controle social sobre a carga tributária incidente nas operações e promovendo previsibilidade ao contribuinte. Essa mudança se contrapõe ao modelo anterior, que ocultava a carga tributária na cadeia de produção e dificultava a compreensão do custo fiscal embutido nos preços (Ministério da Fazenda, 2023).

Além disso, a reforma poderá representar um avanço na concretização do princípio da justiça fiscal, ao instituir mecanismos de devolução de tributos às famílias de baixa renda e ao aplicar o princípio do destino, que beneficia os Estados e Municípios menos desenvolvidos, contribuindo para a promoção de maior equidade regional (Brasil, 2025). Para atender à capacidade contributiva das famílias de baixa renda, promovendo o bem-estar social é necessária uma estrutura tributária justa, simples e progressiva (Santos, 2024).

O IBS e a CBS, embora possuam administrações distintas (o IBS sob responsabilidade do Comitê Gestor e a CBS administrada pela União) compartilham uma estrutura normativa harmônica, conforme estabelecido em diversos artigos da Lei Complementar n.º 214/2025. Ambos os tributos possuem fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e sujeitos passivos idênticos. Além disso, aplicam-se às duas figuras tributárias as mesmas imunidades, regimes específicos e diferenciados de tributação, bem como regras comuns de não cumulatividade e creditamento, o que assegura coerência e uniformidade na nova sistemática tributária sobre o consumo. Matos e Melo (2025) concluem que, embora possa ocorrer um aumento inicial da carga tributária, a consolidação do novo sistema tende a promover sua redução ao longo do tempo, além de ampliar a transparência e aprimorar os aspectos burocráticos relacionados à tributação.

O novo modelo também pode fortalecer a isonomia tributária, uma vez que bens e serviços passam a ser tributados de forma uniforme, independentemente da sua origem (local ou interestadual), reduzindo o tratamento desigual que historicamente constituía a guerra fiscal e as distorções que o modelo atual causa (Ministério da Fazenda, 2023). Além de promover maior equidade entre entes federados e contribuintes, a reforma também introduz instrumentos de caráter extrafiscal, como o Imposto Seletivo (IS), que amplia o alcance das políticas públicas voltadas à proteção de interesses coletivos. Nesse sentido, conforme observa Couto (2025), o IS, cuja exigência terá início em 2027, desempenha função extrafiscal

ao incidir sobre condutas consideradas lesivas à coletividade, visando alcançar objetivos de política pública voltados à proteção da saúde e do meio ambiente.

O IS, conforme previsto na Lei Complementar 214/2025, incidirá sobre a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços considerados nocivos à saúde ou ao meio ambiente. Dentre os itens sujeitos à tributação seletiva estão veículos, embarcações, aeronaves, produtos fumígenos, bebidas alcoólicas, bebidas açucaradas, bens minerais extraídos, concursos de prognósticos e *fantasy sport*. O tributo terá incidência única, sem possibilidade de aproveitamento de créditos em operações anteriores ou geração de créditos para operações futuras (Brasil, 2025). Matos e Melo (2025) explicam que paralelamente as alíquotas do IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados, será reduzida a zero.

Porém os estudos de Santos e Ponzilacqua (2025) enfatizam a coexistência das dimensões arrecadatória e indutora do tributo, analisadas à luz do fenômeno da ilusão fiscal, que, embora o discurso oficial ressalte o caráter indutor do IS, voltado a desestimular o consumo de produtos prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, o tributo evidencia forte vocação arrecadatória. Essa dualidade manifesta-se no fato de que a estimativa de arrecadação do IS deverá equivaler àquela atualmente obtida por meio do IPI, o que tende a limitar seu potencial extrafiscal.

Conforme destacam Couto (2025) e Neris (2024), o êxito do Imposto Seletivo dependerá de sua efetiva integração a um conjunto mais amplo de políticas públicas, bem como do compromisso contínuo do Estado e da sociedade com a proteção ambiental e o desenvolvimento sustentável. Para que o tributo se mantenha fiel aos seus propósitos constitucionais, é necessário que seja periodicamente revisado e ajustado, considerando as demandas da administração pública, as transformações sociais e a dinâmica das práticas econômicas e ambientais.

2.3.3 Transição e desafios para a implementação (*período 2026–2033 / coexistência de dois sistemas*)

A reforma tributária será implementada de forma gradual, por meio de um período de transição em que os tributos atualmente vigentes coexistirão com os novos tributos criados: o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). Esses tributos entram em vigor de forma simbólica em 2026 e passam a operar plenamente a partir de 2033 (Brasil, 2025).

Nesse sentido, a reforma tributária prevê momentos distintos de transição para as novas regras: um geral, que compreenderá toda a sociedade, pessoas físicas e jurídicas, de sete anos,

iniciado em 2026, com testes dos sistemas e aplicação da alíquota de 0,1% para o IBS e 0,9% para o CBS, conforme descrito na Lei Complementar 214/2025 o valor recolhido será compensado com o valor devido em outros tributos no mesmo período de apuração, porém fica dispensado o recolhimento do IBS e da CBS para os sujeitos passivos que cumprirem as obrigações acessórias previstas na legislação, como exemplo prático o destaque destes tributos nas notas fiscais emitidas no período. O período de transição finaliza no ano de 2033 com a adoção plena da nova forma de apuração.

Ao longo do período de transição, caberá ao Senado Federal estabelecer as alíquotas de referência dos novos tributos, as quais serão automaticamente adotadas pela União, pelos Estados e pelos Municípios. Essas alíquotas deverão ser definidas de modo a compensar eventuais perdas de receita: no caso da União, relativas ao PIS e à COFINS; para os Estados, ao ICMS; e, para os Municípios, ao ISSQN. Conforme regulamentação prevista em lei complementar, essas alíquotas serão revisadas anualmente durante a transição, com o objetivo de preservar a carga tributária vigente (Ministério da Fazenda, 2023).

A fase de transição será essencial para consolidar o novo modelo tributário, ao buscar o equilíbrio das alíquotas dos tributos instituídos, de modo a preservar o nível de arrecadação anteriormente obtido com PIS, COFINS, ICMS, ISSQN e IPI. Durante esse período, a coexistência de dois sistemas de apuração exigirá dos contadores um esforço adicional, devido à duplicidade de procedimentos e ao aumento das horas dedicadas ao cumprimento das obrigações fiscais. Os estudos de Murcia e Pinto (2025) apontam que a substituição de certos tributos por outros com maior grau de não cumulatividade deverá impactar diretamente as demonstrações contábeis, especialmente na formação de custos, na precificação e nas margens operacionais.

Além disso, esse intervalo será importante para que o novo modelo possa demonstrar segurança jurídica, principalmente dos investimentos realizados nos últimos anos, os quais foram baseados em incentivos fiscais e regimes especiais vigentes no modelo tributário anterior (Ministério da Fazenda, 2023). Comparar a carga tributária vigente com aquela projetada para o período pós-reforma é fundamental, pois um dos princípios norteadores da reforma é justamente a preservação do nível atual de tributação sobre o consumo (Alcoforado, 2024).

Para facilitar a compreensão das informações, o Quadro 1 apresenta, em ordem cronológica, os principais marcos do processo da Reforma Tributária entre os anos de 2019 e 2033, abrangendo as aprovações dos instrumentos normativos e as previsões relacionadas à implementação das novas alíquotas de arrecadação.

Quadro 1 - Cronologia de aprovação e implementação de alíquotas de arrecadação da Reforma Tributária.

	Ano	Marco	Descrição
Apresentação e aprovação dos documentos normativos	2019	Apresentação da PEC 45/2019	Proposta apresentada na Câmara dos Deputados visando à unificação de tributos sobre o consumo (PIS, COFINS, IPI, ICMS e ISSQN) e à criação do IBS.
	2020–2021	Discussões no Congresso	Tentativas de unificação entre a PEC 45/2019 e a PEC 110/2019 .
	2023 – Julho	Aprovação na Câmara dos Deputados	PEC 45/2019 é aprovada, incorporando elementos da PEC 110 e contemplando demandas de estados e municípios.
	2023 – Dezembro	Promulgação da EC n.º 132/2023	Emenda Constitucional que estabelece o novo sistema tributário sobre o consumo , cria a CBS, IBS e Imposto Seletivo, e define o cronograma de transição.
	2024 – Abril	Apresentação do PLP n.º 68/2024	Apresentação do Projeto de Lei Complementar 68/2024, regulamentando a EC 132/2023 , instituindo o IBS, a CBS e o IS.
	2024 – Dezembro	Aprovação do PLP n.º 68/2024 pelo Congresso	Aprovação do texto-base do PLP 68/2024 , regulamentando aspectos essenciais da Reforma Tributária.
	2025 – Janeiro	Sanção da LC n.º 214/2025	Conversão do PLP 68/2024, na Lei Complementar n.º 214/2025.
Período de transição	2026	Cobrança teste de CBS e IBS	Implementação de alíquotas simbólicas: CBS 0,9% e do IBS 0,1%, totalizando 1%, sem impacto financeiro efetivo, com o objetivo de testar os sistemas de apuração.
	2027	Início da transição	Cobrança integral da CBS e substituição dos tributos atuais (PIS, COFINS), permanecendo o período de teste do IBS.
	2029	Avanço da substituição tributária	Elevação gradual da participação do IBS na composição tributária (10% em 2029; 20% em 2030; 30% em 2031 e 40% em 2032).
	2032	Último ano do modelo híbrido	Último exercício fiscal com coexistência entre os sistemas antigo e novo.
	2033	Conclusão da transição	Extinção definitiva de PIS, COFINS, ICMS e ISSQN. Adoção plena da CBS, IBS e do Imposto Seletivo. Partilha com base no destino.
	2033 em diante	Novo sistema consolidado	Implementação completa do novo sistema tributário, com simplificação, transparência, justiça fiscal e uniformidade normativa em todo o país.

Fonte: Elaborado pela autora (2025) baseado na LC 214/2025.

A transição para um modelo de alíquota uniforme é complexa, considerando o expressivo diferencial de incidência setorial do regime tributário atual, portanto, haverá

pressões pelas aplicações de alíquotas diferenciadas para determinados bens ou serviços, porém e necessário compreender que a concessão de tratamento favorecido a um setor, implica, necessariamente, que os demais setores deverão suportar alíquotas mais elevadas, a fim de manter o nível de arrecadação (Santi e Machado, 2023).

O outro período de transição, que será do ano de 2029 ao ano de 2077, que englobará os entes federados, e possuirá relação direta com a distribuição da receita do IBS, principalmente pela sistemática da adoção do princípio do destino, onde a arrecadação tributária deixará de estar vinculada ao local de produção e passará a ser direcionada ao Estado ou Município onde ocorre o consumo. Essa mudança favorece as regiões menos desenvolvidas, promovendo uma redistribuição mais equitativa das receitas públicas e contribuindo para a redução das desigualdades regionais (Ministério da Fazenda, 2023). A partilha da receita entre estados e municípios será estruturada a partir de dois critérios: um de caráter permanente e um mecanismo transitório, criados para assegurar uma adaptação gradual no modelo de repartição federativa, com aplicação prevista ao longo dos anos e mantendo o equilíbrio arrecadatório (Santi e Machado, 2023). Neste período, sobre o saldo da arrecadação incidirá a retenção relativa ao seguro-receita, fixada em 5% entre 2029 e 2077, destinada aos entes com maior perda de participação relativa na receita. Esse percentual será reduzido de forma linear entre 2078 e 2097, ano em que será extinto. O mecanismo foi criado com o objetivo de suavizar os impactos da transição entre os entes federados, conforme descrito no Projeto de Lei Complementar nº 108, de 2024 (Brasil, 2024).

3 METODOLOGIA PROPOSTA

3.1 Desenho da Pesquisa

A presente pesquisa adota uma abordagem qualitativa básica de natureza interpretativista, alinhada aos pressupostos epistemológicos que compreendem a realidade social como uma construção coletiva, subjetiva e situada (Leavy, 2017). Este paradigma permite explorar como os contadores atribuem sentido às normas introduzidas pela reforma tributária, especialmente à luz dos atributos da Teoria da Legitimidade sob o enfoque normativo, respeitando seus contextos e experiências, captando as percepções em relação ao tema. Conforme Valle e Ferreira (2025), a pesquisa qualitativa busca compreender, de maneira minuciosa e sistematizada, as percepções e os significados atribuídos pelos participantes, em consonância com a tradição consolidada dos estudos de abordagem qualitativa.

A pesquisa qualitativa apresenta características especialmente adequadas para este estudo, pois, segundo Yin (2016), esse tipo de abordagem orienta-se pela compreensão profunda dos fenômenos sociais, buscando captar as experiências humanas em sua complexidade e inserção contextual, além de contribuir para a revelação de conceitos existentes ou emergentes. Como destacam Leavy (2017) e Gil (2021), o objetivo da pesquisa qualitativa não é generalizar, mas compreender profundamente os significados e as experiências dos sujeitos em seus contextos, reconhecendo que a verdade não é única, mas construída coletivamente.

Conforme Yin (2016), a pesquisa qualitativa busca compreender o significado da vida das pessoas em seus contextos reais, observando-as com mínima interferência do pesquisador e permitindo que expressem livremente suas percepções. Diferencia-se por representar as perspectivas dos participantes, em relação a um determinado tema, e por considerar as condições sociais, institucionais e ambientais que moldam os acontecimentos, elementos dificilmente captados por métodos quantitativos. Além disso, não se restringe à descrição cronológica da vida cotidiana, sendo orientada pela explicação dos fenômenos à luz de conceitos existentes ou emergentes.

Nesse sentido, os participantes da pesquisa são contadores atuantes com conhecimento na área fiscal e tributária, sendo a amostra não probabilística e intencional, que conforme Gil (2021) esse tipo de amostragem é indicado quando o estudo busca informações de um grupo específico de pessoas. Assim, os participantes foram convidados com base no critério de atuação profissional, conhecimento técnico e disponibilidade para participação. Maia (2020)

destaca que uma amostra do tipo não probabilística e intencional deve ser selecionada de acordo com os objetivos específicos da pesquisa e o perfil dos participantes que possam melhor contribuir para o alcance dos resultados pretendidos.

A coleta de dados foi realizada mediante entrevistas semiestruturadas, conduzidas presencialmente ou virtualmente, visando favorecer o aprofundamento das respostas e a flexibilidade no diálogo. Flick (2008) descreve que a entrevista semiestruturada, é caracterizada pela introdução de áreas temáticas, e pela formulação intencional de questões fundamentadas em teorias científicas, permitindo ao pesquisador orientar o diálogo de modo flexível e ao mesmo tempo teoricamente embasado. Também se utilizou da técnica conhecida como “bola de neve”, a qual, conforme Leavy (2017), ocorre quando os próprios participantes indicam novos participantes que, em sua percepção, podem oferecer contribuições relevantes ou dados significativos para o estudo. Ao fim de cada entrevista foi solicitado ao contador participante a indicação de outro profissional com as características necessárias para o estudo.

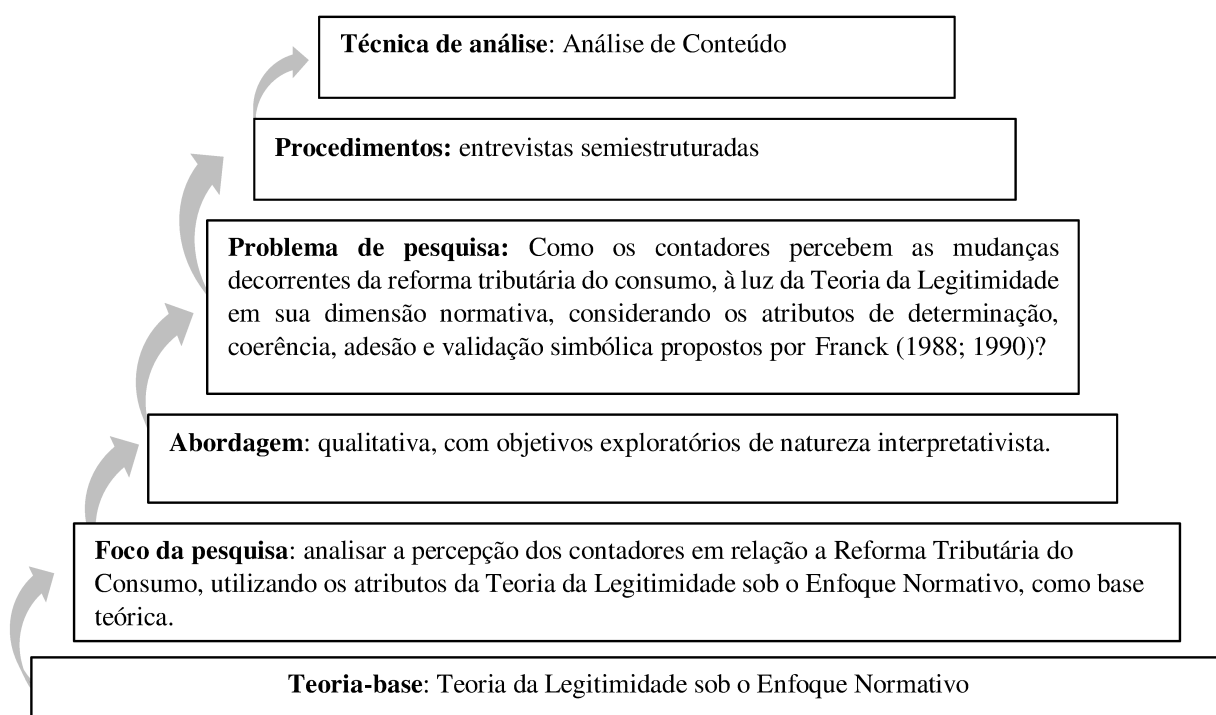
Nesse sentido foi elaborado o roteiro de entrevistas, disponível no Apêndice “A”, sendo submetido ao Comitê de Ética em Pesquisas com Seres Humanos da Universidade Federal de Uberlândia (CEP/UFU), e aprovado em dezembro de 2024 (número do Parecer: 7.319.059), cumprindo requisito necessário para o envolvimento de seres humanos em estudos qualitativos. O roteiro, previamente elaborado, é composto por questões abertas relacionadas à percepção dos contadores sobre a Reforma Tributária do Consumo e aos atributos da Teoria da Legitimidade sob o enfoque normativo (determinação, coerência, aderência e validação simbólica). Cada questão buscou construir bases para a validação do atributo a ela vinculado.

O processo de interpretação dos dados foi realizado por meio da técnica de Análise de Conteúdo, conforme Bardin (2016), complementada pelos princípios metodológicos de Leavy (2017) para pesquisas qualitativas robustas. De acordo com Bardin (2016), pode-se compreender a análise de conteúdo como um conjunto de técnicas sistemáticas de investigação das comunicações, voltadas à interpretação de mensagens e significados expressos em diferentes formas de linguagem. Não se trata de um único instrumento rígido, mas de um conjunto diversificado e adaptável de procedimentos aplicáveis a variados contextos comunicacionais. Assim, toda forma de comunicação, entendida como veículo de significados transmitidos de um emissor a um receptor, pode ser examinada, decifrada e compreendida por meio das técnicas de análise de conteúdo, que buscam revelar sentidos latentes, padrões e intenções subjacentes às manifestações discursivas.

Conforme Quadros e Silveira (2025), a análise de conteúdo, enquanto instrumento metodológico, possibilita produzir e consolidar conhecimentos a partir da interpretação dos dados obtidos na pesquisa. Além disso, essa técnica oferece meios analíticos aplicáveis a diversas fontes de informação, que se transformam ao longo do tempo, como entrevistas, discursos, cartas, e-mails, textos escritos e materiais midiáticos, entre outros.

O desenho metodológico da pesquisa se desenvolveu conforme Figura 2, tendo como base teórica a teoria da Legitimidade sob o Enfoque Normativo, e como insumo as falas dos participantes para responder ao problema de pesquisa.

Figura 2 - Desenho Metodológico



Fonte: Elaborado pela autora (2025).

O processo analítico foi desenvolvido em três etapas principais, que, segundo Bardin (2016), organizam-se em fases cronológicas: (I) pré-análise, (II) exploração do material: envolvendo a codificação e a construção das categorias interpretativas, e (III) interpretação e inferência. Conforme Leavy (2017), a escolha dos métodos deve considerar sua capacidade de atender de forma mais adequada ao propósito da pesquisa e de auxiliar na resposta às questões investigativas, levando em conta aspectos pragmáticos, como o tempo disponível, os recursos existentes e o conjunto de habilidades do pesquisador.

Nesse contexto, o quadro a seguir apresenta, de forma analítica, o percurso metodológico adotado para a análise das falas obtidas nas entrevistas com os contadores participantes do estudo.

Quadro 2 - Etapas do Processo de Análise de Conteúdo e Fundamentação Teórica.

Etapas	Descrição	Base Teórica / Técnica
1. Pré-análise	Leitura flutuante das transcrições para familiarização com o material e definição do corpus, a partir da identificação dos trechos de entrevistas relevantes para os objetivos da pesquisa.	Bardin (2016)
2. Codificação	Identificação de unidades de registro (frases ou trechos significativos) e unidades de contexto (experiências, impactos, relações institucionais). As codificações serão agrupadas em categorias empíricas alinhadas aos atributos teóricos da legitimidade normativa: determinação, coerência, adesão e validação simbólica.	Bardin (2016); Franck (1990)
2. Construção das Categorias Interpretativas	Interpretação das categorias empíricas à luz dos atributos teóricos: determinação, coerência, adesão e validação simbólica, buscando compreender o grau que os contadores percebem a legitimidade das novas normas.	Franck (1990); Leavy (2017)
3. Interpretação e Inferência	A análise buscará identificar padrões de sentido, contradições, convergências e divergências nas falas dos entrevistados, possibilitando premissas sobre os fatores que favorecem ou dificultam a aceitação normativa da reforma tributária.	Bardin (2016); Leavy (2017)

Fonte: Elaborado pela autora, com base em Bardin (2016), Leavy (2017) e Franck (1990).

3.2 Composição e Seleção dos Participantes

A seleção dos participantes ocorreu de forma intencional, buscando indivíduos com vivência e relação direta com as questões investigadas, maximizando a oportunidade de explorar diferentes perspectivas (King, 2004). Leavy (2017) exemplifica o critério de escolha por conveniência, como a busca pelos melhores casos de um grande grupo que o pesquisador tenha acesso. Com essas premissas, realizou-se entrevistas com 19 contadores, que aconteceram de maio a novembro de 2025. A acessibilidade e a disponibilidade em participar da pesquisa foram utilizados como requisitos na escolha dos participantes.

Quadro 3 - Caracterização dos entrevistados.

Entrevistado	Porte da empresa	Gênero	Tempo de atuação na área fiscal (em anos)	Formação acadêmica	Local de atuação	Área principal de atuação
E1	Pequena	Masc.	15	Mestrado em Ciências Contábeis	Uberlândia /MG	Escritório de contabilidade
E2	Grande	Masc.	14	Pós-graduação lato sensu em Auditoria e Direito Tributário	São José do Rio Preto / SP	Operadora de plano de saúde
E3	Pequena	Masc.	35	Pós-graduação lato sensu em Direito Tributário	Uberlândia /MG	Escritório de contabilidade
E4	Média	Masc.	30	Pós-graduação lato sensu em Direito Tributário	Uberlândia /MG	Escritório de contabilidade
E5	Pequena	Fem.	19	Pós-graduação lato sensu em Direito Tributário	Uberlândia /MG	Escritório de contabilidade
E6	Pequena	Masc.	13	Graduação em Ciências Contábeis	Vitória /ES	Operadora de plano de saúde
E7	Pequena	Masc.	25	Pós-graduação lato sensu em Contabilidade e Gestão Tributária	Uberlândia /MG	Escritório de contabilidade e consultoria tributária
E8	Grande	Masc.	16	Graduação em Ciências Contábeis	Uberlândia /MG	Distribuição e atacado de produtos variados
E9	Pequena	Masc.	21	Pós-graduação lato sensu em Direito Tributário e Gestão Empresarial	Araguari /MG	Escritório de contabilidade

Entrevistado	Porte da empresa	Gênero	Tempo de atuação na área fiscal (em anos)	Formação acadêmica	Local de atuação	Área principal de atuação
E11	Pequena	Masc.	14	Graduação em Ciências Contábeis	Araguari /MG	Escritório de contabilidade e consultoria tributária
E12	Grande	Masc.	10	Pós-graduação lato sensu em Direito Tributário	Palmas /TO	Agronegócios
E13	Pequena	Masc.	17	Pós-graduação lato sensu em Direito Tributário	Uberlândia /MG	Escritório de contabilidade e consultoria tributária
E14	Pequena	Masc.	14	Graduação em Ciências Contábeis	Uberlândia /MG	Escritório de contabilidade e consultoria tributária
E15	Pequena	Fem.	25	Pós-graduação lato sensu em Contabilidade e Direito Tributário	Uberlândia /MG	Escritório de contabilidade e consultoria tributária
E16	Pequena	Masc.	17	Mestrado em Ciências Contábeis	Uberlândia /MG	Escritório de contabilidade e consultoria tributária
E17	Pequena	Masc.	21	Pós-graduação lato sensu em Direito Tributário	Uberlândia /MG	Escritório de contabilidade e consultoria tributária
E18	Grande	Masc.	20	Pós-graduação lato sensu em Gestão Tributário e Business Intelligence (BI)	Uberlândia /MG	Distribuidora de autopeças
E19	Grande	Fem.	11	Pós-graduação lato sensu em Direito Tributário	Uberlândia /MG	Distribuidora de autopeças

Fonte: Elaborado pela autora (2025).

Os convites aos participantes foram feitos por contatos dos pesquisadores, pessoalmente e por meio do aplicativo de mensagens instantâneas *whatsapp*, a cada participante foi enviado o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido, com informações sobre a temática pesquisada, orientações sobre a segurança ao entrevistado, como o anonimato, a liberdade para deixar de participar da pesquisa a qualquer momento caso algo lhe constranja, a não contribuição financeira e informação dos benefícios esperados da pesquisa. Os indivíduos convidados a participar da pesquisa devem ser assegurados quanto à confidencialidade das informações

fornechas e devidamente informados sobre o propósito do estudo e o perfil do público ao qual se destina (King, 2004). Após cada entrevista, solicitou-se ao participante a indicação de outro contador, configurando a técnica de amostragem em “bola de neve”, que conforme Gil (2021), caracteriza-se pela seleção de um participante que conduz a outros, permitindo alcançar um nível relevante de informações para a pesquisa.

Como o objetivo da pesquisa relaciona-se diretamente com os contadores, os entrevistados foram contadores atuantes na área tributária, selecionados por critério intencional, considerando sua experiência prática e familiaridade com a legislação tributária. O questionário aplicado caracterizou-se como semiestruturado, pois, segundo Leavy (2017), nesse tipo de instrumento, as questões não possuem um conjunto predeterminado de respostas aceitáveis, como “verdadeiro” ou “falso”, em vez disso, os participantes têm liberdade para empregar sua própria linguagem, oferecer respostas longas e detalhadas, e conduzir suas falas na direção que considerarem mais adequada diante de cada questão.

O Instrumento de Coleta de Dados possui doze perguntas, apresentadas no Apêndice A, e elaboradas com base na Teoria da Legitimidade sob o enfoque normativo, de Franck (1990). Cada pergunta foi vinculada diretamente a um construto que reflete um dos quatro atributos da legitimidade normativa: determinação, coerência, adesão e validação simbólica. A construção do roteiro buscou garantir um alinhamento teórico-empírico adequado, permitindo que as respostas sejam interpretadas à luz da teoria.

Quadro 4 - Demonstrativo do Instrumento de Pesquisa e alinhamento com os atributos teóricos.

Pergunta N°	Resumo da Pergunta	Construto	Atributo de Franck (1990)
1	Experiência profissional e acadêmica	Perfil do respondente	
2	Avaliação da reforma tributária e suas normas	Percepção geral do respondente	Determinação
3	Clareza e objetividade da norma	Determinismo das normas	Determinação
4	Impacto prático nas atividades contábeis	Adesão prática	Adesão
5	Coerência das novas normas com as anteriores	Coerência normativa	Coerência
6	Justiça fiscal, transparência e simplicidade	Justiça fiscal percebida	Validação simbólica
7	Facilidade de implementação nas empresas	Aplicabilidade prática / adesão	Adesão
8	Motivação ou obrigação na aplicação das normas	Voluntariedade da adesão	Adesão
9	Principais desafios na adaptação contábil	Complexidade e clareza das normas	Determinação
10	Participação das entidades contábeis na criação	Inclusão dos contadores	Validação simbólica
11	Concordância com os argumentos da reforma	Aceitação ética e econômica	Adesão
12	Benefícios da reforma no longo prazo	Expectativas futuras e justiça fiscal	Validação simbólica

Fonte: Elaborado pela autora, baseada em Franck (1990).

3.3 Análise dos Dados

Para a análise das informações coletadas nas entrevistas, procedeu-se inicialmente à transcrição e à leitura das falas. Na sequência, realizou-se a transcrição integral de todas as entrevistas, o que resultou em um volume de 152 páginas de material empírico. Posteriormente, executou-se a etapa de exploração do material transcrito, por meio de leituras sucessivas e da identificação das *quotations*, compreendidas como os trechos mais relevantes das falas dos entrevistados, organizados por questão. A análise e a leitura dos dados, conforme Gil (2021), não se desenvolvem de forma linear, mas avançam em um movimento espiralado, marcado por sucessivos avanços, retornos e revisões.

As entrevistas semiestruturadas possibilitaram que os participantes apresentassem suas percepções sobre a reforma tributária do consumo, abordando questões como a complexidade da nova legislação, os desafios para a conformidade fiscal e o impacto das mudanças nas práticas contábeis. A flexibilidade deste tipo de entrevista facilita a captura de diferentes perspectivas e promove um ambiente mais aberto e colaborativo.

Os dados coletados foram transcritos e analisados por meio da técnica de análise de conteúdo, conforme Bardin (2016), a qual permite a identificação de padrões e temas recorrentes nas respostas dos participantes. A codificação dos dados realizou-se de forma a preservar a identidade dos entrevistados, utilizando pseudônimos para garantir o anonimato. O foco da análise concentrou-se em examinar como os contadores percebem a legitimidade das normas introduzidas pela reforma e se acreditam que elas atenderão aos objetivos propostos de simplificação e justiça fiscal.

A categorização direcionou-se pelos atributos da Teoria da Legitimidade sob o enfoque normativo, definidos por Franck (1990), sendo eles: Determinação (clareza na linguagem), Coerência (uniformidade e consistência normativa), Adesão (comprometimento e engajamento com a norma, não o cumprimento de forma cerimonial), Validação Simbólica (reconhecimento institucional). Esses atributos foram utilizados como categorias analíticas para organizar, interpretar e discutir os discursos dos participantes, procedimento conhecido como codificação *a priori* ou preexistente (Creswell, 2014).

A partir dessa estrutura inicial, desenvolveu-se a leitura e análise do material, da qual emergiram novos códigos derivados das falas dos entrevistados, permitindo identificar evidências relacionadas às categorias teóricas estabelecidas. O Quadro 4 apresenta as categorias e alguns dos códigos gerados durante o processo; o conjunto completo de codificações encontra-se disponível no Apêndice B.

Quadro 5 - Demonstrativo de categorização e codificação.

Categorização	Codificação
Adesão	*Benefícios após a implementação
	*Contabilidade para analisar resultados
	*Mudança cultural
	*Simplificação normativa
	*Transparência
Coerência	*Coerência com a necessidade do país (econômica, fiscal ou social)
	*Coerência normativa
	*Incoerência distributiva
	*Incoerência normativa
	*Redução da sonegação fiscal
Determinação	*Acesso à informação satisfatório
	*Adaptação da equipe
	*Clareza
	*Cliente
	*Conhecimento técnico
Validação simbólica	*Adequação (das normas e dos contribuintes)
	*Planejamento tributário
	*Positiva
	*Reforma tributária possível
	*Tentativa de padronização

Fonte: Elaborado pela autora.

Não foram realizadas contagens da frequência de ocorrência de cada código, pois, conforme Creswell (2014), esse procedimento fornece um indicador quantitativo de magnitude e frequência, o que contraria a natureza interpretativa da pesquisa qualitativa. Assim, os códigos não devem ser tratados como medidas numéricas, mas analisados como indicadores do interesse e da ênfase atribuídos pelos participantes às questões discutidas.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1 Apresentação Geral da Análise

O presente capítulo apresenta a análise das entrevistas realizadas com os contadores atuantes em diferentes segmentos da área contábil, cujos relatos foram organizados com base nos atributos da Teoria da Legitimidade Normativa de Franck (1990): determinação, coerência, adesão e validação simbólica. Esse enquadramento permitiu interpretar como esses profissionais percebem a reforma tributária do consumo, especialmente no que se refere à clareza, consistência, justificativas normativas e aceitação prática das mudanças.

Conforme destaca Suchman (1995) a legitimidade se conecta com a percepção generalizada de que determinadas normas são adequadas e apropriadas, não sendo um atributo inerente, mas conferido socialmente e essencial para a aceitação normativa. Tost (2011) sustenta que compreender como os indivíduos formulam seus julgamentos de legitimidade permite aos pesquisadores avançar não apenas na compreensão das dinâmicas de transformação institucional, mas também reconhecer o papel essencial que as pessoas exercem nesses processos de mudança. Nesse sentido, compreender como os contadores interpretam a reforma tributária do consumo, especialmente no período de transição e adaptação ao novo modelo do IVA dual, permite captar se os atributos necessários à legitimação prática estão presentes, parcial ou integralmente, na percepção desses profissionais.

A leitura das entrevistas evidenciou narrativas que combinam expectativas de simplificação, dúvidas operacionais, receios sobre a implementação, e avaliações sobre a clareza, a consistência e a justiça do novo arcabouço tributário. Tais percepções foram organizadas de modo a permitir que cada atributo fosse analisado individualmente, destacando os elementos que favorecem ou dificultam a legitimação da mudança normativa entre aqueles que traduzem as regras em prática contábil cotidiana.

Seguindo o método de análise de conteúdo empregado na pesquisa, as categorias teóricas foram aprofundadas a partir das falas dos entrevistados, permitindo que códigos emergentes complementassem as categorias previamente definidas. Essa combinação entre categorias a priori e códigos derivados do material empírico favoreceu uma interpretação mais abrangente e coerente com o caráter exploratório da investigação.

Nos itens subsequentes, apresentam-se as análises referentes a cada atributo, essa organização almeja responder diretamente ao problema de pesquisa e aos objetivos propostos,

oferecendo uma visão integrada sobre como os contadores percebem e legitimam, ou não, a reforma tributária do consumo em implementação.

4.2 Determinação (*Determinacy*)

Um dos primeiros atributos apresentado por Franck (1990), a determinação, está relacionada à clareza e precisão das normas, isto é, à capacidade que a regra tem de ser compreendida e aplicada de forma previsível, sem margens para interpretações diversas. Para o autor, quanto mais determinada é uma norma, maior sua legitimidade, pois ela oferece parâmetros objetivos para guiar os comportamentos com certo grau de segurança.

Nas falas dos entrevistados, observa-se que alguns participantes evidenciaram posições positivas sobre a reforma tributária do consumo, indicando que, em comparação com as normas atuais, o modelo proposto pela reforma demonstra maior objetividade e clareza, como afirma o E10:

Acho elas claras e objetivas. Acredito que muito ainda há de ser discutido, principalmente com relação às distribuições dos percentuais dos impostos para municípios, estados e União. Mas com relação ao que eu li até agora, percentuais que vão recair sobre os produtos, forma de cálculo e tudo, ela é bem objetiva, bem clara, bem mais fácil de ser entendida do que o modo atual (E10)¹.

No mesmo sentido esse reconhecimento é expresso pelos participantes E4 e E9:

Clara e objetiva no direito tributário, é difícil você afirmar. Mas a legislação, ela trouxe uma tentativa de simplificação, sim. Clareza na linguagem no português a gente nunca vai conseguir. O português é uma língua complexa, então, no direito tributário ou qualquer direito, vai haver sempre essa dificuldade. Mas o que se nota é que se caminha pra isso. Caminhou muito pra isso, então é um dos princípios estruturais da nova reforma é a simplicidade e deverá trazer um pouco de clareza, mas em se tratando da Constituição brasileira, do sistema jurídico brasileiro, sistema jurídico tributário, dificilmente vai ter uma norma efetivamente clara que não vai sofrer questionamentos se não mudar a Constituição, então eu acredito que, pela estrutura da Constituição, do código tributar nacional, eu acredito que ela trouxe sim, trouxe mais clareza e trouxe mais simplicidade (E4)².

...a lei é grande, sim, mas se comparar com o que existe hoje... hoje temos lei geral de ISS e centenas de legislações municipais. Temos lei geral de ICMS, Lei Kandir, regulamentos estaduais, regras que nem acesso a gente tem. Agora, com CBS e IBS, tudo estará centralizado na mesma lei. Regulamentações serão da Receita Federal (para CBS) e do Comitê Gestor (para IBS). As mudanças vão ficar mais fáceis. A lei ficou mais fácil que o emaranhado de normas que temos hoje (E9)³.

¹ Informação obtida junto ao Entrevistado 10 em 13 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

² Informação obtida junto ao Entrevistado 4 em 13 de junho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

³ Informação obtida junto ao Entrevistado 3 em 06 de junho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

Essas falas demonstram que parte dos contadores percebe uma melhoria na clareza estrutural da reforma, especialmente quanto à organização normativa, centralização de regras e maior uniformidade entre os entes federativos.

Outro elemento que contribui para a percepção de determinação é o acesso ampliado à informação, como destaca E1:

Hoje em dia há muito mais acesso à informação. Temos redes sociais, YouTube, sistemas de contabilidade que fazem transmissões ao vivo explicando a reforma. Ainda há muitas coisas a serem definidas, mas considero que o acesso à informação está satisfatório. Existe tempo hábil para se preparar e entender as mudanças (E1)⁴.

Essa ampliação de canais de divulgação poderá reduzir assimetrias, e contribuir para uma sensação de maior previsibilidade normativa.

Entretanto, essa percepção não é unânime. As entrevistas foram realizadas entre maio e novembro de 2025, antes da entrada em vigor da reforma (prevista para janeiro de 2026), um momento de incerteza quanto à aplicação prática das normas. Assim, muitos participantes ainda não vivenciam os efeitos da mudança em seu cotidiano, o que influenciou suas respostas.

São claras e objetivas, a meu ver. A única coisa assim que não fica claro ainda pra nós, porque a gente ainda é ansioso, é a parte prática mesmo: de como será, né? O que vai deixar de ser obrigatoriedade como é hoje, as declarações, como vai funcionar na prática mesmo. Mas, por enquanto, até agora, todas as normas, todas as leis que foram alteradas estão, sim, muito claras. A gente tem acompanhado bastante as novas obrigatoriedades, questão de nota que já tá mudando, questão de layout, então isso tá bem claro e a gente tá conseguindo manter todos os clientes atualizados sobre essas alterações (E13)⁵.

Quando se fala em termos de legislação é muito complexo, porque o legislador não consegue prever toda a sorte de situação que acontece na vida real, ainda, muito preliminar, ela está trazendo com certa clareza, mas eu acho que a gente ainda vai ter muita surpresa na hora da aplicação, por mais que ela esteja mais simples ainda, acho que nós teremos questões a serem tratadas no futuro, com a implementação propriamente dita (E5)⁶.

Outra parte dos entrevistados avalia que falta clareza nas normas já publicadas, principalmente pela ausência de regulamentações complementares que tornem o modelo aplicável para os contadores:

Falta muita lei complementar pra ser publicada e explicar um monte de coisa. Acho que só foi “ferrada” a base do que vai ser, porque primeiro teve a Emenda Constitucional, ela veio só pra forrar, pra falar o que deve ser aprofundado, declarado, detalhado depois. Muitas coisas foram esclarecidas, mas ainda tem muitas outras que precisam ser detalhadas para as empresas conseguirem medir o impacto real. A gente hoje está medindo impactos com base em expectativas, não com base em leis claras.

⁴ Informação obtida junto ao Entrevistado 01 em 08 de maio de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista presencial.

⁵ Informação obtida junto ao Entrevistado 13 em 24 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁶ Informação obtida junto ao Entrevistado 5 em 16 de julho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

Por exemplo: alíquotas. Não são fixas. Não tem previsão exata de quando vai ser. Tem muitas situações particulares. As simulações que estão sendo feitas são em cima de expectativa, não de norma fechada. Então, pra responder: não, não está claro. Ainda carece de muita publicação. E como ela mesma (a lei) prevê que haverá mais publicações, isso mostra que tem muito caminho pela frente (E8)⁷.

Vai depender das regulamentações que virão para mostrar o regramento, está muito abrangente ainda, mas não teria sido aprovado de outra forma, mas com certeza não (E3)⁸.

Não considero que são claras e objetivas. Inclusive por isso que a gente vai ter muito desdobramento dessa legislação em instruções normativas e em leis complementares, para que a gente consiga tampar essas lacunas que existem no que já foi proposto até hoje e aprovado até hoje, tá? (E12)⁹.

... todos os materiais e todas as fontes de consulta que a gente pega, ou até mesmo o próprio estudo das instruções normativas que saíram com relação à regulamentação da reforma tributária, ainda existem muitos parênteses, muitos “poréns” e muitas dúvidas com relação a esse processo. Justamente fruto de uma salada mista que a gente tem no nosso regime tributário atual (E14)¹⁰.

Não. Por enquanto, não ainda. Talvez daqui a pouco fique mais claro e mais objetivo. Mas qual é a dificuldade hoje? Tá fala do *split payment*, mas a gente não tem como mexer no *split payment*. Fala das alíquotas, fala do crédito, mas a gente ainda não tem uma tabela. Uma tabela em que você possa ir lá e falar: “Nossa, tá, esse serviço aqui é essa alíquota.” Então tem coisas muito soltas. Eu acredito que ainda vão surgir muitas normativas ao longo do caminho para trazer uma clareza melhor para a gente (E16)¹¹.

Como destacam Guerra (2023) e Moreira (2012), a ausência de linguagem objetiva nas normas fiscais costuma ser um dos principais obstáculos à adesão prática, uma vez que compromete o entendimento imediato de suas implicações.

Ainda não está claro e não está objetivo. É uma lei complementar que gera dúvidas, necessidade de debate. Muita gente falando muita coisa na internet, e você não sabe mais em quem acreditar. Se você pega pra estudar, ela não é simples de entendimento. Eu acredito que o governo e a Receita Federal precisam entregar mais materiais, infográficos, cursos, treinamentos, gratuitos, pra classe contábil. Porque o contador vai ser o elo fundamental entre contribuinte e governo. Hoje muita gente está surfando na onda da reforma de maneira até desonesta, vendendo curso, palestra, porque o contador está desesperado. E, na minha opinião, não basta ter só uma lei e uma instrução normativa. O governo deveria entregar conteúdo explicativo, e não só jogar uma lei enorme e dizer: “Se vira” (E11)¹².

⁷ Informação obtida junto ao Entrevistado 8 em 05 de setembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁸ Informação obtida junto ao Entrevistado 3 em 06 de junho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁹ Informação obtida junto ao Entrevistado 12 em 21 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

¹⁰ Informação obtida junto ao Entrevistado 14 em 29 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

¹¹ Informação obtida junto ao Entrevistado 16 em 24 de novembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

¹² Informação obtida junto ao Entrevistado 11 em 21 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

Os possíveis desafios enfrentados pelos contadores participantes para adaptar, às atividades do dia a dia, as mudanças introduzidas pela reforma tributária do consumo foram destacados em algumas falas. Esses desafios de adaptação podem influenciar a aplicação da norma, dificultando a percepção dos benefícios que podem ser alcançados a partir de sua implementação integral:

Então eu vejo que esse equilíbrio entre recurso disponível para poder participar dessa mudança e implementar a mudança é um desafio. Dentro de um cenário em que o empresário não está tão disposto a investir nisso, e que ele está sendo bombardeado de que a reforma vai trazer simplificação, então, acho isso bem desafiador, colocar isso na balança, tanto na condição operacional, ali, de se fazer o trabalho quanto na condição de empresária do ramo contábil (E5)¹³.

O maior desafio é sistêmico. Além de entender a complexidade e o escalonamento, você precisa que o sistema entenda isso também. Grandes ERPs se adaptam mais rápido, mas empresas pequenas têm sistemas que não acompanham essa velocidade. Por isso acho que vai ter muita fuga para planilha no início. A literatura está aí, os contadores já estão se preparando, mas o sistema... nem sempre (E6)¹⁴.

A maior dificuldade é o governo impor mudanças em curto prazo e não eliminar outras obrigações na mesma velocidade. Todo ano nasce uma obrigação nova, uma penalidade nova, uma regra nova, e quem sofre somos nós. Não há material explicativo, não há treinamento. O governo só solta a regra, a instrução normativa e pronto: “façam”. Com multa se não fizer. Muitas vezes é inconstitucional, mas temos que fazer. As penalidades recaem sobre o escritório, não sobre o contribuinte. Se o cliente gera documento errado, o contador sofre. Se o cliente não quiser pagar pelo serviço adicional, ele não paga. E ainda troca de contador. O sistema fiscal é complexo e injusto. A reforma vai exigir recadastrar produtos, simular tributos, revisar cadastros, mais trabalho ainda. É difícil cobrar isso do cliente (E11)¹⁵.

Dois desafios principais: engajamento das áreas, fazer a empresa entender que não é só reforma tributária; é reforma de negócio. Impacta todas as áreas e mapear impactos e propor mudanças. Trazer provocações para tomada de decisão. O que será necessário mexer? O que reorganizar? (E19)¹⁶.

O contraponto entre essas falas sugere que a determinação é percebida como promessa, mas não ainda como realidade normativa consolidada. Essa sensação de incompletude é característica de momentos de transição e encontra respaldo em Silva (2023), ao afirmar que, no atributo da determinação, os contadores tendem a esperar que a norma traga elementos práticos claros, quando isso não ocorre plenamente, emerge entre os operadores um sentimento de normatividade inacabada. Nesse sentido, é possível que a percepção registrada pelos entrevistados esteja diretamente influenciada pelo contexto pré-implementação no qual a

¹³ Informação obtida junto ao Entrevistado 5 em 16 de julho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

¹⁴ Informação obtida junto ao Entrevistado 6 em 04 de setembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

¹⁵ Informação obtida junto ao Entrevistado 11 em 21 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

¹⁶ Informação obtida junto ao Entrevistado 19 em 27 de novembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

pesquisa foi realizada, marcado por expectativas, incertezas e pela ausência das regulamentações complementares necessárias para consolidar a aplicabilidade do novo modelo tributário.

Essa percepção reforça a ideia de que a legitimidade normativa não se sustenta apenas na obrigatoriedade legal da norma, mas na capacidade de compreendê-la e operacionalizá-la de maneira clara e eficaz por aqueles que a aplicam. Como argumenta Franck (1990), a determinação gera confiança nos agentes regulados, uma vez que normas imprecisas ou ambíguas abrem margem para interpretações divergentes, dificultam a conformidade espontânea e tornam o processo decisório mais vulnerável a erros e inseguranças, para ser legítima, uma regra deve comunicar qual conduta é permitida e qual conduta está fora dos limites.

No caso da reforma tributária do consumo, a ausência de critérios detalhados e de regulamentações complementares reduz, por ora, a percepção de clareza dos contadores. Com a atuação futura do Comitê Gestor do IBS, a regulamentação da CBS pela Receita Federal e a vivência prática após 2026, é provável que a percepção sobre a determinação se modifique, permitindo maior previsibilidade e segurança na aplicação das normas.

4.3 Validação Simbólica (*Symbolic Validation*)

A validação simbólica diz respeito a autenticidade e autoridade reconhecida voluntariamente de uma regra ou de quem a cria (Franck, 1990), no caso da reforma tributária do consumo, o Projeto de Lei Complementar (PLP) 68/2024, que regulamentou a reforma, foi aprovado pela Câmara dos Deputados, seguindo para o Senado Federal e sancionado na Lei Complementar 214/2025 pelo Presidente em exercício. Isso demonstra respeito à institucionalidade e à democracia representativa, a norma foi construída conforme o processo previsto constitucionalmente, e o envolvimento de diferentes atores políticos e comissões técnicas dá à norma, pelo menos em tese, um caráter de construção coletiva, alinhado ao valor simbólico da democracia.

Diversos entrevistados destacaram que a reforma tributária do consumo não surgiu de forma repentina, mas foi resultado de vários debates, projetos de lei e mobilizações de diferentes grupos econômicos, jurídicos e políticos. Esse histórico contribui para sua validação simbólica, pois reforça entre os profissionais a sensação de que se trata de uma mudança esperada e legitimada pelo tempo.

A reforma é necessária e já vinha sendo discutida há muito tempo. Ela traz a proposta de mudar o foco da tributação do faturamento para o consumo, como ocorre em muitos

países. A expectativa é de que isso reduza a carga tributária para as empresas, o que seria vantajoso. Mas exige uma adequação tanto das normas quanto dos próprios contribuintes (E1)¹⁷.

Já era hora, porque temos uma colcha de retalhos normativa muito complexa (E2)¹⁸.

... porque assim: a reforma tributária, ela já foi algo esperado, pelo menos, eu tenho 20 anos na área tributária, então isso já foi falado muito lá atrás. A gente estava muito aguardando uma reforma. Já teve um outro projeto de lei que era um pouco diferente desse que foi aprovado. Mas a gente estava aguardando, até pela complexidade que é o nosso sistema tributário hoje. É muito complexo hoje. A gente não consegue... é uma dificuldade tremenda para você apurar e para você explicar isso. Então, assim, já era algo muito aguardado. Então, assim... não foi da forma, às vezes, que foi idealizado lá atrás, mas já é um bom começo. A gente já tem uma mudança significativa. Então eu acho que, assim, a sensação é de: “Vamos mudar!”. A gente sabe que não vai ser fácil, vai ser uma jornada... você sair desse sistema que é hoje, do modelo atual, para um novo modelo. E tem toda essa parte de preparação. Então é de cautela, de cuidado, de... às vezes, muitas dúvidas. Muitas, muitas, muitas mesmo, que a gente ainda... nossa, a gente nem sabe, assim, para te falar a verdade. Muita dúvida. Mas... eu acho que otimista. Tá assim: otimista que vai ter uma mudança, na minha percepção (E19)¹⁹.

Essa dimensão simbólica da reforma também aparece vinculada a uma expectativa de simplificação futura, ainda que os desafios práticos sejam reconhecidos.

Eu vejo uma simplificação muito grande. Por mais que seja uma lei que tem quinhentos e quarenta artigos, ela vem substituir, vinte e sete regulamentos de estados, só o regulamento de Minas tem mais de mil artigos, uma legislação de mais de cinco mil e quinhentos municípios. Na legislação tributária eu vejo como uma enorme simplificação, contando o que o que a gente tem hoje, uma grande mudança (E4)²⁰.

Então, apesar da simplificação da forma de recolhimento e apuração, para nós, contadores, eu acredito que, na minha opinião em particular, ainda deixará grandes complexidades na sua operacionalização. Até porque ela tem a sua fase de transição, então, nessa fase de transição, nós vamos ter um esforço ainda adicional no sentido de tratar também de duas formas de apuração dos impostos (E2)²¹.

Eu enxergo de forma positiva. Acho que é uma reforma que vem realmente simplificar aquilo que existia a nível nacional, trazendo regras mais claras. Eu gosto muito da ideia da não cumulatividade para todos os impostos; acho que isso vai ser muito mais simples na questão de se aproveitar o imposto na cadeia, né? De ter o primeiro recolhimento lá atrás e depois só vir fazendo o débito e crédito das operações. Acho também que a questão de simplificar as tributações dos produtos, que é a ideia, eu vejo de bom grado. Acho uma solução muito boa pro que a gente tem hoje da guerra fiscal e tudo mais. E a distribuição dos impostos para os órgãos, separando IBS e CBS, acredito que também vai ser benéfica. Então eu vejo com bons olhos essa nova lei que está surgindo (E10)²².

¹⁷ Informação obtida junto ao Entrevistado 01 em 08 de maio de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista presencial.

¹⁸ Informação obtida junto ao Entrevistado 2 em 23 de maio de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

¹⁹ Informação obtida junto ao Entrevistado 19 em 27 de novembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

²⁰ Informação obtida junto ao Entrevistado 4 em 13 de junho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

²¹ Informação obtida junto ao Entrevistado 2 em 23 de maio de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

²² Informação obtida junto ao Entrevistado 10 em 13 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

Além da necessidade histórica, muitos entrevistados associam a reforma a uma ideia de oportunidade, tanto para reorganização do sistema, quanto para qualificação e reposicionamento profissional dos contadores.

Eu avalio como uma oportunidade. Toda vez que tem uma grande mudança, isso filtra os bons profissionais daqueles que vão ter dificuldade. Então isso se transforma em oportunidade de negócio (E9)²³.

Consequentemente, olhando para o meu lado profissional, eu posso agregar muito mais valor com o meu conhecimento do que gastando horas e horas resolvendo problemas de plataforma do governo, como um SPED que dá erro, um layout quebrado, uma obrigatoriedade malfeita. Então, se a reforma vier para substituir burocracia, simplificar tributos e facilitar o cálculo, é extremamente positivo (E11)²⁴.

... eu acho que a reforma tributária é importante, é necessária. Ela precisa realmente trazer segurança jurídica maior, precisa trazer simplificação dos nossos processos, das nossas obrigações. Precisa deixar o contador como um profissional mais estratégico dentro das corporações, e não só um profissional que simplesmente transmite as coisas, fala quanto você vai ter que pagar de imposto ou te entrega um balancete, uma DRE. Ela vai movimentar esse profissional para que ele seja mais completo, entenda mais do negócio (E12)²⁵.

Vejo pontos positivos e negativos. Muito vai depender da atuação dos contadores nos próximos anos, principalmente nas grandes empresas, com planejamento tributário. Se você centraliza a tributação, teoricamente diminui o risco de contencioso, porque reduz a complexidade. Então, pra empresa que fizer boa gestão tributária, dá pra reduzir riscos. Um dos grandes problemas no modelo atual não é só pagar tributo. É todo o acessório: jurídico robusto, consultorias, acompanhamento de crédito e débito. Isso pesa muito. Acho que o novo modelo tende a simplificar a conciliação. Mesmo que aumente a tributação em algum ponto, dá pra recuperar por outros meios, como esses que eu mencionei (E6)²⁶.

Mesmo diante das incertezas, a percepção positiva das mudanças proposta pela reforma tributária do consumo, é expressa pelos participantes, a validação simbólica, nesse caso, não desaparece, mas se torna parcial, coexistindo com receios e expectativas cautelosas:

Eu vejo de uma forma positiva, acredito que ela vai trazer mais transparência para o processo tributário, mas eu acho que o mercado vai levar um tempo para se acomodar, porque a gente vai ter impacto inclusive em alíquotas de tributação. Então não sei se todas as empresas vão conseguir se organizar para se acomodar diante dessa nova realidade (E5)²⁷.

Eu avalio de forma positiva. Já estava na hora já de ter uma mudança, né? Nesse Sistema Tributário Nacional. Agora, a gente só fica meio receoso, né? Porque ainda não saíram as coisas claras ainda, de como será a forma na prática, né? Do contador

²³ Informação obtida junto ao Entrevistado 9 em 29 de setembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

²⁴ Informação obtida junto ao Entrevistado 11 em 21 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

²⁵ Informação obtida junto ao Entrevistado 12 em 21 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

²⁶ Informação obtida junto ao Entrevistado 6 em 04 de setembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

²⁷ Informação obtida junto ao Entrevistado 5 em 16 de julho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

tá fazendo as adequações até o momento da chegada de 2033, né? Que vai ser o período que termina toda a transição. Então eu vejo com bons olhos. Algumas coisas ainda preocupam nós, que somos contadores, né? Como a gente tem clientes de vários segmentos, algumas coisas ainda deixam a gente meio receoso. Mas estamos vendo com bons olhos, sim (E13)²⁸.

Então assim: no meu ponto de vista, entre aspas, vai ser um rebuliço aí e muito desafiador nos próximos anos, até a gente conseguir fazer essa transição completa. Vai ser necessária uma maturidade dos empresários, uma maturidade dos consultores e dos escritórios de contabilidade. Mas eu acredito que, em um futuro próximo, isso venha a dar certo. Tem alguns “poréns”, mas a visão é positiva. Porém, eu acho que não vai ser tão simples (E14)²⁹.

Entretanto, embora predominem percepções positivas, há também narrativas que demonstram uma validação simbólica condicionada, especialmente por preocupações quanto à impactos nas empresas e fidelidade a norma publicada.

Bom... eu acho que é uma mudança que não veio pra beneficiar, não.[...] Eu entendo que isso veio pra arrecadar mais, porque o governo federal está gastando mais e aumentando seus gastos. Então vai arrecadar mais e vai onerar muito, principalmente os prestadores de serviço.[...] Então pra mim não é benéfico, não. Vai trazer complexidade pra nós da área. Eu estou há 25 anos na área, e nunca teve uma mudança tão significativa.[...] Mas, pelo que está se desenhando, está bem complexo. Acho que não vai beneficiar tanto. Temos que ver rodar pra ver se realmente vai atingir o objetivo de simplificação do sistema tributário (E7)³⁰.

E assim, como a lei foi escrita, como ela está sendo interpretada, como ela foi projetada... ela vai simplificar bastante coisas, bastante processos. Consequentemente, hoje, algumas situações que precisam muito da gente da área tributária. porque existe uma complexidade, precisa de gente pra interpretar, entender, classificar, tudo isso. Com o tempo, isso talvez não seja mais necessário. Só que eu tenho minhas dúvidas se realmente o que está escrito vai conseguir ser fielmente reproduzido dentro das nuances que a gente tem no mercado (E8)³¹.

A percepção de que a reforma tributária pode promover maior transparência, equidade, simplificação e justiça social reforça diretamente a validação simbólica do novo modelo. Esses elementos funcionam como valores socialmente compartilhados que, conforme argumentam Franck (1990), Suchman (1995) e Tost (2011), fortalecem a aceitação normativa ao conferir à regra um sentido de adequação moral e institucional. Ao simbolizar avanços como redução das distorções entre os entes federativos, maior organização do sistema e possibilidade de simplificação na relação entre contribuintes e o fisco, a reforma passa a ser vista não apenas como uma reestruturação técnica, mas como uma mudança alinhada a expectativas coletivas de

²⁸ Informação obtida junto ao Entrevistado 13 em 24 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

²⁹ Informação obtida junto ao Entrevistado 14 em 29 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

³⁰ Informação obtida junto ao Entrevistado 7 em 05 de setembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

³¹ Informação obtida junto ao Entrevistado 8 em 05 de setembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

justiça e racionalidade, o que intensifica sua legitimidade simbólica entre os contadores. Nesse sentido emerge das falas essa percepção:

Hoje o valor do imposto não é claro, principalmente para quem está no Simples Nacional. A proposta do IVA tende a deixar mais transparente o que está sendo pago em cada etapa da cadeia. A tendência é que isso traga maior justiça fiscal e mais simplicidade, se a legislação for implementada como está prevista (E1)³².

É uma das premissas da reforma uma tributação e uma forma de cálculo mais simples, uma forma automática, tem algumas questões sociais que são, o *cashback*, e temos também a tributação de produtos que prejudica a saúde, então você tem um tributo seletivo, onde terá uma tributação mais alta, então assim tá no caminho, só ainda não vimos isso na prática, vamos ver se isso realmente vai acontecer, mas o caminho na norma é para atender esses requisitos (E4)³³.

Acredito que a nova norma ela vai trazer mais transparência, nessa forma de tributação. Ela traz uma simplificação, a medida em que tira muitos detalhes. Você pega, por exemplo, o Pis e Cofins, hoje ele tem "n" particularidades, você tem que estudar conforme o segmento, então da maneira como está sendo colocado, traz uma simplificação(E5)³⁴.

Se toda promessa de simplificação se refletir nas leis complementares e nas instruções normativas, será muito positiva (E12)³⁵.

acredito que a reforma vai trazer simplificação, redução de burocracia para o empresário. Ela trará também mais transparência para nós, contribuintes. A gente vai, de fato, entender agora claramente aquilo que eu pago sobre o produto e o que é tributo sobre aquela aquisição. E justiça social também, eu acredito que ela vai promover. Porque agora o tributo vai incidir... ele vai ser destinado para o Estado de destino, e não mais para o Estado de origem. Então toda aquela guerra fiscal que acontece hoje vai ser eliminada.[...] Quando eu atribuo agora o sujeito ativo ao Estado de destino, eu trago mais justiça fiscal, para que aquele Estado onde está sendo consumido o produto seja o agente arrecadador daquele tributo (E17)³⁶.

Outro conjunto de falas evidencia que a reforma foi percebida como um processo que envolveu contadores, entidades representativas e órgãos técnicos da classe, elemento que reforça a validação simbólica:

A Receita tem aberto consultas públicas para ouvir a classe contábil. Já vimos isso acontecer em outros projetos como o eSocial, que teve prorrogação a pedido da classe. Acredito que neste caso também estamos sendo ouvidos, o que ajuda na implementação das normas (E1)³⁷.

Olha... pelo que eu acompanhei, houve bastante discussão, tá? Em relação à reforma. Teve vários debates, teve opinião pública que foi aberta. Então acredito que o contador

³² Informação obtida junto ao Entrevistado 01 em 08 de maio de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista presencial.

³³ Informação obtida junto ao Entrevistado 4 em 13 de junho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

³⁴ Informação obtida junto ao Entrevistado 5 em 16 de julho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

³⁵ Informação obtida junto ao Entrevistado 12 em 21 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

³⁶ Informação obtida junto ao Entrevistado 17 em 25 de novembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

³⁷ Informação obtida junto ao Entrevistado 01 em 08 de maio de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista presencial.

teve voz. Os representantes da área contábil lá na política tiveram a oportunidade de se manifestar, o meio jurídico também. [...] Então acredito que sim: acho que essa etapa de consulta dos profissionais, do público, foi exitosa (E17)³⁸.

Acho que foram ouvidos. Muitos debates, muitos grupos participaram. Claro que não dá para agradar todo mundo, tem que ter corte para o projeto avançar. Mas sim, foram ouvidos, ainda que não como todos queriam (E19)³⁹.

Por outro lado, a maioria dos participantes não reconhece a participação efetiva das instituições representativas da classe contábil no processo de elaboração das normas da reforma tributária do consumo. Essa percepção encontra respaldo no estudo de Colozza e Sabino (2023), no qual os autores mostram que parte dos contadores expressa que a proposta da PEC45 de 2019, não foi suficientemente discutida antes de sua aprovação:

Acho que não, nós somos muito desunidos no sentido de criar regramento, o CFC e o CRC fazem muito pouco (E3)⁴⁰.

Olha, eu acho que não. Então eu penso que se nós tivéssemos sido ouvidos, isso teria sido melhor estruturado e com mais tempo antes do início da transição (E5)⁴¹.

O profissional de contabilidade não foi ouvido como deveria. Em parte, porque a contabilidade no Brasil demorou muito pra se modernizar. Em outros países já se registra até questões de ESG na contabilidade. Aqui isso está longe. A profissão precisa buscar protagonismo. Reforma tributária não é só questão jurídica, é técnica, financeira, contábil (E6)⁴².

Não. Nunca foram. Não vão ser. Essa é minha visão. Os conselhos de classe CRC, CFC, ainda carecem de muita representatividade mais forte, comparado com outras classes profissionais. Dificilmente a gente é ouvido. Dificilmente (E8)⁴³.

Acredito que não. Até pela força da classe. Não vejo o Conselho Regional nem o Conselho Federal como entidades fortes o suficiente para serem ouvidas no processo (E10)⁴⁴.

Não. Porque a parte do Conselho não é atuante, né? No sentido assim de: “opa, pera aí, vamos fazer alguma coisa no sentido de proteger a classe”. Tudo que tem vindo aí de mudanças até então, que já faz parte desse pacote, é no sentido de punir (E15)⁴⁵.

³⁸ Informação obtida junto ao Entrevistado 17 em 25 de novembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

³⁹ Informação obtida junto ao Entrevistado 19 em 27 de novembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁴⁰ Informação obtida junto ao Entrevistado 3 em 06 de junho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁴¹ Informação obtida junto ao Entrevistado 5 em 16 de julho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁴² Informação obtida junto ao Entrevistado 6 em 04 de setembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁴³ Informação obtida junto ao Entrevistado 8 em 05 de setembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁴⁴ Informação obtida junto ao Entrevistado 10 em 13 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁴⁵ Informação obtida junto ao Entrevistado 15 em 06 de novembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

Muitos contadores associam a reforma tributária do consumo não apenas à alteração técnica do sistema, mas ao simbolismo de que a mudança poderá gerar benefícios econômicos e empresariais no longo prazo, como maior competitividade, previsibilidade e padronização reduzindo distorções entre os setores produtivos. Essa projeção positiva se alinha ao que Franck (1990) afirma, uma vez que este atributo se fundamenta na percepção de que a norma incorpora valores coletivamente desejáveis e representa um avanço institucional significativo. Assim, quando os entrevistados vinculam a reforma à possibilidade de um ambiente de negócios mais estável, transparente e eficiente, eles reforçam sua validação simbólica, pois atribuem à norma um valor prospectivo, a capacidade de produzir melhorias estruturais futuras, que transcende sua aplicação imediata e fortalece sua legitimidade no âmbito da aspiração profissional. Nesse sentido, questionados se reforma tributária trará benefícios a longo prazo para o ambiente empresarial e econômico no Brasil, os participantes em maioria, quase absoluta, que esperam benefícios a longo prazo:

Sim, como eu disse, trará demais, demais. Vai facilitar para as empresas o trabalho e diminuir o custo de investimento disso, como também vai atrair mercado internacional, o investimento no Brasil começará a ser olhado com outros olhos. Então vai trazer investidor, vai diminuir o custo operacional das empresas, vai facilitar, vai dar dinamismo na operação, na precificação, na negociação e vai trazer novos investidores com certeza (E4)⁴⁶.

Sim, acho que a gente vai enfrentar um período muito, muito difícil agora dos próximos dez, quinze anos, mas acho que, com a sedimentação da reforma, com o mercado já acomodado com essa maior transparência, acredito que vá trazer uma facilidade para o ambiente negocial (E5)⁴⁷.

Pra ambiente empresarial, sim, principalmente para grandes empresas que fizerem bom planejamento (E6)⁴⁸.

Eu espero que a reforma traga benefícios reais a longo prazo. Minha análise final é que a reforma precisa ser intensificada e traduzida de forma acessível para todos, não só para contadores (E11)⁴⁹.

Com essa modernidade, acredito que até a forma de unificar essas informações vai ser bastante positiva, e o cliente vai valorizar mais essa classe nossa, que anda um pouco desvalorizada no mercado. Então minha percepção é de melhoria com esse novo modelo (E13)⁵⁰.

⁴⁶ Informação obtida junto ao Entrevistado 4 em 13 de junho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁴⁷ Informação obtida junto ao Entrevistado 5 em 16 de julho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁴⁸ Informação obtida junto ao Entrevistado 6 em 04 de setembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁴⁹ Informação obtida junto ao Entrevistado 11 em 21 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁵⁰ Informação obtida junto ao Entrevistado 13 em 24 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

A longo prazo, sim. É... eu acredito que, a hora que passar esse furacão de lei, de tudo estar funcionando, aí eu acredito que vai... vai fluir melhor, né? (E15)⁵¹.

Com certeza. Nos primeiros sete anos será loucura, mas depois trará benefícios. Empresas com inteligência estratégica terão vantagens. O tributário será mais estratégico ainda (E18)⁵².

Em conjunto, essas percepções mostram que a reforma tributária do consumo é vista pelos contadores como um sinal de transformação, carregando um valor simbólico que legitima sua existência, mesmo diante de incertezas. De acordo com Franck (1990), esse reconhecimento inicial, baseado em expectativas, percepções compartilhadas e no caráter histórico da mudança, é um componente relevante da legitimidade normativa, sobretudo em fases iniciais de implementação. O reconhecimento da necessidade de uma reforma tributária do consumo, por parte dos participantes revela expectativas com relação funcionalidade e efetividade do processo fiscal. Como destacam Lundh *et al.* (2023), a legitimidade normativa é consolidada quando as normas conseguem se conectar com valores compartilhados e demonstram, na prática, que não são meramente formais, mas socialmente relevantes.

Assim, a validação simbólica identificada nas entrevistas indica que a reforma tributária do consumo já alcança, entre os profissionais da contabilidade, um patamar de aceitação baseado na ideia de avanço institucional e necessidade histórica. Contudo, trata-se de uma legitimidade em formação, que dependerá da confirmação prática de suas promessas: simplificação, transparência, neutralidade, previsibilidade, justiça fiscal e social.

4.4 Coerência (*Coherence*)

Na Teoria da Legitimidade sob o enfoque normativo (Franck, 1990), a coerência diz respeito ao grau de alinhamento entre a nova norma e o conjunto normativo já existente. Trata-se da capacidade, dos novos normativos em integrar-se ao sistema legal existente, sem gerar incompatibilidades, assegurando consistência interna, segurança e continuidade material. Em essência, a coerência normativa busca impedir contradições e favorecer a harmonização das regras, evitando que as inovações criem conflitos com legislações vigentes. A coerência também está ligada ao precedente, como as decisões baseadas em jurisprudências, criando uma

⁵¹ Informação obtida junto ao Entrevistado 15 em 06 de novembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁵² Informação obtida junto ao Entrevistado 18 em 27 de novembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

cadeia de decisões coerentes ao longo do tempo e trazendo segurança jurídica aos processos fortalecendo a legitimidade dos tribunais que as proferem.

No contexto da reforma tributária do consumo, faz parte da legitimação do processo de transição que os contadores percebam as normas como coerentes, para que a simplificação, prevista na reforma, seja visualizada na prática cotidiana, algumas percepções demonstram essa expectativa:

Ela buscou coerência, porque hoje não existe coerência nenhuma. Cada estado, cada município aplica suas regras. Isso distorce competitividade. Por exemplo: hoje é mais vantajoso abrir e-commerce em Minas, Espírito Santo ou Santa Catarina. A reforma tende a uniformizar isso, criando competição mais justa (E9)⁵³.

Eu acho que elas são mais coerentes do que as formas atuais existentes. Hoje as formas atuais têm muitas nuances, muitas coisas que influenciam. E, com a reforma, pelo menos pelos textos da lei, ela fica mais clara, mais objetiva (E6)⁵⁴.

Acredito que sim, vai simplificar bastante se for pegar todo o código tributário, hoje eu tenho clientes em vários estados, tem hora que a gente fica doido, que se aplica aqui, não se aplica lá, você tem que ter uma base técnica muito legal, com apoio, e isso tudo custa, né? Custa muito dinheiro para os escritórios, empresas, pro empresário (E3)⁵⁵.

Sim. Acho que foi feita em cima dos gargalos que temos hoje enquanto sociedade e enquanto contribuinte. A sonegação é muito grande. A prática de só poder ter crédito quando houver pagamento do débito é bacana. Sim, coerente com a realidade (E18)⁵⁶.

Embora a reforma se proponha a simplificar e unificar o sistema tributário, a percepção de aumento de carga tributária, perda de benefícios fiscais ou interesses específicos compromete a percepção de coerência do novo modelo, criando uma barreira para a legitimidade das normas:

Não acredito que seja coerente. Mas assim acredito que ela tem bastante vieses políticos e interesses próprios. Aí vamos dizer assim de diferentes setores (E2)⁵⁷.

Não. Não é coerente. É um sistema novo que vem com tendência de melhorar, mas vai aumentar carga tributária (E11)⁵⁸.

⁵³ Informação obtida junto ao Entrevistado 9 em 29 de setembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁵⁴ Informação obtida junto ao Entrevistado 6 em 04 de setembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁵⁵ Informação obtida junto ao Entrevistado 3 em 06 de junho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁵⁶ Informação obtida junto ao Entrevistado 18 em 27 de novembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁵⁷ Informação obtida junto ao Entrevistado 2 em 23 de maio de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁵⁸ Informação obtida junto ao Entrevistado 11 em 21 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

Não acredito. Porque, por exemplo, o setor que atuamos muito aqui, o setor de transporte, é um setor que tem muito benefício. Tem o crédito presumido do transporte, que ajuda muito a transportadora. E isso não vai acontecer lá. A gente não sabe como isso vai ficar (E16)⁵⁹.

Ela mexe com muita coisa. Mexe com o maior tributo arrecadatário do Estado, que é o ICMS. A decisão deixa de estar totalmente na mão dos estados e passa pro Comitê Gestor. Isso é muito profundo. Muita gente fala sobre a quebra do federalismo, porque deixa de ser o ente que decide e passa a ser um ente geral. Então, eu acho que o Brasil não está pronto. Não está mesmo. Mas tem o período de transição, justamente pra tentar ajustar até 2033, quando todos esses impostos vão assumir a nova forma de tributação no consumo. Então, respondendo mais diretamente: não. Não são coerentes no sentido de comparáveis. E não estamos preparados (E8)⁶⁰.

Ainda assim, para que esse atributo seja plenamente consolidado, será necessário que a reforma avance na harmonização entre seus objetivos declarados e os instrumentos utilizados para alcançá-los. A coerência entre discurso e prática, entre norma, realidade e demais normas tributárias existentes, é importante para garantir que os contadores reconheçam na reforma tributária do consumo um sistema lógico, estável e justo, premissas indispensáveis para que a norma seja aceita não apenas como uma obrigação legal, mas como uma diretriz legítima. Franck (1990), explique que o grau de legitimidade de uma regra depende em parte de sua coerência, ou seja, sua conexão, tanto internamente (entre as várias partes e propósitos da regra) quanto externamente (entre uma regra e outras regras, por meio de princípios compartilhados).

4.5 Adesão (*Adherence*)

No contexto da legitimidade normativa, a adesão refere-se à disposição voluntária dos participantes em cumprir a norma, reconhecendo-a como válida, justa e aplicável. Para Franck (1990), quanto maior a aceitação voluntária e espontânea de uma regra, maior sua legitimidade. A adesão vai além do mero cumprimento por imposição legal, ela está vinculada à percepção de benefícios concretos que a norma pode proporcionar. Sua eficácia não reside apenas na obrigatoriedade formal, mas na convicção de que sua aplicação trará resultados positivos. Quando a norma é seguida apenas de forma cerimonial, sem internalização de seus propósitos, a legitimidade se enfraquece. O atributo da adesão pressupõe uma mudança de comportamento sustentada pela crença na utilidade e justiça da norma.

Os participantes, ao serem questionados sobre estarem motivados a aplicar as novas normas ou se as percebem apenas como uma obrigação imposta, demonstraram, em sua maioria,

⁵⁹ Informação obtida junto ao Entrevistado 16 em 24 de novembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁶⁰ Informação obtida junto ao Entrevistado 8 em 05 de setembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

motivação para a adoção do novo modelo. Esse comportamento dialoga com o que afirmam Ribeiro, Miranda e Azevedo (2021), segundo os quais a disposição da comunidade em seguir e se conformar às regras constitui elemento central para a consolidação da legitimidade normativa. Nesse sentido, o atributo da adesão está diretamente relacionado ao reconhecimento e à aceitação das normas pelos seus usuários, reforçando que a conformidade voluntária contribui para a percepção de legitimidade.

É uma mudança radical mesmo no sistema tributário, uma mudança que eu acho que nunca existiu nos últimos 60 anos, então, sim, eu estou bastante motivado com essas mudanças. primeiro que vai exigir muito esse período de transição e que vão surgir novas oportunidades depois dessa transição, novos rumos aí para contadores que particularmente é uma modalidade que eu gosto mais de trabalhar, gosto mais de trabalhar ajudando os negócios do cliente, das empresas, do que necessariamente tentando resolver problema tributário (E4)⁶¹.

Estou otimista em relação à implementação, eu acredito que sim, que eu esteja motivado a participar de um marco, de ser integrante e participante de um marco legal não só na empresa onde a gente atua, mas de poder vivenciar isso (E2)⁶².

Eu encaro como um desafio, sou uma apaixonada por contabilidade, apaixonada pela minha profissão, apesar de todos os desafios que ela tem, eu sinto que nós teremos aí um momento de muito desafio, não vejo como obrigação, acho que é algo natural a mudança, acho que no futuro trará, movimentos positivos, pro país, pra economia, pra sociedade como um todo, então vejo como um novo desafio (E5)⁶³.

Eu me sinto motivado. Olhando pelo lado do meu pensamento, gostei do que a mudança está trazendo, acredito nessa simplificação. Vejo com bons olhos e me vejo motivado a trabalhar nesse projeto dentro do sistema, para que tudo comece a acontecer de acordo com a reforma (E10)⁶⁴.

Eu me sinto motivado. Me sinto motivado, sim.[...] E eu acredito que esse novo movimento vai gerar ainda mais oportunidade, e de forma mais perene. A gente vai ter, no mínimo, dez anos de muitas oportunidades acontecendo. Então, sim, considero positivo (E12)⁶⁵.

Motivado. Eu me sinto, sim. Vou ser bem sincero e te falar o porquê: quanto mais bagagem técnica, mais consigo vender o peixe para o cliente, buscar novas receitas, faturamento, alavancagem da carteira. Então, sim, a motivação existe porque, se eu sair na frente, vou me despontar, ser diferencial no mercado (E14)⁶⁶.

Olha... eu vivi todos esses anos para chegar nesse momento. Eu sempre fui muito inconformado com isso, desde quando comecei a estudar tributo, sabe? “Nossa, por

⁶¹ Informação obtida junto ao Entrevistado 4 em 13 de junho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁶² Informação obtida junto ao Entrevistado 2 em 23 de maio de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁶³ Informação obtida junto ao Entrevistado 5 em 13 de julho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁶⁴ Informação obtida junto ao Entrevistado 10 em 13 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁶⁵ Informação obtida junto ao Entrevistado 12 em 21 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁶⁶ Informação obtida junto ao Entrevistado 14 em 29 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

que a gente paga esse tanto?”[...] Então eu quero muito vivenciar isso. Estou muito motivado para fazer essa reforma, justamente por isso (E16)⁶⁷.

Motivacional. Para mim, não é obrigação. Eu gosto da parte de estudo e da parte estratégica, e a reforma une os dois. Se você tem facilidade de ver o todo, de entender impactos, não é obrigação, é privilégio (E17)⁶⁸.

É desafiador, uma jornada longa, mas estou otimista. Também me sinto motivado (E19)⁶⁹.

É possível perceber em algumas falas, contadores que pretendem mudar de ramo de atuação, desmotivados com a profissão:

Nem motivado, nem obrigação imposta. Apesar de ser uma obrigação, claro, o governo impõe e acabou. Mas eu não me sinto motivado, porque ao longo dos anos fiquei muito mais decepcionado com a profissão. Muitos clientes não veem o contador como profissional técnico respeitado. O governo joga obrigações novas do nada, DCTFWeb, EFD-Reinf, com multas altas, e quem paga é o escritório, não o cliente. O cliente acha que é obrigação nossa, e não dele. Ele erra no sistema, manda documento errado, e quem paga a multa somos nós. A desvalorização é enorme. A prostituição da profissão também, contador difamando outro colega, prostituição de honorários (E11)⁷⁰.

É um desafio motivado, acho que não é nem questão de motivação, quem não está animado a fazer isso é o pessoal que vai aposentar ou vai migrar para outras áreas, tem muita gente falando sobre isso (E3)⁷¹.

Uma obrigação imposta. Estou partindo para o direito (E15)⁷².

Mas como obrigação imposta, para onerar as empresas (E7)⁷³.

Portanto, a adesão à reforma tributária do consumo, no contexto desta pesquisa, caminha a “passos largos”, porém a manutenção dessa posição exige que o processo mantenha a coerência técnica da norma, e se fortaleça com iniciativas que reforcem o pertencimento dos contadores ao novo modelo tributário, garantindo que os benefícios que a norma descreve se realizem na prática, compensando os desafios a superar.

⁶⁷ Informação obtida junto ao Entrevistado 16 em 24 de novembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁶⁸ Informação obtida junto ao Entrevistado 17 em 25 de novembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁶⁹ Informação obtida junto ao Entrevistado 19 em 27 de novembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁷⁰ Informação obtida junto ao Entrevistado 11 em 21 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁷¹ Informação obtida junto ao Entrevistado 3 em 06 de junho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁷² Informação obtida junto ao Entrevistado 15 em 06 de novembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁷³ Informação obtida junto ao Entrevistado 7 em 05 de setembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

De acordo com Franck (1990), a adesão voluntária está associada à percepção de justiça e utilidade da norma, o que vai além do cumprimento formal. Assim, a motivação dos contadores em abraçar a mudança está diretamente ligada à confiança de que a reforma trará benefícios práticos e à capacidade de superar os obstáculos apresentados, criando uma percepção positiva sobre os impactos práticos da reforma em suas atividades:

Tirando o período transitório, acredito que ela simplifica e trará grandes benefícios. Teremos uma complexidade sim, em termos de recolhimento desses tributos, que antes era impossível, agora, com a reforma e com essas obrigações acessórias, me parece ser factível o cumprimento (E2)⁷⁴.

O novo modelo deve aumentar a necessidade de organização documental, pois será vantajoso comprovar despesas. Isso pode aumentar a carga de trabalho dos escritórios, especialmente no início. Mas com a automação dos sistemas contábeis, muitas tarefas já são feitas de forma mais rápida. Acredito que a mudança será trabalhosa no começo, mas benéfica no longo prazo (E1)⁷⁵.

Eu acredito que irão impactar positivamente a prática contábil, porque existe uma tendência de simplificação em coisas que hoje são muito complexas e com muito desdobramento, principalmente quando a gente olha para transmissão de obrigação acessória (E12)⁷⁶.

Positivamente. Tanto na apuração quanto em projetos fiscais. Está mais claro: tributação no destino, não ter guerra fiscal, ter balança tributária. Não vai ter perda grande nos cofres públicos, mas também não vai ter aumento significativo imediato. Pensando operacionalmente e estrategicamente: positivo (E18)⁷⁷.

Ainda que exista, num primeiro momento, um impulso motivado pelo desejo de evolução na carreira e de aprimoramento técnico, a aceitação plena do novo arcabouço normativo esbarra em obstáculos concretos, especialmente relacionados à sua complexidade e às exigências operacionais que impõe. Essa tensão evidencia que o engajamento com a reforma não se limita ao domínio do conteúdo técnico; ele está igualmente condicionado a fatores culturais e comportamentais que afetam diretamente a predisposição dos profissionais em incorporar, de forma efetiva, as mudanças propostas.

A convivência entre expectativas positivas e receios é reflexo direto da percepção dos desafios operacionais que a nova estrutura tributária impõe. Esse cenário se agrava no contexto das organizações e dos profissionais que precisarão romper com práticas consolidadas ao longo do tempo, exigindo reformulações nos sistemas internos e nas rotinas de trabalho. A fase de

⁷⁴ Informação obtida junto ao Entrevistado 2 em 23 de maio de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁷⁵ Informação obtida junto ao Entrevistado 01 em 08 de maio de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista presencial.

⁷⁶ Informação obtida junto ao Entrevistado 12 em 21 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁷⁷ Informação obtida junto ao Entrevistado 18 em 27 de novembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

transição, especialmente por envolver a sobreposição de legislações antigas e novas, tende a gerar incertezas adicionais, dificultando a compreensão plena das exigências e demandando um esforço extra para garantir a conformidade. Com isso, a suposta simplicidade do novo modelo pode ser obscurecida por entraves práticos, o que reduz a adesão voluntária e fragiliza a aceitação normativa no cotidiano profissional.

Mas ainda está um pouco nebuloso até onde a gente vai conseguir simplificar e até onde vai continuar da forma que está. Um exemplo claro disso é o ICMS-ST, que a gente ainda não tem nenhum desdobramento em relação a isso na atual legislação, tá? (E12)⁷⁸.

Vai onerar, sim. Porque vai trazer mais demanda, mais trabalho. Teremos que revisar honorários... só que provavelmente não vamos conseguir repassar esses custos, porque o cliente não vai entender. Então vai onerar e dificultar, e talvez a gente não consiga repassar esse custo (E7)⁷⁹.

Negativo vai se rodar dois sistemas ao mesmo tempo, vai ser um negócio muito complicado, o empresário não está preparado, nem o empresário contábil, não tem pessoal, não tem mão de obra para rodar, a gente vai ver aí uns três anos de um caos muito forte, e se tiver penalidades fortes do governo, então aí vai ser uma bagunça(E3)⁸⁰.

Será difícil porque não depende exclusivamente do setor contábil, dependemos de ferramentas, software tecnológicos que possam nos ajudar nesse sentido. Ela tem esses vieses de períodos transitórios, e nesse momento sim, essa transição ela vai causar uma complexidade, depois de 2033 é que aí vamos dizer assim, que encerra todo esse período transitório, a perspectiva é boa, acredito, assim, que à medida que for passando o tempo, a gente for entendendo melhor esse mecanismo que possa sim trazer grandes resultados (E2)⁸¹.

Não é fácil, é o mesmo que chamar simples nacional de simples, não tem nada de simples na coisa. Os dois regramentos tributários ao mesmo tempo, vai ser complicado o sistema de compensação de um com o outro, a escala de 90% do regramento antigo, 10% do novo, depois 20%, isso vai ficar muito confuso, fica muito confuso (E3)⁸².

O período de transição vai ser meio tumultuado, acredito eu que vai exigir muito das empresas, dos contadores, essa transição, o contador vai ter que fazer duas apurações, vai fazer apuração de PIS e Cofins ano que vem e vai fazer apuração de IBS e CBS (E4)⁸³.

⁷⁸ Informação obtida junto ao Entrevistado 12 em 21 de outubro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁷⁹ Informação obtida junto ao Entrevistado 7 em 05 de setembro de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁸⁰ Informação obtida junto ao Entrevistado 3 em 06 de junho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁸¹ Informação obtida junto ao Entrevistado 2 em 23 de maio de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁸² Informação obtida junto ao Entrevistado 3 em 06 de junho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

⁸³ Informação obtida junto ao Entrevistado 4 em 13 de junho de 2025, na cidade de Uberlândia, por meio de entrevista remota.

Diante disso, para que a adesão seja fortalecida e se transforme em um compromisso legítimo, é essencial que as autoridades promovam ações estruturadas de apoio, capacitação e comunicação clara, reduzindo as incertezas e fortalecendo o sentimento de pertencimento ao novo modelo. Somente com a percepção real dos benefícios, alinhada à mitigação dos desafios, será possível assegurar que a adesão ultrapasse o cumprimento formal e passe a constituir um elemento central para a legitimidade e a sustentabilidade da reforma tributária.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa foi desenvolvida com o objetivo de analisar como os contadores percebem as mudanças introduzidas pela reforma tributária do consumo, à luz da Teoria da Legitimidade sob o enfoque normativo, considerando os atributos de determinação, coerência, adesão e validação simbólica propostos por Franck (1988; 1990). Partindo do pressuposto de que a implementação de um novo sistema tributário depende, em larga medida, do reconhecimento de sua legitimidade pelos agentes responsáveis por interpretá-lo e operacionalizá-lo, buscou-se compreender se os atributos de determinação, coerência, adesão e validação simbólica estão presentes na percepção desses profissionais.

Os resultados obtidos por meio da análise de conteúdo das entrevistas revelam um cenário marcado por avanços percebidos, incertezas operacionais e expectativas moderadas quanto ao futuro da política tributária brasileira. Embora a reforma seja reconhecida como necessária frente à complexidade histórica do sistema atual, os achados demonstram que sua legitimidade normativa, na percepção dos contadores, encontra-se em processo de construção. Essa percepção encontra compatibilidade com os estudos de Colozza e Sabino (2023), que identificaram um ambiente semelhante entre profissionais da área fiscal: embora a proposta de reforma tributária gere inúmeras dúvidas e preocupações, há um grau expressivo de concordância quanto ao seu potencial de produzir impactos positivos para a economia e para a sociedade. Os autores apontam que a simplificação do sistema, aliada aos benefícios esperados para o setor fiscal e para a própria profissão contábil, tende a favorecer uma visão predominantemente favorável, evidenciada pela quase ausência de manifestações de discordância total em suas análises.

Em relação ao atributo determinação, observou-se que a clareza normativa é percebida como insuficiente neste momento inicial da regulamentação. Os contadores relatam dificuldades na compreensão detalhada de como será na prática os processos operacionais da CBS e do IBS, bem como receios relacionados ao volume de normas e regulamentos complementares ainda em elaboração. A ausência de orientações sistematizadas e a dependência de atualizações constantes reforçam a percepção de que o processo de transição exigirá aprendizado contínuo, adaptações das equipes e investimento em tecnologia e capacitação técnica. Assim, a determinação, embora presente em parte do arcabouço legal, ainda não produz segurança normativa plena.

Quanto à validação simbólica, os participantes demonstraram reconhecer que a reforma incorpora valores discursivos relevantes, como simplificação, transparência, justiça fiscal e

padronização nacional. Esse simbolismo tem contribuído para uma aceitação inicial positiva, mesmo diante das incertezas técnicas. Entretanto, a validação simbólica também é afetada pela percepção de que os contadores foram pouco incluídos nos debates decisórios, o que fragiliza o sentimento de participação e reconhecimento institucional da classe contábil na construção do novo modelo.

O atributo da coerência revelou percepções ambivalentes. De um lado, os profissionais reconhecem a coerência estrutural do IVA dual, alinhada a modelos internacionais e às diretrizes de neutralidade e simplificação. De outro, apontam inconsistências percebidas entre os objetivos anunciados e alguns dispositivos operacionais, especialmente no período de coexistência entre dois sistemas tributários. A transição prolongada é vista como um ponto crítico, pois pode ampliar custos de conformidade e gerar incerteza que desafiam a uniformidade do modelo. Assim, a coerência é reconhecida como um horizonte desejável, mas ainda não completamente concretizado nas etapas iniciais de implementação.

Por fim, a adesão, entendida como disposição voluntária para aplicação prática da norma, mostrou-se presente, embora condicionada. A maioria dos participantes expressou motivação para se adaptar ao novo sistema, reconhecendo a inevitabilidade e a importância da mudança. No entanto, essa adesão é acompanhada por preocupações realistas sobre os desafios operacionais, a necessidade de ajustes internos nos escritórios e empresas, e o tempo necessário para a consolidação de práticas estáveis. A adesão emerge, portanto, mais como um compromisso profissional com a evolução do sistema tributário do que como uma aceitação plena e imediata da reforma.

De modo geral, a pesquisa evidencia que a reforma tributária, na percepção dos contadores, possui legitimidade parcial. Elementos simbólicos e expectativas de simplificação contribuem positivamente, enquanto fragilidades na determinação e na coerência normativa reduzem o grau de segurança interpretativa no período inicial. A legitimidade normativa, portanto, não se apresenta como um atributo estático, mas como um processo dinâmico que tende a se fortalecer, conforme se consolidam as normas complementares, a operacionalização da CBS e do IBS e o diálogo entre Estado, classe contábil e contribuintes. Nesse sentido, os achados respondem ao problema de pesquisa ao demonstrar que a aceitação da reforma depende tanto da clareza normativa quanto da percepção de justiça e consistência por parte dos contadores.

No âmbito teórico, este estudo contribui ao demonstrar a aplicabilidade da Teoria da Legitimidade Normativa ao campo contábil, particularmente, às análises de normas tributárias. Ao utilizar os atributos propostos por Franck (1990) como categorias analíticas, foi possível

interpretar não apenas o conteúdo das percepções dos profissionais, mas também o modo como esses atributos influenciam a aceitação ou resistência a normas fiscais.

No campo prático, os resultados reforçam a necessidade de estratégias de comunicação governamental mais claras, investimentos em capacitação técnica dos profissionais da contabilidade e ampliação da participação das entidades representativas da classe nos processos decisórios, para que essas estratégias possam ser percebidas pelos contadores e façam a diferença de forma positiva em suas práticas cotidianas. A legitimação prática da reforma dependerá, em certa medida, de como esses elementos serão conduzidos ao longo das próximas etapas de transição.

Por se tratar de um estudo qualitativo que se propõe a expressar as interpretações e perspectivas apresentadas pelos participantes (Yin, 2016), os resultados não constituem uma percepção generalizada, não sendo este o objetivo da pesquisa qualitativa (Gil, 2021), mas a visão dos 19 participantes deste estudo, evidenciando neste aspecto uma limitação da pesquisa. A realização do estudo em período prévio ao início da aplicabilidade da reforma tributária do consumo, pode ter influenciado as percepções dos contadores.

Por fim, recomenda-se que futuras pesquisas avancem na replicação desta análise durante o período de transição, momento em que os contadores deverão operar simultaneamente sob a lógica de dois sistemas tributários, condição que tende a intensificar desafios interpretativos e operacionais. Além disso, estudos que combinem questões abertas com instrumentos estruturados, como questionários dicotômicos, podem oferecer novos achados ao permitir a comparação objetiva de percepções e a identificação de padrões mais amplos no entendimento dos profissionais. Outra sugestão, são estudos que explorem comparações entre empresas de um mesmo setor, bem como entre setores econômicos distintos, podem oferecer evidências mais robustas sobre a forma como a reforma se materializa na prática. Tais investigações seriam especialmente úteis para verificar se as expectativas de simplificação, justiça fiscal e neutralidade se confirmam no cotidiano das rotinas contábeis e na dinâmica aplicada da legislação tributária.

REFERÊNCIAS

- ALCOFORADO, Antônio Machado Guedes. A não cumulatividade do iva-dual (cbs e ibs) prevista na proposta de reforma tributária. *Revista de Direito Tributário da APET*, n. 49, p. 239-263, 2024. Disponível em: <https://revistas.apet.org.br/index.php/rdta/article/view/602>. <https://doi.org/10.65992/rdta.VN49.2024.602>
- AMARAL, Gilberto Luiz do; OLENKE, João Eloi; AMARAL, Letícia Mary Fernandes do; YAZBEK, Cristiano Lisboa; STEINBRUCH, Fernando. Quantidade de normas editadas no Brasil: 33 anos da Constituição Federal de 1988. Curitiba: **Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação**, 2021. Disponível em: <https://static.poder360.com.br/2021/10/IBPT-ESTUDOQUANTIDADEDENORMAS33ANOSDACONSTITUICAO.pdf>
- ALMEIDA, Rodrigo Mattos; ALBUQUERQUE, Carlos Alberto Pires de Carvalho e. Aspectos Jurídicos do Sistema Tributário Brasileiro. p. 56. **Cadernos FGV PROJETOS**, Rio de Janeiro, ano 13, n. 34, out. 2018. ISSN 19844883. p. 56-63. Disponível em: <https://fgvprojetos.fgv.br/publicacao/reforma-tributaria-debates-e-reflexoes>. Acesso em: 11 out. 2025.
- APPY, Bernard. Porque o sistema tributário brasileiro precisa ser reformado. **Interesse Nacional**, v. 8, n. 31, p. 65-81, 2015. Disponível em: <https://interessenacional.com.br/por-que-o-sistema-tributario-brasileiro-precisa-ser-reformado/>
- AQUINO, André Carlos Busanelli de, *et al.* Legitimizing the standard-setter of public sector accounting reforms. **Public Money & Management**, v. 40, n. 7, p. 499-508, 2020. <https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1769381>.
- ARIF, Imran; DUTTA, Nabamita. Legitimacy of government and governance. **Journal of Institutional Economics**, v. 20, p. e14, 2024. Doi:10.1017/S1744137423000334
- ARAÚJO, Elisabete Soares de; LEITE, José Pedro Dias; MENEZES, Marco Antônio Silva; NUNES, Suzana Gilioli da Costa. Reforma tributária no Brasil: análise bibliométrica e revisão sistemática. *Revista do TCU*, Brasília, v. 154, n. 1, p. 32–51, 2024. Doi: 10.69518/rtcu.154.32-51. Disponível em: <https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/1929>. Acesso em: 11 out. 2025.
- BANCO MUNDIAL. Dois por um: revisão das finanças públicas do Brasil. Brasília, DF: **Grupo Banco Mundial**, 2023. Disponível em: <https://documents1.worldbank.org/curated/en/099060925140039633/pdf/P179495-a97489f4-85ec-410c-bf68-d899b9ea2381.pdf>
- BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2016.
- BORBA, Sabrina Figueiredo; CARMO, Lisbino Geraldo Miranda do. O princípio da simplicidade na implementação do IVA Dual pós-Reforma Tributária. **REDES-Revista Educacional da Sucesso**, v. 4, n. 2, p. 524-542, 2024. Disponível em: <https://www.editoraverde.org/portal/revistas/index.php/rec/article/view/304>

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda à Constituição**. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filenome=PEC+45/2019.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Decreto n.º 5.172/1966. 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm. Acesso em: 02 set. 2024.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm.

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

BRASIL. **Lei Complementar n.º 214, de 16 de janeiro de 2025**. Dispõe sobre o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS), regulamentando a Emenda Constitucional n.º 132/2023. *Diário Oficial da União: seção 1*, Brasília, DF, 17 jan. 2025. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm

BRASIL. **Ministério da Fazenda. Reforma Tributária**. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria>. Acesso em: 05 set. 2024.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar n.º 68, de 25 de abril de 2024**. Regulamenta a Emenda Constitucional n.º 132, de 20 de dezembro de 2023, para dispor sobre o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS), entre outras providências. *Diário Oficial da União: seção 1*, Brasília, DF, 25 abr. 2024. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/2471610>.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 108, de 2024**. Institui o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços – CG-IBS, dispõe sobre o processo administrativo tributário relativo ao lançamento de ofício do Imposto sobre Bens e Serviços – IBS, sobre a distribuição para os entes federativos do produto da arrecadação do IBS, e sobre o Imposto sobre Transmissão Causa mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD, e dá outras providências., previsto na Lei Complementar nº 214, de 2025. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2024. Disponível em: '. Acesso em: 30 ago. 2025.

BRASIL. **Receita Federal do Brasil**. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/perguntas-e-respostas>. Acesso em: 02 set. 2024.

BRASIL. **Receita Federal do Brasil**. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos/carga-tributaria>. Acesso em: 30 março 2025.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional (STN) 2025. Estimativa da Carga Tributária Bruta do Governo Geral 2023. **Ministério da Fazenda**. Brasília, p. 5, 2025. E-book. Disponível em:

<https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/carga-tributaria-do-governo-geral/2024/114>. Acesso em 30 março de 2025.

BRÜHNE, Alissa I.; SCHANZ, Deborah. Defining and managing corporate tax risk: perceptions of tax risk experts. **Contemporary Accounting Research**, v. 39, n. 4, p. 2861-2902, 2022. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12785>. Disponível em: <https://onlinelibrary.wiley.com>.

CARDOSO, Thais M.; BRITO, Djalma A. de. A influência da reforma tributária na contabilidade: um estudo descritivo. **Revista de Estudos Interdisciplinares do Vale do Araguaia - REIVA**, v. 5, n. 3, p. 1-17, 2022. Disponível em: <http://reiva.unifaj.edu.br/reiva/article/view/250>. Acesso em: 27 out. 2025.

COLOZZA, Giulia Izidoro; SABINO, Karla Luisa Costa. Percepção dos Profissionais da Área Fiscal e Afins Sobre a Reforma Tributária no Brasil: Uma Análise das Propostas e suas Implicações. **Cadernos de Estudos Interdisciplinares**, [S. l.], v. 5, n. 3, p. 61–80, 2023. Disponível em: <https://publicacoes.unifal-mg.edu.br/revistas/index.php/cei/article/view/2305>. Acesso em: 29 nov. 2025.

COOKE, Lina Braga Santin. A unificação da tributação sobre o consumo: a experiência internacional e os desafios do modelo IVA no federalismo. **Revista de Direito Tributário da APET**, n. 49, p. 395-416, 2024. <https://doi.org/10.65992/rdta.VN49.2024.608>. Disponível em: <https://revistas.apet.org.br/index.php/rdta/article/view/608>. Acesso em: 20 out. 2025.

COUTO, Deivison Roosevelt do. A Função Extrafiscal do Imposto Seletivo sob a Ótica da Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre a Extrafiscalidade Tributária. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 60, p. 116–137, 2025. DOI: 10.46801/2595-6280.60.5.2025.2758. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2758>. Acesso em: 25 out. 2025.

CRESWELL, John W. **Investigação qualitativa e projeto de pesquisa**. 3.ed. Porto Alegre: Penso, 2014. E-book. pág.197. ISBN 9788565848893. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788565848893/>. Acesso em: 01 dez. 2025.

DANTAS, Clara Weinna Moura *et al.* Reforma tributária: análise sobre os principais aspectos das mudanças tributárias com o advento da lei complementar nº 214/2015. **Editora Impacto Científico**, p. 838-851, 2025. DOI: <https://doi.org/10.56238/edimprato2024.002-054>

DELALIBERA, Bruno R. *et al.* Tax reforms and network effects. **Journal of Economic Dynamics and Control**, v. 163, p. 104862, 2024. <https://doi.org/10.1016/j.jedc.2024.104862>. Disponível em: <https://hdl.handle.net/10438/32766>.

FABRETTI, Láudio C. **Contabilidade Tributária, 16ª edição**. Rio de Janeiro: Atlas, 2016. E-book. pág.34. ISBN 9788597009446. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597009446/>. Acesso em: 04 out. 2025.

FARRAR, Jonathan; RENNIE, Morina; THORNE, Linda. Fairness, legitimacy, and tax compliance. **eJournal of Tax Research**, v. 19, n. 2, p. 186-212, 2022. Disponível em: <https://www.unsw.edu.au/content/dam/pdfs/business/acct-audit-tax/research-reports/ejournal-of-tax-research/2022-volume-19-number-2/2022-02-fairness.pdf>

FLICK, Uwe. **Introdução à pesquisa qualitativa, 3ª edição**. Porto Alegre: ArtMed, 2008. E-book. pág.150. ISBN 9788536318523. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788536318523/>. Acesso em: 01 nov. 2025.

FRANCK, Thomas. **The Power of Legitimacy Among Nations**. New York: Oxford University Press, 1990. <https://doi.org/10.1093/oso/9780195061789.001.0001>

FRANCK, Thomas. Legitimacy in International System. **The American Journal of International Law**, v. 82, n. 4, Oct. 1988. <https://doi.org/10.1093/oso/9780195061789.001.0001>

FRISANCHO, Gabriela Molina *et al.* Perceived legitimacy of accounting reform in Latin America: the accountants' perspective. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, v. 37, n. 1, p. 48-69, 2025. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-02-2024-0021>

GAMA, Clairton Kubassewski Gama Kubassewski. Segurança jurídica e o período de transição na EC 132/2023. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 162, 2025. Disponível em: <https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rftp/article/view/794>

GENESTRETI, Isabella Carvalho; GONÇALVES, Jonas Rodirgo. Reforma tributária sobre o consumo e seus efeitos regressivos no contexto de justiça social. **Revista JRG de Estudos Acadêmicos**. Brasil, São Paulo, v. 7, n. 15, p. e151497, 2024. DOI: 10.55892/jrg.v7i15.1497. Disponível em: <https://revistajrg.com/index.php/jrg/article/view/1497>.

GIL, Antonio C. **Como Fazer Pesquisa Qualitativa**. Rio de Janeiro: Atlas, 2021. E-book. pág.68. ISBN 9786559770496. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786559770496/>. Acesso em: 01 dez. 2025.

GUERRA, Fellipe Matos; GUERRA, Maria Vitória Cunha Leal. Reforma Tributária: Uma Análise Comparativa Entre As Principais Propostas. **Revista Paraense de Contabilidade**, v. 8, n. 1, p. e117-e117, 2023. DOI: <https://doi.org/10.36562/rpc.v8i.117>

HARZHEIM, Amanda Vieira. Reforma Tributária no Brasil: simplificação e modernização do sistema com a Emenda Constitucional nº 132. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, v. 161 (32), p. 11-26, nov. 2024. ISSN 1518-2711. Disponível em: <https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rftp/article/view/768>

HOPPE, Thomas; SCHANZ, Deborah; STURM, Susann; SURETH-SLOANE, Caren. The Tax Complexity Index: a survey-based country measure of tax code and framework complexity. TRR 266 Accounting for Transparency Working Paper Series, n. 5; WU **International Taxation Research Paper Series**, n. 2019-06, 1 jul. 2021. Disponível em: <https://ssrn.com/abstract=3469663>

KING, Nigel. **Using interviews in qualitative research**. In: CASSELL, Catherine; SYMON, Gillian (ed.). *Essential guide to qualitative research in organizational settings*. (pp. 11-22), London: SAGE, 2004. <https://doi.org/10.4135/9781446280119.n2>

LEÃO, Martha. A Reforma Tributária sobre o Consumo e a Inexistência de Ruptura Paradigmática. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 58, p. 389–409, 2024. DOI:

10.46801/2595-6280.58.17.2024.2659. DOI: <https://doi.org/10.46801/2595-6280.58.17.2024.2659>

LEAVY, Patricia. **Research Design Quantitative, Qualitative, Mixed Methods, Arts-Based, and Community-Based Participatory Research Approaches**. 2017.

LIMA, E.C.P. **Reforma tributária no Brasil: entre o ideal e o possível**. Contabilidade, Gestão e Governança. v. 1, n. 2, p. 38-61, 2009. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/2751>

LIU, Qing; LU, Yi. Firm investment and exporting: Evidence from China's value-added tax reform. **Journal of International Economics**, v. 97, n. 2, p. 392-403, 2015. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jinteco.2015.07.003>

LOPES, Alexsandro B.; IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria Avançada da Contabilidade**. 2. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2017. *E-book*. pág.300. ISBN 9786559773640. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786559773640/>. Acesso em: 04 out. 2025.

LUNDH, Simon *et al.* Accounting as a means to legitimacy: the case of internally generated intangibles. **Qualitative Research in Accounting & Management**, v. 21, n. 2, p. 77-104, 2024. DOI 10.1108/QRAM-04-2021-0075

MACHADO, Carlos Henirque; BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. A reforma tributária como instrumento de efetivação da justiça distributiva: uma abordagem histórica. **Sequência Estudos Jurídicos e Políticos**, Florianópolis, v. 38, n. 77, p. 221–252, 2017. DOI: <https://doi.org/10.5007/2177-7055.2017v38n77p221>

MARCOMINO, Isabella Aparecida. **A percepção dos profissionais contadores sobre os impactos da reforma tributária**. 2023. 34 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2023. Disponível em: <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/39543>. Acesso em: 10 out. 2025.

MARION, José C. **Contabilidade Básica**, 13ª edição. Rio de Janeiro: Atlas, 2022. E-book. ISBN 9786559773220. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786559773220/>. Acesso em: 25 out. 2025.

MARTENS, Wil; BUI, Chau Ngoc Minh. An exploration of legitimacy theory in accounting literature. **Open Access Library Journal**, v. 10, n. 1, p. 1-20, 2023. DOI: <https://doi.org/10.4236/oalib.1109713>

MARTÍNEZ, Antonio Lopo; PEREIRA, Ivan Rafael Fassarela. Tax Morale as Perceived by Accounting Professionals. **Advances in Scientific and Applied Accounting, [S. l.]**, v. 3, pág. 215–229, 2022. DOI: 10.14392/asaa.2021140308. Disponível em: <https://asaa.anpcont.org.br/asaa/article/view/832>. Acesso em: 29 dez. 2025.

MATOS, Gustavo Pereira; MELO, Maria Aldiléia Silva de. Implementação da reforma tributária no Brasil: impactos, desafios e oportunidades nos próximos 10 anos. **Revista JRG de Estudos Acadêmicos**, v. 8, n. 19, p. e082486-e082486, 2025. DOI: 10.55892/jrg.v8i19.2486

MELLO, Helio de; LAURENTIIS, Thais De. O Tipo IVA e a Competência Tributária do IBS e da CBS. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 57, p. 267–282, 2024. DOI: <https://doi.org/10.46801/2595-6280.57.11.2024.2588>

MOREIRA, Felipe Kern. A legitimidade de normas de direito internacional: um diálogo com Thomas Franck. **Revista Direito GV**, v. 8, p. 267-296, 2012. <https://doi.org/10.1590/S1808-24322012000100011>. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/revdireitogv/article/view/24003>

MOTA, Jéssika Uélida de Jesus; JÚNIOR, Adiva Cardoso Ferreira. INIQUIDADES FISCAIS NO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL. **Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação**, [S. l.], v. 11, n. 5, p. 8393–8411, 2025. DOI: 10.51891/rease.v11i5.19635. Disponível em: <https://periodicorease.pro.br/rease/article/view/19635>. Acesso em: 29 dez. 2025.

MURCIA, Fernando Dal-Ri; PINTO, Alexandre Evaristo. A reforma tributária como divisor de águas para a pesquisa contábil-tributária no Brasil. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 36, p. e9050, 2025. DOI: 10.1590/1808-057x20259050.pt

NAGURNHAK, Gilmara. A Condicionalidade na Concessão de Créditos Tributários e sua Relevância com a Norma de Eficácia Limitada no Contexto do IVA-DUAL na Reforma Tributária Brasileira. **Revista Colombiana de Ciências e Humanidades (REHCOL)**, v. 2, n. 2, p. 141-169, 2025. DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.15686563>

NERIS, L. M. A Tributação Ambiental no Brasil: uma análise do imposto seletivo conforme a emenda constitucional nº132/2023 e o projeto de Lei Complementar (PLP) nº 68/2024. **Observatório de La Economía Latinoamericana**, [S. l.], v. 22, n. 11, p. e8001, 2024. DOI: 10.55905/oelv22n11-252. Disponível em: <https://ojs.observatoriolatinoamericano.com/ojs/index.php/olel/article/view/8001>. Acesso em: 25 out. 2025.

OCDE. **OECD Economic Surveys: Brazil 2020**. [S. l.]: OECD, 2020. (OECD Economic Surveys: Brazil). Disponível em: https://www.oecd-ilibrary.org/economics/oecd-economic-surveys-brazil-2020_250240ad-en. Acesso em: 1 nov. 2024.

OLIVEIRA, Davi Bezerra de. A reforma tributária brasileira: simplificação do sistema por meio do iva dual (ibs e cbs) e a repartição de receitas no contexto da autonomia dos entes federativos. **RCMOS - Revista Científica Multidisciplinar O Saber**, Brasil, v. 1, n. 1, 2025. DOI: 10.51473/rcmos.v1i1.2025.1020. Disponível em: <https://submissoesrevistarcmos.com.br/rcmos/article/view/1020>. Acesso em: 29 dez. 2025.

OLIVEIRA, João Maria de. Propostas de reforma tributária e seus impactos: Uma avaliação comparativa. **Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – Ipea**. E-book: Nota de Conjuntura 1, número 60, 3º trimestre de 2023. Disponíveis em: <https://www.ipea.gov.br/portal/publicacao-item?id=4f1a3dae-126f-4150-b91e-c3578ff363a4>. Acesso em 06.set.2024.

OLIVEIRA, Phelipe Toledo Pires de. Why is it so Difficult to Untangle the Knots in the Brazilian Tax Reform?. **International VAT Monitor**, v. 33, n. 3, p. 123-128, 2022. Doi: <https://doi.org/10.59403/31k1j7r>. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=5034222. Acesso em: 29 dez.2025.

OLIVEIRA, Vitor Fernandes Ribeiro de. Ensaio sobre a reforma tributária ideal: um viés social diante das distorções do sistema tributário. **Revista Científica Semana Acadêmica**, Fortaleza, v. 10, ed. 223, 2022. <http://dx.doi.org/10.35265/2236-6717-223-12202>

PINTO, Alexandre Evaristo; SILVA, Fábio Pereira da; PÊGAS, Paulo Henrique. Contabilidade e Tributação: Diferenças na apuração do lucro, prática contábil e pesquisa. **Revista Fipecafi de Contabilidade, Controladoria e Finanças (RFCC)**, v. 1, n. 1, p. 31-44, 2020. Disponível em: <https://ojs.fipecafi.org/index.php/RevFipecafiCCF/article/view/8>

POHLMANN, Marcelo Coletto; DE IUDÍCIBUS, Sérgio. Classificação da pesquisa tributária: uma abordagem interdisciplinar. **Enfoque: reflexão contábil**, v. 25, n. 3, p. 57-71, 2006. DOI: <https://doi.org/10.4025/enfoque.v25i3.3488>

QUADROS, Janeslei Pereira Vaz de; SILVEIRA, Rosemari Monteiro Castilho Fogiatto. Método de Análise de Conteúdo de Bardin na Pesquisa Educacional em Ciência, Tecnologia e Sociedade. **ARACÊ, [S. l.]**, v. 7, n. 3, p. 13849–13861, 2025. DOI: 10.56238/arev7n3-215. Disponível em: <https://periodicos.newsciencepubl.com/arace/article/view/3983>. Acesso em: 29 dez. 2025.

REZENDE, Amaury; PÊGAS, Paulo Henrique. O Registro Contábil do Novo IVA-DUAL (CBS+IBS) Brasileiro. **Revista de Direito Contábil Fiscal**, v. 6, n. 12, p. 99-125, 2024. <https://doi.org/10.65992/rdcf.V6N12.2024.690>. Disponível em: <https://revistas.apet.org.br/index.php/rdcf/article/view/690/550>. Acesso em: 19 out. 2025.

RAMÍREZ-ÁLVAREZ, José. The accountant as a means to corporate tax compliance: Evidence from a randomized field experiment in Ecuador. **Latin American Research Review**, v. 58, n. 1, p. 69-89, 2023. doi:10.1017/lar.2022.90

RIBEIRO, Rafael Borges; MIRANDA, Gilberto José; DE AZEVEDO, Ricardo Rocha. A baixa legitimização da qualificação econômico-financeira (QEF) percebida pelos stakeholders nas licitações públicas. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, p. 185-205, 2021. DOI: <http://dx.doi.org/10.14392/asaa.2020130310>

RIBEIRO, Rafael Borges; MIRANDA, Gilberto José; DE AZEVEDO, Ricardo Rocha. (Des) legitimização da informação contábil em processos licitatórios no Brasil. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 18, n. 48, p. 72-88, 2021. DOI: <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2021.e75806>

RICHARDSON, Alan J. Accounting as a legitimating institution. **Accounting, Organizations and Society**, v. 12, n. 4, p. 341-355, 1987. DOI: [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(87\)90023-7](https://doi.org/10.1016/0361-3682(87)90023-7)

SANTI, Eurico Marcos Diniz de; MACHADO, Nelson (coord.). **Imposto sobre bens e serviços: estatuto, PEC 45, PEC Brasil Solidário, PEC 110, notas técnicas e visão 2023**. 2. ed. São Paulo: Editora Max Limonad, 2023. Centro de Cidadania Fiscal.

SANTOS, Bárbara Cristina. REFORMA TRIBUTÁRIA: análise da complexidade e excessiva burocracia, com ênfase na tributação sobre o consumo. **Revista Universitas da FANORPI**, v. 3, n. 10, p. 01-26, 2024. Disponível em: <https://fanorpi.com.br/universitas/index.php/revista/article/view/284>

SANTOS, Felipe Pereira Vieira dos, PONZILACQUA, Marcio Henrique Pereira. O Imposto Seletivo: a dimensão arrecadatória de um imposto (pretensamente) indutor. **Revista da AGU**, [S. l.], v. 24, n. 03, 2025. DOI: 10.25109/2525-328X.v.24. n.03, 2025.3670. Disponível em: <https://revistaagu.agu.gov.br/index.php/AGU/article/view/3670>. Acesso em: 25 out. 2025.

SEHN, Sólon. **Curso de Direito Tributário** - 2ª Edição 2025. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2025. *E-book*. pág.605. ISBN 9788530996703. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788530996703/>. Acesso em: 04 abr. 2025.

SEHRAWAT, Monika; DHANDA, Upasana. GST in India: A key tax reform. **International Journal of Research-Granthaalayah**, v. 3, n. 12, p. 133-141, 2015. DOI:10.29121/granthaalayah.v3.i12.2015.2898

SENADO FEDERAL. **Reforma tributária promulgada**: principais mudanças dependem de novas leis. Portal de Notícias, 21 dez. 2023. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/12/21/reforma-tributaria-promulgada-principais-mudancas-dependem-de-novas-leis>. Acesso em: 2 nov. 2024.

SILVA, Bruno Bueno da. **Implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais na administração pública de governos locais em Minas Gerais: A legitimidade normativa percebida por contadores públicos**. 2023. 95 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2023. DOI <http://doi.org/10.14393/ufu.di.2023.630>. Disponível em: <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/40031>

SILVA, E. G. da; SOARES, L. C. O Papel Estratégico do Profissional da Contabilidade na Escolha do Regime Tributário para Micro e Pequenas Empresas: Estudo de Caso na Cidade de Manaus. **Revista Foco**, [S. l.], v. 18, n. 5, p. e8568, 2025. DOI: 10.54751/revistafoco.v18n5-098. Disponível em: <https://ojs.focopublicacoes.com.br/foco/issue/view/66>. Acesso em: 21 nov. 2025.

SCHMITZ, Artur Hauser; SLVEIRA, Paulo Antonio Caliendo Veloso. A TRIBUTAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE DESENVOLVIMENTO DE CIDADES INTELIGENTES: UMA ANÁLISE A PARTIR DA REFORMA TRIBUTÁRIA. **Revista de Direitos Fundamentais e Tributação**, v. 7, n. 2, p. 1-22, 2024. Doi: <https://doi.org/10.47319/rdft.v7n2.96>. Disponível em: <https://www.rdft.com.br/index.php/revista/article/view/96>

SUCHMAN, Mark C. Managing legitimacy: Strategic and institutional approaches. **Academy of management review**, v. 20, n. 3, p. 571-610, 1995. DOI: 10.2307/258788

TEODOROVICZ, J. Políticas Públicas (Tributárias), O Imposto Sobre O Valor Agregado Na Experiência Estrangeira E Perspectivas De Implantação Do Iva Na Realidade Brasileira. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário (RDIET)**, [s. l.], v. 13, n. 1, p. 150–208, 2018. Disponível em: <https://portalrevistas.ucb.br/index.php/rdiet/article/view/8942>

TEODOROVICZ, Jeferson *et al.* Reforma Tributária, tributação sobre o consumo e o sistema de *cashback*. **IUS GENTIUM**, v. 15, n. 2, p. 196-235, 2024. Disponível em: <https://www.revistasuninter.com/iusgentium/index.php/iusgentium/article/view/686>

TOST, Leigh Plunkett. An integrative model of legitimacy judgments. **Academy of Management**

Review, v. 36, n. 4, p. 686–710, 2011. DOI: 10.5465/AMR.2010.0227

VALLE, Paulo Roberto Dalla; FERREIRA, Jacques de Lima. Análise de conteúdo na perspectiva de Bardin: contribuições e limitações para a pesquisa qualitativa em educação. **Educação em Revista**, v. 41, p. e49377, 2025. DOI: <https://doi.org/10.1590/0102-469849377>

WEBER, M. **Economy and society**: an outline of interpretive sociology. New York: Bedminster, 1968.

WORLD BANK. **Doing Business 2020: Comparing Business Regulation in 190 Economies**. [S. l.]: Washington, DC: World Bank, 2020. Disponível em: <https://hdl.handle.net/10986/32436>. Acesso em: 1 nov. 2024.

YIN, Robert K. **Pesquisa qualitativa do início ao fim**. Porto Alegre: Penso, 2016. E-book. pág.22. ISBN 9788584290833. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788584290833/>. Acesso em: 01 nov. 2025.

APÊNDICE A - PROTOCOLO DE ENTREVISTAS: PERGUNTAS E SEUS RESPECTIVOS CONSTRUTOS

1. Fale um pouco sobre a sua experiência profissional e acadêmica.
 - *Perfil do respondente.*
2. Como você avalia a alteração do Sistema Tributário Nacional advindo da Lei Complementar 214/2025 (reforma tributária) e as respectivas alterações normativas relacionadas?
 - *Percepção geral do respondente.*
3. Você considera que as novas normas trazidas pela reforma tributária são claras e objetivas?
 - *Construto: Avaliar a percepção do contador sobre o determinismo das normas, ou seja, a clareza e objetividade das regras fiscais estabelecidas pela reforma.*
4. Na sua opinião, as mudanças propostas pela reforma tributária impactam positivamente ou negativamente sua prática contábil no dia a dia?
 - *Construto: Captar a visão do contador sobre os impactos práticos da reforma nas suas atividades, explorando sua aceitação ou resistência inicial (adesão).*
5. Você acredita que as normas trazidas pela reforma tributária são coerentes com as normas já existentes e com realidade fiscal do Brasil?
 - *Construto: Avaliar a percepção sobre a coerência das novas normas em relação as normas já existentes e com o contexto econômico e tributário do país.*
6. Qual é a sua percepção sobre a capacidade das novas normas de promover maior justiça fiscal, transparência e simplicidade ao Sistema Tributário Nacional?
 - *Construto: Captar se o contador enxerga a reforma como legítima em termos simbólicos, se as mudanças promovem equidade, simplificação e justiça social.*
7. As expectativas de mudanças propostas pela reforma tributária parecem fáceis de implementar nas empresas que você atende?
 - *Construto: Avaliar a aplicabilidade das normas e o nível de adesão prática dos contadores, testando se as regras são compreensíveis e aplicáveis sem grande resistência.*
8. Você se sente motivado a aplicar as novas normas tributárias ou encara isso mais como uma obrigação imposta?
 - *Construto: Explorar o grau de voluntariedade na aceitação das normas (adesão), ou seja, se a adesão ocorre de forma natural ou imposta.*

9. Quais são, na sua opinião, os principais desafios para adaptar sua prática contábil à reforma tributária?

▪ *Construto: Captar as dificuldades percebidas, avaliando a complexidade e a clareza das normas (determinismo).*

10. Você acredita que os contadores e as entidades de classe da contabilidade foram ou serão suficientemente ouvidos durante o processo de criação dessas normas?

▪ *Construto: Explorar a validação simbólica e a percepção sobre a participação dos profissionais contábeis na elaboração da reforma.*

11. Em que medida você concorda com os argumentos apresentados para justificar as mudanças introduzidas pela reforma tributária?

▪ *Construto: Avaliar a adesão simbólica e a aceitação ética e econômica das normas por parte dos contadores.*

12. Você acredita que a reforma tributária trará benefícios a longo prazo para o ambiente empresarial e econômico no Brasil?

▪ *Construto: Explorar a validação simbólica e a expectativa dos contadores sobre os impactos das normas na economia e na justiça fiscal.*

APÊNDICE B - DEMONSTRATIVO DE CATEGORIZAÇÃO E CODIFICAÇÃO DOS DADOS

Categorização	Codificação
Adesão	*Benefícios após a implementação
	*Concordância com a mudança
	*Contabilidade para analisar resultados
	*Contador como consultivo
	*Desmotivado
	*Desvalorização do profissional contábil
	*Dificuldade na implementação
	*Equilíbrio do sistema
	*Expectativa de redução de burocracia
	*Expectativa de redução de custo
	*Facilidade na implementação
	*Falta de mão de obra
	*Impacto positivo
	*Migração de profissão
	*Motivado
	*Mudança cultural
	*Mudança natural
	*Mudança tecnológica
	*Necessidade de maior participação da classe empresarial
	*Necessidade de organização documental para comprovação de despesas
	*Obrigação imposta
	*Oportunidade de crescimento
	*Percepção negativa da reforma
	*Perda de vantagem competitiva pelo pequeno e microempreendedor
	*Preocupação com o futuro profissional
	*Preocupação com o período de transição
	*Proposta positiva
	*Redução de atividade operacional
	*Redução de contencioso
	*Redução de custo
	*Reforma possível
	*Risco de falência das empresas
	*Simplificação normativa
	*Transparência
Coerência	*Coerência com a necessidade do país (econômica, fiscal ou social)
	*Coerência normativa
	*Incoerência distributiva
	*Incoerência normativa
	*Redução da sonegação fiscal
Determinação	*Acesso à informação satisfatório
	*Adaptação da equipe
	*Adaptação de processos
	*Adaptação sistêmica
	*Centralização normativa
	*Clareza
	*Cliente
	*Comunicação assertiva com os empresários
	*Confusão de entendimentos
	*Conhecimento técnico

Categorização	Codificação
Determinação	*Contador como elo entre o contribuinte e o governo
	*Disponibilidade de mão de obra
	*Falta clareza
	*Falta conteúdo explicativo
	*Falta objetividade
	*Falta regramento específico
	*Governo
	*Informação contábil bem elaborada
	*Investimento
	*Legislação ampla
	*Objetividade
	*Preocupação com a implementação
	*Simplicidade
	*Tempo
Validação simbólica	*Visão positiva da norma
	*Adequação (das normas e dos contribuintes)
	*Alteração na carga tributária
	*Baixa percepção de justiça fiscal
	*Baixa percepção de simplificação (normativa, de recolhimento e apuração)
	*Benefício a longo prazo
	*Complexidade na operacionalização
	*Condicionamento ao previsto na legislação
	*Contador como profissional estratégico
	*Desafiador
	*Expectativa de justiça fiscal
	*Expectativa de simplificação (normativa, de recolhimento e apuração)
	*Expectativa de transparência
	*Fase de transição com esforço adicional
	*Insegurança pelo momento da regulamentação
	*Modernização do sistema de arrecadação
	*Não benéfica
	*Não há uma definição clara sobre justiça fiscal
	*Não vai ser tão simples
	*Necessidade da reforma tributária
	*Oportunidade
	*Participação institucional não reconhecida
	*Participação institucional reconhecida
	*Planejamento tributário
	*Positiva
	*Reforma tributária possível
	*Tentativa de padronização

Fonte: Elaborado pela autora.

ANEXO - APROVAÇÃO NO COMITÊ DE ÉTICA E PESQUISA – CEP

UNIVERSIDADE FEDERAL DE
UBERLÂNDIA

**PARECER CONSUBSTANCIADO DO CEP****DADOS DO PROJETO DE PESQUISA**

Título da Pesquisa: A Percepção dos Contadores em Relação à Reforma Tributária a partir da Teoria da Legitimidade Normativa

Pesquisador: RAFAEL BORGES RIBEIRO

Área Temática:

Versão: 2

CAAE: 84474324.0.0000.5152

Instituição Proponente: FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Patrocinador Principal: Financiamento Próprio

DADOS DO PARECER

Número do Parecer: 7.319.059

Apresentação do Projeto:

Este parecer trata-se da análise das respostas às pendências do referido projeto de pesquisa.

As informações elencadas nos campos "Apresentação do Projeto", "Objetivo da Pesquisa" e "Avaliação dos Riscos e Benefícios" foram retiradas dos documentos Informações Básicas da Pesquisa nº 2432493 e Projeto Detalhado (Projeto_de_Pesquisa_Laura_Cristina_dos_Santos_Martins), postados em 19/12/2024.

INTRODUÇÃO

A presente pesquisa tem por objetivo analisar a percepção dos contadores sobre a reforma tributária aprovada no Brasil, utilizando como base teórica a Teoria da Legitimidade Normativa. A metodologia adotada será qualitativa, com a realização de entrevistas semiestruturadas (presenciais ou remotas) com 20 contadores que atuam diretamente com questões tributárias.

METODOLOGIA

(A) Pesquisa/Estudo - qualitativa.

Endereço: Av. João Naves de Ávila 2121- Bloco "1A", sala 224 - Campus Sta. Mônica

Bairro: Santa Mônica

CEP: 38.408-144

UF: MG

Município: UBERLÂNDIA

Telefone: (34)3239-4131

Fax: (34)3239-4131

E-mail: cep@propp.ufu.br

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA



Continuação do Parecer: 7.319.059

(B) Tamanho da amostra - 20 contadores atuantes em diferentes regiões do Brasil.

C) Recrutamento e abordagem dos participantes - O acesso aos contatos será feito por meio de um processo voluntário e público, sem qualquer repasse por terceiros, os convites serão feitos em plataformas e sites (com dados do email convite) ou eventos da área (por via de contato pessoal), pelos pesquisadores e com as informações de contato dos pesquisadores. Segue abaixo alguns exemplos de como a pesquisa será divulgada: 1. Convite Público em Canais Abertos - O estudo será divulgado em redes sociais (como LinkedIn), e em grupos de interesse específico relacionados ao tema da pesquisa. Esses convites públicos detalharão os objetivos do estudo e o perfil dos participantes desejados, incentivando a adesão voluntária e proporcionando uma via segura para que os próprios interessados entrem em contato, caso desejem participar. 2. Eventos e Conferências na Área de Ciências Contábeis - Divulgação da pesquisa em congressos da área de Ciências Contábeis, em que será divulgada a pesquisa, e quem tiver o interesse em participar, poderá registrar os contatos de forma voluntária. 3. Anúncios em Comunicações Profissionais - Divulgação da pesquisa por meio de convite público no site institucional para participação da pesquisa (Conselho Regional de Contabilidade), respeitando as regras de consentimento, Lei Geral de Proteção de Dados e as plataformas utilizadas. A obtenção dos dados ocorrerá somente com o consentimento prévio e direto dos participantes, observando estritamente o que é permitido pela legislação e pelas normativas éticas aplicáveis.

(D) Local e instrumento de coleta de dados / Experimento - Serão realizadas entrevistas semiestruturadas de forma presencial ou remota. Os participantes que concordarem em participar serão consultados quanto ao horário mais apropriado para fins de realização da entrevista, sendo esta realizada em formato remoto ou presencial, no dia e horário sugeridos pelo participante.

(E) Metodologia de análise dos dados - "A análise dos dados será realizada por meio da técnica de Análise de Conteúdo, conforme proposta por Bardin (2011). Inicialmente, as transcrições das entrevistas serão revisadas e codificadas, de modo a identificar categorias e padrões emergentes a partir dos relatos. A codificação será feita de forma sistemática e criteriosa, possibilitando uma categorização clara dos dados que permita captar nuances e significados mais profundos sobre os temas abordados. Posteriormente, os dados categorizados serão

Endereço: Av. João Naves de Ávila 2121- Bloco "1A", sala 224 - Campus Sta. Mônica
Bairro: Santa Mônica **CEP:** 38.408-144
UF: MG **Município:** UBERLÂNDIA
Telefone: (34)3239-4131 **Fax:** (34)3239-4131 **E-mail:** cep@propp.ufu.br

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA



Continuação do Parecer: 7.319.059

analisados à luz da Teoria da Legitimidade, buscando identificar como as percepções e experiências dos contadores se relacionam com a aceitação, eficácia e impacto das normas tributárias. A análise considerará tanto os aspectos positivos quanto os desafios e limitações observados, proporcionando uma visão abrangente e crítica sobre a aplicação das normas fiscais no cenário atual. Para garantir a validade e a confiabilidade dos resultados, será adotada a triangulação de dados, utilizando diferentes fontes de informação e perspectivas dos entrevistados para corroborar as conclusões. A revisão por pares será implementada para revisar as categorias e a análise, minimizando vieses e assegurando rigor metodológico.

CRITÉRIO DE INCLUSÃO - A pesquisa contará com a participação de contadores que atuam diretamente em atividades tributárias, visando compreender o impacto da reforma tributária sobre suas funções e, principalmente, sobre os resultados das entidades às quais estão vinculados. Para garantir a representatividade da categoria, serão selecionados profissionais de diferentes organizações, evitando a concentração de participantes provenientes de uma única entidade, o que assegura a diversidade das percepções e experiências. Público-alvo: contadores que atuam diretamente com atividades relacionadas à reforma tributária e às normas fiscais, com experiência mínima de 3 anos na área tributária, a fim de garantir que os participantes possuam conhecimento consolidado sobre o tema, em situação regular no Conselho Regional de Contabilidade e CRC, de suas respectivas regiões; População acessível: contadores que estejam ativos no mercado de trabalho durante o período de coleta de dados (janeiro a abril de 2025), participantes que aceitem participar voluntariamente da pesquisa e assinem o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE); Características Temporais e Práticas: serão considerados os participantes disponíveis e acessíveis no período de coleta de dados estabelecido, o recrutamento será pautado por convites públicos em emails, canais abertos, redes sociais e eventos acadêmicos conforme detalhado no tópico Recrutamento/Abordagem dos Participantes.

CRITÉRIO DE EXCLUSÃO - Profissionais que, embora preencham os critérios de inclusão, apresentem experiência insuficiente na área tributária (menos de 3 anos), o que poderia comprometer a profundidade e a validade dos dados, respostas incompletas, imprecisas ou contraditórias durante as entrevistas, interferindo na qualidade dos dados coletados, falta de disponibilidade ou desistência durante o período de entrevistas, inviabilizando a obtenção de informações consistentes. Além disso, serão excluídos os indivíduos que não mantiverem

Endereço: Av. João Naves de Ávila 2121- Bloco "1A", sala 224 - Campus Sta. Mônica
Bairro: Santa Mônica **CEP:** 38.408-144
UF: MG **Município:** UBERLÂNDIA
Telefone: (34)3239-4131 **Fax:** (34)3239-4131 **E-mail:** cep@propp.ufu.br

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA



Continuação do Parecer: 7.319.059

conduta ética e respeitosa em qualquer etapa do processo de entrevista, ou falta de respeito às normas de participação acordadas no TCLE. Por fim, também serão desconsiderados aqueles que não possuem relação direta com o objeto de estudo, isto é, que não atuem em atividades tributárias.

CRONOGRAMA - Etapa de coleta de dados de 08/01/2025 a 15/04/2025.

ORÇAMENTO - Financiamento próprio R\$ 100,00.

Objetivo da Pesquisa:

OBJETIVO PRIMÁRIO - Analisar a percepção dos contadores sobre a reforma tributária aprovada no Brasil, identificando os avanços e retrocessos para a profissão contábil e para a sociedade, utilizando a teoria da legitimidade normativa como base teórica.

OBJETIVOS SECUNDÁRIOS - 1. Investigar como os contadores percebem o grau de determinação (clareza) das novas normas tributárias, avaliando se as regras são claras, bem definidas e aplicáveis de forma consistente. 2. Analisar a adesão dos contadores às novas normas fiscais, avaliando até que ponto os profissionais e suas empresas estão dispostos a seguir as regras da reforma sem resistência ou imposição externa. 3. Explorar como os contadores percebem a validação simbólica das novas normas fiscais, ou seja, se as mudanças são vistas como socialmente válidas e apoiadas por argumentos éticos e econômicos. 4. Avaliar se os contadores consideram as novas normas tributárias como legítimas com base em seu pedigree, isto é, se foram elaboradas de forma tecnicamente adequada e com participação suficiente de especialistas e profissionais da área. 5. Examinar como a adesão dos contadores às novas normas afeta a aceitação pública das reformas fiscais, avaliando se o comportamento dos profissionais influencia na legitimidade percebida pela sociedade.

Avaliação dos Riscos e Benefícios:

Riscos - Após a conclusão do processo de consentimento, por meio do TCLE, tanto virtual quando presencial, os documentos serão arquivados em um dispositivo eletrônico local

Endereço: Av. João Naves de Ávila 2121- Bloco "1A", sala 224 - Campus Sta. Mônica		
Bairro: Santa Mônica	CEP: 38.408-144	
UF: MG	Município: UBERLÂNDIA	
Telefone: (34)3239-4131	Fax: (34)3239-4131	E-mail: cep@propp.ufu.br

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA



Continuação do Parecer: 7.319.059

protegido com senha de acesso exclusiva dos pesquisadores responsáveis. Os registros serão apagados de qualquer plataforma virtual, ambiente compartilhado ou serviço de armazenamento em nuvem utilizados durante a coleta de consentimento. O compartilhamento e a manipulação dos dados ocorrerão exclusivamente entre os membros da equipe executora, garantindo que não haja acesso indevido. Os participantes serão convidados a responder a entrevista que abordará temas relacionados à reforma tributária e à teoria da legitimidade. Embora os dados coletados sejam codificados e tratados de forma confidencial, garantindo que em nenhum momento a identidade dos participantes seja revelada, ainda existem alguns riscos associados ao estudo. O principal risco está relacionado à possível identificação indireta dos participantes, mesmo com o uso de pseudônimos e a omissão de informações pessoais nas transcrições. Esse risco, no entanto, será minimizado mediante a adoção rigorosa de medidas de anonimização, como a codificação dos dados e a restrição do acesso às informações apenas aos pesquisadores responsáveis. Além disso, o conteúdo das entrevistas pode abordar temas sensíveis, que podem causar desconforto ou gerar preocupações profissionais para os participantes, especialmente no contexto das mudanças trazidas pela reforma tributária. Caso algum participante se sinta desconfortável, ele terá a liberdade de interromper sua participação a qualquer momento, sem qualquer prejuízo. Outros riscos do ambiente virtual também devem ser considerados como: possibilidade de instabilidade ou perda de conexão durante entrevistas realizadas de forma remota, risco de uso inadequado ou compartilhamento não autorizado das informações coletadas caso haja falhas na proteção dos dispositivos ou plataformas, possibilidade de falhas de segurança em softwares utilizados. E para esses riscos utilizaremos as seguintes medidas mitigadoras: realização de testes prévios da conexão de internet e do software utilizado com orientação aos participantes sobre a escolha de um local com boa conectividade, uso de plataformas seguras e criptografadas para a realização das entrevistas (exemplo: zoom, google meet, teams), armazenamento dos dados coletados apenas em dispositivos eletrônicos protegidos com senha e com acesso restrito apenas à equipe responsável pelo projeto, compromisso formal de sigilo e confidencialidade da equipe executora do projeto. Não haverá qualquer benefício financeiro aos participantes em decorrência de sua participação, e todas as precauções éticas serão tomadas para garantir a preservação da confidencialidade e o respeito integral aos direitos dos envolvidos. As transcrições serão realizadas exclusivamente pelos pesquisadores, e o material não será compartilhado com terceiros, reforçando ainda mais a segurança dos dados.

Endereço: Av. João Naves de Ávila 2121- Bloco "1A", sala 224 - Campus Sta. Mônica
Bairro: Santa Mônica **CEP:** 38.408-144
UF: MG **Município:** UBERLÂNDIA
Telefone: (34)3239-4131 **Fax:** (34)3239-4131 **E-mail:** cep@propp.ufu.br

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA



Continuação do Parecer: 7.319.059

Benefícios - Para a sociedade, o estudo auxiliará na compreensão de como a reforma tributária impacta diferentes setores, contribuindo para o debate sobre a adequação das normas fiscais à realidade brasileira. Isso pode ajudar a promover uma maior justiça fiscal, ao identificar as desigualdades ou distorções que afetam a distribuição da carga tributária entre contribuintes de diferentes perfis. Além disso, o entendimento mais aprofundado do impacto da reforma pode colaborar para a criação de políticas públicas mais eficazes e equitativas. No âmbito acadêmico, a pesquisa enriquecerá a literatura existente sobre reforma tributária e legitimidade normativa, oferecendo novas perspectivas sobre a aceitação e a eficácia das normas fiscais. As universidades poderão usar esses insights para aprofundar a discussão sobre o papel da tributação na promoção de desenvolvimento econômico sustentável e de políticas fiscais mais inclusivas. O estudo também pode inspirar novos projetos de pesquisa e abrir caminhos para futuras investigações interdisciplinares, fortalecendo o papel da academia como agente de transformação social. Para a literatura científica, os resultados irão fornecer contribuições teóricas e empíricas que poderão ser utilizados por outros pesquisadores, tanto no Brasil quanto internacionalmente, para entender os efeitos das reformas tributárias em contextos semelhantes. Isso amplia o conhecimento global sobre como reformas fiscais afetam a legitimidade das instituições e a conformidade dos contribuintes. Para os legisladores, a pesquisa poderá fornecer uma base sólida de informações sobre como as normas tributárias são percebidas e aplicadas na prática, destacando os desafios enfrentados pelos profissionais da área contábil e as consequências das mudanças fiscais para as entidades econômicas. Esses dados podem auxiliar no aprimoramento de futuras reformas, promovendo uma legislação mais eficiente e que atenda melhor às demandas da sociedade. Os contribuintes em geral também se beneficiarão indiretamente, pois a pesquisa pode identificar formas de melhorar a comunicação e a aplicação das normas fiscais, promovendo maior transparência e aceitação das reformas. Isso pode, por sua vez, reduzir conflitos entre contribuintes e o fisco, resultando em um sistema tributário mais justo e compreensível. Por fim, os entrevistados terão a oportunidade de consolidar seus conhecimentos sobre a reforma tributária e ampliar suas perspectivas em relação à teoria da legitimidade. Ao refletirem sobre como essas mudanças impactam suas atividades profissionais e o ambiente econômico em que atuam, poderão aprofundar sua compreensão das questões tributárias e aplicar esses conhecimentos em suas práticas cotidianas.

Endereço: Av. João Naves de Ávila 2121- Bloco "1A", sala 224 - Campus Sta. Mônica
Bairro: Santa Mônica **CEP:** 38.408-144
UF: MG **Município:** UBERLÂNDIA
Telefone: (34)3239-4131 **Fax:** (34)3239-4131 **E-mail:** cep@propp.ufu.br

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA



Continuação do Parecer: 7.319.059

Comentários e Considerações sobre a Pesquisa:

As pendências listadas no Parecer Consubstanciado nº 7.277.485, de 09 de dezembro de 2024, e atendidas, seguem abaixo, bem como a resposta da equipe de pesquisa e a análise feita pelo CEP/UFU.

Pendência 1 - Incluir as medidas que serão tomadas com relação à segurança na transferência e no armazenamento dos registros de consentimento, bem como em relação aos dados coletados em ambiente virtual. Uma vez concluído o processo de consentimento, é recomendado ao pesquisador responsável fazer o download dos registros do consentimento para um dispositivo eletrônico local, apagando todo e qualquer registro de qualquer plataforma virtual, ambiente compartilhado ou "nuvem". Informar no Formulário Plataforma Brasil e no Projeto Detalhado.

Resposta - Incluído no Projeto de Pesquisa no item 9 Riscos o seguinte parágrafo: Após a conclusão do processo de consentimento, por meio do TCLE, tanto virtual quando presencial, os documentos serão arquivados em um dispositivo eletrônico local protegido com senha de acesso exclusiva dos pesquisadores responsáveis. Os registros serão apagados de qualquer plataforma virtual, ambiente compartilhado ou serviço de armazenamento em nuvem utilizados durante a coleta de consentimento. O compartilhamento e a manipulação dos dados ocorrerão exclusivamente entre os membros da equipe executora, garantindo que não haja acesso indevido.

ANÁLISE DO CEP/UFU - Pendência atendida.

Pendência 2 - Além dos riscos e benefícios relacionados com a participação na pesquisa, adicionar aqueles riscos característicos do ambiente virtual, juntamente com medidas mitigadoras. Esses riscos estão, em sua maioria, relacionados com as limitações das tecnologias utilizadas. Informar no TCLE, no TA, no Formulário Plataforma Brasil e no Projeto Detalhado.

Resposta - Incluído no Projeto de Pesquisa no item 9 2 Riscos o seguinte parágrafo: 2Outros riscos do ambiente virtual também devem ser considerados como: possibilidade de instabilidade ou perda de conexão durante entrevistas realizadas de forma remota, risco de

Endereço: Av. João Naves de Ávila 2121- Bloco "1A", sala 224 - Campus Sta. Mônica
Bairro: Santa Mônica **CEP:** 38.408-144
UF: MG **Município:** UBERLÂNDIA
Telefone: (34)3239-4131 **Fax:** (34)3239-4131 **E-mail:** cep@propp.ufu.br

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA



Continuação do Parecer: 7.319.059

uso inadequado ou compartilhamento não autorizado das informações coletadas caso haja falhas na proteção dos dispositivos ou plataformas, possibilidade de falhas de segurança em softwares utilizados. E para esses riscos utilizaremos as seguintes medidas mitigadoras: realização de testes prévios da conexão de internet e do software utilizado com orientação aos participantes sobre a escolha de um local com boa conectividade, uso de plataformas seguras e criptografadas para a realização das entrevistas (exemplo: zoom, google meet, teams), armazenamento dos dados coletados apenas em dispositivos eletrônicos protegidos com senha e com acesso restrito apenas à equipe responsável pelo projeto, compromisso formal de sigilo e confidencialidade da equipe executora do projeto. O texto acima também foi adaptado e incluído no TCLE Virtual, da seguinte forma: Outros riscos do ambiente virtual também devem ser considerados como: possibilidade de instabilidade ou perda de conexão durante entrevistas realizadas de forma remota, risco de uso inadequado ou compartilhamento não autorizado das informações coletadas caso haja falhas na proteção dos dispositivos ou plataformas, possibilidade de falhas de segurança em softwares utilizados. E para esses riscos utilizaremos as seguintes medidas mitigadoras: realização de testes prévios da conexão de internet e do software utilizado, orientamos aos participantes que escolha um local com boa conectividade, utilizaremos plataformas seguras e criptografadas para a realização das entrevistas (exemplo: zoom, google meet, teams), para o armazenamento dos dados coletados utilizaremos dispositivos eletrônicos protegidos com senha e com acesso restrito apenas à equipe responsável pelo projeto.

ANÁLISE DO CEP/UFU - Pendência atendida.

Pendência 3 - O CEP/UFU solicita que os campos "Critérios de Inclusão" e "Critérios de Exclusão" sejam revisado. No campo "critérios de inclusão" é preciso inserir as principais características da população alvo e acessível. Na definição dos critérios de inclusão, é importante tomar decisões que: 1) possam ser usadas durante o estudo; 2) possam ser generalizadas para outras populações; 3) caracterizem geográfica e temporalmente a população acessível, envolvendo decisões sobre objetivos práticos e científicos. Em relação aos Critérios de Exclusão, o CEP/UFU orienta que seja indicado o subgrupo de indivíduos que, embora preencha os critérios de inclusão, também apresenta características ou manifestações que podem interferir na qualidade dos dados, assim como na interpretação dos resultados. Informações relacionadas ao recrutamento e à abordagem devem ser apresentadas no tópico

Endereço: Av. João Naves de Ávila 2121- Bloco "1A", sala 224 - Campus Sta. Mônica
Bairro: Santa Mônica **CEP:** 38.408-144
UF: MG **Município:** UBERLÂNDIA
Telefone: (34)3239-4131 **Fax:** (34)3239-4131 **E-mail:** cep@propp.ufu.br

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA



Continuação do Parecer: 7.319.059

"Recrutamento/Abordagem dos Participantes". Sugere-se que seja utilizado o modelo de projeto disponibilizado na página do CEP/UFU

Resposta - Incluído no Projeto de Pesquisa no item 7 $\hookrightarrow$ Critérios de Inclusão, o texto: $\hookrightarrow$ A pesquisa contará com a participação de contadores que atuam diretamente em atividades tributárias, visando compreender o impacto da reforma tributária sobre suas funções e, principalmente, sobre os resultados das entidades às quais estão vinculados. Para garantir a representatividade da categoria, serão selecionados profissionais de diferentes organizações, evitando a concentração de participantes provenientes de uma única entidade, o que assegura a diversidade das percepções e experiências. Público-alvo: contadores que atuam diretamente com atividades relacionadas à reforma tributária e às normas fiscais, com experiência mínima de 3 anos na área tributária, a fim de garantir que os participantes possuam conhecimento consolidado sobre o tema, em situação regular no Conselho Regional de Contabilidade $\hookrightarrow$ CRC, de suas respectivas regiões; População acessível: contadores que estejam ativos no mercado de trabalho durante o período de coleta de dados (janeiro a abril de 2025), participantes que aceitem participar voluntariamente da pesquisa e assinem o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE); Características Temporais e Práticas: serão considerados os participantes disponíveis e acessíveis no período de coleta de dados estabelecido, o recrutamento será pautado por convites públicos em emails, canais abertos, redes sociais e eventos acadêmicos conforme detalhado no tópico Recrutamento/Abordagem dos Participantes. Incluído no Projeto de Pesquisa no item 8 $\hookrightarrow$ Critérios de Exclusão, o texto: $\hookrightarrow$ Profissionais que, embora preencham os critérios de inclusão, apresentem experiência insuficiente na área tributária (menos de 3 anos), o que poderia comprometer a profundidade e a validade dos dados, respostas incompletas, imprecisas ou contraditórias durante as entrevistas, interferindo na qualidade dos dados coletados, falta de disponibilidade ou desistência durante o período de entrevistas, inviabilizando a obtenção de informações consistentes. Além disso, serão excluídos os indivíduos que não mantiverem conduta ética e respeitosa em qualquer etapa do processo de entrevista, ou falta de respeito às normas de participação acordadas no TCLE. Por fim, também serão desconsiderados aqueles que não possuírem relação direta com o objeto de estudo, isto é, que não atuem em atividades tributárias.

ANÁLISE DO CEP/UFU - Pendência atendida.

Endereço: Av. João Naves de Ávila 2121- Bloco "1A", sala 224 - Campus Sta. Mônica
Bairro: Santa Mônica **CEP:** 38.408-144
UF: MG **Município:** UBERLÂNDIA
Telefone: (34)3239-4131 **Fax:** (34)3239-4131 **E-mail:** cep@propp.ufu.br

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA



Continuação do Parecer: 7.319.059

Considerações sobre os Termos de apresentação obrigatória:

- Projeto Detalhado
- Folha de Rosto
- Currículo Lattes
- Termo de Compromisso Equipe Executora
- TCLE Presencial
- TCLE Virtual
- Convite
- Instrumentos de Coleta de Dados

Recomendações:

Vide campo "Conclusões ou Pendências e Lista de Inadequações".

Conclusões ou Pendências e Lista de Inadequações:

As pendências apontadas no Parecer Consubstanciado nº 7.277.485, de 09 de dezembro de 2024 foram atendidas. Portanto, nessa versão o CEP/UFU não encontrou nenhum óbice ético.

Considerações Finais a critério do CEP:

Este parecer foi elaborado baseado nos documentos abaixo relacionados:

Tipo Documento	Arquivo	Postagem	Autor	Situação
Informações Básicas do Projeto	PB_INFORMAÇÕES_BÁSICAS_DO_PROJETO_2432493.pdf	19/12/2024 11:18:13		Aceito
Outros	Respostas_das_pendencias_do_Parecer_Consubstanciado_do_CEP.docx	19/12/2024 11:16:10	Laura Cristina dos Santos Martins	Aceito
TCLE / Termos de Assentimento / Justificativa de Ausência	TCLE_virtual_assinado.pdf	19/12/2024 11:04:07	Laura Cristina dos Santos Martins	Aceito
Projeto Detalhado / Brochura Investigador	Projeto_de_Pesquisa_Laura_Cristina_dos_Santos_Martins.docx	19/12/2024 11:03:45	Laura Cristina dos Santos Martins	Aceito
Outros	Email_Convite.pdf	05/11/2024 13:59:10	Laura Cristina dos Santos Martins	Aceito
Outros	Curriculo_do_Sistema_de_Curriculos_Lattes_Prof_Rafael_Borges_Ribeiro.pdf	05/11/2024 13:57:49	Laura Cristina dos Santos Martins	Aceito

Endereço: Av. João Naves de Ávila 2121- Bloco "1A", sala 224 - Campus Sta. Mônica
Bairro: Santa Mônica **CEP:** 38.408-144
UF: MG **Município:** UBERLÂNDIA
Telefone: (34)3239-4131 **Fax:** (34)3239-4131 **E-mail:** cep@propp.ufu.br

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA



Continuação do Parecer: 7.319.059

Outros	Curriculo_do_Sistema_de_Curriculos_Lattes_Laura_Cristina_dos_Santos_Martins.pdf	05/11/2024 13:57:30	Laura Cristina dos Santos Martins	Aceito
Outros	Instrumento_de_Coleta_de_dados.pdf	05/11/2024 13:54:35	Laura Cristina dos Santos Martins	Aceito
TCLE / Termos de Assentimento / Justificativa de Ausência	Termo_de_Consentimento_Livre_e_Escelarecido_presencial.pdf	31/10/2024 20:48:26	Laura Cristina dos Santos Martins	Aceito
Declaração de Pesquisadores	Termo_de_compromisso_da_equipe_executora.pdf	31/10/2024 20:46:18	Laura Cristina dos Santos Martins	Aceito
Folha de Rosto	Folha_de_Rosto.pdf	31/10/2024 20:38:29	Laura Cristina dos Santos Martins	Aceito

Situação do Parecer:

Aprovado

Necessita apreciação da CONEP:

Não

UBERLÂNDIA, 26 de Dezembro de 2024

Assinado por:
Eduardo Henrique Rosa Santos
(Coordenador(a))

Endereço: Av. João Naves de Ávila 2121- Bloco "1A", sala 224 - Campus Sta. Mônica
Bairro: Santa Mônica **CEP:** 38.408-144
UF: MG **Município:** UBERLÂNDIA
Telefone: (34)3239-4131 **Fax:** (34)3239-4131 **E-mail:** cep@propp.ufu.br