UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ARTUR DOUGLAS PINTO FERREIRA

REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL: PERSPECTIVA DE AUDITORES FISCAIS E CONTADORES

MOSSORÓ/RN
2026

ARTUR DOUGLAS PINTO FERREIRA

REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL: PERSPECTIVA DE AUDITORES FISCAIS E CONTADORES

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado a Universidade do Estado do Rio Grande do Norte (UERN) como requisito parcial para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador Prof. Dr. Sérgio Luiz Pedrosa Silva

MOSSORÓ/RN
2026

ARTUR DOUGLAS PINTO FERREIRA

REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL: PERSPECTIVA DE AUDITORES FISCAIS E CONTADORES

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado a Universidade do Estado do Rio Grande do Norte (UERN) como requisito parcial para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado em: ____/____/____

Banca Examinadora

_____

Prof. Dr. Sérgio Luiz Pedrosa Silva (Orientador)

Universidade do Estado do Rio Grande do Norte

_____

Profa. Dra. Wenyka Preston Leite Batista Da Costa

Membro - Universidade do Estado do Rio Grande do Norte

_____

Prof. Dr. Jandeson Dantas Silva

Membro - Universidade do Estado do Rio Grande do Norte

REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL: PERSPECTIVA DE AUDITORES FISCAIS E CONTADORES

TAX REFORM IN BRAZIL: THE PERSPECTIVE OF TAX AUDITORS AND ACCOUNTANTS

Artur Douglas Pinto Ferreira[1]
Sérgio Luiz Pedrosa Silva[2]

RESUMO

O presente estudo tem como objetivo analisar os principais desafios e expectativas relacionados à implementação da reforma tributária no Brasil, a partir da percepção de auditores fiscais e contadores. Para isso, adotou-se uma abordagem qualitativa, com a realização de entrevistas semiestruturadas junto a profissionais atuantes no sistema tributário, sendo os dados tratados por meio da técnica de análise de conteúdo, com foco comparativo entre os dois grupos. Os resultados evidenciam que, embora haja convergência quanto ao reconhecimento da complexidade do sistema tributário brasileiro, sua interpretação difere entre os grupos. Os contadores compreendem essa complexidade sob uma perspectiva operacional, associando-a às dificuldades de cumprimento das obrigações acessórias, enquanto os auditores fiscais a interpretam como uma característica estrutural, vinculada à organização federativa e à distribuição de competências tributárias. Em relação à reforma tributária, os contadores apresentam uma visão otimista, associando-a à simplificação e melhoria dos processos, ao passo que os auditores adotam uma postura crítica, destacando incertezas relacionadas à implementação e à governança do novo modelo. Observou-se ainda que os impactos profissionais são percebidos de forma distinta: os contadores enfatizam o aumento da carga de trabalho no curto prazo, enquanto os auditores apontam uma reconfiguração estrutural das atividades. Quanto aos riscos, identificou-se uma distinção entre uma abordagem operacional e outra institucional. O estudo contribui ao evidenciar que a reforma tributária transcende a dimensão normativa, configurando-se como uma transformação institucional cuja efetividade depende da interação entre capacidades operacionais, competências profissionais e mecanismos de governança tributária.

Palavras-chaves: Reforma tributária; Sistema tributário brasileiro; Percepção profissional.

ABSTRACT

[1] Graduando em Ciências Contábeis na UERN. E-mail: douglasartur968@gmail.com
[2] Docente do curso de Ciências Contábeis da UERN. Dr em Geografia pela UFPE E-mail: sergiopedrosa@uern.br

This study aims to analyze the main challenges and expectations related to the implementation of tax reform in Brazil, based on the perceptions of tax auditors and accountants. To this end, a qualitative approach was adopted, using semi-structured interviews conducted with professionals operating within the tax system. The data were analyzed through content analysis, with a comparative focus between the two groups. The findings reveal that, although there is consensus regarding the complexity of the Brazilian tax system, its interpretation differs across groups. Accountants understand this complexity from an operational perspective, associating it with difficulties in complying with ancillary obligations, whereas tax auditors interpret it as a structural feature linked to the federal organization and the distribution of taxing powers. Regarding the tax reform, accountants tend to adopt an optimistic view, associating it with simplification and process improvements, while auditors take a more critical stance, emphasizing uncertainties related to implementation and governance of the new model. Furthermore, professional impacts are perceived differently: accountants highlight an increase in workload in the short term, whereas auditors point to a structural reconfiguration of professional activities. In terms of risks, a distinction was identified between operational and institutional perspectives. The study contributes by demonstrating that tax reform should be understood in an integrated manner, considering both its operational and structural dimensions.
Keywords: Tax reform; Brazilian tax system; Professional perception.

1 INTRODUÇÃO

O sistema tributário brasileiro é considerado um dos complexos do mundo, resultado de uma legislação extensa e fragmentada, que se consolidou ao longo das últimas décadas. Nesse contexto, cidadãos e famílias de baixa renda podem ser afetados de forma desigual pelas mudanças na política fiscal, pois necessitam dos programas sociais e possuem menor capacidade financeira (Nascimento; Morais, 2024). Do ponto de vista legal, a base normativa encontra-se na Constituição Federal de 1988, que dedica um título específico ao tema tributário e estabelece a competência de cada ente federativo União, Estados, Distrito Federal e Municípios para instituir e arrecadar tributos.

O Código Tributário Nacional (CTN)**,** editado em 1966, exerce papel fundamental na organização das normas gerais em matéria tributária, uma vez que disciplina conceitos como tributo, obrigação tributária, crédito tributário e suas modalidades de extinção. Complementam essa estrutura as leis ordinárias, leis complementares, decretos e regulamentos que compõem o arcabouço jurídico-tributário vigente (Brasil, 1966).

Apesar dessa regulamentação, o sistema é criticado por sua alta complexidade, sobreposição de normas, cumulatividade e insegurança jurídica**,** fatores que oneram as empresas e dificultam a eficiência econômica. Abreu, Pereira e Urquiza (2022) demonstram que o presente regime de impostos do Brasil não se encontra em sintonia com o contexto nacional, sendo definido como um sistema complexo e custoso, o que restringe as potencialidades de desenvolvimento da economia do país.

Entre os tributos relevantes na atualidade destacam-se o Imposto sobre a Renda (IR), o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), o Imposto sobre Serviços (ISS)**,** além das contribuições sociais como Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)**.** Cabe ressaltar que cada um desses tributos possui regras específicas de cálculo, incidência e recolhimento, tornando o sistema oneroso e de difícil compreensão até mesmo para profissionais especializados.

Nesse cenário, cresceu ao longo dos anos a percepção de que o modelo tributário vigente não atende adequadamente às demandas econômicas e sociais do país, no que se refere à simplificação, transparência e justiça fiscal. Pilli e Mendes (2025) citam que a reforma tributária

sobre o consumo trouxe a incorporação de princípios que visam tornar o sistema simples, neutro, transparente, justo na distribuição fiscal e engajado na preservação ambiental. Embora propostas de reforma tributária foram apresentadas desde a década de 1990, mas apenas em 2023 o Congresso Nacional aprovou a Emenda Constitucional (EC) nº 132/2023, que instituiu a reforma no Sistema Tributário Brasileiro (STB) desde a Constituição de 1988.

A reforma, cuja implementação ocorrerá de forma gradual a partir de 2026**,** representa uma mudança estrutural, pela substituição de tributos sobre o consumo por um modelo de Imposto sobre Valor Adicionado (IVA dual)**.** Maneira e Maia (2025) afirmam que, embora a reforma represente avanço estrutural, sua eficácia dependerá de ajustes legislativos e construção jurisprudencial para assegurar princípios como neutralidade, capacidade contributiva e segurança jurídica.

Nessa nova configuração, o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) será compartilhado por estados e municípios, enquanto a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) ficará a cargo da União, portanto o IVA dual unifica tributos como PIS, Cofins, IPI, ICMS e ISS. Além dos impostos citados, a EC 132/2023 introduz o Imposto Seletivo (IS), de caráter extrafiscal, que incidirá sobre bens e serviços considerados prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente. A expectativa é que a simplificação traga segurança jurídica, reduza a cumulatividade e promova neutralidade econômica.

Barbosa e Costa (2025) afirmam que as mudanças trazidas pela EC nº 132/2023 criam um ambiente de dúvidas e preocupações. Profissionais que atuam com a matéria, como auditores fiscais e contadores, encontram-se diante de um cenário de mudanças estruturais que afetam a arrecadação e a fiscalização, mas também a rotina das organizações e a própria dinâmica do STB. Nesse contexto, surge o seguinte problema de pesquisa: quais são os principais desafios e expectativas percebidos por auditores fiscais e contadores em relação à implementação da reforma tributária no Brasil? O objetivo deste estudo é analisar quais são os principais desafios e expectativas percebidos por auditores fiscais e contadores em relação à implementação da reforma tributária no Brasil.

O presente estudo possui três contribuições. No âmbito teórico, amplia o debate acadêmico sobre a reforma tributária ao reunir e comparar as percepções de contadores e auditores fiscais, tema que ainda demanda aprofundamento diante das mudanças promovidas pela EC nº 132/2023 e dos desafios relacionados à implementação do novo modelo tributário (Araújo *et al*., 2024; Santos; Zuqui, 2025). Em termos práticos, a pesquisa oferece subsídios para que contadores e auditores fiscais compreendam os principais desafios, riscos e oportunidades decorrentes da transição para o sistema baseado no IVA dual, contribuindo para processos de adaptação, capacitação profissional e adequação organizacional (Thomson Reuters, 2025; KPMG, 2025). Por fim, na esfera social, o estudo favorece reflexões sobre os possíveis impactos da reforma tributária na promoção da justiça fiscal e da redução das distorções do sistema tributário brasileiro (Nascimento; Morais, 2024; Rodrigues, 2025).

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A presente seção tem como objetivo apresentar os aportes teóricos que fundamentam esta pesquisa sobre a reforma tributária no Brasil. Inicialmente, serão discutidos o conceito, a configuração e os desafios históricos e institucionais do STB, evidenciando sua complexidade, seus impactos e sua relevância para o contexto nacional. Em seguida, abordar-se-á a evolução das propostas e os principais objetivos da reforma tributária no país, destacando seus fundamentos, mecanismos e avanços recentes na legislação. Posteriormente, será analisado o papel do auditor fiscal e do contador diante da reforma, enfatizando as mudanças percebidas nessas profissões.

2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

De acordo com Henrique *et al*. (2024), o STB é reconhecido como um dos mais complexos, em razão do elevado número de normas e regulamentos que o compõem, além de sua ampla estrutura. Conforme a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 CTN, artigo 3º, o sucintamente, tributo é um pagamento exigido pelo Estado, previsto em lei, que não possui caráter punitivo e cuja cobrança segue regras administrativas condicionadas, garantindo que o processo seja conduzido de maneira vinculada e sem discricionariedade por parte do agente público. No artigo 16 do CTN, imposto é caracterizado como tributo no qual o tributo é um valor que deve ser pago em dinheiro ao governo (municipal, estadual ou federal), de recolhimento obrigatório, essa obrigação de pagamento decorre de uma situação prevista em lei (Serasa 2024).

O sistema tributário brasileiro estrutura-se a partir da divisão de competências entre União, Estados e Municípios, o que significa, na prática, que cada ente possui autonomia para instituir e arrecadar determinados tributos conforme sua esfera de atuação. À União concentram-se tributos de maior capacidade arrecadatória e impacto macroeconômico, como IR, IPI, CSLL, PIS e COFINS, voltados ao financiamento geral do Estado e da seguridade social. Os Estados, por sua vez, atuam sobre a circulação econômica e o patrimônio móvel, por meio do ICMS e do IPVA, enquanto os Municípios incidem sobre atividades locais e o patrimônio urbano, como ISS e IPTU.

Essa repartição não é apenas formal, mas reflete uma lógica de financiamento descentralizado das políticas públicas. Além disso, taxas e contribuições estão vinculadas a serviços específicos ou à manutenção da seguridade social, o que demonstra o caráter finalístico desses tributos. Como consequência, cada espécie tributária apresenta regras próprias de incidência, com diferentes bases de cálculo e alíquotas, o que torna o sistema complexo e exige atenção técnica na sua apuração e gestão. Orair e Gobetti (2018) destacam que o STB é orientado por princípios constitucionais como legalidade, isonomia, capacidade contributiva, progressividade, anterioridade e seletividade, os quais sustentam a justiça fiscal, a eficiência na arrecadação e a transparência na relação entre Estado e contribuinte.

Complementarmente, a Emenda Constitucional nº 132/2023 atualiza essa base ao incorporar diretrizes como simplicidade, transparência, justiça tributária, cooperação federativa e sustentabilidade ambiental, ampliando o papel do sistema para além da arrecadação. Nesse contexto, a reforma tributária passa a buscar eficiência, mas também equidade e racionalidade, consolidando mudanças estruturais no modelo Brasileiro (Rodrigues, 2025).

Portanto, compreender a estrutura, os princípios e a complexidade do STB é fundamental para analisar os desafios impostos pelas recentes mudanças legislativas. A constante evolução do cenário tributário exige uma abordagem integrada que considere tanto os aspectos jurídicos quanto as consequências econômicas e sociais dessas transformações.

2.2 REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL: HISTÓRICO, FINALIDADES E EVOLUÇÃO

A discussão em torno da reforma tributária no Brasil ganhou força a partir de 2019, com a apresentação da PEC 45/2019 e PEC 110/2019, que introduziram o debate sobre a necessidade de simplificar, harmonizar e modernizar o STN. De acordo com Marcomino (2023), esses projetos representam um marco nas tentativas de aprimorar a estrutura tributária, buscando superar a complexidade existente e ampliar a transparência e a eficiência na arrecadação de impostos.

A legislação tributária brasileira, marcada por sua complexidade e pelo volume de normas em constante mudança, impõe às empresas custos de conformidade do mundo. Segundo o relatório Doing Business Subnacional (2021), no Brasil, as organizações dedicam

cerca de 1.501 horas por ano para apurar, preparar documentos, declarar e pagar tributos, um tempo superior ao observado em outros países, o que coloca o país entre os líderes mundiais em tempo destinado a essa atividade. Esse dispêndio resulta da exigência de manter equipes técnicas especializadas, realizar investimentos constantes em sistemas e capacitação, além de lidar com disputas jurídicas e diferentes interpretações da legislação, fatores que acabam elevando os custos e reduzindo a competitividade da produção nacional.

As propostas de reforma passaram a focar, portanto, em três objetivos: a simplificação tributária, a neutralidade econômica e a justiça fiscal. A simplificação visa unificar impostos e reduzir burocracias, a neutralidade busca evitar que os tributos distorçam a economia, enquanto a justiça fiscal procura distribuir a carga tributária de modo equilibrado entre os segmentos da sociedade. Segundo Guedes, Passos e Silveira (2018), o debate sobre a reforma do STN deve incluir propostas que promovam equilíbrio entre a tributação direta e a indireta, preservando a relação entre arrecadação e gastos públicos.

A recente aprovação da EC 132/2023 representa um marco nas alterações já implantadas. A principal inovação é a adoção do modelo do IVA dual, que se materializa na criação da CBS, de competência federal, e do IBS, de competência estadual e municipal. Um dos paradigmas tributários segundo Giancarlo (2025) consiste na transição de um modelo complexo, estruturado na origem (isto é, no local de produção ou venda), para um sistema pautado no destino (local do consumo), em conformidade com práticas adotadas internacionalmente. O objetivo é assegurar a plena não cumulatividade, de modo que os tributos pagos nas etapas anteriores do processo produtivo possam ser integralmente compensados nas etapas seguintes, eliminando a incidência de ‘imposto sobre imposto’, também conhecida como tributação em cascata.

A comparação entre o modelo anterior, caracterizado pela incidência de impostos como ICMS, ISS, PIS, Cofins e IPI, e o novo modelo de IVA dual evidencia avanços, como a promessa de facilitar a apuração de créditos tributários e a uniformidade normativa entre as esferas federativas. Contudo, persistem desafios a serem superados, principalmente nas áreas contábil e fiscal no que tange à adaptação dos sistemas de apuração, investimentos estratégicos, ao aprendizado de novas obrigações acessórias, precisão nos cálculos de impostos e à harmonização das alíquotas. Ou seja, os auditores fiscais e os contadores precisam se especializar sobre o assunto (Thomson Reuters, 2025).

Adicionalmente, a reforma traz oportunidades para o desenvolvimento econômico, a justiça social e a redução das desigualdades. Ao buscar um sistema simplificado e menos regressivo, é possível estimular investimentos, eliminar redundâncias, aumentar a competitividade do país no cenário internacional e garantir equidade na arrecadação, atingindo, de modo justo, diferentes grupos sociais (Nascimento; Morais, 2024). Em contrapartida, o sucesso desse processo depende da capacidade de implementação e de ajustes durante o período de transição, assim como da atuação profissional de contadores e auditores diante das constantes atualizações normativas e tecnológicas.

O histórico das propostas e a evolução recente do sistema demonstram que o avanço rumo a uma tributação racional e justa permanece entre os principais objetivos, com vistas à superação das distorções históricas e à promoção de um ambiente de negócios estável e inclusivo no Brasil.

2.3 A REFORMA TRIBUTÁRIA E A PROFISSÃO CONTÁBIL E FISCAL

Um dos temores de cidadãos e empresas está relacionado à carga tributária. Embora os tributos representam um custo elevado, há o reconhecimento de cumprir as obrigações fiscais (Viana 2020). O Fisco, vinculado à área da Fazenda Pública, é o órgão responsável pela aplicação, controle e fiscalização das normas tributárias no país, garantindo que pessoas físicas e jurídicas atendam às exigências legais. Para tornar esse controle eficiente em um

território de dimensões continentais como o Brasil, o sistema fiscal é estruturado em diferentes esferas federal, estadual e municipal, cada uma com suas competências e tributos específicos.

Entre as atribuições do Fisco está a responsabilidade de estabelecer as alíquotas e, como já mencionado, garantir a fiscalização do cumprimento das legislações tributárias. Um equívoco comum é considerar que sua função se restringe à cobrança de impostos em atraso ou à repressão da sonegação fiscal. Na realidade, o órgão também é encarregado de disciplinar a forma de recolhimento dos tributos, bem como de definir prazos e procedimentos específicos para o pagamento.

Diante da variedade de impostos e das diferentes datas de vencimento, algumas empresas enfrentam dificuldades em organizar adequadamente seus processos internos, evidenciando a necessidade de um controle fiscal eficiente. Nesse sentido, a reforma tributária surge como uma oportunidade para simplificar e padronizar essas obrigações, favorecendo a conformidade e reduzindo o risco de irregularidades (Viana, 2020).

A implementação da reforma tributária no Brasil revela-se um processo marcado por desafios e devido à ausência de detalhamento nas leis complementares, à indefinição dos prazos de implementação das normas e às expectativas vivenciadas por auditores fiscais e contadores. O período de transição normativa exige desses profissionais uma leitura atenta das transformações na legislação, mas também do ambiente organizacional, das novas exigências do mercado e investimentos em treinamento (Thomson Reuters, 2025).

A reforma tributária provoca consequências na rotina de trabalho dos contadores e auditores fiscais, que precisam se adaptar a novas obrigações acessórias, revisões processuais e atualizações constantes na legislação tributária. Estudos demonstram que o planejamento tributário ganha relevância estratégica nesse contexto, dado que a correta interpretação, o planejamento adequado e aplicação das novas normas podem gerar economia para as empresas, evitando autuações, maximizando oportunidades de crédito fiscal e fortalecendo a relação de confiança entre o contador e o cliente (Peccini Neto, 2023).

Em conformidade com Paula (2018), quando elaborado de acordo com a legislação vigente, o planejamento tributário proporciona segurança e previsibilidade às empresas, constituindo-se também em um instrumento de competitividade. Isso ocorre porque, ao reduzir os gastos com tributos, o empresário pode direcionar recursos para investimentos em equipamentos, capacitação de pessoal e outros meios que impulsionam o crescimento do negócio.

A pesquisa de Thomson Reuters (2025) referente à Reforma Tributária revela que a maioria dos profissionais prevê um aumento nos investimentos destinados a treinamentos e à modernização dos processos organizacionais nos próximos seis meses, tendência que tende a se manter pelos dois anos seguintes. Ainda assim, os desafios previstos continuam quanto ao aumento da carga de trabalho durante o período de transição da Reforma Tributária, em virtude da necessidade de operar, simultaneamente, o modelo vigente e o novo sistema em implantação.

De acordo com Guerra (2024), isso envolve a adequação e o aperfeiçoamento dos sistemas com o objetivo de incorporar tecnologias avançadas, recursos de automação e soluções baseadas em inteligência artificial, buscando otimizar os processos contábeis e garantir eficiência na administração tributária.

A vantagem da reforma tributária para os contadores é de valorização profissional para aqueles profissionais que se mantêm atualizados e bem informados, pois podem se tornar ativos valiosos para as empresas ou clientes. Oportunidades de planejamento tributário: os contadores podem ajudar os seus clientes na tomada de decisão abalizada para não comprometer o futuro da empresa. Para toda vantagem tem as suas desvantagens; necessidade de atualização constante, precisam sempre se manter atualizados, impacto sobre

a carga de trabalho, a reforma poderá resultar em um aumento de carga de trabalho para os profissionais contábeis, como também a complexidade e a incerteza, tudo que é ‘novo’ surgem dúvidas a respeito (Peccini Neto, 2023).

Segundo o estudo da KPMG (2025), a implementação de um novo sistema tributário demandará das empresas investimentos em ferramentas e sistemas capazes de sustentar os ajustes fiscais necessários, o que inclui a atualização dos sistemas *Enterprise Resource Planning* (ERP) e a realização de treinamentos específicos voltados às equipes de finanças, contabilidade e tecnologia da informação. Essas medidas são essenciais para assegurar a implementação das novas regras de tributação. Organizações que não realizarem essas adaptações de forma eficaz poderão enfrentar riscos de descumprimento legal, resultando em sanções ou custos adicionais. Ademais, a alteração na estrutura tributária influencia as relações comerciais com fornecedores e clientes, refletindo-se em aspectos como precificação, competitividade e margens de lucro.

Dessa forma, a reforma tributária proporcionará uma reconfiguração na contabilidade e na administração financeira das empresas no Brasil, exigindo a modernização dos sistemas contábeis e das rotinas operacionais. As organizações estarão sujeitas a um processo de adaptação diante desse novo contexto fiscal. Nesse cenário, os investimentos em tecnologia, capacitação e planejamento financeiro se tornarão fatores decisivos para garantir a conformidade e a sustentabilidade dentro de um ambiente tributário reformulado (KPMG, 2025).

Assim, a reforma tributária redesenha o sistema impositivo nacional e também promove um redesenho das funções e competências dos profissionais contábeis e fiscais, exigindo deles uma postura ativa, proativa e continuamente atualizada para apoiar as empresas e garantir o cumprimento eficaz das novas exigências.

3 MÉTODO

O presente estudo caracteriza-se como uma pesquisa descritiva, de abordagem qualitativa, orientada pela estratégia de entrevistas semiestruturadas, com o objetivo de analisar os desafios e expectativas relacionados à implementação da reforma tributária no Brasil sob a perspectiva de auditores fiscais e contadores. De acordo com Gil (2018), pesquisas descritivas visam identificar e analisar características de fenômenos ou grupos, sendo adequadas para investigar percepções e posicionamentos profissionais.

A abordagem qualitativa foi adotada por permitir a compreensão aprofundada das interpretações dos participantes, diante de um fenômeno em transformação, como a reforma tributária, cujos impactos ainda estão em consolidação.

A pesquisa foi realizada no município de Mossoró/RN, envolvendo dois grupos profissionais com atuação direta no sistema tributário: auditores fiscais e contadores. Foram realizadas dez entrevistas, sendo cinco com auditores fiscais e cinco com contadores, selecionados por amostragem intencional por acessibilidade, considerando a experiência prática e a atuação direta com a temática tributária. O número de participantes foi definido com base no critério de saturação teórica, uma vez que, nas entrevistas finais, observou-se recorrência dos temas e percepções apresentados pelos respondentes, sem o surgimento de novas informações relevantes para os objetivos da pesquisa.

A distinção entre os grupos constitui variável analítica central, uma vez que auditores fiscais e contadores ocupam posições distintas no sistema tributário. Enquanto os auditores estão voltados à fiscalização e arrecadação, os contadores atuam na interpretação e operacionalização das normas, o que pode gerar percepções divergentes quanto à reforma tributária. Essa diferenciação foi incorporada à análise como critério comparativo.

A coleta de dados foi realizada por meio de entrevistas semiestruturadas, conduzidas de forma presencial ou remota. O roteiro foi estruturado com base em eixos temáticos previamente

definidos, garantindo comparabilidade entre as respostas e consistência analítica. O Quadro 1 apresenta o roteiro de entrevista utilizado na pesquisa.

Quadro 1 – Roteiro de Entrevista

Nº	Questão
1	Como você avalia o atual sistema tributário brasileiro em termos de complexidade e eficiência?
2	Qual é o seu nível de conhecimento sobre a reforma tributária instituída pela EC nº 132/2023?
3	Na sua percepção, a reforma tributária contribuirá para a simplificação do sistema? Por quê?
4	Quais são os principais benefícios esperados com a implementação da reforma?
5	Quais são os principais desafios ou dificuldades que você antecipa durante o período de transição?
6	De que forma a reforma tributária impactará sua rotina profissional?
7	Você acredita que haverá aumento ou redução da carga de trabalho no curto prazo? Justifique.
8	Será necessário investimento em tecnologia ou atualização de sistemas (como ERP)? De que forma?
9	A reforma tende a aumentar ou reduzir a segurança jurídica? Explique.
10	Quais competências profissionais serão mais exigidas diante do novo modelo tributário?
11	Quais riscos você identifica para empresas ou para o fisco nesse novo cenário?
12	Quais oportunidades a reforma pode gerar para sua área de atuação?

Fonte: Elaboração própria (2026).

Para garantir rigor na análise qualitativa, foram definidas categorias analíticas a priori, com base no referencial teórico e nos objetivos do estudo. Essas categorias orientaram tanto a construção do roteiro quanto a interpretação dos dados.

As categorias estabelecidas foram: percepção sobre o sistema tributário atual (complexidade, eficiência e cumulatividade); percepção sobre a reforma tributária (nível de conhecimento, entendimento das mudanças e avaliação geral); impactos operacionais e profissionais (mudanças na rotina, carga de trabalho e necessidade de adaptação); desafios e riscos na implementação (transição, insegurança jurídica e dificuldades técnicas); expectativas e oportunidades futuras (benefícios esperados, valorização profissional e ganhos de eficiência); e diferenças de percepção entre os grupos (comparação entre auditores fiscais e contadores). Essas categorias foram utilizadas como base inicial para a análise, permitindo também a identificação de subcategorias emergentes a partir dos relatos dos participantes (Araújo *et al.*, 2024; Nascimento; Morais, 2024; Santos; Zuqui, 2025).

Após a realização das entrevistas, os áudios foram transcritos integralmente e submetidos a sucessivas leituras, com o objetivo de promover a familiarização com o material e identificar unidades de sentido relacionadas aos objetivos da pesquisa. Esse procedimento está alinhado às recomendações de Bardin (2016), segundo as quais a pré-análise constitui etapa essencial para a organização e compreensão inicial do corpus de pesquisa. Na etapa de exploração do material, os trechos das entrevistas foram codificados e agrupados de acordo com as categorias previamente definidas. Durante esse processo, foram identificados temas recorrentes não previstos inicialmente, os quais deram origem a subcategorias emergentes, construídas a partir da frequência, relevância e relação com o problema de pesquisa (KPMG, 2025; Thomson Reuters, 2025).

A interpretação dos dados considerou a recorrência dos temas quanto a intensidade e a profundidade das percepções expressas pelos participantes. Posteriormente, realizou-se a comparação entre os discursos dos auditores fiscais e dos contadores, buscando identificar convergências, divergências e particularidades entre os grupos. Essa comparação permitiu compreender diferentes perspectivas sobre os impactos da reforma tributária, especialmente em relação aos desafios operacionais, à adaptação profissional e às expectativas quanto aos efeitos do novo sistema tributário (Rodrigues, 2025; Santos; Zuqui, 2025).

Os resultados foram então discutidos à luz da literatura especializada sobre reforma tributária, administração tributária, justiça fiscal e modernização do sistema tributário brasileiro (Araújo *et al*., 2024; Nascimento; Morais, 2024). Por fim, os dados foram analisados por meio

da análise de conteúdo proposta por Bardin (2016), seguindo as etapas de pré-análise, exploração do material e tratamento, inferência e interpretação dos resultados.

A pesquisa respeitou os princípios éticos aplicáveis a estudos com seres humanos. Os participantes foram previamente informados sobre os objetivos e procedimentos da pesquisa por meio do Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE), sendo assegurado o caráter voluntário da participação e o direito de desistência a qualquer momento. Foi garantido o anonimato dos participantes, sendo adotada a identificação por códigos (Auditor 1, Contador 1), preservando a confidencialidade das informações.

A utilização de amostragem não probabilística e o número reduzido de participantes limitam a generalização dos resultados. Contudo, tais limitações são compatíveis com o caráter exploratório da pesquisa, cujo foco reside na compreensão aprofundada das percepções dos profissionais investigados.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

A análise dos dados foi conduzida com base na técnica de análise de conteúdo proposta por Bardin (2016), seguindo as etapas de pré-análise, exploração do material e tratamento e interpretação dos resultados. O objetivo foi identificar padrões, convergências, divergências e tensões nas percepções dos participantes, articulando os achados com o referencial teórico adotado.

A interpretação foi realizada de forma comparativa entre auditores fiscais e contadores, considerando suas diferentes posições no sistema tributário enquanto os auditores atuam na fiscalização e arrecadação, os contadores operam na interpretação e operacionalização das normas. Essa distinção revelou diferenças de percepção, mas de posicionamento estrutural.

4.1 PERCEPÇÃO SOBRE O SISTEMA TRIBUTÁRIO ATUAL

Os resultados evidenciam convergência entre os grupos quanto ao reconhecimento da complexidade do sistema tributário brasileiro, caracterizado por excesso de normas, multiplicidade de obrigações acessórias e dificuldades operacionais. Essa percepção define o sistema como oneroso e limitador da eficiência econômica, em razão dos elevados custos de conformidade enfrentados pelas organizações. Esse entendimento aponta que a crescente complexidade normativa amplia os custos de *compliance* tributário e impõe às organizações esforços contínuos de adaptação, impactando sua competitividade e sustentabilidade fiscal (Amaral *et al.*, 2025).

Apesar dessa convergência inicial, a análise revela uma divergência interpretativa entre os grupos investigados. Os contadores enfatizam os efeitos operacionais da complexidade, destacando aspectos práticos relacionados à execução das obrigações fiscais. Essa perspectiva pode ser observada nas falas dos entrevistados:

> O sistema é extremamente burocrático, a gente passa tempo tentando cumprir obrigação acessória do que analisando o negócio do cliente. (Contador 1). A maior dificuldade é interpretar a legislação. Algumas vezes você tem várias normas dizendo coisas diferentes para a mesma situação. (Contador 2). O custo para manter a empresa regular é muito alto, principalmente por causa da quantidade de declarações e controles exigidos. (Contador 3).

Essas evidências indicam que os contadores operam à execução, concentrando-se nos impactos da complexidade sobre o cumprimento das obrigações tributárias. Essa percepção dialoga com estudos que destacam que o sistema tributário brasileiro impõe alta carga burocrática e operacional às empresas, exigindo constante atualização normativa e aumentando

o custo de conformidade, o que reduz a eficiência organizacional (Souza *et al*., 2025; Matos; Melo, 2025).

Entretanto, essa abordagem apresenta uma limitação, dado que se concentra nos efeitos da complexidade, sem aprofundar suas causas estruturais. Esse foco restrito ao nível operacional também é apontado como uma limitação na análise da tributação, na medida em que negligenciam fatores institucionais que moldam o sistema (Araújo *et al*., 2024).

Por outro lado, os auditores fiscais reconhecem a complexidade do sistema, mas reinterpretam suas origens a partir de uma perspectiva ampliada, de caráter institucional e estrutural. Observou-se nos relatos.

> O sistema não é só complexo, ele é contraditório. Há sobreposição de tributos e conflitos de competência que geram insegurança e litigiosidade. (Auditor 1). Na prática, o contribuinte nem sabe para quem deve pagar. Isso mostra que o problema não é só operacional, é estrutural. (Auditor 2). A complexidade não é uma falha, é consequência da arquitetura federativa e da disputa por base tributária entre os entes. (Auditor 3). O sistema é complexo, mas cumpre seu papel arrecadatório. Essa complexidade decorre da própria divisão de competências entre os entes. (Auditor 4).

Diferentemente dos contadores, os auditores avançam para uma análise das causas da complexidade, associando-a à estrutura federativa brasileira, à repartição de competências tributárias e aos mecanismos de arrecadação. Essa interpretação evidencia que a fragmentação das competências tributárias e a necessidade de coordenação entre os entes federativos constituem elementos fundamentais para compreender a complexidade e os desafios de implementação e harmonização do sistema (Santos; Zuqui, 2025).

Nesse sentido, observou-se que essa estrutura institucional complexa gera dificuldades operacionais e amplia riscos de litigiosidade e inconsistências interpretativas, exigindo mecanismos robustos de coordenação e segurança jurídica. Nesse sentido, a complexidade observada pelos auditores não é somente um problema técnico, mas um reflexo da arquitetura político-institucional do sistema tributário brasileiro (Freire Filho; Pereira, 2025).

Dessa forma, observa-se que a complexidade do sistema tributário brasileiro é percebida de maneira dual: como obstáculo operacional pelos contadores e como característica estrutural pelos auditores fiscais. Essa distinção evidencia diferentes níveis de análise, mas também diferentes racionalidades profissionais. Enquanto os contadores operam sob uma lógica de conformidade e execução, os auditores adotam uma perspectiva institucional, orientada à compreensão das dinâmicas sistêmicas e dos mecanismos de governança tributária (Amaral *et al*., 2025; Freire Filho; Pereira, 2025).

Essa dualidade confirma a necessidade de integração entre as dimensões operacional e estrutural na análise do sistema tributário, dado que abordagens isoladas produzem interpretações parciais e incompletas diante da complexidade do fenômeno.

4.2 PERCEPÇÃO SOBRE A REFORMA TRIBUTÁRIA

Os resultados evidenciam a existência de uma tensão entre a expectativa normativa associada à reforma tributária e sua viabilidade prática no contexto brasileiro. De modo geral, os participantes reconhecem o potencial de simplificação do sistema, porém divergem quanto à sua concretização no plano operacional. Essa tensão reflete um padrão, segundo o qual reformas tributárias apresentam ganhos potenciais no desenho, mas enfrentam limitações na fase de implementação, em contextos institucionais complexos (Santos; Zuqui, 2025).

Os contadores apresentam uma percepção otimista, associando a reforma tributária à simplificação das obrigações, à ampliação da transparência e à melhoria nos processos de

apuração. Conforme relato dos entrevistados. “A tendência é simplificar, principalmente na forma de calcular os tributos. ” (Contador 3). “Pode melhorar bastante, principalmente na organização do sistema, mas depende de como isso vai ser implementado. ” (Contador 4).

Essas evidências indicam que os contadores interpretam a reforma a partir de seus efeitos esperados no ambiente operacional, reproduzindo o discurso institucional que associa a Emenda Constitucional nº 132/2023 à modernização e racionalização do sistema tributário. Essa percepção está alinhada com estudos que destacam que a adoção do modelo de Imposto sobre Valor Agregado (IVA dual) reduzem distorções, simplificar a arrecadação e aumentar a eficiência econômica, ao eliminar cumulatividade e racionalizar a estrutura de tributos sobre o consumo (Matos; Melo, 2025).

Entretanto, essa interpretação apresenta um viés prospectivo, na medida em que se ancora nos benefícios esperados do modelo, sem incorporar, de forma consistente, os desafios associados à transição e à operacionalização do novo sistema. Evidencia-se que reformas dessa natureza exigem mudanças normativas, mas também capacidade de adaptação por parte das organizações e dos agentes econômicos, sob pena de manutenção ou até ampliação da complexidade no curto prazo (Moura; Santos, 2025).

Por outro lado, os auditores fiscais apresentam uma crítica e condicional, destacando que a simplificação proposta não se materializa automaticamente na prática, estando diretamente relacionada à qualidade da implementação, à regulamentação infraconstitucional e à governança do novo modelo tributário. Corroborando com os relatos:

> A reforma simplifica o modelo no papel, mas não simplifica o ambiente no curto prazo. (Auditor 1). A simplificação existe no desenho, mas a execução ainda é uma incógnita. (Auditor 2). Simplificação é uma promessa. Na prática, os sistemas ficam complexos na regulamentação. ” (Auditor 3).

Esses depoimentos indicam que os auditores fiscais operam em um nível aprofundado, ao considerar o desenho normativo da reforma, mas também os desafios institucionais e operacionais associados à sua implementação. Essa interpretação aponta que a efetividade da reforma tributária depende da coordenação entre entes federativos, da clareza regulatória e da construção de mecanismos institucionais para garantir segurança jurídica e coerência na aplicação das normas (Freire Filho; Pereira, 2025).

Além disso, destaca-se que reformas tributárias estruturais geram, no curto prazo, aumento da complexidade sistêmica, em função da necessidade de regulamentação detalhada, adaptação dos sistemas e alinhamento entre diferentes níveis de governo, o que pode ampliar riscos de inconsistências e conflitos interpretativos. Nesse sentido, a percepção dos auditores evidencia uma postura institucional do processo de reforma, na qual a simplificação depende menos do desenho normativo e mais da capacidade de governança e integração do sistema (Souza *et al*., 2025; Santos; Zuqui, 2025).

Dessa forma, observa-se uma divergência entre os grupos: enquanto os contadores enfatizam os benefícios potenciais da reforma, os auditores fiscais destacam as incertezas e os riscos inerentes ao processo de implementação. Essa diferença não se limita à percepção, mas reflete distintas racionalidades profissionais. Os contadores operam sob uma lógica orientada à conformidade e à eficiência operacional futura, enquanto os auditores adotam uma perspectiva sistêmica, voltada à viabilidade institucional e à consistência normativa (Araújo *et al*., 2024).

A análise dos dados evidencia que, embora a reforma tributária apresenta potencial de simplificação estrutural, essa expectativa pode subestimar os desafios associados à sua implementação, no que se refere à regulamentação, à adaptação institucional e à governança do novo modelo. Assim, a percepção dos auditores fiscais contribui para o processo de reforma, indicando que a simplificação do sistema tributário é um resultado automático da mudança normativa, mas também um processo dependente de fatores institucionais e operacionais

(Fernandes; Souza, 2024).

4.3 IMPACTOS OPERACIONAIS E PROFISSIONAIS

Os impactos da reforma tributária na rotina profissional são reconhecidos por ambos os grupos analisados, evidenciando convergência quanto à intensificação das demandas no curto prazo. Contudo, a análise qualitativa revela diferenças na compreensão da natureza desses impactos, indicando aumento de carga de trabalho, mas também reconfiguração das práticas profissionais no sistema tributário.

Os contadores destacam o aumento da carga de trabalho, associado à necessidade de adaptação a novos sistemas, atualização constante e suporte ampliado aos clientes. Quando relatam:

> Vai aumentar muito o trabalho no início, porque vamos ter que lidar com dois sistemas ao mesmo tempo. (Contador 2). A gente vai ter que estudar bastante e adaptar tudo de novo, principalmente os sistemas. ” (Contador 5). O cliente vai depender mais da gente, porque tudo vai mudar ao mesmo tempo. (Contador 3).

Esses depoimentos indicam que os contadores interpretam os impactos da reforma sob a ótica operacional, enfatizando o aumento da demanda por execução, adaptação e suporte técnico. Essa percepção aponta que a transição para novos modelos tributários intensifica temporariamente a complexidade operacional, exigindo das organizações esforços de adaptação, atualização normativa e reorganização de processos internos (Araújo *et al*., 2024).

Além disso, estudos destacam que a implementação de novos arranjos tributários impõe às empresas a necessidade de práticas de *compliance* e governança, o que amplia a demanda por profissionais para lidar com exigências, aumentando a carga operacional no curto prazo. Nesse sentido, a percepção dos contadores está na execução e na absorção imediata das mudanças normativas (Amaral *et al*., 2025).

Por outro lado, os auditores fiscais ampliam essa análise ao identificar o aumento da carga de trabalho, mas uma transformação estrutural da função desempenhada. Essa perspectiva pode ser observada nas falas:

> Não é só mais trabalho, é uma mudança de perfil. O auditor vai precisar ser mais detalhista. (Auditor 1). A fiscalização tende a deixar de ser operacional e passar a ser baseada em dados. (Auditor 2). O trabalho vai mudar de natureza, não é só volume, é complexidade técnica. (Auditor 3).

Esses depoimentos indicam que os auditores interpretam os impactos da reforma, destacando a migração de atividades operacionais para funções estratégicas e baseadas em tecnologia. Em que, destacam que a reforma tributária introduz novos modelos, como o IVA dual, demandando integração de sistemas, uso intensivo de dados e reconfiguração dos mecanismos de controle e fiscalização (Moura; Santos; Fernandes, 2025).

Nesse norte, evidenciam-se que mudanças estruturais no sistema tributário impactam os processos, mas também o perfil das competências profissionais, exigindo capacidade de interpretação, compreensão sistêmica e atuação em ambientes regulatórios complexos. Nesse contexto, a função do auditor desloca-se de uma atuação operacional para uma lógica orientada à análise, interpretação e tomada de decisão em ambientes de complexidade institucional (Fernandes; Souza, 2024).

A análise comparativa evidencia que, embora haja consenso quanto ao aumento da carga de trabalho no curto prazo, os grupos divergem quanto à natureza desse impacto. Enquanto os

contadores enfatizam a intensificação das atividades operacionais, os auditores fiscais identificam uma redefinição qualitativa do perfil profissional.

Nesse sentido, os resultados ampliam o debate teórico ao demonstrar que os impactos da reforma tributária não se limitam a um aumento quantitativo da demanda de trabalho, mas envolvem uma transformação estrutural das competências exigidas. Dessa forma, destaca-se que processos de reforma dessa magnitude produzem mudanças nas formas de atuação profissional, exigindo adaptação contínua e reconfiguração das práticas organizacionais e institucionais (Moura; Santos; Fernandes, 2025).

Dessa forma, a reforma tributária configura-se como um processo de adaptação técnica, mas como um vetor de transformação profissional, exigindo dos agentes envolvidos uma reconfiguração de suas práticas, competências e formas de atuação no sistema tributário.

4.4 DESAFIOS E RISCOS NA IMPLEMENTAÇÃO

Os resultados evidenciam que a percepção de riscos associados à implementação da reforma tributária varia entre os grupos analisados, indicando diferenças de percepção, mas distintos níveis de análise do fenômeno. Essa heterogeneidade revela que os riscos não são uniformemente compreendidos, sendo interpretados a partir da posição ocupada pelos agentes no sistema tributário.

De modo geral, os contadores concentram-se em riscos de natureza operacional, relacionados à execução das novas regras tributárias. Essa perspectiva pode ser observada nos relatos:

> O maior risco é errar na apuração e acabar sendo autuado. (Contador 1). Vai ter muita dificuldade na interpretação das novas regras, principalmente no começo. (Contador 3). O problema vai ser lidar com dois sistemas ao mesmo tempo durante a transição. (Contador 4).

Esses depoimentos indicam que os contadores analisam os riscos a partir de uma perspectiva micro, centrada na execução das obrigações tributárias e nos possíveis impactos sobre as empresas, como autuações fiscais, inconsistências na apuração e insegurança na interpretação normativa. Essa leitura aponta que períodos de transição tributária elevam o risco de não conformidade, em função da coexistência de regimes, da necessidade de adaptação sistêmica e da complexidade interpretativa das novas normas (Araújo *et al*., 2024).

Além disso, estudos sobre *compliance* tributário evidenciam que ambientes normativos complexos ampliam a probabilidade de erros operacionais e exposição a penalidades, quando há mudanças estruturais que exigem rápida adaptação por parte das organizações. Nesse sentido, a percepção dos contadores reflete uma preocupação com a conformidade e com os riscos imediatos de execução (Amaral *et al*., 2025).

Por outro lado, os auditores fiscais ampliam o escopo da análise ao identificar riscos de natureza sistêmica e institucional. Essa perspectiva é evidenciada nos relatos:

> O principal risco está na governança do novo sistema, na gestão do IBS. (Auditor 1). Existe um desafio grande na coordenação entre União, estados e municípios. (Auditor 2). Pode haver perda de autonomia dos entes federativos, o que pode gerar conflitos institucionais. (Auditor 3). O problema não é só aplicar a regra, é garantir que o sistema funcione de forma integrada. (Auditor 4).

Esses depoimentos indicam que os auditores fiscais operam em um nível abrangente, considerando os riscos técnicos, mas também os desafios relacionados à governança, à

coordenação federativa e à estrutura institucional do novo modelo tributário. Essa interpretação analisa os impactos da reforma tributária sobre as estruturas institucionais, destacando que a implementação do modelo de IVA dual exige coordenação entre os entes federativos, sob risco de geração de conflitos, inconsistências normativas e instabilidade do sistema (Araújo *et al*., 2025).

Dessa forma, as alterações estruturais no sistema tributário podem afetar o equilíbrio das relações jurídicas e institucionais, quando não há mecanismos adequados de adaptação e harmonização, o que amplia os riscos de insegurança jurídica e disputas entre os agentes envolvidos. Nesse contexto, os riscos identificados pelos auditores transcendem a dimensão operacional, incorporando aspectos relacionados à governança e à sustentabilidade institucional do sistema (Moura; Santos; Fernandes, 2025).

A análise comparativa evidencia que, embora ambos os grupos reconheçam o período de transição como crítico, há uma divergência quanto ao nível de análise dos riscos envolvidos. Enquanto os contadores operam em nível micro, focalizando os riscos associados à execução das obrigações tributárias, os auditores fiscais atuam em nível macro, ampliando a compreensão para dimensões estruturais, como governança do sistema, coordenação entre entes federativos e estabilidade institucional (Moura; Santos; Fernandes, 2025; Santos; Zuqui, 2025).

Nesse sentido, os resultados contribuem para o avanço do debate ao demonstrar que os riscos da reforma tributária não se restringem à esfera operacional, mas envolvem desafios estruturais que podem comprometer a efetividade do novo modelo. Observa-se que reformas, quando não acompanhadas de mecanismos robustos de governança e coordenação, produzem efeitos adversos, como aumento da litigiosidade, inconsistências normativas e dificuldades de integração sistêmica (Santos; Zuqui, 2025).

Assim, observa-se que abordagens centradas nos aspectos técnicos e operacionais subestimam a complexidade institucional do processo de implementação, aspecto que emerge de forma consistente nas percepções dos auditores fiscais. Dessa forma, a compreensão dos desafios da reforma tributária exige uma abordagem integrada, que contemple os níveis operacional e institucional, evitando análises fragmentadas do fenômeno.

4.5 EXPECTATIVAS E OPORTUNIDADES FUTURAS

Apesar dos desafios e incertezas associados à implementação da reforma tributária, os resultados evidenciam que ambos os grupos reconhecem a existência de oportunidades decorrentes das mudanças propostas. Contudo, observa-se divergência quanto ao grau de confiança na concretização desses benefícios. Essa ambivalência aponta que reformas estruturais combinam potencial de modernização com incertezas quanto à sua efetividade prática, em contextos institucionais complexos (Moura; Santos; Fernandes, 2025; Santos; Zuqui, 2025).

Os contadores demonstram uma percepção otimista, associando a reforma à valorização profissional, à ampliação do planejamento tributário e ao fortalecimento de sua atuação estratégica junto às organizações. Quando relatam:

> A reforma tende a valorizar o contador, porque as empresas vão precisar mais de orientação. (Contador 4). Quem se atualizar vai ter espaço no mercado, principalmente com planejamento tributário. (Contador 2). Vai aumentar a demanda por consultoria, não só por cumprimento de obrigação. (Contador 5).

Esses depoimentos indicam que os contadores interpretam a reforma como oportunidade de reposicionamento profissional, ampliando seu papel de executor de obrigações para agente estratégico na tomada de decisão. Destacam que ambientes tributários complexos e em transformação ampliam a demanda por profissionais qualificados em *compliance*, planejamento

e gestão de riscos, fortalecendo a atuação estratégica do contador (Amaral *et al*., 2025; Matos; Melo, 2025). Nesse contexto, a valorização profissional decorre da mudança normativa, mas da capacidade de adaptação técnica diante de novos cenários regulatórios.

Por outro lado, os auditores fiscais apresentam uma postura cautelosa, reconhecendo as oportunidades, mas condicionando sua efetiva concretização à qualidade da implementação do novo sistema. Essa perspectiva pode ser observada nas seguintes falas:

> As oportunidades existem, mas dependem muito de como o sistema vai ser implementado. (Auditor 1). Pode melhorar o ambiente, mas não é garantido. Depende da execução. (Auditor 3). Se a implementação não for bem-feita, pode gerar mais problemas do que soluções. (Auditor 2).

Esses depoimentos indicam que os auditores fiscais adotam uma abordagem, considerando que os benefícios potenciais da reforma estão vinculados à eficiência da regulamentação, à coordenação institucional e à operacionalização das novas regras. Essa interpretação é sustentada por estudos que evidenciam que a reforma depende da articulação entre os entes federativos, da normatização e da capacidade de implementação do modelo, sendo esses fatores determinantes para a geração de ganhos no sistema tributário (Freire Filho; Pereira, 2025; Santos; Zuqui, 2025).

A análise comparativa evidencia que, embora haja consenso quanto à existência de oportunidades, os grupos divergem quanto ao grau de confiança em sua materialização. Enquanto os contadores apresentam uma visão orientada ao potencial de valorização e expansão profissional, os auditores fiscais destacam os riscos associados à implementação, adotando uma postura conservadora. Essa divergência reflete diferentes níveis de análise, sendo que perspectivas orientadas à execução enfatizam ganhos potenciais, enquanto abordagens institucionais destacam condicionantes estruturais para sua concretização (Freire Filho; Pereira, 2025; Moura; Santos; Fernandes, 2025).

Nesse sentido, os resultados sugerem que as oportunidades decorrentes da reforma tributária, no tocante à modernização do sistema e à valorização profissional, não são automáticas. Nesse sentido, esses benefícios estão condicionados à capacidade institucional de implementação, à estabilidade normativa e à efetividade dos mecanismos de governança do novo modelo tributário (Fernandes; Souza, 2024; Matos; Melo, 2025).

Dessa forma, observa-se que a compreensão das oportunidades da reforma exige uma análise equilibrada, que considere seu potencial de transformação e os desafios associados à sua concretização, evitando interpretações otimistas ou descoladas da realidade operacional e institucional. Esse equilíbrio é essencial para uma compreensão do processo de reforma, na medida em que reconhece que ganhos estruturais dependem, necessariamente, da qualidade da execução e da capacidade de adaptação dos agentes envolvidos (Moura; Santos; Fernandes, 2025; Santos; Zuqui, 2025).

4.6 SÍNTESE COMPARATIVA E CONTRIBUIÇÃO DO ESTUDO

A análise dos resultados evidencia que as diferenças entre contadores e auditores fiscais não se restringem a percepções pontuais, mas refletem distinções estruturais relacionadas às posições ocupadas por esses profissionais no sistema tributário. Essa diferenciação indica que a interpretação de reformas tributárias varia conforme o nível de inserção dos agentes operacional ou institucional influenciando a forma como são percebidos riscos, impactos e oportunidades (Freire Filho; Pereira, 2025; Moura; Santos; Fernandes, 2025).

Enquanto os contadores atuam no âmbito da execução das normas, lidando com obrigações acessórias, apuração tributária e suporte às organizações, os auditores fiscais operam em um nível institucional, voltado à fiscalização, arrecadação e governança do sistema. Essa

distinção influencia a forma como cada grupo interpreta os impactos, riscos e oportunidades associados à reforma tributária, sendo consistente quando destacam que sistemas tributários complexos exigem diferentes camadas de atuação profissional, desde a conformidade operacional até a gestão institucional e regulatória (Amaral *et al.*, 2025; Matos; Melo, 2025). Conforme pode-se observar no Quadro 1 da síntese comparativa dos entrevistados.

Quadro 1 – Síntese comparativa geral das percepções

Dimensão	Contadores	Auditores
Foco	Operacional	Estrutural
Nível de análise	Pragmático	Crítico e sistêmico
Visão da reforma	Oportunidade	Risco + oportunidade
Risco percebido	Execução	Governança e sistema
Perfil profissional	Adaptativo	Analítico e estratégico

Fonte: Elaboração própria (2026)

A partir dessa síntese, observa-se que os contadores interpretam a reforma tributária como uma solução potencial para problemas operacionais do sistema atual, no tocante à simplificação das obrigações e à melhoria dos processos de apuração. Em contrapartida, os auditores fiscais a compreendem como um processo complexo, cuja efetividade depende de fatores institucionais, normativos e de governança, no que se refere à coordenação entre os entes federativos e à operacionalização do novo modelo tributário. Essa dualidade evidencia que a implementação de modelos como o IVA dual envolve desafios de coordenação federativa e integração sistêmica, que condicionam os resultados esperados da reforma (Fernandes; Souza, 2024; Santos; Zuqui, 2025).

Essa divergência evidencia uma limitação nas abordagens sobre reforma tributária, que enfatizam seus benefícios estruturais como simplificação, transparência e neutralidade sem considerar, de forma proporcional, os desafios associados à sua implementação prática. Estudos apontam que reformas dessa magnitude não produzem efeitos automáticos, estando condicionadas à capacidade institucional de execução, à estabilidade normativa e à articulação entre os agentes envolvidos (Moura; Santos; Fernandes, 2025; Santos; Zuqui, 2025).

Nesse contexto, os resultados deste estudo contribuem para o avanço do debate ao demonstrar que a compreensão da reforma tributária exige uma abordagem integrada, que contemple duas dimensões complementares: a dimensão operacional, relacionada à execução das normas e aos impactos diretos sobre as organizações, e a dimensão institucional, associada à estrutura, governança e coordenação do sistema tributário. Assim, corrobora essa necessidade ao apontar que análises fragmentadas comprometem a compreensão da efetividade das reformas, ao dissociar seus efeitos técnicos de suas condicionantes institucionais (Freire Filho; Pereira, 2025; Matos; Melo, 2025).

A ausência dessa integração pode resultar em análises parciais, que superestimam os benefícios normativos da reforma ou, que se limitam aos seus efeitos operacionais imediatos, sem captar a complexidade do fenômeno em sua totalidade. Nesse sentido, destaca-se que a falta de alinhamento entre desenho normativo e capacidade de implementação pode gerar efeitos adversos, como aumento da complexidade, insegurança jurídica e dificuldades de adaptação pelos agentes econômicos (Fernandes; Souza, 2024; Santos; Zuqui, 2025).

Dessa forma, a contribuição deste estudo reside em evidenciar que a reforma tributária não deve ser compreendida como um processo de simplificação técnica, mas como uma transformação estrutural que envolve níveis de análise, exigindo a articulação entre prática profissional e arranjos institucionais para sua consolidação. Dessa forma, aponta-se que o sucesso de reformas tributárias depende da convergência entre capacidade operacional, governança institucional e adaptação dos agentes envolvidos (Freire Filho; Pereira, 2025; Moura; Santos; Fernandes, 2025).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo analisar os principais desafios e expectativas percebidos por auditores fiscais e contadores em relação à implementação da reforma tributária no Brasil. A partir da análise qualitativa das entrevistas, observou-se que o objetivo foi alcançado, na medida em que os dados permitiram identificar padrões consistentes de percepção entre os grupos investigados, bem como evidenciar convergências e divergências que refletem suas distintas posições no sistema tributário. A abordagem comparativa adotada mostrou-se adequada para compreender as opiniões dos participantes e as racionalidades profissionais que orientam suas interpretações sobre a reforma.

Os principais achados evidenciam que, embora haja consenso quanto à complexidade do sistema tributário atual, sua interpretação varia entre os grupos. Os contadores compreendem a complexidade como um obstáculo operacional, associado ao cumprimento de obrigações acessórias e à elevada carga burocrática, enquanto os auditores fiscais a interpretam como uma característica estrutural decorrente da organização federativa e da divisão de competências tributárias. Essa distinção se reproduz na análise da reforma tributária: os contadores demonstram uma visão otimista, associando-a à simplificação e à melhoria dos processos, ao passo que os auditores adotam uma postura crítica e condicional, destacando as incertezas relacionadas à implementação e à governança do novo modelo.

Ainda, verificou-se que os impactos da reforma são percebidos de forma distinta. Para os contadores, a principal consequência está no aumento da carga de trabalho e na intensificação das demandas operacionais no curto prazo, durante o período de transição. Já os auditores fiscais identificam uma mudança profunda, relacionada à reconfiguração do perfil profissional, com ênfase em análise, uso de dados e compreensão sistêmica. No que se refere aos riscos, a análise evidenciou uma distinção entre níveis de percepção: enquanto os contadores se concentram em riscos operacionais, como erros de apuração e dificuldades de adaptação, os auditores destacam riscos estruturais, envolvendo governança, coordenação federativa e estabilidade institucional do sistema.

Esses resultados indicam que a reforma tributária não pode ser compreendida de forma simplificada, como um processo linear de melhoria do sistema. Ao contrário, trata-se de uma transformação complexa, que envolve múltiplas dimensões e cuja efetividade depende da articulação entre desenho normativo, capacidade de implementação e adaptação dos agentes envolvidos. Nesse sentido, a análise comparativa permitiu evidenciar que interpretações isoladas são no nível operacional ou institucional.

O estudo contribui para o avanço das discussões sobre a reforma tributária ao superar abordagens normativas e econômicas, incorporando a perspectiva dos agentes que atuam na operacionalização do sistema tributário. Nesse contexto, a distinção entre auditores fiscais e contadores revelou-se relevante, ao evidenciar que a percepção da reforma não é homogênea, mas condicionada ao nível de atuação operacional ou institucional, aspecto ainda pouco explorado pela literatura. A partir dessa diferenciação, a pesquisa propõe uma compreensão integrada da reforma tributária, articulando dimensões operacionais, institucionais e profissionais, o que amplia a análise sobre seus impactos, condicionantes e desafios de implementação.

Do ponto de vista prático, os resultados oferecem subsídios relevantes para profissionais e organizações, ao evidenciar a necessidade de preparação técnica, investimento em tecnologia e adaptação estratégica diante das mudanças em curso. Além disso, os achados sugerem que a valorização profissional no novo contexto tributário estar associada à capacidade de atualização, interpretação sistêmica e reposicionamento técnico dos agentes envolvidos. ” Entretanto, o estudo apresenta limitações que devem ser consideradas. Por se tratar de uma pesquisa

qualitativa realizada com participantes selecionados intencionalmente e vinculados ao contexto do município de Mossoró/RN, os resultados refletem percepções situadas e devem ser interpretados considerando as especificidades desse cenário. Dessa forma, não se pretende a generalização estatística dos achados para outras realidades. Ademais, a abordagem qualitativa, embora adequada para a compreensão aprofundada das percepções, não permite mensurar a extensão dos fenômenos identificados.

Diante disso, sugere-se que pesquisas futuras ampliem a investigação sobre a reforma tributária por meio de abordagens quantitativas ou de métodos mistos, possibilitando a validação e o aprofundamento dos achados deste estudo. Entre as temáticas que podem ser exploradas destacam-se: a percepção de diferentes grupos profissionais acerca da implementação da reforma; os impactos da transição para o IBS e a CBS nos processos organizacionais; os desafios de capacitação e adaptação tecnológica enfrentados por empresas e órgãos públicos; e os possíveis efeitos da reforma sobre a simplificação tributária, a justiça fiscal e a competitividade econômica.

Por fim, conclui-se que a reforma tributária em curso no Brasil não se configura como uma alteração normativa, mas como uma transformação estrutural do sistema tributário, com implicações sobre práticas profissionais, arranjos institucionais e dinâmica econômica. Sua efetividade não está garantida pelo desenho legal, mas dependerá da qualidade da implementação, da capacidade de coordenação entre os entes federativos e da adaptação dos agentes envolvidos. Nesse contexto, compreender a reforma exige superar análises simplificadas e reconhecer sua complexidade, assumindo que seus resultados serão determinados menos pelo que está previsto na norma e mais pela forma como será operacionalizada na prática.

REFERÊNCIAS

ABREU, D. A. de; PEREIRA, W. C.; URQUIZA, P. Os impactos da Reforma Tributária no ambiente social e corporativo / Impacts of Tax Reform on the social and corporate environment. **Brazilian Applied Science Review**, v. 6, n. 1, p. 87-106, 2022. Brazilian Journals. https://dx.doi.org/10.34115/basrv6n1-007. Acesso em: 10 set. 2025.

AMARAL, C. J. da. S, *et al*. Compliance: uma revisão dos periódicos na área tributária e fiscal. **Cuadernos de Educación y Desarrollo**, v. 17, n. 4, p. e8234-e8234, 2025. https://doi.org/10.55905/cuadv17n5-189. Acesso em: 09 abr. 2026.

ARAÚJO, E. S. de; *et al*. Reforma tributária no Brasil: análise bibliométrica e revisão sistemática. **Revista do TCU**, Brasília, v. 154, n. 1, p. 32–51, 2024. Disponível em: https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/1929. Acesso em: 23 abr. 2026.

BARBOSA, S. M.; COSTA, J. E. N. da. **Percepção dos Contadores sobre a Reforma Tributária no Brasil**: Uma análise da Emenda Constitucional 132/ 2024 e suas implicações. 2024. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização em Contabilidade e Planejamento Tributário) – Universidade Federal Rural do Semi-Árido, Mossoró, 2024. Disponível em: https://repositorio.ufersa.edu.br/server/api/core/bitstreams/a185f6b6-85ff-4a70-841c-045923b4bca0/content. Acesso em: 01 out. 2025

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Edições 70, 1977.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Estabelece normas gerais de direito tributário. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm Acesso em: 30 out. 2025.

BUSINESS SUBNACIONAL, Doing. **Doing Business Subnacional Brasil 2021:** Comparando o ambiente de negócios para empresas nacionais em 27 localidades brasileiras com o de outras 190 economias. 2021. Disponível em: https://subnational.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/media/Subnational/DB2021_SNDB_Brazil_Full-report_Portuguese.pdf Acesso em: 03 abr. 2026.

CENTRO DE CIDADANIA FISCAL. **Custos de conformidade à tributação no Brasil,** 2017. Disponível em: https://ccif.com.br/ Acesso em: 06 out. 2025.

FERNANDES, T. R. M.; SOUZA, C. B. de Reforma tributária e pacto federativo: um olhar sobre os possíveis impactos redistributivos da EC nº 132/2023. **Revista do TCU**, v. 154, p. 194-213, 2024. https://doi.org/10.69518/rtcu.154.194-213. Acesso em: 10 abr. 2026.

FREIRE FILHO, A. S; PEREIRA, A. M. C. O contencioso administrativo tributário na era do IBS e da CBS: desafios e perspectivas. **LUMEN ET VIRTUS**, v. 16, n. 54, p. e10023, 2025. Disponível em: https://periodicos.newsciencepubl.com/LEV/article/view/10023. Acesso em: 23 abr. 2026.

GIANCARLO, B. **Coleções Reforma Tributária**: Emenda Constitucional 132 de 2023. 2025. *E-book.*

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

GUEDES, D. R; PASSOS, L; SILVEIRA, F. G. **Reforma tributária no Brasil:** por onde começar? 2018. Disponível em: https://www.scielo.br/j/sdeb/a/Q7J8sZJ8kGH73ZZMx3rPYkQ/?format=html&lang=pt Acesso em: 07 out. 2025.

GUERRA, F. **Reforma Tributária**: O novo sistema tributário Brasileiro, 2024. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2024/07/reforma_tributaria.pdf. Acesso em: 11 out. 2025.

HENRIQUE, M. R; SAPORITO, A; SILVA, S. B; VIDAL, J. de. B. **Uma análise histórica sobre a complexidade do sistema tributário nacional**, v. 14, n. 2, 2024. Disponível em: https://periodicos.uniateneu.edu.br/index.php/razao-contabeis-e-financas/article/view/667/447. Acesso em: 04 out. 2025.

KPMG. **Os Impactos Contábeis da Reforma Tributária no Brasil.** Disponível em: https://kpmg.com/br/pt/home/insights/2025/04/impactos-contabeis-reforma-tributaria-brasil.html Acesso em 28 out. 2025.

MANEIRA, E.; MAIA, M. **Os desafios da Tributação no Brasil com a promulgação da emenda constitucional N° 132/2023**, v. 11, n. 2, p. 375-388, 2025. Disponível em: https://estudosinstitucionais.emnuvens.com.br/REI/article/view/915/1038. Acesso em: 02 set. 2025.

MARCOMINO, I. A. **A percepção dos profissionais contadores sobre os impactos da Reforma tributária.** 2023. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade

Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2023. Disponível em: https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/39543 Acesso em: 07 out. 2025.

MARCONI, M. de. A; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica.** 8. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MATOS, G. P.; MELO, M. A. S. de. Implementação da reforma tributária no Brasil: impactos, desafios e oportunidades nos próximos 10 anos. **Revista JRG de Estudos Acadêmicos,** Brasil, São Paulo, v. 8, n. 19, p. e082486, 2025. DOI: 10.55892/jrg.v8i19.2486. Disponível em: https://revistajrg.com/index.php/jrg/article/view/2486. Acesso em: 24 abr. 2026.

MOURA, J. V.; SANTOS, J. S. P.; FERNANDES, h. Os impactos da reforma tributária brasileira (ec 132/2023 e lc 214/2025) no direito civil, com ênfase nos contratos privados. **Revista Ibero-Americana De Humanidades, Ciências E Educação,** v.11, n.5, p. 4387–4406, 2025. https://doi.org/10.51891/rease.v11i5.19403. Acesso em: 24 abr. 2026

NASCIMENTO, W. I.; MORAIS, H. A. R. de. A REFORMA TRIBUTÁRIA 2024: principais mudanças da nova reforma tributária e seus impactos socioeconômicos. **Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação**, v. 10, n. 7, p. 535-551. 2024. https://dx.doi.org/10.51891/rease.v10i7.14800. Acesso em: 01 out. 2025.

ORAIR, R; GOBETTI, S. Reforma tributária no Brasil: princípios norteadores e propostas para debate. **Novos Estudos - Cebrap**, v. 37, n. 1, p. 213-244, ago. http://dx.doi.org/10.25091/s01013300201800020003. Acesso em: 03 out. 2025

OTT, E; SOLDERA, S. B. **Técnicas de pesquisa em contabilidade**. São Leopoldo: Unisinos, 2012. Acesso em 28 out. 2025.

PAULA, D. G. de. **O planejamento tributário como instrumento de competitividade empresarial**, 2018**.** Disponível em: https://www.e-publicacoes.uerj.br/rfptd/article/view/36587/26807. Acesso em: 12 out. 2025.

PECCINI NETO, Ângelo. **Como a reforma tributária pode impactar a profissão Contábil?** 2023. Disponível em: https://fenacon.org.br/reforma-tributaria/como-a-reforma-tributaria-pode-impactar-a-profissao-contabil/. Acesso em: 12 out. 2025.

PILLI, C. H; MENDES, F. F. **Reforma tributária**: Aspectos Centrais da EC132/2023 e da LC 214/2025, 2025. Disponível em: https://pillifanucchi.com.br/artigos/reforma-tributaria/?privacy=updated. Acesso em: 10 set. 2025.

RODRIGUES, E. S. **A Reforma Tributária no Brasil**: uma análise crítica da regressividade do atual sistema e a busca por uma estrutura fiscal equitativa. 2025. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) – Universidade Federal de Santa Maria, Santa Maria, 2025. Disponível em: https://repositorio.ufsm.br/bitstream/handle/1/35813/Rodrigues_Eduardo_Silveira_2025_TCC.pdf?sequence=1&isAllowed=y. Acesso em: 04 out. 2025.

SANTOS, J. R.; ZUQUI, V. Reforma tributária no brasil–impactos e desafios da implementação do IBS e mudanças na carga tributária. **Revista Multidisciplinar do**

Nordeste Mineiro, v. 21, n. 01, p. 1-17, 2025. https://doi.org/10.61164/vn207385. Acesso em: 26 abr. 2026

SERASA. **O que é tributo e qual a relação com taxa e imposto**, 2024. Disponível em: https://www.serasa.com.br/blog/o-que-e-tributo-e-qual-e-a-diferenca-entre-taxa-e-imposto/ . Acesso em: 03 out. 2025.

SOARES DE A, E. *et al*. Reforma tributária no Brasil: análise bibliométrica e revisão sistemática. Revista do TCU, Brasília, v. 154, n. 1, p. 32–51, 2024. Disponível em: https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/1929. Acesso em: 23 abr. 2026.

SOUZA, B. P. de, *et al*. A reforma tributária e os desafios da Zona Franca de Manaus: Uma revisão crítica da produção acadêmica entre 2021 e 2025. **Interference: A Journal of Áudio Culture**, v. 11, n. 2, p. 1886-1906, 2025. https://doi.org/10.36557/2009-3578.2025v11n2p1886-1906. Acesso em: 09 abr. 2026.

THOMSON REUTERS. **Reforma Tributária**: Insights e oportunidades para contadores, 2025. Disponível em: https://www.dominiosistemas.com.br/blog/reforma-tributaria-insights-desafios-e-oportunidades-para-contadores/. Acesso em: 12 out. 2025.

VIANA, W. de. Q. **Reforma Tributária**: uma análise da proposta da associação nacional dos auditores-fiscais da receita federal do brasil (anfip) e da federação nacional do fisco estadual (fenafisco). 2020. Monografia (Graduação em Ciências Econômicas) – Universidade Federal Do Ceará, Fortaleza, 2020. Disponível em: http://repositorio.ufc.br/handle/riufc/65451. Acesso em: 12 out. 2025.

YIN, Robert K. **Estudo de Caso**: Planejamento e métodos. Bookman editora, 2015.

ZILVETI, Fernando Aurelio. Novos Princípios do Sistema Tributário Constitucional Brasileiro. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 60, p. 331–348. 2025.Disponível em: https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2871. Acesso em: 6 mai. 2026.