

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS – PUC GOIÁS
PRÓ-REITORIA DE GRADUAÇÃO
ESCOLA DE DIREITO, NEGÓCIOS E COMUNICAÇÃO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**REFORMA TRIBUTÁRIA E OS IMPACTOS NO AGRONEGÓCIO: comparativo
entre os regimes anterior e posterior à Emenda Constitucional n.º 132/2023 e Lei
Complementar n.º 214/2025**

MATHEUS SOUSA VIEIRA

GOIÂNIA

2025

REFORMA TRIBUTÁRIA E OS IMPACTOS NO AGRONEGÓCIO: comparativo entre os regimes anterior e posterior à Emenda Constitucional n.º 132/2023 e Lei Complementar n.º 214/2025

Matheus Sousa Vieira ¹

Edna de Araújo Andrade ²

RESUMO: A Reforma Tributária brasileira, instituída pela EC 132/2023 e regulamentada pela LC 214/2025, representa uma transformação profunda no sistema de tributos sobre consumo, substituindo o modelo anterior, fragmentado e cumulativo, por um Imposto sobre Valor Adicionado (IVA) dual. Esta pesquisa teve como objetivo analisar os impactos desta reforma no agronegócio, por meio de uma análise comparativa entre o cenário pré-reforma, marcado pela incidência de ICMS, ISS, PIS e COFINS, e o novo contexto do IBS e da CBS. A pesquisa, de natureza descritiva e com abordagem qualitativa e quantitativa, utilizou-se de análise documental e do método comparativo para examinar as alterações legais. Foram realizadas simulações numéricas para ilustrar os efeitos práticos da reforma, considerando diferentes perfis de produtores (contribuintes e não contribuintes) e operações com produtos *in natura* e insumos. Os resultados demonstram que a reforma introduz significativa simplificação tributária. Seu legado para o agronegócio, no entanto, será definido pelas escolhas regulatórias sobre as alíquotas e créditos, que serão decisivas para traduzir o potencial de simplificação em resultados econômicos efetivos para a cadeia produtiva.

PALAVRAS-CHAVE: Reforma Tributária; Agronegócio; IBS; CBS; Simulação Tributária; Crédito Presumido.

ABSTRACT: The Brazilian Tax Reform, established by Constitutional Amendment No. 132/2023 and regulated by Complementary Law No. 214/2025, represents a profound transformation in the consumption tax system, replacing the previous fragmented and cumulative model with a dual Value-Added Tax (VAT). This research aimed to analyze the impacts of this reform on agribusiness through a comparative analysis between the pre-reform scenario, marked by the incidence of ICMS, ISS, PIS, and COFINS, and the new context of IBS and CBS. The research, descriptive in nature with a qualitative and quantitative approach, used documentary analysis and the comparative method to examine legal changes. Numerical simulations were performed to illustrate the practical effects of the reform, considering different producer profiles (taxpayers and non-taxpayers) and operations with *in natura* products and inputs. The results demonstrate that the reform introduces significant tax simplification. Its legacy for agribusiness, however, will be defined by regulatory choices on tax rates and credits, which will be decisive in translating the potential of simplification into effective economic outcomes for the production chain.

KEYWORDS: Tax Reform; Agribusiness; IBS; CBS; Tax Simulation; Presumed Credit.

¹ Bacharelado em Ciências Contábeis pela Pontifícia Universidade Católica de Goiás. Av. Universitária, 1440 - Setor Leste Universitário, Goiânia - GO, 74605-010. e-mail: matheus.estudante08012003@gmail.com.br.

² Docente Pontifícia Universidade Católica de Goiás. Av. Universitária, 1440 - Setor Leste Universitário, Goiânia - GO, 74605-010. e-mail: ednaaraujo@pucgoias.edu.br.

1INTRODUÇÃO

O agronegócio brasileiro representa componente fundamental no desenvolvimento econômico, e seu desempenho tem sido essencial no contexto evolutivo das exportações, dos resultados positivos da balança comercial, na garantia da segurança alimentar. Dados do Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada (CEPEA), da Esalq/USP, em conjunto com a Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil (CNA), indicam que o Produto Interno Bruto (PIB) do agronegócio teve aumento em 6,49% no primeiro trimestre de 2025, e que pode representar 29,4% do PIB do Brasil, registrando aumento expressivo em relação aos 23,5% observados em 2024 (Cepea, 2025).

Essa perspectiva favorável tem dado ao setor papel relevante na geração de emprego e renda, na adoção de novas tecnologias, e no desenvolvimento de diversas outras áreas e profissões ligadas à cadeia produtiva. Em paralelo a esse cenário abrangente e sistêmico do agronegócio, a complexidade tributária sempre foi considerada como um dos principais desafios do setor, devido à multiplicidade de tributos incidentes sobre produtos, serviços e operações interestaduais (Pigatto e Barcelos, 2015).

Nesse sentido, Tamarindo e Pigatto (2020) apontam que parte significativa do sucesso do agronegócio brasileiro esteve associada à implementação de políticas governamentais de desoneração fiscal, e à uma variedade de outros incentivos e benefícios. Contudo, a estrutura tributária complexa e fragmentada implica em custos de conformidade e insegurança jurídica, fatores recorrentes em análises sobre os segmentos e atividades do setor.

Essa complexidade envolve especialmente os tributos sobre o consumo de bens e serviços (ICMS, ISS, PIS e COFINS) nos quais as bases parciais e sobrepostas exigem identificação e classificação entre os produtos e de produtos e serviços (Oliveira, 2023).

Nesse cenário, a reforma tributária decorrente da aprovação da Emenda Constitucional nº 132/2023, de 20 de dezembro de 2023, regulamentada pela Lei Complementar n.º 214/2025, de 16 de janeiro de 2025, promoveu uma mudança estrutural ao instituir o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência compartilhada (estados, municípios e distrito federal), que substituindo o ICMS e o ISS, e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), federal, que substitui o PIS e a COFINS.

O novo modelo tem como objetivo central simplificar o sistema, aumentar a transparência e reduzir distorções nos preços, mas traz incertezas quanto à sua aplicação prática e aos efeitos diferenciados sobre os diversos segmentos do agronegócio. Essa temática tem sido amplamente debatida, e estudos recentes demonstram que modificações na tributação podem alterar a competitividade internacional, bem como a rentabilidade interna do setor.

O Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), Oliveira (2023), em análise dos impactos econômicos e setoriais nos estados brasileiros, evidencia que a proposta de reforma tributária sobre o consumo pode promover a redução de más alocações setoriais e regionais, e favorecer os setores com cadeia produtiva mais longa, como no caso do agronegócio, a depender da alíquota efetiva a ser aplicada.

O Senado Federal do Brasil (Pestana, 2024), também em estudo sobre os impactos macroeconômicos, enfatiza a importância de aprofundar o debate quanto aos impactos setoriais da reforma, as oscilações de carga tributária setorial, seus efeitos nos preços relativos e na lógica de alocação dos investimentos.

A Nota Técnica da Confederação da Agricultura e Pecuária (CNA), Feijó e Conchon, (2025), assinala que a nova legislação poderá implicar em redistribuição de carga tributária entre os produtores, sobretudo, no período de transição. Amaral e Picinini (2025) em estudo sobre o tratamento tributário especial concedido ao agronegócio, no novo modelo, aponta a necessidade de exímia fundamentação jurídica e compatibilidade com os princípios isonomia, da capacidade contributiva e da justiça fiscal.

Destaca-se ainda os reflexos da reforma na contabilidade. Como assinalam Murcia e Pinto (2025, p. 6), as novas regras devem afetar os registros contábeis, a mensuração de tributos, a transparência das informações, alcançando também o processo de tomada de decisões. Além do conhecimento técnico da legislação tributária, exige-se do profissional da contabilidade, capacidade analítica para interpretar as particularidades e para aplicação de normas internacionais, bem como competência para indicar estratégias e soluções que atendam as demandas da empresa e cumpram as exigências regulatórias.

Considera-se, portanto, nesse contexto, que a pesquisa se torna relevante pela representatividade econômica do agronegócio e pela oportunidade de compreender os potenciais impactos e desafios pela reforma, com atenção aos aspectos contábeis. Assim, o delineamento pretendido propicia uma visão abrangente sobre um tema pouco explorado na literatura, posto que as pesquisas específicas sobre os efeitos da reforma no agronegócio ainda são escassas, o que reforça a contribuição deste estudo.

Nesse enfoque, as investigações foram delimitadas à seguinte questão: Quais os principais impactos da reforma tributária, promovida sobre o agronegócio brasileiro, considerando os tributos ICMS, ISS, PIS e COFINS? Assim, teve-se como objetivo geral sistematizar e analisar os impactos da reforma tributária, instituída pela Emenda Constitucional n.º 32/2023, e regulamentada pela Lei Complementar n.º 214/2025, com foco na substituição dos tributos ICMS, ISS, PIS e COFINS.

De forma específica, buscou-se apresentar um panorama geral da tributação no agronegócio antes da reforma tributária; sistematizar os principais impactos reforma para produtores contribuintes e não contribuintes; identificar tendências e desafios que a nova estrutura tributária pode trazer ao agronegócio brasileiro.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Apresenta-se, a seguir, a base teórica na qual está fundamentado o estudo, de acordo com os objetivos e investigações propostas.

2.1 AGRONEGÓCIO NO BRASIL

O agronegócio se apresenta como vetor fundamental para desenvolvimento econômico do país, sendo responsável por praticamente 1/4 do Produto Interno Bruto (PIB). De acordo com os dados divulgados pela CNA, em 2024 o total de bens e serviços gerados no agronegócio alcançou R\$ 2,72 trilhões. O segmento agrícola tem maior participação, correspondendo a 70% desse valor (R\$ 1,9 trilhão), e a pecuária 30%, ou seja, R\$ 819,26 bilhões (CNA, 2025).

No âmbito internacional a Secretaria de Comunicação Social, do Governo Federal, aponta que em 2024 as exportações do agronegócio alcançaram US\$ 164,4 bilhões, atingindo o segundo maior valor da série histórica. Esse valor corresponde a 49% do total das exportações do país, retratando a resiliência do setor, apesar da retração dos preços internacionais de algumas das principais *commodities* (Brasil, 2025).

Nesse aspecto, análises técnicas como a Fundação Getúlio Vargas (FGV) apontam que o contexto que se apresenta para 2025 indica incertezas no comércio internacional, o qual deverá operar com custos mais elevados, e com reconfiguração que ainda indefinida, o que reforça a importância estratégica do agronegócio brasileiro (FGV, 2025).

No aspecto conceitual, o termo agronegócio (do inglês *agribusiness*) foi introduzido por Davis e Goldberg (1957) para designar o conjunto integrado de atividades que envolvem a produção, o processamento e a distribuição de produtos agropecuários. O conceito evoluiu e numa abordagem elucidativa, e de acordo com Araújo (2018) o agronegócio deve ser entendido como um complexo sistêmico, formado por três segmentos principais: a) antes da porteira, que envolve os insumos e bens de capital utilizados na produção (fertilizantes, sementes, defensivos, máquinas, assistência técnica); b) dentro da porteira, que abrange as atividades agropecuárias propriamente ditas; ec) depois da porteira, que inclui o processamento industrial, o transporte, a armazenagem, a comercialização e os serviços de apoio financeiro e logístico.

Conforme Zylbersztajn (2017), o conceito foi ampliado para englobar todo o sistema de relações econômicas, logísticas e institucionais que conecta o campo à indústria e ao mercado. O tópico abordará o modelo tributário vigente antes da reforma, como ponto de partida para a análise comparativa das mudanças e dos seus efeitos sobre o setor.

Do ponto de vista estrutural, o agronegócio brasileiro caracteriza-se por forte heterogeneidade produtiva e regional, coexistindo pequenas propriedades familiares, cooperativas e grandes corporações agroindustriais. Essa diversidade se reflete nas diferenças de competitividade, acesso ao crédito e regimes tributários aplicáveis. Além disso, o setor é marcado pela sazonalidade da produção, pela dependência de fatores climáticos e cambiais e pelo uso intensivo de capital fixo (Fornazier; Vieira Filho, 2012).

Esses elementos afetam diretamente a contabilidade e o planejamento tributário, exigindo controles diferenciados de estoques, reconhecimento de receitas e gestão de créditos tributários. Essa perspectiva é indispensável para a análise das transformações decorrentes da Reforma Tributária, que busca unificar e simplificar a tributação sobre o consumo, impactando de forma diferenciada os produtores contribuintes e não contribuintes. O próximo tópico abordará o modelo tributário vigente antes da reforma, como ponto de partida para a análise comparativa das mudanças e dos seus efeitos sobre o setor

2.2 TRIBUTAÇÃO DO AGRONEGÓCIO ANTES DA REFORMA TRIBUTÁRIA

A tributação do agronegócio brasileiro, antes da Reforma Tributária estabelecida pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e pela Lei Complementar nº 214/2025, caracterizava-se pela multiplicidade de tributos, regimes diferenciados e benefícios fiscais. Como afirmam Tamarino e Pigatto (2020, p. 27), a competitividade desse setor decorre, dentre outros fatores, das políticas públicas de crédito e desonerações fiscais. Essa configuração permeada por incentivos, embora favorecesse a competitividade e o abastecimento doméstico, gerava complexidade no sistema, exigindo do produtor rural grande esforço de acompanhamento das legislações (Calcini, 2020).

Bacha (2014) descreve os impostos e contribuições que incidem sobre o agronegócio, denotando a diversidade de atividades ao longo da cadeia produtiva. Para os fins deste estudo, o escopo está delimitado à análise dos tributos sobre consumo mais diretamente impactados: ICMS, ISS, PIS e COFINS.

2.2.1 Incidência do ICMS

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), previsto no artigo 155, II, da CF/88, era o principal tributo estadual. Historicamente foi o tributo mais relevante

sobre a cadeia do agronegócio, embora, como ressaltam Folloni e Borghi (2019), na agropecuária sua arrecadação não fosse representativa devido aos regimes especiais. Já no setor agroindustrial, conforme Bacha (2014), a incidência era mais expressiva.

Dentre os mecanismos aplicados ao setor, destacam-se:

- a) Isenções sobre exportações: conforme a Lei Kandir (LC 87/1996), as operações de exportação de produtos primários e semielaborados ficavam desoneradas do ICMS. Varsano (2013) aponta que esta iniciativa se aproximou do que seria internacionalmente um adequado imposto sobre consumo. Contudo, seu caráter temporário gerava insegurança normativa e disputas federativas (Batista Júnior e Marinho, 2019). No aspecto contábil, as exportações exigiam escrituração fiscal diferenciada para aproveitamento de créditos (Moreira; Abrantes; Pinheiro, 2007; Almeida, 2011).
- b) Reduções de base de cálculo: regulamentadas pelo CONFAZ através do Convênio ICMS nº 100/1997, estabeleciam reduções de 60% para defensivos e 30% para fertilizantes. No caso dos agrotóxicos, Cunha e Soares (2020) e Darosa (2024) apontavam a necessidade de políticas que incentivem substâncias menos nocivas.
- c) Diferimento do ICMS: permitiam postergar a incidência para etapas posteriores. Entretanto, como observa Loubet (2024), apesar dos ganhos operacionais, o diferimento impunha desafios de neutralidade fiscal.
- d) Substituição tributária: aplicava-se a segmentos como carnes e laticínios, onde o industrial recolhia o imposto da cadeia. Embora relevante contra a sonegação, gerava distorções na formação de preços e impacto no fluxo de caixa.

2.2.2 Incidência do PIS e da COFINS

As contribuições ao PIS e à COFINS, incidentes sobre a receita bruta, estavam entre os tributos de maior complexidade normativa. Regulamentadas principalmente pela Lei nº 9.718/1998 e, posteriormente, pelas Leis nº 10.637/2002 (PIS) e nº 10.833/2003 (COFINS), apresentavam dois regimes: o cumulativo, aplicável sobretudo às empresas do lucro presumido, com alíquotas reduzidas (0,65% e 3%, respectivamente), mas sem direito a créditos; e o não cumulativo, direcionado às empresas no lucro real, permitindo a apuração de créditos sobre insumos e despesas vinculadas (com alíquotas de 1,65% e 7,6%).

Varsano (et al, 2000) apontam os malefícios do imposto cumulativo, apontando a elevação do custo de bens de capital e, que tem cadeias produtivas relativamente longas, e, portanto, com impacto, em média, maior do que para os bens de consumo.

Cabe enfatizar, por outro lado, que no agronegócio, a legislação previu tratamentos diferenciados, como alíquotas reduzidas para produtos da cesta básica, suspensão ou isenção

nas exportações e créditos presumidos para cooperativas. Esses benefícios, contudo, exigiam rigor na classificação das receitas e despesas, sob pena de glosa fiscal. Como enfatiza os referidos autores, a correta apuração do PIS/COFINS era determinante para a margem de rentabilidade das agroindústrias, dado o peso desses tributos sobre insumos e serviços.

2.2.3 Incidência do ISS

O Imposto sobre Serviços (ISS), de competência municipal e previsto no art. 156, III, da CF/1988, tinha menor impacto direto na produção agropecuária, mas incidia em atividades de apoio essenciais, como transporte, armazenagem, consultorias, beneficiamento e serviços de máquinas agrícolas. Regulamentado pela Lei Complementar nº 116/2003, possuía alíquotas variando entre 2% e 5%, conforme a legislação de cada município.

No plano contábil, a tributação exigia atenção especial quando havia operações em diferentes localidades, dada a diversidade de obrigações acessórias, além de situações de retenção na fonte, que impactavam o registro das despesas operacionais e o fluxo de caixa.

Ante a todo o exposto, evidencia-se, sinteticamente, que antes da Reforma Tributária, o agronegócio brasileiro estava submetido a um sistema fragmentado e de difícil operacionalização, caracterizado pela incidência de múltiplos tributos sobre o consumo (ICMS, ISS, PIS e COFINS), pela coexistência de regimes cumulativos e não cumulativos e pela diversidade de benefícios fiscais. No aspecto contábil, esse cenário demandava classificação precisa das operações (internas, interestaduais e de exportação), controle rigoroso de créditos e débitos tributários e registro detalhado das variações de tratamento fiscal entre produtos e regiões.

2.3 A REFORMA TRIBUTÁRIA (EC 132/2023 E LC 214/2025)

A Reforma Tributária, advinda da PEC n. 45/2019, que resultou na EC n. 132/2023, foi proposta com a expressa justificativa de superar essas barreiras, e representa a mais ampla reestruturação do sistema tributário brasileiro desde a Constituição de 1988, especialmente no que se refere à tributação sobre o consumo.

Assim, no enfoque delineado no contexto anterior à reforma, o novo modelo busca alterar a estrutura do sistema tributário, por meio de um modelo de Imposto sobre Valor Adicionado (IVA) dual, em substituição ao ICMS, ISS, PIS e COFINS.

O objetivo central declarado é reduzir a cumulatividade, simplificar a cobrança, aumentar a transparência e reduzir distorções na formação de preços, além de uniformizar

regras entre os entes federativos, modernizar a arrecadação, e promover o desenvolvimento econômico e a cidadania fiscal (Ministério da Fazenda, 2023).

Com o propósito de regulamentar e operacionalizar as disposições constitucionais, foi sancionada, em 16 de janeiro de 2025, a Lei Complementar nº 214/2025, que institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS) (Brasil, 2025).

De modo geral, o novo sistema substitui cinco tributos incidentes sobre o consumo por dois impostos de base ampla e não cumulativos: 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.

O quadro a seguir resume a substituição dos tributos e competências:

Quadro 1 – Substituição dos tributos sobre o consumo

Tributo atual	Competência	Tributo substituto	Competência
ICMS	Estados e DF	IBS	Estados, DF, Municípios
ISS	Municípios	IBS	Estados, DF, Municípios
PIS e CONFINS	União	CBS	União
IPi	União	CBS	União

Fonte: dados da pesquisa (2025).

O processo de implementação foi estruturado em fases sucessivas, de forma gradual para permitir adaptação tecnológica e administrativa. A substituição plena dos tributos atuais pelos novos ocorrerá gradualmente entre 2026 e 2033, com período de testes operacionais em 2025, destinado à simulação de arrecadação e cruzamento de dados (Brasil, 2025).

Fases de transição

- 2025: período de testes, sem efeitos arrecadatários, para adequação dos sistemas.
- 2026: início da transição com alíquotas simbólicas. Conforme art.343 da LC nº 214/202, 0,9% para a CBS, e de acordo com o art. 346, 0,1% para o IBS (art. 343).
- 2027: cobrança efetiva da CBS com alíquota fixada por lei, estimada em 8,7%, sendo que IBS permanece com tarifa simbólica.
- 2029–2032: aumento progressivo da alíquota do IBS e redução proporcional das alíquotas do ICMS e ISS.
- 2033: extinção definitiva dos tributos substituídos e plena implementação do sistema IVA dual.

Quanto à alíquota final, de acordo com os levantamentos e simulações divulgadas em Nota Técnica do Ministério da Fazenda, de 02 de julho de 2024, considerando o pressuposto

de estabilidade da carga tributária, a reconfiguração do sistema tributário, com estimativa pré reforma de 34,4% (ICMS, ISS, PIS, COFINS), se deslocaria para 26,5% (IBS, 8,8%; CBS,17,7%), aproximando-se do padrão das melhores práticas internacionais (BRASIL, 2024).

Contudo, projeções recentes divulgadas pela Secretaria Extraordinária da Reforma Tributária indicam que as alíquotas poderão ficar acima da estimativa anterior, chegando a 28%, sendo CBS, 9,3%, e IBS 18,7 (Senado Federal, 2025).

a) Imposto Seletivo e a governança federativa

A EC nº 132/2023 criou o Imposto Seletivo (IS), de competência federal, com função regulatória, incidente sobre bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, como cigarros, bebidas alcoólicas e combustíveis fósseis. A proposta de regulamentação consta no PLP nº 108/2024, que também amplia a governança federativa, detalhando as competências do Comitê Gestor Nacional do IBS — órgão responsável pela arrecadação centralizada, fiscalização e distribuição automática das receitas entre Estados e Municípios.

Em setembro de 2025, o texto-base do PLP nº 108/2024 foi aprovado na Câmara dos Deputados, prevendo que o Comitê Gestor será composto por representantes dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, garantindo isonomia decisória e padronização das obrigações acessórias, a fim de reduzir a litigiosidade e a sobreposição de normas (Senado Notícias, 2025).

b) Estrutura do novo sistema

A Lei Complementar nº 214/2025 consolidou as diretrizes operacionais e institucionais dos novos tributos. O IBS e a CBS são não cumulativos, permitindo crédito financeiro amplo, ou seja, o aproveitamento de créditos sobre todas as aquisições relacionadas à atividade do contribuinte. O IBS terá arrecadação e distribuição coordenadas pelo Comitê Gestor Nacional, responsável por coordenar a arrecadação, a distribuição de receitas e a uniformização das obrigações acessórias. E a CBS será administrada pela Receita Federal do Brasil, o que assegura maior uniformidade de interpretação e simplificação das obrigações acessórias no âmbito federal.

Quadro 2 – Estrutura do sistema tributário sobre o consumo após a reforma

Nível federativo	Tributo	Base de incidência	Características principais
União	CBS	Bens e serviços	Não cumulativo; crédito amplo; gestão pela Receita Federal.
Estados, DF e Municípios	IBS	Bens e serviços	Não cumulativo; alíquota uniforme; arrecadação e distribuição pelo Comitê Gestor.
União	Imposto	Bens e serviços	Função extrafiscal; incide sobre produtos nocivos à

Nível federativo	Tributo	Base de incidência	Características principais
	Seletivo	específicos	saúde e ao meio ambiente.

Fonte:Dados da pesquisa (2025)

c) Isenção para as exportações

O novo sistema mantém isenção total das exportações, assegurando o direito à restituição integral dos créditos acumulados (art. 156, LC nº 214/2025). Também prevê regimes específicos para produtores rurais pessoas físicas, cooperativas, microempresas e pequenas empresas, além de setores estratégicos, como transporte público e educação.

d) Fundos compensatórios e impactos federativos

A reforma criou dois mecanismos de equalização: o Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais, destinado a ressarcir perdas de arrecadação dos Estados com o fim dos incentivos de ICMS, e o Fundo de Desenvolvimento Regional (FDR), que visa estimular investimentos produtivos em regiões menos desenvolvidas, promovendo equilíbrio econômico e social entre as unidades federativas (EC nº 132/2023, art. 91-A).

e) Aspectos contábeis

Do ponto de vista contábil, a reforma impacta a estrutura de apuração, escrituração e reconhecimento de créditos tributários, demandando ajustes nos sistemas de controle e nos planos de contas empresariais. A adoção do princípio da não cumulatividade plena e o direito ao crédito financeiro universal exigirão integração entre a contabilidade e os sistemas fiscais, especialmente na gestão de créditos de bens de uso e consumo, o que deve representar avanço em relação ao regime anterior (BRASIL, 2024).

Em síntese, a Reforma Tributária redefine o modelo de tributação sobre o consumo no Brasil, instituindo um sistema mais uniforme, transparente e alinhado às práticas internacionais, criando um ambiente mais previsível para análise dos impactos setoriais. No caso do agronegócio, tais mudanças repercutem de forma diferenciada, dada a relevância dos regimes especiais e incentivos fiscais historicamente aplicados ao setor, tema que será tratado no tópico seguinte.

2.4 ALTERAÇÕES ESPECÍFICAS RELACIONADAS AO AGRONEGÓCIO

As mudanças introduzidas pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e pela Lei Complementar nº 214/2025 implicam impactos diferenciados sobre o setor do agronegócio, dada sua estrutura produtiva, extensão territorial, regimes tributários especiais e heterogeneidade de agentes (pequenos produtores, cooperativas e agroindústrias). Nesta seção,

destacam-se as alterações mais relevantes esperadas para o agronegócio, com base em na lei em questão, diagnósticos setoriais, e documentos técnicos, especialmente da CNA.

O agronegócio - como demonstrado anteriormente - historicamente beneficiado por regimes diferenciados de tributação, passa a operar sob uma nova lógica de tributação não cumulativa, baseada no modelo dual de Imposto sobre Valor Adicionado (IVA), composto pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). Ambos possuem base ampla e regime não cumulativo, com direito a crédito integral dos tributos pagos nas etapas anteriores da cadeia, inclusive na aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado (BRASIL, 2025; CNA, 2025).

A seguir, são destacadas as principais alterações que afetam diretamente o agronegócio, com ênfase nos aspectos tributários e contábeis.

2.4.1 Contribuintes e não contribuintes do IBS e CBS

Nesse sistema, de acordo com o art.164 (*caput*) da Lei Complementar nº 214/202, os produtores rurais se dividem em dois grupos: 1) Contribuintes do IBS/CBS: produtores com receita bruta anual superior a R\$ 3.600.000,00 estarão obrigados à apuração e recolhimento dos tributos, se enquadrando no regime regular ou geral (art. 165, § 3º); 2) Não contribuintes: produtor rural e o produtor rural integrado, com receita inferior ao limite estabelecido (R\$ 3.600.000,00) (art. 164, *caput*), que não serão obrigados a apurar e recolher IBS e CBS.

Para esse fim, de acordo com o § 1º, considera-se produtor rural integrado aquele que, por contrato, se vincula a um integrador (agroindústria, cooperativa, etc.), recebendo bens ou serviços para produção e fornecimento de matéria-prima ou bens intermediários.

Conforme o §2º, caso o produtor ultrapasse o limite de receita anual, passará à condição de contribuinte a partir do segundo mês subsequente ao excesso, sendo o valor corrigido anualmente pelo IPCA (art. 165).

A Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil (CNA, 2025) destaca que essa delimitação cria uma distinção objetiva de obrigações fiscais, simplificando a apuração e garantindo tratamento diferenciado aos pequenos produtores, com vistas à manutenção da competitividade e redução da carga administrativa.

2.4.2 Apropriação de créditos presumidos

Um aspecto significativo das mudanças se refere à questão dos créditos tributários. A lei define que o contribuinte regular de IBS e CBS terá direito à apropriação créditos presumidos no caso de compra de bens e serviços de produtor rural ou produtor rural não contribuinte (art. 168). Para tanto deve cumprir os critérios comprobatórios, com apresentação de documento fiscal eletrônico relativo à compra, o valor do crédito presumido, e o valor líquido

para efeitos fiscais. Cabe registrar que os percentuais sobre esses créditos presumidos serão divulgados pelo Ministério da Fazenda e Comitê Gestor, conjuntamente (art. 168, § 4º).

Esse mecanismo visa evitar o aumento da carga tributária sobre as cadeias produtivas que envolvem pequenos produtores, permitindo que o adquirente recupere parte dos créditos, compensando a impossibilidade de creditamento integral.

2.4.3 Redução no fornecimentos de produtos *in natura*

De acordo com o art. 137 da LC nº 214/2025, para os contribuintes, as alíquotas do IBS e da CBS incidentes sobre o fornecimento (venda final) de produtos agropecuários, aquícolas, pesqueiros, florestais e extrativistas vegetais *in natura*, serão reduzidas em 60%. Para essa definição, se enquadra os produtos que se encontra na natureza, que não tenha sido submetido a nenhum processo de industrialização nem seja acondicionado em embalagem de apresentação, tais como vegetais, relacionados no Anexo IX da lei.

Esses produtos — como grãos, frutas, hortaliças, carnes e pescado — são considerados essenciais à alimentação e, portanto, objeto de tratamento tributário favorecido. Trata-se de uma das principais políticas de moderação tributária no novo sistema, garantindo que a alimentação básica não sofra impacto de aumento da carga tributária decorrente da substituição de tributos. A Fundação Getúlio Vargas (FGV, 2024) considera como impacto dessa redução, menores preços para os consumidores, aumento das margens de lucro para os agentes da cadeia produtiva, varejistas, empresas. Mas pondera que a representatividade desses efeitos está sujeita ao poder de mercado dos produtores e empresas, e da elasticidade dos preços, tanto de demanda como de oferta.

2.4.4 Redução e diferimento sobre insumos agropecuários e aquícolas

Para o contribuinte regular, o art. 138 estabelece que as alíquotas do IBS e da CBS terão redução de 60% sobre o fornecimento (venda) dos insumos agropecuários e aquícolas. Além disso, foi instituído diferimento do pagamento dos tributos nessas operações quando: i) o fornecimento ocorrer entre contribuintes, ou ii) o contribuinte vender para não contribuinte que utilize o insumo na produção de bens adquiridos por contribuintes com direito a crédito presumido.

Essas operações como esclarece a CNA, reflete uma sistemática de pagamento especial. O contribuinte vendedor de insumos agropecuários, como por exemplo, fertilizantes, defensivos, fornecerá o produto com valor mais baixo, pois não pagará os tributos no momento da venda. O pagamento será realizado pelo produtor rural, somente no momento da venda da produção rural ao seu adquirente, resultando em maior flexibilidade no fluxo de caixa, podendo

se beneficiar do tempo decorrente entre a receita e o efetivo pagamento dos impostos (CNA, 2025).

2.4.5 Isenção nas exportações e restituição de créditos

Assim, como no contexto antes da reforma, a isenção integral das exportações foi mantida pelo novo sistema tributário. De acordo com o art. 79 da LC nº 214/2025, as exportações de bens e serviços permanecem imunes à incidência de IBS e CBS, sendo assegurada a restituição integral dos créditos acumulados ao longo da cadeia. A CNA (2025) enfatiza que esse mecanismo mantém a paridade de tratamento fiscal entre os países exportadores, evitando distorções comerciais.

2.4.6 Alíquota zero e redução para alimentos específicos

A lei define também, no art. 148, alíquota zero do IBS e da CBS incidentes sobre a venda de hortícolas, frutas e ovos, bem como para produtos da cesta básica. Ainda, para as misturas de frutas e outros produtos hortícolas, considerados como alimentos destinados ao consumo humano, está prevista redução de terço 60% na venda desses produtos.

Essa medida tem caráter social e econômico, voltado a conter a inflação alimentar e garantir segurança alimentar à população, especialmente para produtos de base vegetal e animal.

2.4.7 Alíquotas zero para venda e importação de máquinas agrícolas

A lei prevê também, no art. 110, redução para alíquota zero no fornecimento (venda final) de tratores, máquinas e implementos agrícolas. Nesse aspecto, o Ministério do Desenvolvimento Agrário e Agricultura Familiar (MDA, 2025) aponta que essa política tende a estimular a modernização tecnológica, reduzir custos de investimento e fortalecer a agricultura familiar, promovendo maior produtividade e sustentabilidade ambiental (MDA, 2025).

2.4.8 Imposto Seletivo e sustentabilidade

A reforma instituiu também o Imposto Seletivo (IS), de competência da União, voltado a produtos prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, como agrotóxicos de alta toxicidade, combustíveis fósseis e derivados (art. 409, LC 214/2025).

No contexto do agronegócio, o impacto tende a ser pontual, mas relevante, sobretudo nas cadeias que utilizam intensivamente combustíveis e defensivos. A medida reforça o caráter extrafiscal da reforma, buscando alinhar a política tributária aos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) da Agenda 2030. Conforme destaca Souza (2023), a discussão sobre o Imposto Seletivo deve ser compreendida à luz da governança climática global e das metas de redução das emissões de carbono, de modo que a reforma tributária funcione

como instrumento de indução de políticas públicas sustentáveis e de integração do país às cadeias econômicas verdes internacionais.

Quadro 3 – Principais alterações tributárias no agronegócio - (LC nº 214/2025)

Aspecto	Base legal	Descrição da mudança	Efeito prático sobre o agronegócio
Limite para enquadramento	Art. 164–165	Receita até R\$ 3,6 milhões: não contribuinte; acima: contribuinte do IBS/CBS	Simplificação e menor custo para pequenos produtores
Crédito presumido	Art. 168	Contribuintes que comprem de não contribuintes terão direito a crédito presumido	Preserva a neutralidade tributária e competitividade
Redução 60% – produtos <i>in natura</i>	Art. 137	Redução de alíquota para produtos agropecuários e pesqueiros essenciais	Reduz carga sobre alimentos básicos
Redução 60% – insumos agropecuários	Art. 138	Redução de alíquota e diferimento do pagamento entre contribuintes	Melhora o fluxo de caixa e reduz custo financeiro
Isenção nas exportações	Art. 79	Exportações isentas de IBS/CBS com restituição integral de créditos	Mantém competitividade internacional
Alíquota zero – alimentos específicos	Art. 148	Isenção total para frutas, ovos e hortaliças; redução para misturas	Impacto social e controle inflacionário
Alíquota zero – máquinas agrícolas	Art. 110	Isenção na venda e importação de máquinas e implementos	Estímulo à modernização e à agricultura familiar
Imposto Seletivo (IS)	Art. 409	Incide sobre produtos nocivos à saúde e ao meio ambiente	Indução a práticas mais sustentáveis

Fonte: elaborado pelo autor com dados da pesquisa (2025)

As disposições da LC nº 214/2025 evidenciam um novo desenho tributário para o agronegócio, marcado pela ampliação dos créditos, pela seletividade sobre produtos essenciais e pela introdução de instrumentos de sustentabilidade.

Contudo, o impacto líquido sobre a carga tributária dependerá do perfil de cada produtor, especialmente do enquadramento como contribuinte ou não contribuinte, da intensidade de insumos utilizados e da estrutura de comercialização.

Essas variáveis serão examinadas a seguir, por meio de simulações e análises comparativas, contemplando diferentes cenários produtivos e regimes de apuração, no tópico “4. Resultados e Discussão.

2.5 TRABALHOS CORRELATOS

A produção acadêmica sobre os desdobramentos da Reforma Tributária no agronegócio, considerando a promulgação da Emenda Constitucional n.º 132/2023 e sua regulamentação pela Lei Complementar n.º 214/2025, ainda se encontra em fase inicial. Dentre os estudos pioneiros, considera-se pertinentes destacar duas pesquisas relevantes, correlacionadas a este estudo: o trabalho de Cruz (2025), que trata dos impactos tributários da reforma, focando nas mudanças nas bases de cálculo, alíquotas e na definição dos sujeitos passivos. A pesquisa, mesmo em versão sintética, elucida os pilares estruturais da nova sistemática, como o fim da cumulatividade e a instituição da arrecadação no destino. Uma de suas conclusões mencionadas aponta para um possível aumento da carga tributária do setor, o que constitui uma preocupação central a ser investigada.

E, a pesquisa de Loubet (2024), que aborda os impactos da reforma na tributação estadual e municipal, explorando os regimes especiais e as categorias desonerativas aplicáveis ao agronegócio. O autor conclui pela necessidade de maior sistematização das normas, e amplia o debate sobre os impactos da reforma, ao incorporar variáveis extra tributárias, como a sazonalidade, a variação cambial e as intempéries climáticas.

Embora esses trabalhos ofereçam contribuições relevantes para a compreensão macro e microeconômica da reforma, o presente estudo visa contribuir para a análise técnica e comparativa detalhada dos principais impostos sobre o consumo, dessa abordagem, oferecendo uma visão mais granular e aplicada, sobre a nova realidade tributária do agronegócio.

3 METODOLOGIA

Classifica-se a pesquisa como descritiva com abordagem mista (qualitativa e quantitativa), uma vez que busca não apenas descrever as alterações legais, buscando compreender e quantificar os seus impactos no setor do agronegócio. Para tanto, valeu-se de técnicas de análise documental, método comparativo e simulações numéricas.

De acordo com Lakatos e Marconi (2017), as pesquisas descritivas têm por finalidade observar, registrar, analisar e correlacionar fatos ou fenômenos sem manipulá-los. A abordagem quantitativa, conforme Will (2012), possibilita mensurar os efeitos das alterações tributárias e refletir os resultados em números, permitindo comparações e classificações objetivas. Por sua vez, a dimensão qualitativa decorre da análise interpretativa dos resultados obtidos, buscando estabelecer correlações entre as mudanças setoriais no agronegócio e os objetivos da Reforma Tributária, com base na legislação e em documentos técnicos (Mello, 2014).

Os procedimentos seguiram as seguintes etapas:

- a) Levantamento bibliográfico e documental: inicialmente, foi conduzido um levantamento da literatura especializada, notas técnicas e publicações de órgãos como a Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil (CNA) e o Ministério da Fazenda. Paralelamente, realizou-se a análise da legislação pertinente, com ênfase na Emenda Constitucional nº 132/2023 e na Lei Complementar nº 214/2025, que instituíram a reforma, confrontando-as com o regime jurídico anterior do ICMS, ISS, PIS e COFINS. O recorte temporal delimitou a análise no contexto "antes e depois" da reforma, com foco nos tributos sobre o consumo e a produção rural, excluindo-se o Imposto Seletivo e as isenções de cunho extrafiscal, como as da cesta básica.
- b) Análise Comparativa: Adotou-se o método comparativo sob uma perspectiva sincrônica (Ragin, 2014), confrontando os sistemas tributários anterior e posterior à reforma. A comparação centrou-se em elementos-chave como base de cálculo, alíquotas, não cumulatividade, responsabilidade tributária e regimes especiais, permitindo a elaboração de quadros comparativos que ilustram as transformações na estrutura de incidência dos tributos.
- c) Simulações Numéricas (Modelagem): considerando a ausência de dados históricos consolidados sobre o novo regime tributário, foi utilizada a técnica de modelagem por simulação. Foram construídos cenários hipotéticos, porém realistas, com base em parâmetros extraídos de estimativas oficiais, e características operacionais do agronegócio. As simulações visam ilustrar e quantificar os impactos tributários para diferentes perfis de agentes (e.g., contribuintes e não contribuintes) em operações envolvendo *commodities* como soja e milho, assegurando a necessária transparência quanto aos pressupostos e limitações adotados.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Os resultados desta pesquisa buscam sintetizar os efeitos esperados da Reforma Tributária, instituída pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025, sobre o setor do agronegócio.

Com base no referencial teórico e nos dispositivos legais analisados, identificou-se que o novo sistema tributário, estruturado com o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), introduz mudanças profundas nas dinâmicas de incidência, creditamento e fluxo de caixa das empresas do setor de agronegócios.

Sendo assim, com o propósito de demonstrar os possíveis impactos práticos das mudanças, foram elaboradas simulações, com base em dados representativos da cadeia produtiva do agronegócio, na forma de quadros comparativos considerando os dois cenários tributários: cenário pré-reforma – incidência de ICMS, ISS, PIS e COFINS; cenário pós-reforma – substituição pelos tributos IBS e CBS.

É importante ressaltar que estes resultados possuem caráter ilustrativo e não-estimativo. Foram desenvolvidas com base na interpretação do pesquisador sobre os textos legais da Reforma Tributária (EC 132/2023 e LC 214/2025) e não se baseiam em pareceres técnicos formais ou estudos de caso pré-existent. Seu propósito foi traduzir os complexos mecanismos legais em exemplos numéricos, facilitando a compreensão das potenciais mudanças.

Ademais, para fins hipotéticos claros, o cenário “pré-reforma” demonstrado inicialmente, foi intencionalmente simplificado, não considerando a diversidade de regimes especiais, isenções e benefícios fiscais, como por exemplo, o Convênio ICMS 100/97, diferimentos, benefícios) que caracterizavam a tributação do agronegócio. Esta opção metodológica visa isolar o impacto da mudança de sistema tributário e não reproduzir a complexa realidade fiscal individual de cada produtor.

Foram adotadas as alíquotas de referência de 26,5% e 28% distribuídas entre CBS e IBS), conforme estimativas oficiais do Ministério da Fazenda (2024) e previsão divulgada pelo Senado Federal (2025), permitindo a análise de sensibilidade do impacto tributário em diferentes níveis de carga tributária.

4.1 SIMULAÇÃO GERAL: CONTRIBUINTE DO IBS/CBS (PRODUTOR DE MÉDIO/GRANDE PORTE)

Esta simulação considera um produtor rural, pessoa jurídica (regime do Lucro Presumido ou Real) com receita bruta superior a R\$ 3,6 milhões, que comercializa produtos *in natura* (ex.: soja em grão). Para efeito de comparação, parte-se de uma receita bruta hipotética de R\$ 100.000,00.

4.1.1 Metodologia da simulação:

Cenário Pré-Reforma: foram considerados os tributos federais (PIS e COFINS no regime não cumulativo) e o ICMS. Adotou-se uma alíquota média de 12% para o ICMS em operação interna, a título ilustrativo. Destaca-se que nesta simulação, o ICMS não foi considerado o cálculo “por dentro”, como ocorre de fato no cenário pré-reforma. Optou por uma abordagem simplificada, considerando a base de cálculo do ICMS igual ao valor da

operação. Contudo, se tivesse sido adotado, o cálculo seria: $BC = R\$ 100.000 / (1 - 0,12) = R\$ 113.636,36$. O ICMS devido seria $R\$ 113.636,36 * 12\% = R\$ 13.636,36$. Observa-se, ainda, que o ISS é inexistente na venda de mercadorias.

Cenário Pós-Reforma: aplica-se o disposto no Art. 137 da LC 214/2025, que concede redução de 60% na base de cálculo do IBS e da CBS para a venda de produtos in natura. Assim, a alíquota efetiva é calculada como 40% da alíquota de referência (seja 26,5% ou 28%), conforme orientação do texto legal.

Quadro 4- Carga Tributária para Contribuinte - Venda de Produtos In Natura

Descrição	Cenário Pré-Reforma (ICMS + PIS + COFINS)	Cenário Pós-Reforma (Alíq. 26,5%)	Cenário Pós-Reforma (Alíq. 28%)
Alíquota Aparente / Efetiva	~21,25% (ICMS 12% + PIS/1,65% ; COFINS 7,6%)	10,6% (26,5% * 40%)	11,2% (28% * 40%)
Valor do Tributo	R\$ 21.250,00	R\$ 10.600,00	R\$ 11.200,00
Variação vs. Pré-Reforma	-	-50,1%	-47,3%

Fonte: elaborado pelo autor (2025) com base na LC 214/2025

4.1.2 Análise dos resultados e implicações

A simulação demonstra redução acentuada na carga tributária, na ordem de 50,1% na carga tributária sobre a venda de *in natura* para o contribuinte. Isso evidencia, em tese, a eficácia do benefício fiscal do Art. 137 (redução de 60% para produtos *in natura*), e em eliminar a cumulatividade do PIS/COFINS.

A análise indica que, mesmo com uma alíquota de referência mais elevada (28%), a carga tributária líquida (-47,3%) permanece significativamente inferior ao cenário anterior, reforçando a robustez do benefício estrutural da reforma para o produtor de *in natura*.

4.2 SIMULAÇÃO PARA NÃO CONTRIBUINTES (PEQUENO PRODUTOR)

Esta simulação analisa o impacto indireto da reforma sobre um pequeno produtor rural (não contribuinte, com receita bruta inferior a R\$ 3,6 mi) por meio do mecanismo de crédito presumido previsto no Art. 168 da LC 214/2025.

Considera-se uma venda de R\$ 40.000,00 de matéria-prima (ex.: soja) para uma agroindústria contribuinte, que a transforma e revende o produto final por R\$ 80.000,00.

4.2.1 Metodologia da simulação:

Cenário Pré-Reforma: para o ICMS, aplicou-se o cálculo "por dentro", com alíquota de 12%. Para o PIS/COFINS (9,25%), a base de cálculo é o valor da venda. A agroindústria não obtém créditos pela compra do pequeno produtor.

Cenário Pós-Reforma: a agroindústria paga IBS/CBS pela venda integral, mas tem direito a um crédito presumido sobre a compra do não-contribuinte. Como ainda não foi publicada a taxa para este crédito presumido, considerou-se aqui, hipoteticamente, 40%.

Quadro 5 – Impacto Indireto Não Contribuintes - Crédito Presumido

Descrição	Cenário Pré-Reforma	Cenário Pós-Reforma (Alíq. 26,5%)
Valor da Venda da Agroindústria	R\$ 80.000,00	R\$ 80.000,00
Tributo sobre a Venda	ICMS: R\$ 10.909,09 PIS/COFINS: R\$ 7.400,00 Total: R\$ 18.309,09	$R\$ 80.000,00 * 26,5\% = R\$ 21.200,00$
Crédito na Compra	R\$ 0,00 (Créditos inexistentes ou irrelevantes)	Crédito Presumido: $R\$ 40.000,00 * 26,5\% * 40\% = R\$ 4.240,00$
Tributo Líquido a Pagar	R\$ 18.309,09	$R\$ 21.200,00 - R\$ 4.240,00 = R\$ 16.960,00$
Variação	—	-7,4%

Fonte: elaborado pelo autor (2025) com base na LC 214/2025

4.2.2 Análise dos resultados e implicações:

- a) Impacto tributário líquido: Com o percentual de 40% para o crédito presumido, a agroindústria experimenta uma redução de 7,4% na sua carga tributária líquida. Isso demonstra que, neste cenário, o crédito presumido consegue não apenas neutralizar o impacto da nova alíquota, mas gerar uma ligeira economia tributária..

- b) **Risco regulatório e econômico:** a sensibilidade do resultado ao percentual definido é o ponto crítico. Um percentual final inferior a 40% poderia elevar a carga tributária líquida, enquanto um percentual superior ampliaria os benefícios. Conforme alerta Coimbra (2024), um crédito presumido muito baixo se tornaria um custo não recuperável para o adquirente, podendo gerar pressões para a redução dos preços pagos ao pequeno produtor, afetando toda a cadeia.
- c) **Manutenção da competitividade do pequeno produtor:** mecanismo é fundamental para garantir que o pequeno produtor não se torne "menos atrativo" para a agroindústria. Sem ele, o comprador teria um incentivo fiscal para privilegiar a aquisição apenas de outros grandes contribuintes. Portanto, o crédito presumido atua como uma ferramenta de inclusão econômica, preservando o acesso do pequeno produtor ao mercado formal.
- d) **Novas complexidades gerenciais e contábeis:** para a agroindústria surge a necessidade de um controle rigoroso para apurar, documentar e auditar a elegibilidade dos créditos presumidos, gerando custos administrativos e riscos de glosa fiscal. E para o produtor não contribuinte: a simplicidade tributária é mantida, mas sua contabilidade ganha uma função crítica comprobatória. Sua escrituração deve assegurar a emissão e armazenamento da documentação fiscal que servirá de base para o crédito do seu comprador, tornando-se um ativo indireto de valor comercial.

Assim, a simulação demonstra que o sucesso da reforma para os não contribuintes dependerá diretamente da eficácia operacional e da calibragem regulatória do crédito presumido, um elemento de alta complexidade e impacto econômico.

4.3 SIMULAÇÃO PARA A CADEIA DE SOJA/MILHO (CONTRIBUINTE)

Esta simulação analisa o ciclo completo de um produtor rural contribuinte, considerando a compra de insumos e a venda da produção. O objetivo é demonstrar o impacto combinado dos principais benefícios da LC 214/2025, quais sejam: o diferimento e a redução de alíquota para insumos Art. 138) e a redução de 60% na base de cálculo para produtos *in natura* (Art. 137).

Considera-se uma aquisição de fertilizantes no valor de R\$ 40.000,00 e de uma receita de venda de soja e milho (*in natura*), de R\$ 100.000,00. A alíquota de referência utilizada para o pós-reforma foi de 26,5%.

4.3.1 Metodologia da simulação:

Cenário Pré-Reforma: foram considerados ICMS (12%), PIS (1,65%) e COFINS

(7,6%), com direito a créditos na compra de insumos no regime não cumulativo.

Cenário Pós-Reforma: aplicou-se o regime do diferimento na compra de insumos (sem desembolso de IBS/CBS pelo produtor) e a alíquota efetiva de 10,6% (40% de 26,5%) sobre a venda do produto final

Quadro 6 – Simulação da Cadeia de Soja/Milho (Alíquota de 26,5%)

Descrição	Cenário Pré-Reforma	Cenário Pós-Reforma (Alíq. 26,5%)
1. Tributo na Compra de Insumos (R\$ 40.000)	ICMS + PIS/COFINS: R\$ 8.500,00	R\$ 0,00 (Diferimento - Art. 138)
2. Crédito Gerado na Compra	R\$ 8.500,00 (a ser utilizado)	R\$ 0,00 (Não há crédito, pois o tributo foi diferido)
3. Tributo na Venda da Produção (R\$ 100.000)	ICMS + PIS/COFINS: R\$ 21.250,00	IBS/CBS: R\$ 10.600,00 (Alíq. Efetiva de 10,6%)
4. Tributo Líquido a Pagar (3 - 2)	R\$ 21.250 - R\$ 8.500 = R\$ 12.750,00	R\$ 10.600 - R\$ 0 = R\$ 10.600,00
Variação da Carga Líquida	–	-16,9%

Fonte: elaborado pelo autor (2025) com base na LC 214/2025.

4.3.2 Análise dos resultados e implicações

- Impacto no fluxo de caixa:** o diferimento tributário na compra de insumos (Art. 138) é um benefício financeiro revolucionário. O contribuinte elimina completamente o desembolso de tributos no momento da aquisição, o que melhora radicalmente seu capital de giro no período mais crítico do ciclo produtivo. No modelo anterior, ele precisava adiantar o valor do tributo para só depois se creditar.
- Redução da carga tributária líquida:** mesmo em um cenário pré-reforma que já considerava a não-cumulatividade (com a geração de créditos), nessa simulação, novo modelo proporcionaria uma redução de 16,9% na carga tributária líquida final. Isso se

deve à aplicação da alíquota efetiva reduzida sobre a venda do produto *in natura* (Art. 137) em um sistema intrinsecamente mais simples.

- c) Simplicidade: a complexidade de calcular três tributos diferentes (ICMS, PIS, COFINS), com bases de cálculo e regras de crédito distintas, é substituída por uma única base e uma única alíquota efetiva. Esta simplificação representa um ganho administrativo considerável, reduzindo a burocracia e os custos de conformidade.
- d) Ajustes nos Sistemas de Informação (ERP): a adaptação será representativa, demandando uma reconfiguração completa para acomodar a nova lógica do IVA. Como destaca Carmo (2024) a adequação dos sistemas de gestão rural à nova estrutura tributária demandará atualizações, indo além das substituições de alíquotas, sendo necessário que tais sistemas realizem as operações para atender às normas tributárias, representando um desafio operacional relevante para o setor.

Ante o exposto, as simulações demonstram com clareza que a variação final da carga tributária no agronegócio é diretamente dependente da calibragem regulatória. Os resultados dos cenários modelados, desde a expressiva redução para o produtor de *in natura* até o impacto sensível do crédito presumido na cadeia, funcionam como um termômetro de sensibilidade.

Assim, o resultado líquido envolve um espectro de possibilidades, cujo ponto final será determinado pela definição da alíquota efetiva e, sobretudo, pelos percentuais críticos a serem estabelecidos pelo Comitê Gestor. As simulações, portanto, não buscam prever um desfecho, mas mapear as consequências de cada decisão regulatória sobre a competitividade do agronegócio.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa demonstrou que a Reforma Tributária representa uma transformação significativa para o agronegócio, substituindo um sistema complexo e cumulativo por um IVA dual mais lógico e transparente. As simulações realizadas indicam que o impacto é diferenciado: para produtores contribuintes, indicando que os mecanismos de redução de 60% para produtos *in natura* e insumos, combinados com o diferimento, podem resultar em substancial redução da carga tributária líquida e significativa melhora no fluxo de caixa.

Para os pequenos produtores (não contribuintes), a manutenção da isenção é complementada pelo crucial crédito presumido, que preserva sua competitividade ao evitar que se tornem menos atrativos para os adquirentes.

Contudo, o impacto final permanece condicionado a fatores críticos: a alíquota efetiva do IBS/CBS, ainda em definição, e o percentual do crédito presumido, a ser calibrado. Paralelamente, a implementação do novo sistema exigirá adaptações contábeis e tecnológicas significativas por parte das empresas, representando um custo de transição para os benefícios de longo prazo.

Por fim, entende-se que esta análise abre um campo fértil para pesquisas futuras. Destaca-se, em particular, a necessidade de investigar como as diferentes calibrações do crédito presumido podem alterar as estratégias de aquisição das agroindústrias, redefinindo potencialmente as relações de custo e a vantagem competitiva entre pequenos e grandes produtores dentro das cadeias de fornecimento

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, A. S. **Impacto do crédito do ICMS no custo de produção na cafeicultura**: um estudo nas principais regiões produtoras de café arábica no Brasil. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2011. Disponível em: <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/11948>. Acesso em 19 set. 2025.

AMARAL, T. X; PICICINI, G. L. A Constitucionalidade das alíquotas diferenciadas para o agronegócio na reforma tributária: análise jurídica e impactos econômicos. Revista de Iniciação Científica e Extensão. Volume Especial Curso de Direito. Valparaíso de Goiás, v.8, n.1, 2025. Disponível em: <https://reicen.emnuvens.com.br/revista/article/view/237>. Acesso em 25 out. 2025.

ARÁUJO, M. J. **Fundamentos de Agronegócios**. 5 ed. São Paulo, Atlas, 2018.

BACHA, C. J. C. **Tributação no agronegócio** - análise de seus impactos sobre preços, folha de pagamento e lucros. 2. ed. Campinas: Editora Alínea, 2014.

BATISTA JÚNIOR; O.A.; MARINHO, M. S. A Perpetuação da Omissão: um panorama atual da ADO 25. In: In: **Desonerações de ICMS, Lei Kandir e o pacto Federativo**. In: CRUZ, L. S. S; BATISTA JÚNIOR, O. A. (Orgs). Belo Horizonte: Assembleia Legislativa, 2019. Disponível em: <https://dspace.almg.gov.br/handle/11037/32342>. Acesso em: 19 set. 2025.

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. Acesso em: 03 abr. 2025.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Nota Técnica nº 01/2024 – Impactos fiscais e econômicos da Emenda Constitucional nº 132/2023**. Brasília, DF, 2024. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria>. Acesso em: 07 set. 2025.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria Extraordinária da Reforma Tributária. **Alíquotas de referência do IBS e da CBS: estimativas atualizadas após envio da proposta de regulamentação da reforma tributária**. Brasília, 2024. Disponível em: https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/regulamentacao-da-reforma-tributaria/lei-geral-do-ibs-da-cbs-e-do-imposto-seletivo/notas/nota-tecnica-aliquotas_2024-07-01_sertmf-1.pdf. Acesso em 13 out.2025.

BRASIL. Lei Complementar nº 214, de 30 de setembro de 2025. **Regulamenta a reforma tributária sobre o consumo e institui o IBS e a CBS**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 16 jan. 2025. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em: 03 mar. 2025.

BRASIL. Presidência da República. Secretaria de Comunicação Social. **Balança Comercial de 2024 – Marca histórica do agronegócio brasileiro destaca protagonismo na segurança alimentar global**. Brasília, janeiro, 2025. Disponível em: <https://www.gov.br/secom/pt-br/assuntos/noticias/2025/janeiro/marca-historica-do-agronegocio-brasileiro-destaca-protagonismo-na-seguranca-alimentar-global>. Acesso em 08 set. 2025.

CALCINI, F. P. Tributação diferenciada para o agronegócio. **Revista Analysis**, São Paulo: v. 40, n. 4, 2020. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/agroanalysis/article/download/86324/81270>. Acesso em: 17 set. 2025.

CARMO, Danielly. Reforma tributária e softwares de gestão rural: o que muda para o agronegócio. **Aliare**, 25 jul. 2024. Disponível em: <https://www.aliare.co/reforma-tributaria-softwares-de-gestao-rural/>. Acesso em: 2 nov. 2025.

CEPEA. Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada. ESALQ/USP. **PIB do agronegócio registra crescimento de 6,49% no primeiro trimestre de 2025**. Disponível em: <https://www.cnabrazil.org.br/noticias/pib-do-agronegocio-cresce-6-49-no-primeiro-trimestre-de-2025>. Acesso em: 30 out.2025.

CNA. Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil. **Panorama do Agro – A CNA defende, trabalha e fala em seu nome e todos os produtores rurais do Brasil**. Disponível em: <https://www.cnabrazil.org.br/cna/panorama-do-agro>. Acesso em: 04 out. 2025.

CNA. Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil. **PIB do agronegócio registra crescimento de 6,49% no primeiro trimestre de 2025**. Disponível em: <https://www.cnabrazil.org.br/publicacoes/pib-do-agronegocio-registra-crescimento-de-6-49-no-primeiro-trimestre-de-2025>. Acesso em 02 out. 2025.

COIMBRA, M. R. A Reforma Tributária e os impactos sobre a cadeia de agromineração e fertilizantes. **Portal da Reforma Tributária**, out. 2025. Disponível em: <https://www.reformatributaria.com/opinioao/a-reforma-tributaria-e-os-impactos-sobre-a-cadeia-de-agromineracao-e-fertilizantes/>. Acesso em: 25 out.2025.

CUNHA, L. N; SOARES, W. L. Os incentivos fiscais aos agrotóxicos como política contrária à saúde e ao meio ambiente. **Cadernos de Saúde Pública**, Rio de Janeiro, v. 35, n.10, 2024. Disponível em:

<https://www.scielo.br/j/csp/a/K9WLmgGMD5sxzZXjTvcwckv/?format=html&lang=pt>.

Acesso em 20 set. 2025.

CRUZ, V. G. M. **A reforma tributária sobre o agronegócio brasileiro: análise das mudanças na tributação sobre o consumo após a emenda constitucional nº 132/2023 e a lei complementar n.º 214/2025**. 2025.Dissertação (Mestrado em Direito). Instituto Brasileiro de Ensino, Pesquisa e Desenvolvimento Escola de Direito e Administração Pública (IDP), 2025.

DAVIS,J.H.; GOLDBERG, R. A. A. **Concept of Agribusiness**. Boston Harvard University Graduate School of BusinessAdministration,1957.

FOLLONI, A; BORGHI, V. Tributação do agronegócio (ITR, ICMS e FUNRURAL) e desenvolvimento sustentável. **Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM**, Santa Maria, v. 14, n. 2, 2019. Disponível em: <https://periodicos.ufsm.br/revistadireito/article/view/32635>. Acesso em: 18 set. 2025.

FEIJÓ, M. A.; CONCHON, R. **Nota Técnica**. Assunto: Regulamentação da Reforma Tributária sobre o Consumo –Lei Complementar 214/2025, n. 3, fev, 2025.

FGV. Fundação Getúlio Vargas. Reforma Tributária – entenda como será a tributação do Agronegócio. **Revista Agronalysis**, São Paulo, v.44, n.8., agosto, 2024. Disponível em: https://agro.fgv.br/sites/default/files/2024-08/2024_08.pdf. Acesso em 25 out. 2025.

FGV. Fundação Getúlio Vargas. Agronegócio é o seguinte-margens pressionadas em 2024 e desafios para 2025. **Revista Agronalysis**, São Paulo, v. 45, n. 2., fevereiro, 2025. Disponível em: https://agro.fgv.br/sites/default/files/2025-03/2025_02%20%283%29.pdf. Acesso em: 06 out. 2025.

FORNAZIER, A.; VIEIRA FILHO, J. E. R. H. **Heterogeneidade estrutural no setor agropecuário brasileiro: evidências a partir do censo agropecuário de 2006**. Texto para Discussão, 1.708. Brasília: Ipea, 2012. Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/items/81b086cb-a965-4a81-90f8-4038eb9241d1>. Acesso em 10 out. 2025.

LOUBET, L. F. **Tributação estadual e municipal no agronegócio: antes e depois da reforma tributária**. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2024. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-25112024-124531/publico/11743271DPO.pdf>. Acesso em 21 set. 2025.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos da metodologia científica**. 9.ed. São Paulo: Atlas,2017.

MELLO, C. M. Abordagens e procedimentos qualitativos: implicações para pesquisas em organizações. **Revista Alcance**. Itajaí, vol. 21, n. 2, abr-jun, 2014.Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/268514921_Abordagens_e_procedimentos_qualitativos_implicacoes_para_pesquisas_em_organizacoes. Acesso em 07 out. 2025.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Reforma tributária para o Brasil cresce, ela precisa acontecer.** Secretaria Extraordinária da Reforma Tributária. Ministério da Fazenda, 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/apresentacoes/apresentacao-reforma-tributaria-para-o-brasil-crescer-ela-precisa-acontecer-02-8-2023>. Acesso em: 09 set. 2025.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Secretaria Extraordinária da Reforma Tributária. **Alíquotas de Referência do IBS e da CBS: estimativas atualizadas após o envio da proposta de regulamentação da reforma tributária.** Nota Técnica, julho de 2024. Disponível em: https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/regulamentacao-da-reforma-tributaria/lei-geral-do-ibs-da-cbs-e-do-imposto-seletivo/notas/nota-tecnica-aliquotas_2024-07-01_sertmf-1.pdf. Acesso em: 10 out. 2025.

MOREIRA, R. L.; ABRANTES, L. A.; PINHEIRO, A. S. O Impacto do ICMS no custo de produção do café em Minas Gerais. In Congresso USP de Iniciação Científica, 4, 2007, São Paulo. **Anais** [...]. São Paulo, USP, 2007. Disponível em: <https://congressousp.fipecafi.org/anais/artigos72007/577.pdf>. Acesso em: 20 set. 2025.

MURCIA, F. D; PINTO, A. E. A reforma tributária como divisor de águas para a pesquisa contábil-tributária no Brasil. **Revista Contabilidade e Finanças**, USP, São Paulo, v; 36, n.98, USP, 2025. Disponível em: <https://revistas.usp.br/rcf/article/view/240785>. Acesso em: 06 out. 2025.

OLIVEIRA, J. M. Propostas de reforma tributária e seus impactos –uma avaliação comparativa. **Carta de Conjuntura**. Brasília, n. 60, nota 1. Instituto de Pesquisa Econômica e Aplicada, IPEA, julho, 2023. Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/entities/publication/6a72c027-34b2-477d-8005-22f8b1e36467>. Acesso em 05 out. 2025.

PESTANA, M. Reforma Tributária: contexto, mudanças e impactos. Instituto Fiscal Independente. **Estudo Especial**, Brasília, n. 19. Senado Federal, março, 2024. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/ifi/pdf/ee19.pdf>. Acesso em 12 out. 2025.

PIGATTO, G. A. S; BARCELLOS, J. O. J. Inovação no agronegócio. In **Agronegócios: Gestão, Inovação e Sustentabilidade**. Coordenação: ZUIN, L. F. S.; QUEIROZ, T. R. Editora São Paulo: Saraiva, 2015.

RAGIN, C. **The Comparative Method: Moving Beyond Qualitative and Quantitative Strategies**. Oakland: University of California Press, 2014. Disponível em: <https://dokumen.pub/the-comparative-method-moving-beyond-qualitative-and-quantitative-strategies-9780520957350.html>; Acesso em 09 out. 2025.

SENADO FEDERAL. Modificada, regulamentação da reforma tributária volta à Câmara. **Senado Notícias**, setembro, 2025. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2025/09/30/modificada-regulamentacao-da-reforma-tributaria-volta-a-camara>. Acesso em: 10 out. 2025.

SOUZA, André Ricardo Passos de. **A reforma tributária e o Pacto Global pelo Clima: uma discussão ainda incipiente e que precisa avançar.** Agroclima, 23 ago. 2023. Disponível em: <https://minaspetro.com.br/reforma-tributaria-peca-por-nao-dificultar-atividades-de-alto>

[impacto-no-clima-dizem-especialistas/](#). Acesso em: 2 nov. 2025.

TAMARINDO, U. G. F. PIGATTO, G. In. **Tributação no Agronegócio**- uma Análise Geral dos Principais Tributos Incidentes. 2. ed. São Paulo: J. H. Mizuno, 2020.

VARSAÑO, R; PEREIRA, T. R; ARAÚJO, E. A; SILVA, N. L. C; IKEDA, M. **Substituindo o PIS e a COFINS – e por que não a CPMF? – por uma contribuição não cumulativa.**

Texto para discussão N° 832; IPEA, 2000. Disponível em:

<https://repositorio.ipea.gov.br/server/api/core/bitstreams/2ce51c37-c96f-4b70-8d83-b97b46225d7f/content>. Acesso em: 15 out. 2025.

VARSAÑO, R. **Fazendo e desfazendo a Lei Kandir.** Banco Interamericano de Desenvolvimento – BID, 2013. Textos para D

<https://publications.iadb.org/publications/portuguese/document/Fazendo-e-desfazendo-a-Lei-Kandir.pdf>. ebate. Disponível em:

<https://publications.iadb.org/publications/portuguese/document/Fazendo-e-desfazendo-a-Lei-Kandir.pdf>. Acesso em: 20 set. 2025.

WILL, D. E. M. **Metodologia da pesquisa científica.** Livro digital. 2. ed. Editora Palhoça. Unisul Virtual, 2012. Disponível em:

<https://repositorio.animaeducacao.com.br/bitstream/ANIMA/22100/1/fulltext.pdf>. Acesso em 10 out. 2025.

ZYLBERSZTAJN,. Agribusiness systems analysis: origin, evolution and research perspectives. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 52, Issue 1, Jan–Mar, 2017. Disponível em:

<https://www.scielo.br/j/rausp/a/8Z7Y3HrVvkZnDJm8LSJnnhk/?format=pdf&lang=en>.

Acesso em: 29 set. 2025.