RCMOS – Revista Científica Multidisciplinar O Saber.
ISSN: 2675-9128. São Paulo - SP.
Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

La reforma tributaria y sus reflejos financieros en la actividad de representación comercial

A reforma tributária e seus reflexos financeiros na atividade de representação comercial
Tax Reform and Its Financial Impacts on Commercial Representation Activities

Maicon de Bittencourt Silva – Centro Universitário Leonardo Da Vinci (Uniasselvi); Centro Universitário UNIVINTE-FUCAP, Maiiconbsilva@gmail.com - Graduado em História pela faculdade Centro Universitário Leonardo Da Vinci (Uniasselvi). Bacharel em Direito pelo Centro Universitário UNIVINTE-FUCAP. Representante Comercial.
Diogo Fortunato Melo – Unialfa; PRO MINAS; CERS; ATAME, Diogofortunato@gmail.com - Mestre em Direito Constitucional Econômico pela Unialfa, com bolsa CAPES. Pós-graduado em Psicanálise pela faculdade PRO MINAS. Pós-graduado em antropologia pela faculdade PRO MINAS. Pós-graduado em direito administrativo pela CERS. Pós-graduado em direito civil e processo civil pela ATAME. Professor Universitário, Advogado, Mediador Judicial e Pesquisador.

Resumen:
La Reforma Tributaria aprobada por la Enmienda Constitucional n.º 132/2023 representa uno de los cambios más profundos que ha experimentado el Sistema Tributario Nacional desde la Constitución Federal de 1988. La sustitución de los tributos sobre el consumo por el modelo de IVA dual, formado por el IBS y la CBS, tiene el potencial de afectar a diversos sectores de la economía brasileña, especialmente a quienes prestan servicios. Y es precisamente ahí donde entra la representación comercial. El presente trabajo buscó analizar lo que esta nueva lógica tributaria puede significar en la práctica para el representante comercial, considerando los cambios introducidos por la Enmienda Constitucional n.º 132/2023. La pregunta que orientó la investigación fue justamente esta: ¿cuáles son los posibles impactos del nuevo sistema para quienes ejercen esta actividad? ¿Cuáles son los beneficios, cuáles los desafíos y qué se puede esperar de aquí en adelante? Para responder a ello, el trabajo se basó en una investigación bibliográfica y documental, con método deductivo y enfoque cualitativo, a partir de la legislación vigente, la doctrina tributaria y las producciones científicas sobre el tema. Los resultados mostraron que la nueva estructura tiene un potencial real para hacer que el sistema sea más simple, más transparente y más uniforme. Sin embargo, no todo son ventajas, especialmente para quienes necesitan adaptarse, aprender a utilizar correctamente los créditos tributarios y enfrentar los impactos económicos que el cambio puede traer para quienes prestan servicios. En definitiva, el peso de la reforma, ya sea para bien o para mal, dependerá mucho de cada caso: del tamaño del representante, del régimen tributario que adopte y de cómo se conduzca en la práctica el período de transición.

Palabras clave: Reforma tributaria; Representación comercial; Tributación sobre el consumo; IVA dual; Planificación tributaria.

Resumo:
A Reforma Tributária aprovada pela Emenda Constitucional nº 132/2023 representa uma das mudanças mais profundas que o Sistema Tributário Nacional já sofreu desde a Constituição Federal de 1988. A substituição dos tributos sobre o consumo pelo modelo do IVA Dual, formado pelo IBS e pela CBS, tem tudo para mexer com vários setores da economia brasileira, especialmente com quem vive de prestar serviços. E é exatamente aí que entra a representação comercial. O presente trabalho buscou analisar o que essa nova lógica tributária pode significar na prática para o representante comercial, levando em conta o que mudou com a Emenda

Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

Constitucional nº 132/2023. A pergunta que guiou a pesquisa foi justamente essa: quais são os possíveis impactos do novo sistema para quem exerce essa atividade? Quais os ganhos, quais os desafios e o que esperar daqui pra frente? Para responder a isso, o trabalho se valeu de pesquisa bibliográfica e documental, com método dedutivo e abordagem qualitativa, com base na legislação vigente, na doutrina tributária e nas produções científicas sobre o tema. O que os resultados mostraram é que a nova estrutura tem potencial real para tornar o sistema mais simples, mais transparente e mais uniforme. Mas não é tudo flores, especialmente para quem precisa se adaptar, aprender a usar os créditos tributários corretamente e ainda lidar com os impactos econômicos que a mudança pode trazer para quem presta serviços. No fim das contas, o quanto a reforma vai pesar, para o bem ou para o mal, vai depender muito de cada caso: do porte do representante, do regime tributário que ele adota e de como o período de transição vai ser conduzido na prática.

Palavras-chave:
Reforma tributária; Representação comercial; Tributação sobre o consumo; IVA Dual; Planejamento tributário.

Abstract:
The Tax Reform enacted by Constitutional Amendment No. 132/2023 represents one of the most profound changes the National Tax System has undergone since the 1988 Federal Constitution. Replacing consumption taxes with the Dual VAT model—comprising the IBS and CBS—is poised to significantly impact various sectors of the Brazilian economy, particularly service providers. This is precisely where commercial representation comes into play. This study sought to analyze the practical implications of this new tax logic for commercial representatives, considering the changes introduced by Constitutional Amendment No. 132/2023. The research was guided by the following question: what are the potential impacts of the new system on those engaged in this activity? What are the benefits and challenges, and what can be expected moving forward? To address this, the study employed bibliographic and documentary research, utilizing a deductive method and a qualitative approach based on current legislation, tax doctrine, and academic literature on the subject. The results indicate that the new structure has genuine potential to make the system simpler, more transparent, and more uniform. However, it is not without difficulties—especially for those who must adapt, learn to correctly utilize tax credits, and manage the economic impacts the change may bring to service providers. Ultimately, the extent of the reform's impact—whether positive or negative—will depend heavily on individual circumstances: the size of the representative's business, the tax regime adopted, and how the transition period is managed in practice.

Keywords:
Tax reform; Commercial representation; Consumption taxation; Dual VAT; Tax planning.

INTRODUCCIÓN

La tributación del consumo siempre ha sido fundamental en los debates del Sistema Tributario Nacional. Además de representar una de las principales fuentes de ingresos para las entidades federativas, el tema es objeto de constante debate tanto en la doctrina jurídica como en el análisis económico. En las últimas décadas, el modelo tributario brasileño ha recibido severas críticas, especialmente debido a su excesiva complejidad, la multiplicidad de impuestos

Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

superpuestos, el número desproporcionado de obligaciones accesorias y la alta tasa de conflictos entre los contribuyentes y las autoridades tributarias.

En este contexto surgió la Enmienda Constitucional N° 132, promulgada el 20 de diciembre de 2023, ampliamente reconocida como la reforma más integral del sistema tributario nacional desde la Constitución Federal de 1988. Mediante ella, los principales impuestos sobre el consumo fueron reemplazados por un modelo de Impuesto al Valor Agregado Dual, estructurado a partir del Impuesto sobre Bienes y Servicios (IBS) y la Contribución sobre Bienes y Servicios (CBS), con la creación adicional del Impuesto Selectivo. Este cambio tiene el potencial de transformar la dinámica tributaria de numerosos sectores económicos, especialmente aquellos vinculados a la prestación de servicios.

Entre las actividades que podrían verse directamente afectadas por estos cambios se encuentra la representación comercial, una profesión regulada por la Ley N° 4.886/1965 y ampliamente utilizada en Brasil como mecanismo de intermediación entre empresas y mercados de consumo. Dado que forma parte del sector servicios, es necesario comprender cómo los cambios derivados de la reforma tributaria podrían impactar la tributación, la competitividad y la viabilidad económica de esta actividad.

Ante este panorama, el presente trabajo busca responder a la siguiente pregunta de investigación: ¿cuáles son las posibles repercusiones de la Reforma Tributaria instituida por la Enmienda Constitucional N° 132/2023 en la actividad de representación comercial en Brasil?

La hipótesis central de este trabajo es que la reforma puede aportar simplificación administrativa, mayor transparencia en las relaciones tributarias y mayor seguridad jurídica para los contribuyentes. Sin embargo, no se puede descartar la posibilidad de que el nuevo sistema plantee importantes desafíos relacionados con la adaptación de las rutinas operativas, el aprovechamiento de los créditos fiscales y un posible aumento de la carga tributaria nominal en determinadas actividades de servicios.

El objetivo general es analizar los efectos de la Reforma Tributaria introducida por la Enmienda Constitucional N° 132/2023 sobre la actividad de representación comercial. Para ello, se persiguen tres objetivos específicos: comprender el régimen tributario vigente para la prestación de servicios; examinar los principales cambios introducidos por la reforma; e investigar los posibles impactos de estos cambios en los representantes comerciales.

Desde el punto de vista metodológico, la investigación es de carácter bibliográfico y documental, desarrollada mediante el método deductivo con un enfoque cualitativo. Se analizaron normas constitucionales, legislación infraconstitucional, doctrina especializada y

Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

producciones académicas relevantes para el Derecho Tributario, la Reforma Tributaria y la actividad de representación comercial.

Para alcanzar los objetivos propuestos, el trabajo se organizó en tres capítulos interdependientes. El primero aborda los fundamentos del Derecho Tributario y los regímenes fiscales aplicables a las actividades empresariales y de servicios, basándose en las obras de Amaro (2025), Caparroz y Lenza (2025), Paulsen (2026), Carvalho (2013) y Melo (2024). El segundo capítulo se centra en el estudio de la Reforma Tributaria impulsada por la Enmienda Constitucional n.º 132/2023, analizando su contexto histórico, motivaciones, estructura del nuevo sistema y período de transición, basándose en Harzheim (2024), Graciano (2025), Caparroz y Lenza (2025) y Paulsen (2026). El tercer y último capítulo analiza los efectos de la reforma en la representación comercial, sus impactos económicos, beneficios, desafíos y perspectivas futuras, basándose en Silva y Orbinatti (2025), Macedo y Monteiro (2024), Harzheim (2024), Melo (2024) y otros autores investigados.

El derecho a tributar en el sistema jurídico brasileño

La definición de impuesto está estrechamente ligada a los fundamentos del Derecho Tributario. Como señala Sousa (1975, pp. 161-163), esta disciplina jurídica tiene por objeto regular la relación establecida entre el poder público y el individuo, en el ámbito del ejercicio de la actividad financiera del Estado, especialmente en lo que respecta a la recaudación de ingresos procedentes del patrimonio privado.

Sousa (1975, pp. 161-163) afirma además que esta relación jurídica genera, para el individuo, una obligación patrimonial: una vez configurada la situación hipotética prevista en la norma jurídica, surge para él el deber de transferir una parte de su patrimonio al Estado. Es precisamente esta prestación obligatoria la que se denomina impuesto. Esto no es más que un acto cometido por un sujeto, previsto en el código tributario. Así, el individuo genera una de las hipótesis que desencadenan el cobro de algún impuesto, tasa o contribución social, dando origen a la obligación tributaria . El impuesto surge en el momento en que la situación abstractamente prevista en la ley como hipótesis de incidencia se realiza en el mundo de los hechos, generando la obligación tributaria, la cual se extingue con el cumplimiento regular de la debida prestación, especialmente mediante el pago, de conformidad con los artículos 113 y 156 del Código Nacional Tributario (BRASIL, 1966).

Una vez establecidos los fundamentos conceptuales de la tributación y las obligaciones fiscales, es necesario proceder al análisis de los gravámenes que se aplican específicamente a

Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

las actividades de prestación de servicios dentro del ordenamiento jurídico brasileño. Este análisis es indispensable para comprender el marco regulatorio vigente antes de la Reforma Tributaria y para identificar correctamente las transformaciones introducidas por la Enmienda Constitucional N° 132/2023.

Impuestos aplicables a la prestación de servicios bajo el sistema tributario vigente.

La prestación de servicios en Brasil está sujeta a múltiples gravámenes, distribuidos entre las entidades federativas según las competencias definidas constitucionalmente. Antes de analizar las repercusiones de la Reforma Tributaria introducida por la Enmienda Constitucional N° 132/2023, es necesario comprender el régimen jurídico tributario vigente en ese momento, especialmente los impuestos que gravan este tipo de actividad económica.

Impuesto sobre servicios de cualquier naturaleza (ISS).

Para que una actividad se clasifique legalmente como servicio, deben coexistir ciertos elementos constitutivos: la obligación de realizarla y la creación de una utilidad que no existía previamente en el ámbito jurídico y fáctico. Por el contrario, ciertas actividades escapan al concepto jurídico de prestación de servicios, entre las que destacan las siguientes: el servicio público, ya que está amparado por la inmunidad tributaria prevista en el artículo 150, apartado VI, inciso a, de la Constitución de la República Federativa de Brasil de 1988; el trabajo realizado por el individuo para su propio beneficio, debido a la ausencia de contenido económico; y la actividad laboral desarrollada bajo una relación de subordinación, característica definitoria de la relación laboral, ya que se rige por la Ley Laboral (Carvalho, 2013, p. 334).

También conocido como ISSQN, es un impuesto que se encuentra bajo la jurisdicción de los municipios y del Distrito Federal, con base en el artículo 156, inciso III, de la Constitución Federal de 1988. Su establecimiento y recaudación por parte de los municipios deben observar los parámetros establecidos en la ley federal complementaria, tal como lo determina expresamente el artículo 156, inciso 3, de la Constitución.

La Ley Complementaria N° 116/2003 es la principal legislación que regula el ISS (Impuesto sobre Servicios) en Brasil, y define las normas generales de incidencia, recaudación y responsabilidad tributaria aplicables a los prestadores de servicios en todos los municipios y el Distrito Federal. Creada para reemplazar el antiguo Decreto-Ley N° 406/1968, esta ley

Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

uniformizó la recaudación del ISS, impidiendo que cada municipio adoptara criterios contradictorios.

Si bien el ISS (Impuesto sobre Servicios) es uno de los principales impuestos que gravan la prestación de servicios, no abarca la totalidad de la carga tributaria que soportan los contribuyentes. El monto adeudado varía según el régimen fiscal adoptado por la entidad jurídica, factor que influye directamente tanto en el monto de los impuestos a recaudar como en las opciones de planificación fiscal disponibles para las empresas.

El sistema tributario brasileño actual y sus regímenes fiscales.

Amaro (2025, p. 4) aclara que la expresión "derecho tributario" se consolidó en el ordenamiento jurídico brasileño a partir de la Enmienda Constitucional N° 18 de 1965, instrumento normativo responsable de la estructuración del Sistema Tributario Nacional. Posteriormente, la Ley N° 5.172 de 1966, que más tarde pasó a denominarse Código Tributario Nacional (CTN) mediante la Ley Complementaria N° 36/1967, otorgó densidad normativa al sistema, estableciendo definitivamente la denominación "derecho tributario" tanto en términos doctrinales como jurisprudenciales.

En este contexto, el ordenamiento jurídico brasileño prevé diferentes métodos de tributación de los ingresos de las personas jurídicas, cada uno con sus propias características, criterios de elegibilidad y obligaciones. Estos son: el régimen del Microempresario Individual (MEI), el Régimen Nacional Simplificado, el Régimen del Impuesto sobre la Renta Presunta, el Régimen del Impuesto sobre la Renta Real y el Régimen del Impuesto sobre la Renta Arbitrada. La elección del régimen adecuado influye directamente en la carga tributaria del contribuyente y en su capacidad para planificar sus impuestos.

La relevancia de elegir un régimen tributario va más allá de simplemente definir cómo se recaudan los impuestos, influyendo directamente en la eficiencia económica de la actividad empresarial. En este sentido, Melo (2024, p. 9) enseña:

> Por lo tanto, es posible afirmar que el Derecho Tributario opera tanto en la racionalización de las repercusiones fiscales de las estructuras propuestas, buscando promover, en cada etapa de la planificación, la reducción legal (o, al menos, la no-incrementación) de la carga tributaria, priorizando la mejor inteligencia fiscal, y eligiendo vías que eviten o mitiguen, bajo protección legal, la ineficiencia tributaria que puede corroer o incluso arruinar la organización empresarial y patrimonial.

Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

Esta observación es particularmente relevante para los contribuyentes que se dedican a actividades de prestación de servicios, ya que la elección entre regímenes como Simples Nacional, Lucro Presumido y Lucro Real puede tener un impacto significativo en la carga tributaria real que se soporta.

Microempresario individual (MEI)

Un microempresario individual se define como un empresario individual que obtiene ingresos brutos anuales hasta el límite legalmente establecido, optando por el Simples Nacional (Sistema Tributario Nacional Simplificado), y que cumple con los requisitos estipulados en la legislación, permitiéndose la formalización simplificada y la recaudación unificada de impuestos en montos mensuales fijos (BRASIL, 2006; BRASIL, 2008).

Caparroz y Lenza (2025, p. 395) explican que el MEI (Microempresario Individual) es una categoría dirigida a pequeños empresarios individuales con ingresos anuales limitados, sin participación en otras empresas y con la posibilidad de contratar solo a un empleado, con su recaudación de impuestos realizada a través del SIMEI, el Sistema de Recaudación en Montos Mensuales Fijos de Impuestos Cubiertos por el Simples Nacional (Sistema Tributario Nacional Simplificado), que exime al contribuyente del pago del IRPJ (Impuesto sobre la Renta de las Sociedades), CSLL (Cotización Social sobre la Utilidad Neta), PIS/Pasep (Programa de Integración Social/Programa de Ahorro del Servidor Público), COFINS (Cotización al Financiamiento de la Seguridad Social) e IPI (Impuesto sobre Productos Industrializados), siempre que se cumplan los requisitos legales para la clasificación.

El límite de ingresos anuales para calificar como Microempresario Individual (MEI) es de R$ 81.000,00, con una excepción para los Camioneros MEI, cuyos ingresos brutos anuales pueden alcanzar los R$ 251.600,00. La simplicidad del régimen es su principal atractivo, ya que exime al contribuyente de cálculos complejos, registros contables obligatorios y declaraciones periódicas más sofisticadas (BRASIL, 2006; BRASIL, 2021).

En el contexto de la representación comercial, sin embargo, el MEI (Microempresario Individual) presenta una limitación significativa: la actividad de representante comercial autónomo no está incluida en la lista de ocupaciones permitidas para este régimen, según la tabla de la Clasificación Nacional de Actividades Económicas (CNAE) admitida por el Comité de Gestión del Simples Nacional.

RCMOS – Revista Científica Multidisciplinar O Saber.
ISSN: 2675-9128. São Paulo - SP.
Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

Simples Nacional

El Simples Nacional, establecido por la Ley Complementaria N° 123/2006, representa un régimen tributario diferenciado para micro y pequeñas empresas, que unifica los impuestos federales, estatales y municipales en un solo comprobante de pago. Su objetivo principal es reducir la carga tributaria y simplificar la vida fiscal de las pequeñas empresas, promoviendo la igualdad material con respecto a las grandes corporaciones.

Caparroz y Lenza (2025, p. 386) destacan que la recaudación del Simples Nacional (Régimen Tributario Nacional Simplificado) es unificada y centralizada desde el punto de vista del contribuyente, siendo la transferencia de cuotas correspondientes a estados y municipios inmediata, y prohibiéndose a la Unión retener o condicionar cualquier transferencia financiera. El Simples Nacional es un régimen tributario de adhesión opcional y, una vez formalizada la opción, se vuelve irrevocable para todo el año calendario en curso. El régimen unifica la recaudación de ocho impuestos federales, estatales y municipales: IRPJ (Impuesto sobre la Renta de las Sociedades), CSLL (Contribución Social sobre la Utilidad Neta), PIS/PASEP (Programa de Integración Social/Programa de Ahorro para Servidores Públicos), COFINS (Contribución al Financiamiento de la Seguridad Social), IPI (Impuesto sobre Productos Industrializados), ICMS (Impuesto sobre la Circulación de Bienes y Servicios), ISS (Impuesto sobre Servicios) y la Contribución del Empleador a la Seguridad Social (CPP).

Para facilitar el cumplimiento de las obligaciones, se ha puesto a disposición de las micro y pequeñas empresas un sistema electrónico para calcular el importe mensual adeudado y generar el DAS (Documento Simplificado de Recaudación de Impuestos), funcionalidad que, desde enero de 2012, también incluye la gestión del crédito fiscal. Asimismo, se han simplificado las obligaciones accesorias, requiriendo a quienes opten por este sistema únicamente la presentación de una declaración única y simplificada de información socioeconómica y fiscal, con fecha límite de pago el día 20 del mes siguiente al mes en que se evaluó el ingreso bruto (Caparroz y Lenza, 2025, p. 386).

Finalmente, se acepta que los Estados pueden establecer sublímites de ingresos brutos para las pequeñas empresas, proporcionales a su participación respectiva en el Producto Interno Bruto nacional. En las entidades federativas que adoptan dicha medida, los establecimientos cuyos ingresos brutos totales excedan el sublímite establecido están obligados a recaudar el ICMS y el ISS directamente al Estado o Municipio competente, quedando así exentos, para estos impuestos específicos, del régimen unificado (BRASIL, 2006).

Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

La estructura de anexos del Simples Nacional distribuye las actividades en tablas con tasas impositivas progresivas que comienzan en el 4% y pueden alcanzar niveles superiores al 19%, según los ingresos y la naturaleza de la actividad. Para las empresas de servicios, como las que operan en representación comercial como personas jurídicas, la clasificación bajo el Anexo III o el Anexo V depende del factor "R", calculado por la relación entre la nómina de los últimos doce meses y los ingresos brutos del mismo período, que debe ser del 28% de los ingresos de nómina, refiriéndose a los ingresos del mismo año, aunque no todas las empresas de servicios pueden beneficiarse del factor (R), Caparroz y Lenza (2025, p. 409).

Ganancia presunta

El beneficio presunto constituye un régimen tributario simplificado para el cálculo del Impuesto sobre la Renta de las Sociedades (IRPJ) y la Contribución Social sobre el Beneficio Neto (CSLL), en el que la base imponible se determina aplicando porcentajes legalmente fijados a los ingresos brutos, prescindiendo del cálculo contable detallado del beneficio realmente obtenido (BRASIL, 1995; BRASIL, 1996).

Paulsen (2026, p. 510) aclara que las empresas con ingresos totales en el año calendario anterior de hasta R$ 78 millones pueden optar por la Utilidad Presunta, calculando el resultado imponible aplicando porcentajes a los ingresos brutos, siendo el 8% como regla general y el 32% para los proveedores de servicios, eximiendo al contribuyente del cálculo de la utilidad real y las formalidades inherentes a la misma, ya que la utilidad se presume por ley independientemente del resultado realmente obtenido.

Bajo el régimen de Beneficio Presunto, el PIS (Programa de Integración Social) y el COFINS (Contribución al Financiamiento de la Seguridad Social) se calculan utilizando un sistema acumulativo, con tasas del 0,65% y el 3%, respectivamente, aplicadas sobre los ingresos brutos, y se prohíbe el uso de créditos para la adquisición de bienes y servicios (BRASIL, 1998).

Beneficio real

El régimen de Utilidad Real constituye el régimen tributario general del Impuesto sobre la Renta de Sociedades (IRPJ), definido en el artículo 6 del Decreto Ley n.º 1.598/1977 como la utilidad neta del período contable ajustada por las adiciones, exclusiones o compensaciones prescritas o autorizadas por la legislación tributaria. La utilidad neta, a su vez, corresponde a la suma algebraica de la utilidad operativa, los resultados no operativos y las participaciones,

Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

determinada en estricto cumplimiento de las disposiciones del derecho mercantil (BRASIL, 1977).

El régimen de Beneficio Real corresponde al sistema en el que la tributación se realiza sobre el beneficio efectivamente obtenido por la empresa, sujeto a los ajustes previstos en la legislación tributaria. Es obligatorio para ciertas personas jurídicas y opcional para otras, según criterios legales.

Para determinar la renta imponible, se sumarán a la renta neta los costos, gastos, cargos, pérdidas, provisiones y cualquier otro importe deducido con fines contables que no sea deducible, así como los resultados e ingresos no incluidos en el cálculo contable que deban tributar. Por otro lado, podrán excluirse los importes cuya deducción esté autorizada por la legislación tributaria y que no se hayan incluido en el cálculo de la renta neta, así como los resultados e ingresos que ya hayan sido gravados o que la ley no exija incluir en la renta imponible. Estos ajustes se controlan mediante el Libro de Cálculo de la Renta Imponible (LALUR), instrumento de contabilidad tributaria creado por el Decreto Ley N° 1.598/1977 (BRASIL, 1977).

Actualmente se mantiene en formato electrónico, denominado e-LALUR, integrado en el Sistema Público de Contabilidad Digital (SPED).

La evaluación se realiza trimestralmente, finalizando el 31 de marzo, 30 de junio, 30 de septiembre y 31 de diciembre de cada año calendario, permitiendo también la opción de pagos estimados mensuales con ajustes al final del año fiscal, según lo regulado en los artículos 1 y 2 de la Ley No. 9.430/1996. Este régimen es obligatorio para las personas jurídicas enumeradas en el artículo […]. Artículo 14 de la Ley No. 9.718/1998, modificada por la Ley No. 12.814/2013, en particular aquellas cuyos ingresos totales en el año calendario anterior superan los R$ 78.000.000,00 (setenta y ocho millones de reales), instituciones financieras, empresas que obtienen ganancias, ingresos o plusvalías del extranjero, beneficiarios de incentivos fiscales para la exención o reducción del impuesto sobre la renta, aquellos que realizan pagos estimados mensuales y aquellos que operan actividades de factoring . Para otras entidades legales no incluidas en estas hipótesis, la adopción del método de Beneficio Real es opcional (BRASIL, 1977; BRASIL, 1996; BRASIL, 1998).

Bajo el régimen de Beneficio Real, el PIS y el COFINS se calculan mediante un sistema no acumulativo, con tasas del 1,65 % y del 7,6 %, respectivamente, aplicadas a los ingresos brutos. En este régimen, se permite el uso de créditos calculados sobre ciertas adquisiciones de bienes y servicios utilizados en la actividad empresarial, de acuerdo con el artículo 3 de las Leyes n.º 10.637/2002 y n.º 10.833/2003 (BRASIL, 2002; BRASIL, 2003).

RCMOS – Revista Científica Multidisciplinar O Saber.
ISSN: 2675-9128. São Paulo - SP.
Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

Beneficio arbitrado

El beneficio arbitrado constituye un método excepcional para calcular el Impuesto sobre la Renta de las Sociedades (IRPJ), aplicable en los casos en que el contribuyente no mantiene registros contables regulares como lo exige la legislación comercial y tributaria, o cuando estos registros revelan evidencia clara de fraude, defectos o deficiencias que los hacen inutilizables para fines tributarios (Brasil, 1995; Brasil, 1995; Brasil, 1996).

El régimen de arbitraje de beneficios es una medida excepcional que se aplica cuando el contribuyente no dispone de registros contables adecuados o cuando existen circunstancias previstas por la ley que autorizan a la autoridad tributaria a someter a arbitraje la base imponible.

Además, el régimen mencionado también se aplica en situaciones en las que el contribuyente se niega a presentar libros y documentos tributarios a la autoridad tributaria competente, o incluso cuando ha optado indebidamente por el régimen de Utilidad Presunta, en los cuales la legislación autoriza la adopción del arbitraje como mecanismo para determinar la base imponible (Brasil, 1995; Brasil, 1995; Brasil, 1996).

Una vez conocidos los ingresos brutos, la base imponible se determinará aplicando los mismos porcentajes previstos para el Beneficio Presunto, más un veinte por ciento, según lo expresamente establecido por la ley. Este incremento se justifica por el carácter excepcional y punitivo del régimen, que impone una carga tributaria mayor al contribuyente moroso en comparación con otros regímenes de evaluación. La evaluación puede ser realizada por la autoridad tributaria, de oficio, o por el propio contribuyente, siempre que este reconozca espontáneamente la ocurrencia de una de las hipótesis legalmente previstas, en cuyo caso se denomina autoliquidación. La evaluación se realiza trimestralmente, finalizando el 31 de marzo, el 30 de junio, el 30 de septiembre y el 31 de diciembre de cada año calendario, de conformidad con la legislación federal (Brasil, 1995; Brasil, 1995; Brasil, 1996).

Un análisis de los regímenes tributarios revela la complejidad que caracteriza al modelo brasileño actual, marcado por la coexistencia de diversas formas de evaluación, la distribución de competencias entre distintas entidades federativas y la acumulación de obligaciones accesorias impuestas a los contribuyentes. Es precisamente en este contexto que la reforma tributaria se presenta como una respuesta institucional, concebida con el propósito de simplificar el sistema y corregir las distorsiones económicas acumuladas durante décadas.

Reforma Tributaria y Enmienda Constitucional N° 132/2023

RCMOS – Revista Científica Multidisciplinar O Saber.
ISSN: 2675-9128. São Paulo - SP.
Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

El sistema tributario brasileño es reconocido como uno de los más complejos del mundo, citado con frecuencia por académicos y agentes económicos como un modelo caracterizado por una alta burocracia, una multiplicidad de impuestos y litigios excesivos.

La Enmienda Constitucional No. 132, promulgada el 20 de diciembre de 2023, representa el cambio más profundo en este sistema desde la Constitución Federal de 1988, con un enfoque principal en los impuestos al consumo (BRASIL, 2023).

Harzheim (2024, p. 13) destaca:

> La tributación al consumo enfrenta problemas como la acumulación, la complejidad y la presencia de federalismo fiscal, lo que genera disputas entre los estados. En este sentido, la estructura tributaria brasileña, con numerosas formas de tributación como el impuesto sobre la renta, el impuesto al valor agregado, el impuesto sobre el patrimonio, así como tasas por servicios, contribuciones parafiscales y recargos sobre tarifas, entre otros, hace que el control de la recaudación tributaria sea sumamente complejo e incrementa los costos de la planificación fiscal, tanto para las autoridades públicas como para el propio gobierno. Esto no resuelve, sino que profundiza, las desigualdades entre los contribuyentes.

Este escenario demuestra que la reforma tributaria no surgió simplemente como una propuesta de reorganización legislativa, sino como un intento de abordar problemas históricos relacionados con la complejidad del sistema tributario brasileño.

Una vez comprendida la necesidad de transformar el modelo tributario brasileño, pasamos ahora a analizar los factores que motivaron la aprobación de la Enmienda Constitucional Nº 132/2023, así como los cambios estructurales introducidos por la reforma.

Contexto y motivaciones para la reforma

La necesidad de reformar el sistema tributario brasileño ha sido un tema debatido durante décadas por juristas, el sector productivo y las propias entidades federativas.

Paulsen (2026, p. 510) señala que el modelo anterior, caracterizado por la coexistencia de varios impuestos aplicados al consumo, generaba altos costos de cumplimiento e incertidumbre jurídica para los contribuyentes.

El modelo anterior, con impuestos como el IPI, ICMS, ISS, PIS y COFINS aplicados sobre bases diferentes y con reglas distintas para cada entidad, generaba altos costos para las empresas y perjudicaba la productividad nacional. La pluralidad de obligaciones accesorias y la falta de uniformidad entre las entidades federativas hacían que el sistema fuera costoso e inseguro para los contribuyentes.

Como señala Graciano (2025, p. 5):

RCMOS – Revista Científica Multidisciplinar O Saber.
ISSN: 2675-9128. São Paulo - SP.
Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

> Otro problema que se ha puesto de manifiesto es que ninguno de los impuestos de unificación propuestos contempla un gravamen no acumulativo sobre el valor añadido, lo que genera un aumento de los costes de inversión y una carga fiscal desproporcionada en relación con la producción del país, además de, como ya se ha mencionado, dificultar que los contribuyentes comprendan lo que realmente están pagando.

Esta crítica demuestra que una de las principales justificaciones de la reforma tributaria reside precisamente en el afán de simplificar los impuestos al consumo y reducir las distorsiones económicas que existían en el modelo anterior.

La reforma tributaria que culminó en la Enmienda Constitucional 132/2023 se originó a partir de la Propuesta de Enmienda Constitucional N° 45/2019 y fue objeto de un extenso proceso de debate antes de su aprobación, con discusiones en ambas cámaras legislativas, la Cámara de Diputados y el Senado Federal. El objetivo principal era simplificar el sistema, eliminar el efecto acumulativo de los impuestos y reducir los litigios tributarios, que consumen importantes recursos del Poder Judicial y de las propias empresas contribuyentes (BRASIL, 2023; Caparroz; Lenza, 2025).

Las motivaciones que impulsaron la reforma tributaria ayudan a comprender los objetivos del legislador. Sin embargo, para evaluar sus posibles efectos en los contribuyentes, es necesario examinar la estructura normativa del nuevo modelo establecido por la Enmienda Constitucional N° 132/2023.

La estructura del nuevo sistema: IBS, CBS e impuestos selectivos.

La Enmienda Constitucional N° 132/2023 sustituyó el PIS, el COFINS, el ICMS y el ISS por un modelo de IVA dual, compuesto por el CBS y el IBS. El IPI (Impuesto sobre Productos Industrializados) vio reducida sustancialmente su incidencia, manteniéndose, no obstante, en casos específicos destinados a preservar la competitividad de la Zona Franca de Manaus, bajo jurisdicción estatal y municipal, según lo dispuesto en el artículo 156-A de la Constitución Federal, y por la Contribución sobre Bienes y Servicios (CBS), bajo jurisdicción federal, según lo dispuesto en el artículo 195, inciso V, de la Constitución. La reforma también creó el Impuesto Selectivo (IS), bajo jurisdicción federal, destinado a gravar los bienes y servicios que causan daños a la salud y al medio ambiente (BRASIL, 2023).

Los impuestos IBS y CBS se aplican a la misma base imponible, que abarca transacciones onerosas que involucran bienes tangibles e intangibles, incluidos derechos y

Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

servicios, y se rigen por los principios de no acumulatividad total, neutralidad y tributación en destino. La no acumulatividad total es uno de los aspectos más importantes del nuevo sistema, ya que anteriormente el uso de créditos fiscales era limitado y generaba constantes controversias en los ámbitos administrativo y judicial.

Según Graciano (2025, p. 6):

> El modelo de tributación basado en el destino, donde las exportaciones están exentas y las importaciones están sujetas a impuestos, no distorsiona el comercio exterior, ya que la tributación es la misma para los bienes o servicios producidos en el país o importados. Además, el impuesto corresponde al país de destino, un punto esencial en un impuesto que busca gravar el consumo, no la producción.

En este contexto, se observa que la adopción del principio de destino busca alinear el sistema tributario brasileño con los modelos internacionales de tributación al consumo.

De manera similar, Harzheim (2024) aclara que:

> Las principales características de los sistemas CBS e IBS, siguiendo las recomendaciones de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos y del Banco Mundial, son: una amplia base impositiva; tributación en el destino; no acumulatividad total; legislación uniforme; recaudación separada; devolución rápida de los créditos acumulados; exención fiscal para las inversiones; exención fiscal para las exportaciones; y tributación sobre las importaciones.

Las características resaltadas demuestran que el nuevo modelo tributario busca acercar a Brasil a las prácticas internacionales en materia de impuestos al consumo, priorizando la simplificación del sistema, la transparencia fiscal y la reducción de las distorsiones económicas observadas históricamente en el sistema tributario nacional.

El Impuesto Selectivo, conocido informalmente como impuesto al pecado, es un impuesto extrafiscal que grava productos y servicios perjudiciales para la salud o el medio ambiente, como los productos de tabaco, las bebidas alcohólicas y ciertos vehículos. Su creación se basa en el principio de protección ambiental, que se incorporó expresamente a las directrices del sistema tributario nacional mediante la Enmienda Constitucional 132/2023 (BRASIL, 2023).

La reestructuración del sistema tributario nacional no se limitó a la sustitución de impuestos. La Enmienda Constitucional N° 132/2023 también introdujo nuevos principios rectores para el sistema tributario, con el objetivo de brindar mayor coherencia, eficiencia y seguridad jurídica a los impuestos al consumo.

Los nuevos principios constitucionales en materia tributaria

RCMOS – Revista Científica Multidisciplinar O Saber.
ISSN: 2675-9128. São Paulo - SP.
Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

Paulsen (2026) señala que estos principios incluyen la neutralidad fiscal, la no acumulatividad total, la transparencia fiscal, la justicia tributaria y la protección del medio ambiente. Dichos principios buscan dar al nuevo sistema una dirección más clara, orientada a la simplificación y a la reducción de las distorsiones que caracterizaban el modelo anterior.

La plena aplicación de los nuevos impuestos y principios introducidos por la reforma no será inmediata. Dada la profundidad y el alcance de los cambios , la asamblea constituyente optó por establecer un largo período de transición, con el objetivo de permitir que tanto los contribuyentes como las entidades federativas se adapten gradualmente al nuevo modelo de tributación al consumo.

La neutralidad es especialmente relevante para los prestadores de servicios. Bajo el régimen anterior, la coexistencia de regímenes distintos, como el ISS municipal y el PIS y COFINS federales, imponía tratos diferentes a actividades económicamente equivalentes. Con la unificación a través del IBS y el CBS, la idea es que todos los servicios se graven de manera uniforme, independientemente de quién los preste o qué entidad federativa sea competente (Caparroz; Lenza, 2025).

El período de transición

La implementación del nuevo sistema será gradual y se espera que finalice en 2033. El año 2026 marcó el inicio del período de prueba, con tasas reducidas del 0,1% para el IBS y del 0,9% para el CBS, las cuales pueden compensarse con los impuestos PIS y COFINS adeudados. A partir de entonces , en 2027, se prevé la extinción del PIS y el COFINS, asumiendo el CBS la responsabilidad exclusiva de la tributación federal sobre el consumo. El ICMS y el ISS se reducirán progresivamente hasta 2033, cuando el IBS entrará en vigor con la tasa completa (BRASIL, 2023; BRASIL, 2025).

Con el objetivo de facilitar la implementación del nuevo modelo tributario, se creó el Comité de Gestión del IBS , integrado por representantes de la Unión, los estados y los municipios, cuya función es coordinar la recaudación, supervisar la transición y proponer ajustes a la legislación. La coexistencia de ambos sistemas durante la transición obligará a los contribuyentes a cumplir obligaciones paralelas, lo que incrementará temporalmente los costos antes de que se materialice la simplificación prometida.

Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

Como se indica en el estudio de Graciano (2025, p. 10):

> La Enmienda Constitucional N° 132/2023 sienta las bases para una profunda reforma tributaria, cuya efectividad depende de una regulación minuciosa mediante leyes complementarias, como la Ley Complementaria N° 214/2025, que ya está avanzando en la disciplina del funcionamiento del IBS y el CBS. El período de transición, que comienza en 2024 y está previsto que concluya en 2033 para los contribuyentes, refleja la preocupación del legislador por promover una migración gradual y equilibrada del sistema actual al nuevo modelo de doble IVA, con el fin de conciliar los intereses de las entidades federativas con las necesidades de los diferentes sectores económicos.

El pasaje citado refuerza la idea de que la reforma tributaria se estructuró deliberadamente para implementarse gradualmente, garantizando que los contribuyentes tengan el tiempo necesario para adaptarse a las nuevas normas sobre impuestos al consumo.

Una vez concluido el análisis del periodo de transición, es posible investigar los impactos que los cambios introducidos por la reforma pueden generar en sectores específicos de la economía. En este contexto, la prestación de servicios merece especial atención, ya que es un segmento directamente afectado por la sustitución de los impuestos que actualmente rigen sus operaciones.

Impactos en la prestación de servicios

Si bien la reforma tributaria se concibió con el objetivo principal de simplificar los impuestos al consumo, sus efectos en la actividad de representación comercial requieren un análisis específico y exhaustivo. Esto se justifica por el hecho de que los representantes comerciales desarrollan su actividad principalmente en el sector servicios, un segmento que puede experimentar cambios significativos en la carga tributaria efectiva, especialmente debido a la sustitución de ISS, PIS y COFINS por IBS y CBS. Por lo tanto, es fundamental verificar si la neutralidad fiscal prometida por el nuevo modelo se logrará, en efecto, para esta categoría profesional.

Los servicios constituyen el segmento donde la reforma genera los cambios más significativos. Anteriormente, los servicios estaban gravados por el ISS municipal (Impuesto sobre Servicios), con tasas entre el 2% y el 5%, y por el PIS federal y el COFINS (Programa de Integración Social y Contribución al Financiamiento de la Seguridad Social). Con la Enmienda

RCMOS – Revista Científica Multidisciplinar O Saber.
ISSN: 2675-9128. São Paulo - SP.
Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

Constitucional 132/2023, este modelo se reemplaza por la incidencia unificada del IBS (Impuesto sobre Bienes y Servicios) y el CBS (Contribución sobre Bienes y Servicios) sobre todas las transacciones onerosas de servicios, excepto en los casos de exención o trato diferenciado expresamente previstos por la ley (BRASIL, 2023).

Como observa Viana (2024, p. 98):

> Esta elección no puede guiarse únicamente por criterios financieros, es decir, por la simple comparación del monto a cobrar por IBS y CBS dentro o fuera del Régimen Simplificado Nacional. También será necesario considerar la posición de la empresa en la cadena de producción o suministro en la que opera. Esto se debe a que optar por el cobro de IBS y CBS dentro del Régimen Simplificado Nacional tiende a neutralizar prácticamente todos los créditos acumulados a lo largo de la cadena hasta ese momento. En la práctica, es como si al pasar por una empresa que opta por el Régimen Simplificado Nacional se interrumpiera el flujo de créditos, obligándola a comenzar de cero, considerando únicamente los montos de IBS y CBS realmente adeudados por la propia empresa.

Las observaciones demuestran que la elección de la forma de recaudar los nuevos impuestos dependerá no solo de la carga tributaria nominal, sino también de la posición económica que ocupe el contribuyente en la cadena de producción y del uso potencial de los créditos fiscales generados por las operaciones realizadas.

Para los representantes de ventas constituidos como personas jurídicas, el aumento de la carga impositiva nominal genera inquietudes sobre el mantenimiento de la competitividad económica. Si bien el sistema permite una amplia asignación de crédito, la neutralización efectiva de este aumento dependerá de la estructura operativa de cada empresa y del volumen de insumos elegibles para el crédito.

enseña Harzheim (2024, p. 16) :

> La adopción del principio de tributación por destino representa un cambio estructural significativo en la distribución de los ingresos fiscales. Con él, la recaudación tributaria deja de concentrarse en los lugares de producción, donde históricamente se ubicaban las grandes empresas y los principales contribuyentes, y comienza a dirigirse hacia los lugares donde se produce el consumo. Esta lógica tiende a favorecer a los estados y municipios económicamente menos desarrollados, contribuyendo a una distribución más equitativa de los recursos públicos y a una reducción de las desigualdades regionales.

Las transformaciones analizadas a lo largo de este capítulo dejan claro que los efectos de la reforma tributaria en el sector servicios van mucho más allá de un simple intercambio de impuestos. El nuevo modelo tiene el potencial de modificar la dinámica económica de las actividades de servicios, obligando a los contribuyentes a adaptar y revisar sus estrategias empresariales y fiscales. Es en este contexto donde se hace necesario un análisis centrado en

Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

las repercusiones de estos cambios en la actividad de representación comercial, tema central del siguiente capítulo.

El impacto de la reforma tributaria en la representación comercial

La representación comercial, regulada por la Ley N° 4.886/1965, constituye una actividad de intermediación ejercida de forma autónoma por una persona física o jurídica, mediante la cual el representante pone en contacto a compradores y vendedores, captando pedidos en nombre de la parte representada. Al pertenecer al sector servicios, esta actividad se ve directamente afectada por las transformaciones introducidas por la Enmienda Constitucional N° 132/2023, cuyo impacto en su tributación, rentabilidad y organización empresarial merece un análisis exhaustivo.

Posibles repercusiones económicas de la reforma tributaria en las actividades de representación comercial.

La sustitución de los impuestos al consumo por el modelo de IVA dual tiene implicaciones económicas concretas para los representantes de ventas, especialmente en lo que respecta a la carga fiscal efectiva, la remuneración basada en comisiones y la rentabilidad de su actividad.

En el modelo anterior, los representantes comerciales constituidos como personas jurídicas estaban sujetos al impuesto ISS, con tipos entre el 2 % y el 5 %, además de los impuestos PIS y COFINS, calculados de forma acumulativa o no acumulativa según el régimen fiscal adoptado. Con la reforma, estos impuestos se sustituirán progresivamente por los impuestos IBS y CBS, cuya suma estimada de tipos puede alcanzar entre el 26 % y el 28 % del valor de la transacción. Si bien la no acumulatividad total permite un amplio uso de los créditos a lo largo de la cadena de suministro, el impacto nominal en los proveedores de servicios, especialmente en los más pequeños, es un aspecto que merece atención.

En este sentido, como lo destacan Silva y Orbinatti (2025, p. 165):

> Uno de los principales cambios es la adopción del principio de tributación no acumulativa, según el cual los impuestos pagados en cada etapa de la cadena de producción pueden compensarse en etapas posteriores. Esto elimina la denominada tributación en cascada, una de las principales dificultades que enfrenta el sector comercial en el sistema actual. Con la compensación de impuestos a lo largo de la cadena, se espera una reducción significativa de los costos tributarios incorporados en

> los precios finales de los productos, lo que puede aumentar la competitividad de las empresas.

Desde la perspectiva de la representación comercial, la adopción de una tributación totalmente no acumulativa es uno de los principales argumentos a favor de la reforma, especialmente debido a la expectativa de racionalizar los costes fiscales y lograr una mayor eficiencia económica en toda la cadena de producción.

Sin embargo, las repercusiones económicas no se limitan al aumento de la carga tributaria nominal. La remuneración de los representantes de ventas se basa principalmente en comisiones calculadas sobre el valor de las ventas intermediadas. Si el incremento de la carga tributaria nominal no se compensa completamente con el mecanismo de crédito, existe el riesgo de una reducción de los márgenes operativos, lo que repercute directamente en la rentabilidad de la actividad. Este escenario resulta especialmente preocupante para los representantes organizados como pequeñas entidades jurídicas, que podrían carecer de la estructura operativa suficiente para absorber los costes de adaptación al nuevo sistema durante el periodo de transición.

Beneficios y desafíos del nuevo sistema tributario para los representantes de ventas

La reforma tributaria presenta tanto beneficios significativos como importantes desafíos para los representantes de ventas. Su evaluación requiere considerar tanto las ventajas estructurales del nuevo modelo como las dificultades prácticas inherentes a cualquier proceso de transición de esta magnitud.

Entre los beneficios, destaca la simplificación del sistema tributario. La sustitución de cinco impuestos por un modelo unificado reduce significativamente el número de obligaciones accesorias, declaraciones periódicas y rutinas de cálculo que actualmente sobrecargan las operaciones diarias de las empresas de servicios. La estandarización de las normas a nivel nacional también tiende a eliminar los conflictos jurisdiccionales entre municipios, históricamente frecuentes en la tributación del ISS (Impuesto sobre Servicios), promoviendo una mayor seguridad jurídica en la relación entre los contribuyentes y las autoridades tributarias.

Harzheim (2024, p. 16) resume con precisión las principales ventajas del nuevo modelo:

> Las principales ventajas, observadas y resaltadas por los autores mencionados, de la adopción de este sistema son: a) reducción de la carga tributaria en la cadena de producción, eliminando la acumulación, lo que estimula la creación de valor en la

RCMOS – Revista Científica Multidisciplinar O Saber.
ISSN: 2675-9128. São Paulo - SP.
Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

> cadena de producción; b) traslado de la tributación de la producción al consumo, reduciendo la carga tributaria sobre las inversiones y las exportaciones, aumentando la competitividad de la economía; c) lucha contra la evasión fiscal, ya que, para generar crédito, la empresa debe emitir una factura; d) reducción del margen para las guerras fiscales, dado que el impuesto se recaudará en destino; e) mayor simplificación con la reducción del número de tipos impositivos, la reducción del número de regímenes especiales y la armonización de la legislación, lo que reduce el coste del cumplimiento.

Las ventajas enumeradas revelan que el nuevo sistema fue diseñado para corregir distorsiones estructurales que perjudicaban especialmente a los sectores más dependientes de la cadena de servicios, como la representación comercial.

En el ámbito de los desafíos, la situación de los representantes de ventas que optan por el régimen tributario Simples Nacional merece atención. Como analizan Macedo y Monteiro (2024, p. 3279):

> La opción de percibir los créditos fiscales por insolvencia (IBS) y por consumo de crédito (CBS) fuera del Sistema Tributario Nacional Simplificado (SNI) puede representar una importante herramienta de planificación fiscal para las microempresas y pequeñas empresas. Sin embargo, esta decisión requerirá un análisis individualizado, considerando la posición de la empresa en la cadena productiva, así como los impactos derivados de la transferencia y el uso de los créditos fiscales.

Esta observación demuestra que la reforma tributaria no elimina la necesidad de planificación fiscal, sino que, por el contrario, exige que los contribuyentes presten mayor atención a la hora de elegir el modelo de cálculo de impuestos más adecuado.

En la misma línea, Harzheim (2024, p. 21) señala que:

> Las empresas inscritas en el Simples Nacional (régimen tributario simplificado brasileño) pueden optar por recaudar el IBS (IVA brasileño) y la CBS (cotización social brasileña) según las normas del propio régimen, en cuyo caso pueden transferir los créditos correspondientes a lo recaudado, o bien, recaudar el IBS y la CBS según el régimen de cálculo normal, pudiendo apropiarse y transferir los créditos íntegramente, sin dejar de estar acogidas al régimen Simples en relación con otros impuestos.

Esta observación es particularmente relevante para los representantes de ventas organizados como empresas, ya que amplía las posibilidades de planificación fiscal y el uso de créditos a lo largo de toda la cadena de producción.

En este contexto, un análisis adecuado de las repercusiones fiscales se convierte en un elemento esencial para la toma de decisiones empresariales.

Como enseña Melo (2024, p. 23):

RCMOS – Revista Científica Multidisciplinar O Saber.
ISSN: 2675-9128. São Paulo - SP.
Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

> La adversidad fiscal es sinónimo de carga tributaria, una condición que puede manifestarse en distintos niveles. Se trata, por lo tanto, de un gradiente: existen diferentes grados de adversidad fiscal. La carga tributaria sobre las acciones planificadas puede ser mayor o menor [...]. Lo ideal sería que el abogado elaborara un informe de adversidad fiscal, un registro de las alternativas de sucesión consideradas y sus respectivas repercusiones fiscales, que permita al cliente decidir, evaluando las posibilidades en función de los resultados que pueda obtener y los costes que deba asumir.

La reflexión presentada por el autor nos permite comprender que los cambios derivados de la reforma tributaria exigirán que los representantes de ventas realicen una evaluación previa de los costos y beneficios que se deriven del nuevo sistema, especialmente durante el período de transición entre regímenes tributarios.

En este sentido, el representante de ventas que opera como persona jurídica deberá considerar, con mayor rigor que en el modelo anterior, variables como el volumen de créditos disponibles, su posición en la cadena de producción, el régimen fiscal más ventajoso para su tamaño y la estructura contractual que rige su relación con la parte representada. La complejidad de este análisis refuerza la importancia de contar con apoyo legal y contable especializado, capaz de traducir los cambios regulatorios en decisiones empresariales concretas y económicamente sostenibles.

Según Silva y Orbinatti (2025, p. 165):

> La propuesta de reforma tributaria (CE 132) ofrece ventajas potenciales para el sector comercial, especialmente al reducir la burocracia y los costos asociados al sistema actual. La eliminación de la tributación en cascada debería disminuir los precios finales de los productos, beneficiando la competitividad de las empresas brasileñas tanto en el mercado nacional como en el internacional. Además, la uniformidad de las normas tributarias tiende a facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y a crear un entorno empresarial más estable.

Si bien el estudio se centra en el sector comercial en general, sus conclusiones son directamente aplicables a la actividad de representación comercial, especialmente en lo que respecta a la simplificación de las obligaciones tributarias y una mayor previsibilidad de las relaciones económicas. El autor considera que si esto se traduce en una mayor o menor competitividad para el sector de la representación comercial dependerá de varios factores.

Perspectivas futuras para el sector de la representación comercial.

Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

La plena implementación de la Enmienda Constitucional N° 132/2023 sitúa a los representantes de ventas ante un panorama que combina oportunidades y riesgos. La necesidad de adaptarse al nuevo sistema tributario no se limita al cumplimiento de las obligaciones fiscales, sino que también incluye la reorganización de las estrategias comerciales, la revisión de los contratos de representación y el reajuste de los modelos de fijación de precios de las comisiones.

Las nuevas oportunidades surgen principalmente de la simplificación administrativa y la posibilidad de aprovechar ampliamente los créditos fiscales. En un mercado cada vez más competitivo, la reducción de los costos de cumplimiento tributario puede representar una ganancia real en eficiencia para los representantes de ventas, especialmente para aquellos que operan en cadenas de producción más largas, donde el efecto acumulativo de la tributación anterior era más pronunciado.

Por otro lado, no se pueden ignorar los riesgos. La coexistencia simultánea de ambos sistemas durante el período de transición incrementa temporalmente los costos operativos, exige la actualización constante de los equipos responsables del cumplimiento de las obligaciones tributarias y puede generar incertidumbre jurídica en situaciones aún no reguladas por la legislación complementaria.

En este sentido, Silva y Orbinatti (2025, p. 170) concluyen que:

> El análisis de los impactos sectoriales revela que la reforma podría ser ventajosa para una gran parte de las empresas del sector comercial. La simplificación administrativa, junto con la eliminación de la tributación acumulativa, tiende a reducir los costos operativos y aumentar la competitividad. Sin embargo, las empresas que operan en sectores sujetos al Impuesto Selectivo podrían ver reducidos sus márgenes de beneficio.

Por lo tanto, si bien existen expectativas positivas con respecto a los resultados de la reforma tributaria, sus efectos concretos dependerán de las normas subconstitucionales y de la capacidad de los contribuyentes para adaptarse a los nuevos requisitos del sistema tributario nacional.

Considerando aún la adaptación de los agentes económicos a los nuevos requisitos tributarios, Melo (2024, p. 22) observa:

> Las sinergias fiscales son cambios o conexiones que se producen en el ámbito de las actividades empresariales o en el ámbito de los activos (bienes y otras relaciones jurídicas), con el objetivo de crear una situación fiscal mejor y más ventajosa [...] Las

> medidas adoptadas e implementadas durante la vida, incluso si se adaptan a la estructura sucesoria tras el fallecimiento, pueden generar ahorros fiscales.

Si bien el pasaje se enmarca en el contexto de la planificación de la sucesión, su lógica se aplica igualmente al entorno empresarial, demostrando que la reorganización de las actividades económicas y una planificación fiscal adecuada tienden a adquirir aún más relevancia tras la plena implementación de la reforma tributaria.

Finalmente, Macedo y Monteiro (2024, p. 3281) concluyen:

> Los efectos de la reforma tributaria en las microempresas y las pequeñas empresas no pueden analizarse de forma uniforme, ya que los resultados variarán según el sector económico, el tamaño de la empresa, su posición en la cadena de producción y la forma en que se utilicen los créditos fiscales previstos en el nuevo sistema.

La conclusión de los autores es particularmente relevante para la actividad de representación comercial, ya que destaca que los impactos de la reforma tributaria dependerán de las características específicas de cada contribuyente y del régimen fiscal adoptado, reforzando la importancia de la planificación fiscal individualizada como herramienta de gestión esencial en este nuevo escenario.

CONCLUSIÓN

El objetivo principal de este estudio fue investigar las posibles repercusiones de la Reforma Tributaria, introducida por la Enmienda Constitucional N° 132/2023, en la actividad de la representación comercial en Brasil. Para ello, se siguió un enfoque estructurado en tres etapas interdependientes: comprender el sistema tributario vigente, analizar los cambios introducidos por la reforma y, finalmente, evaluar sus impactos concretos en los representantes comerciales.

El primer capítulo demostró que el sistema tributario brasileño, antes de la reforma, se caracterizaba por una complejidad estructural que sobrecargaba desproporcionadamente a los contribuyentes del sector servicios. La coexistencia de múltiples impuestos, cada uno con su propia base de cálculo, tasa y régimen de evaluación, generaba un entorno de alta incertidumbre jurídica e imponía importantes costos de cumplimiento tributario. Para los representantes de ventas, esta realidad era especialmente delicada, ya que su actividad, centrada en la prestación de servicios de intermediación, estaba sujeta simultáneamente al ISS (Impuesto sobre Servicios), al PIS (Impuesto sobre el Programa de Integración Social) y al COFINS (Cotización

Año VII, vol. 1, 2026 | Envío: 3 de julio de 2026 | Aceptación: 6 de julio de 2026 | Publicación: 9 de julio de 2026

al Financiamiento de la Seguridad Social), además de las obligaciones derivadas del régimen del impuesto sobre la renta adoptado.

El segundo capítulo destacó que la Enmienda Constitucional N° 132/2023 no representó una simple reorganización tributaria, sino una ruptura estructural con el modelo anterior. La sustitución de cinco gravámenes por el IVA dual, compuesto por el IBS y el CBS, junto con la introducción de los principios de no acumulatividad total, neutralidad fiscal y tributación basada en el destino, señala la intención del legislador de acercar a Brasil a los estándares internacionales de tributación al consumo. El extenso período de transición previsto hasta 2033 refleja la convicción de que cambios de esta magnitud no pueden implementarse abruptamente, bajo pena de causar desequilibrios económicos aún más graves que los que se pretenden corregir.

El tercer capítulo, eje central de este trabajo, reveló que los impactos de la reforma en la representación comercial son, a la vez, prometedores y desafiantes. Desde la perspectiva de los beneficios, la simplificación administrativa, la eliminación de la tributación en cascada y la posibilidad de aprovechar plenamente los créditos fiscales constituyen avances concretos que tienden a reducir los costos operativos y aumentar la competitividad de los representantes comerciales, especialmente aquellos involucrados en cadenas de producción más largas. La estandarización de las normas a nivel nacional también representa una ventaja significativa, ya que elimina los conflictos de jurisdicción entre municipios que históricamente generaban disputas sobre la tributación del ISS.

Por otro lado, los desafíos son igualmente significativos. El aumento nominal de las tasas impositivas, que puede alcanzar entre el 26% y el 28% del valor de las transacciones, exige que los representantes comerciales evalúen rigurosamente si el uso de créditos fiscales será suficiente para compensar la mayor carga tributaria. Para los representantes más pequeños, organizados como microempresas o pequeños negocios que opten por el Régimen Simplificado Nacional, la decisión entre recaudar el IBS (Impuesto sobre Bienes y Servicios) y el CBS (Contribución sobre Bienes y Servicios) dentro o fuera del régimen simplificado requerirá un análisis individualizado, considerando su posición en la cadena de producción y el potencial para generar y transferir créditos fiscales.

En conclusión, la Reforma Tributaria representa una oportunidad real para modernizar el sistema tributario nacional, con el potencial de beneficiar la actividad de representación comercial a mediano y largo plazo. Sin embargo, sus efectos concretos dependerán de la normativa infraconstitucional aún en desarrollo, la capacidad de los contribuyentes para adaptarse al nuevo modelo y la calidad de la planificación fiscal adoptada por cada

representante comercial. El período de transición, más que una concesión del legislador, es una exigencia de la realidad: el cambio es necesario, pero su efectividad dependerá de cómo cada agente económico se posicione ante las nuevas reglas del juego tributario.

Entre todos los elementos que conforman el nuevo sistema tributario, merece especial mención el principio de no acumulatividad total, cuya adopción representa, para los representantes comerciales, uno de los cambios más significativos introducidos por la Enmienda Constitucional N° 132/2023. En el modelo anterior, la tributación en cascada imponía que cada etapa de la cadena de servicios soportara la carga tributaria de forma acumulativa, sin posibilidad de compensación total por los impuestos ya recaudados en etapas anteriores.

Como se demostró brevemente en el primer capítulo, este mecanismo penalizaba especialmente las actividades intermediarias, como la representación comercial, en las que el valor añadido de cada transacción corresponde esencialmente al servicio de poner en contacto a las partes, sin ninguna transformación física de los bienes ni incorporación de insumos materiales que pudieran deducirse según el régimen anterior.

Finalmente, como se demuestra a lo largo del segundo capítulo, con la adopción de la tributación no acumulativa total por parte del IBS y el CBS, este escenario se transforma estructuralmente. El representante de ventas tiene derecho a utilizar los créditos generados por la adquisición de bienes y servicios necesarios para el ejercicio de su actividad, que incluyen gastos en tecnología, comunicación, transporte, asesoría legal y contable, entre otros. Este conjunto de créditos, que antes se ignoraba o solo se utilizaba parcialmente, se convierte en un activo fiscal significativo, capaz de reducir eficazmente la carga tributaria a lo largo de las operaciones.

Por lo tanto, se puede concluir que para un representante de ventas organizado como una entidad legal, especialmente uno que opera con una estructura administrativa más sólida y un volumen significativo de gastos operativos, la no acumulatividad total puede representar una reducción real en la carga tributaria efectiva, incluso si la tasa nominal del nuevo sistema es más alta que la del modelo anterior.

Más allá de lo ya mencionado, es evidente que la no acumulatividad total tiende a eliminar una de las distorsiones más perjudiciales del sistema anterior: la transferencia de los costos tributarios acumulados al precio final de los servicios. Bajo el régimen anterior, los impuestos no compensables estaban integrados en las comisiones cobradas por los representantes de ventas, lo que incrementaba el costo del servicio de intermediación y reducía su atractivo económico en comparación con otras formas de distribución comercial. Con la

posibilidad de una compensación total a lo largo de toda la cadena, se espera que los precios de los servicios de representación reflejen con mayor precisión el valor económico efectivamente añadido, lo que hará que la actividad sea más transparente, más competitiva y más atractiva para las empresas representadas.

En este sentido, puede afirmarse que la no acumulatividad total no es meramente una ventaja técnica del nuevo sistema tributario, sino un instrumento para el reequilibrio económico en el sector de la representación comercial. Su implementación efectiva, sin embargo, dependerá de la regulación detallada de los escenarios crediticios permitidos por la legislación complementaria, así como de la capacidad de los representantes comerciales para identificar, documentar y utilizar correctamente los créditos a los que tienen derecho. Por consiguiente, la planificación tributaria especializada deja de ser una ventaja competitiva para convertirse en una necesidad básica de gestión para todos aquellos que pretenden prosperar en el nuevo entorno tributario inaugurado por la Enmienda Constitucional N° 132/2023.

REFERENCIAS

AMARO, Luciano **. Derecho Tributario Brasileño.** 26.ª ed. Río de Janeiro: SRV, 2025. Libro electrónico. ISBN 9788553625635. Disponible en: https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553625635/. Consultado el 2 de junio de 2026.

BRASIL. **Decreto-Ley n.º 1598, de 26 de diciembre de 1977. Modifica la legislación sobre el impuesto sobre la renta de las personas jurídicas** . Brasilia: Presidencia de la República, 1977. Disponible en: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1598.htm. Consultado el 31 de mayo de 2026.

BRASIL. **Ley N° 8.981, del 20 de enero de 1995. Modifica la legislación tributaria federal y establece otras medidas** . Brasilia: Presidencia de la República, 1995a. Disponible en: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8981.htm. Consultado el 31 de mayo de 2026.

BRASIL. **Ley N° 9.249, del 26 de diciembre de 1995. Modifica la legislación sobre el impuesto sobre la renta de las sociedades** y la contribución social sobre el beneficio neto. Brasilia: Presidencia de la República, 1995b. Disponible en: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm. Consultado el 2 de junio de 2026.

BRASIL. **Ley N° 9.430, del 27 de diciembre de 1996. Regula la legislación tributaria federal, las contribuciones a la seguridad social,** el proceso de consulta administrativa y otras medidas. Brasilia: Presidencia de la República, 1996. Disponible en: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm. Consultado el 2 de junio de 2026.

BRASIL **. Ley N° 9.718, del 27 de noviembre de 1998. Modifica la legislación tributaria federal.** Brasilia: Presidencia de la República, 1998. Disponible en: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718.htm. Consultado el 2 de junio de 2026.

BRASIL. **Ley N° 10.637, del 30 de diciembre de 2002. Establece la recaudación no acumulativa de contribuciones al Programa de Integración Social (PIS) y al Programa de Formación de Activos del Servidor Público (Pasep**). Brasilia: Presidencia de la República, 2002. Disponible en: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm. Consultado el 6 de junio de 2026.

BRASIL. **Ley N° 10.833, del 29 de diciembre de 2003. Modifica la legislación tributaria federal y establece otras medidas.** Brasilia: Presidencia de la República, 2003. Disponible en: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10833.htm. Consultado el 6 de junio de 2026.

BRASIL. **Ley Complementaria N° 116, del 31 de julio de 2003. Establece el Impuesto sobre Servicios de Cualquier Naturaleza** , bajo la jurisdicción de los Municipios y el Distrito Federal, y adopta otras medidas. Brasilia: Presidencia de la República, 2003. Disponible en: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm. Consultado el 2 de junio de 2026.

BRASIL. **Ley Complementaria N° 123, del 14 de diciembre de 2006. Por la que se establece el Estatuto Nacional de Microempresas y Pequeñas Empresas** . Brasilia: Presidencia de la República, 2006. Disponible en: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Consultado el 30 de mayo de 2026.

BRASIL **. Ley Complementaria N° 128, del 19 de diciembre de 2008. Modifica la Ley Complementaria N° 123, del 14 de diciembre de 2006, establece la figura** del Microempresario Individual y dispone otras medidas. Brasilia: Presidencia de la República, 2008. Disponible en: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp128.htm. Consultado el 2 de junio de 2026.

BRASIL. **Ley N° 12.814, del 16 de mayo de 2013. Modifica la Ley N° 9.718, del 27 de noviembre de 1998, relativa al límite de ingresos brutos para optar por el beneficio presunto** . Brasilia: Presidencia de la República, 2013. Disponible en: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/l12814.htm. Consultado el 31 de mayo de 2026.

BRASIL. **Ley N° 12.973, del 13 de mayo de 2014. Modifica la legislación tributaria federal relativa al Impuesto sobre la Renta de las Sociedades** . Brasilia: Presidencia de la República, 2014. Disponible en: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l12973.htm. Consultado el 31 de mayo de 2026.

BRASIL. **Ley Complementaria N° 188, del 31 de diciembre de 2021. Modifica la Ley Complementaria N° 123** , del 14 de diciembre de 2006, para regular la figura del microempresario conductor de camión. Brasilia: Presidencia de la República, 2021. Disponible en: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp188.htm. Consultado el 30 de mayo de 2026.

BRASIL. Ministerio de Hacienda. Ingresos Federales de Brasil. **Simples Nacional: características del régimen.** Brasilia: RFB, [2024]. Disponible en:

https://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/documentos/pagina.aspx?id=3. Consultado el 30 de mayo de 2026.

BRASIL. Tribunal Superior de Justicia. **Tema Repetitivo N° 1240. El ISS (Impuesto sobre Servicios) se incluye en la base imponible del IRPJ (Impuesto sobre la Renta de Sociedades) y del CSLL (Cotización Social sobre la Utilidad Neta) cuando se calculan utilizando el sistema de utilidad presunta** . Brasilia: STJ, 2024. Disponible en: https://www.stj.jus.br. Consultado el 31 de mayo de 2026.

BRASIL. **Enmienda Constitucional N° 132** , del 20 de diciembre de 2023. Enmienda el Sistema Tributario Nacional. Brasilia: Presidencia de la República, 2023. Disponible en: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm . Consultado el 10 de junio de 2026.

CAPARROZ, Roberto; LENZA, Pedro. Derecho Tributario: una recopilación esquematizada. 9.ª ed. Río de Janeiro: SRV, 2025. Libro electrónico. ISBN 9788553627974. Disponible en: https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553627974/. Consultado el 31 de mayo de 2026.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Derivación y positivación en derecho tributario** . São Paulo: Noeses, 2013. v.2.

PÊGAS, Paulo H. **PIS y COFINS. 5.ª** ed. Río de Janeiro: Atlas, 2018. Libro electrónico. ISBN 9788597017182. Disponible en: https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597017182/. Consultado el 2 de junio de 2026.

VIANA, Hudson Andrade. **El sistema tributario nacional simplificado y el principio de trato preferencial en la constitución. Economía brasileña : un análisis a la luz de la reforma tributaria de 2023.** Tesis de licenciatura, 2024. Disponible en: https://repositorio.ufrn.br/bitstream/123456789/58407/1/Simples Nacionalprincipio_Viana_2024.pdf. Consultado el 9 de agosto de 2024.

SOUSA, Rubens Gomes de. **Compendio de legislación tributaria.** Edición póstuma. São Paulo: Resenha Tributária, 1975.

SILVA, Fernanda Martins da; ORBINATTI, María Teresa Aparecida. **La reforma tributaria y su impacto en el sector comercial brasileño.** *Revista Científica Atena-FGP* , vol. 1, n.º 1, 2025. Disponible en: https://revista.fgp.edu.br/pkp/index.php/ATENAFGP/pt_BR/article/view/12 . Consultado el 10 de junio de 2026.

PAULSEN, **Leandro. Curso completo de derecho tributario.** 17.ª ed. São Paulo: SaraivaJur , 2026. Libro electrónico. ISBN 9786551771507. Acceso restringido. Disponible en: https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786551771507/ . Consultado el 31 de mayo de 2026.

MACEDO, Jéssyca Fontenele; MONTEIRO, Ricardo Aladim. **Reforma tributaria: posibles impactos para las micro y pequeñas empresas bajo el régimen del Simples Nacional** . *Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação (REASE)* , v. 10, n. 9 de

septiembre de 2024. DOI: 10.51891/ rease.v10i9.15806 . Disponible en: https://periodicorease.pro.br/rease/article/view/15806 . Consultado el: 10 de junio de 2026.

MELO, Diogo Fortunato. **Manual de planificación patrimonial: de los testamentos a las sociedades familiares** . 1.ª ed. Río de Janeiro: Lumen Juris, 2024.

HARZHEIM, Amanda Vieira. **Reforma tributaria en Brasil: simplificación y modernización del sistema con la Enmienda Constitucional nº 132/2023** . *Revista Tributária e de Finanças Públicas* , v. 161, 2024. Disponible en https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rtfp/article/view/768/391. Consultado el 10 de junio de 2026.

GRACIANO, Douglas Zeferino. **Reforma tributaria en el Simples Nacional: análisis de cambios en el cálculo para el sector comercial** . 2025. Tesis de licenciatura (Licenciatura en Ciencias Contables) – Universidad del Sur de Santa Catarina, Criciúma, 2025. Disponible en: http://200.18.15.28/bitstream/1/12039/1/Douglas%20Zeferino%20Graciano.pdf . Consultado el 10 de junio de 2026.