Machine Translated by Google
RCMOS – Revista Científica Multidisciplinaria El Conocimiento.
ISSN: 2675-9128. São Paulo-SP.

Año VII, vol. 1 2026 | Envío: 23/05/2026 | Aceptado: 26/05/2026 | Publicación: 29/05/2026

Reforma tributaria y reconfiguración de la autonomía fiscal de los pequeños municipios: desafíos y el papel del control externo.

Reforma tributaria y reconfiguración de la autonomía fiscal de los pequeños municipios: desafíos y el papel del control externo.

Reforma fiscal y reconfiguración de la autonomía fiscal de los pequeños municipios: retos y papel del control externo.

Abelardo Pereira Barros1

José Donizeti de Freitas Borges2
Jakson Henrique da Silva Milhomem3
Izabel Cristina Urani de Oliveira4

RESUMEN

La Enmienda Constitucional N° 132/2023, regulada por la Ley Complementaria N° 214/2025, impulsó la reestructuración más completa del sistema tributario brasileño desde la Constitución de 1988, al instituir el modelo dual de tributación al consumo compuesto por la Contribución sobre Bienes y Servicios (CBS) y el Impuesto sobre Bienes y Servicios (IBS). La adopción del criterio de tributación basado en el destino y la centralización de la recaudación en un Comité de Gestión compartido reconfiguran el federalismo fiscal, con impactos directos en la autonomía financiera municipal. Este trabajo evalúa cómo la reforma modifica la composición de los ingresos y la capacidad de gestión de los municipios pequeños, considerando su fragilidad estructural, su dependencia de las transferencias intergubernamentales y los límites de adaptación al nuevo modelo. La investigación adopta un enfoque cualitativo y exploratorio, basado en el análisis documental y una revisión bibliográfica actualizada. Los hallazgos indican que los efectos tienden a ser asimétricos: los municipios con mayor dinamismo económico pueden beneficiarse de la lógica del destino, mientras que los municipios más pequeños enfrentan el riesgo de un empeoramiento de su fragilidad fiscal. Se concluye que la sostenibilidad fiscal de los pequeños municipios dependerá de la eficacia de los mecanismos de igualación, la modernización administrativa y la actuación.

El papel estratégico de los Tribunales de Cuentas como impulsores de buenas prácticas de gobierno tributario. La eficacia práctica de la reforma dependerá de la capacidad institucional de las entidades locales, la calidad de la información fiscal y la priorización de las auditorías operativas destinadas a supervisar la transición.

Palabras clave: reforma tributaria; federalismo fiscal; municipios pequeños; impuesto sobre bienes y servicios (GST); autonomía financiera municipal; control externo.

[1] Abelardo Pereira de Barros, estudiante de Derecho de UNINASSAU/TO. Licenciado en Administración. Publicado por UNITINS.

[2] José Donizeti de Freitas Borges, estudiante de Derecho de la UNINASSAU/TO. Licenciado en Administración por la ULBRA. Correo electrónico: jdoniborges@gmail.com.

[3] Jackson Henrique da Silva Milhomem, estudiante de Derecho en UNINASSAU/TO. Próximo a graduarse en Derecho. Correo electrónico: jacksonmilhomem1997@gmail.com.

[4] Asesora. Profesora del Curso de Derecho en CEULP/ULBRA. Máster en Sociedad, Tecnología y Medio Ambiente. Candidata a Doctora en Ciencias Jurídicas en la Universidad del Museo Social Argentino (UMSA). Correo electrónico: izabelurani@hotmail.com

w

Este artículo se publica en acceso abierto bajo la licencia Creative Commons Attribution, que permite el uso, la distribución y la reproducción sin restricciones en cualquier medio, siempre que se cite correctamente la obra original.

Machine Translated by Google
RCMOS - Revista Científica Multidisciplinaria El Conocimiento.
ISSN: 2675-9128. São Paulo-SP.

Año VII, vol. 1 2026 | Envío: 23/05/2026 | Aceptado: 26/05/2026 | Publicación: 29/05/2026

1. INTRODUCCIÓN

La promulgación de la Enmienda Constitucional No. 132/2023 representa una ruptura estructural con
El modelo tributario vigente desde la Constitución Federal de 1988. Mediante la reorganización de la tributación
del consumo, sustituyendo impuestos como el ICMS y el ISS por el sistema dual formado por
Contribución sobre Bienes y Servicios (CBS) e Impuesto sobre Bienes y Servicios (IBS),
Regulada por la Ley Complementaria N° 214/2025, la reforma busca simplificar el sistema.
Para corregir distorsiones históricas y aumentar la neutralidad fiscal. La innovación central es la adopción de
El principio de tributación basada en el destino, que traslada la recaudación de ingresos al lugar de consumo, en
Esto reemplaza el estándar basado en el origen. Este cambio reconfigura profundamente el
Federalismo fiscal brasileño.

A nivel municipal, los impactos son particularmente significativos. La ISS, históricamente una fuente
La fuente de ingresos propios correspondiente se eliminará gradualmente y será reemplazada por la IBS, cuya gestión
Ahora cumplirá con las normas nacionales coordinadas por el Comité de Gestión del SII (CG-IBS).
El cambio no se limita a una alteración de la incidencia fiscal: implica una reconfiguración de la
La autonomía financiera municipal, un elemento esencial para el ejercicio de las competencias.
disposiciones constitucionales locales. Esta situación se vuelve aún más crítica al considerar los municipios.
de pequeño tamaño, caracterizadas por una baja capacidad para la recaudación de sus propios ingresos, diversificación
Recursos económicos limitados y alta dependencia de las transferencias intergubernamentales. Cómo
Como demuestran Mendes y Souza (2025), la viabilidad de la reforma para estas entidades no depende de
no solo la eficiencia económica del nuevo modelo, sino también su capacidad para preservar el
Equilibrio federal mediante mecanismos de compensación adecuados.
La literatura reciente muestra que la redistribución del ingreso basada en los patrones de consumo puede...
producen efectos heterogéneos entre municipios. Silva (2026), basado en modelos
econometría aplicada al período 2010–2023 y en simulaciones prospectivas hasta 2032,
Esto demuestra que las entidades ubicadas en las regiones Norte y Noreste son las más dependientes de
Los impuestos al consumo son los más vulnerables a la transición. Gobetti, Orair y Monteiro (2023)
Estiman que, bajo ciertas condiciones de crecimiento y transición gradual, hasta el 98% de
Los municipios podrían obtener ganancias netas de la reforma; sin embargo, enfatizan que la ausencia de
Los mecanismos de compensación robustos pueden convertir estas ganancias potenciales en pérdidas reales.
para municipios más pequeños.
El objetivo general de esta investigación es analizar los impactos de la reforma tributaria en la composición
de los ingresos y la autonomía financiera de los pequeños municipios, con especial atención a:

Este artículo se publica en acceso abierto bajo la licencia Creative Commons Attribution, que permite el uso, la distribución y la reproducción sin restricciones en cualquier medio, siempre que se cite correctamente la obra original.

Machine Translated by Google
RCMOS - Revista Científica Multidisciplinaria El Conocimiento.
ISSN: 2675-9128. São Paulo-SP.

Año VII, vol. 1 2026 | Envío: 23/05/2026 | Aceptado: 26/05/2026 | Publicación: 29/05/2026

sostenibilidad fiscal y la capacidad institucional para adaptarse al nuevo modelo. Estos son
Objetivos específicos: (a) examinar el federalismo fiscal brasileño y sus debilidades históricas;
b) analizar los efectos de la sustitución del ISS por el IBS en la autonomía y los ingresos.
municipal; (c) identificar las fortalezas y debilidades de la reforma desde una perspectiva de ingresos.
municipal; y d) evaluar el papel de los Tribunales de Cuentas en la transición y en la inducción de buenas prácticas.
prácticas de gobernanza tributaria.

Este estudio se desarrolló a partir de una revisión de la literatura y un análisis de documentos de
legislación constitucional y subconstitucional relativa a la reforma tributaria, especialmente
Enmienda Constitucional N° 132/2023, Ley Complementaria N° 214/2025 y actos normativos
relacionado con la implementación de IBS y CBS. La investigación adopta un enfoque cualitativo y
exploratorio, no destinado a medir empíricamente los impactos de la reforma en
no todos los municipios brasileños, sino más bien discutir los principales riesgos, oportunidades y
Limitaciones institucionales de la transición para los municipios pequeños.

2. MARCO TEÓRICO

2.1 Federalismo fiscal y autonomía municipal

El federalismo brasileño se caracteriza por una estructura descentralizada en la que la Unión, los estados,
El Distrito Federal y los municipios son entidades autónomas, según el artículo 18 de la Constitución.
Constitución Federal de 1988. Esta autonomía, sin embargo, está fuertemente condicionada a la capacidad
recursos financieros de cada entidad para cumplir con sus deberes constitucionales (Brasil, 1988). A
La Constitución amplió formalmente la autonomía municipal al otorgarle impuestos como el ISS (Impuesto sobre Servicios).
Impuesto sobre la propiedad (IPTU) e impuesto sobre la transmisión de bienes inmuebles (ITBI), pero esta autonomía está sujeta a importantes restricciones derivadas de la limitada base impositiva.
factores económicos locales, capacidad administrativa y la propia estructura del sistema tributario.
nacional.

Estudios sobre finanzas públicas municipales, como los realizados por IPEA y...
Los análisis de Bremaeker indican que una parte significativa de los municipios brasileños poseen
baja capacidad de recaudación de ingresos propios y alta dependencia de las transferencias
intergubernamental. Estudios de IPEA (2023) muestran que más del 60% de los ingresos
Los fondos disponibles para los municipios brasileños provienen de transferencias intergubernamentales, entre las que se incluyen:
en la que el Fondo de Participación Municipal (FPM) ocupa una posición central. Rezende y
Nascimento (2022) demuestran que, en los municipios pequeños, la cuota de ICMS

Este artículo se publica en acceso abierto bajo la licencia Creative Commons Attribution, que permite el uso, la distribución y la reproducción sin restricciones en cualquier medio, siempre que se cite correctamente la obra original.

Machine Translated by Google

Año VII, vol. 1 2026 | Envío: 23/05/2026 | Aceptado: 26/05/2026 | Publicación: 29/05/2026

Pueden representar hasta el 40% de los ingresos netos corrientes, lo que los hace especialmente vulnerables a los cambios en el sistema tributario nacional.

Bremaeker (2017) destaca que la dependencia de las transferencias es estructural y resulta de La concentración histórica de ingresos en las esferas federal y estatal, que compromete la Planificación y ejecución independientes de las políticas públicas locales. Esta situación se agrava. a través de lo que Arretche (2020) llama la "paradoja de la descentralización": la Constitución de 1988 transfirió responsabilidades cada vez mayores a los municipios, especialmente en salud, educación y asistencia social, sin una descentralización correspondiente de los ingresos. Como señalan Rachelle y Gomes (2025) sostienen que la autonomía municipal efectiva no existe sin instrumentos. mecanismos tributarios que permiten a la entidad financiar sus políticas públicas; la limitación de estos Los instrumentos se traducen en una pérdida material de autonomía, incluso cuando esta figura se configura de cierta manera. Consagrado plenamente en el texto constitucional.

2.2 Extrafiscalidad y normas tributarias inductoras

Analizar los efectos de la reforma en los municipios requiere prestar atención a la función... uso extrafiscal de los impuestos, es decir, el uso del sistema tributario no solo para recaudar ingresos, pero también como instrumento de intervención económica y orientación del comportamiento.

La tradición doctrinal, basada en las contribuciones de Bobbio (2007), distingue la ley sancionamiento de la ley de promoción: mientras que el primero utiliza sanciones para el control social, El segundo utiliza incentivos para orientar los comportamientos hacia objetivos económicos y derechos sociales definidos por el Estado.

En el ámbito tributario, esta dimensión se manifiesta en la extrafiscalidad, por la cual los impuestos Sirven como instrumentos de política pública. Schoueri (2018) enfatiza que la tributación La modernidad no puede verse únicamente desde una perspectiva de recaudación de ingresos; también debe entenderse... como mecanismo de intervención en la economía. Históricamente, los municipios han utilizado el ISS como instrumento extrafiscal, aprovechando los beneficios fiscales para atraer empresas y para fomentar el desarrollo local. Como observa Job (2025), la prohibición de otorgar Los incentivos fiscales relacionados con la tributación del consumo, tal como se prevé en la reforma, obligan a la Los municipios están reconfigurando sus estrategias de promoción económica, sustituyendo los instrumentos existentes. Ingresos fiscales directos a través de mecanismos indirectos, como subsidios y políticas públicas estructuradas. y programas de cumplimiento tributario. Esta transición exige una mayor capacidad para La planificación y la gobernanza son elementos escasos, especialmente en los municipios más pequeños.

Este artículo se publica en acceso abierto bajo la licencia Creative Commons Attribution, que permite el uso, la distribución y la reproducción sin restricciones en cualquier medio, siempre que se cite correctamente la obra original.

Machine Translated by Google
RCMOS – Revista Científica Multidisciplinaria El Conocimiento.
ISSN: 2675-9128. São Paulo-SP.

Año VII, vol. 1 2026 | Envío: 23/05/2026 | Aceptado: 26/05/2026 | Publicación: 29/05/2026

2.3 Sostenibilidad fiscal municipal y dependencia de TRASPASOS

La sostenibilidad fiscal de los municipios es fundamental para comprender los impactos de la reforma. Como señala Silva (2026), basándose en el Índice de Dependencia Tributaria Municipal (IDTM), los municipios con mayor dependencia de los impuestos al consumo tienden a ver reducida su capacidad de inversión durante la transición a IBS, especialmente en La ausencia de mecanismos eficientes de igualación fiscal. Esta realidad es particularmente sensible en los municipios pequeños, para los cuales la participación de ICMS e ISS constituye Una parte significativa de los ingresos actuales.

Faria (2024) muestra que los cambios en los criterios para compartir producen efectos heterogéneos. entre municipios, dependiendo de factores como la estructura económica, la población y el nivel de actividad productiva. Mendes y Souza (2025) refuerzan esa incertidumbre respecto al flujo de La falta de recursos compromete la capacidad de los directivos para planificar políticas a medio y largo plazo. especialmente en lo que respecta a las inversiones en infraestructura. Gobetti, Orair y Monteiro (2023) Demuestran que, si bien la reforma puede generar ganancias fiscales para la mayoría de los municipios En un escenario de crecimiento económico acelerado, estas ganancias son desiguales y dependen Depende en gran medida de los criterios de calibración del fondo de compensación. Por lo tanto, la sostenibilidad fiscal. Los ingresos fiscales municipales dependen entonces no solo de la estructura tributaria, sino también de la existencia de Mecanismos compensatorios capaces de mitigar los efectos redistributivos de la reforma.

2.4 El modelo de doble IVA y el federalismo cooperativo

La elección de Brasil por un modelo de doble Impuesto al Valor Agregado (IVA), con CBS bajo jurisdicción federal e IBS bajo jurisdicción compartida entre estados y Los municipios alinean al país con la experiencia internacional adoptada por la mayoría de los países miembros. de la OCDE (2021).

Este modelo, al tiempo que unifica la base impositiva y elimina las guerras fiscales, crea desafíos para la gobernanza federal. El Ministerio de Finanzas (2026) destaca que el La creación del CG-IBS inaugura una era de federalismo cooperativo, que sustituye al federalismo. Depredador, caracterizado por la competencia fiscal entre entidades federadas. Orair y Gobetti (2021) Argumentan que la estructuración de un IVA subnacional compartido es uno de los avances más significativos.

Este artículo se publica en acceso abierto bajo la licencia Creative Commons Attribution, que permite el uso, la distribución y la reproducción sin restricciones en cualquier medio, siempre que se cite correctamente la obra original.

Machine Translated by Google
RCMOS – Revista Científica Multidisciplinaria El Conocimiento.
ISSN: 2675-9128. São Paulo-SP.

Año VII, vol. 1 2026 | Envío: 23/05/2026 | Aceptado: 26/05/2026 | Publicación: 29/05/2026

significativo desde el punto de vista de la eficiencia asignativa, pero enfatizan que su efectividad para Los municipios con menor capacidad dependen de la calidad de los mecanismos de distribución y de la velocidad de adaptación administrativa.

3. ANÁLISIS DE LOS IMPACTOS DE LA REFORMA TRIBUTARIA

3.1 Estructura del federalismo fiscal y sus limitaciones históricas

El federalismo fiscal brasileño se caracteriza por una distribución asimétrica de poderes. Capacidad tributaria y de recaudación de ingresos entre las entidades federativas. Aunque la Constitución de Aunque 1988 amplió formalmente la autonomía municipal, esta autonomía es frecuentemente mitigado por limitaciones estructurales derivadas de la base económica local y la capacidad aspectos administrativos y arquitectónicos del sistema tributario nacional. Gobetti (2023) destaca que el La desigualdad fiscal entre las entidades subnacionales sigue siendo elevada, a pesar de las reformas parciales. lo cual demuestra la incapacidad histórica del sistema para promover la distribución equitativa de ingresos.

Esta situación se ve agravada por la falta de correspondencia entre las responsabilidades asignadas a los municipios. y los recursos puestos a disposición: la descentralización de las políticas públicas no estuvo acompañada de descentralización proporcional de los ingresos, que Bremaeker (2017) llama "descentralización" "Sin recursos". Este desequilibrio obliga a los gestores municipales a conciliar las crecientes demandas. con restricciones presupuestarias, recurriendo frecuentemente a transferencias voluntarias y acuerdos, lo que compromete la previsibilidad financiera.

Con la Enmienda Constitucional N° 132/2023, este debate adquiere una nueva dimensión. Unificación Los impuestos al consumo y la creación del IBS (IVA brasileño) desplazan la lógica de la recaudación tributaria, alejándola de la fuente. para el destino, lo que puede reducir las distorsiones, pero plantea preocupaciones sobre los efectos en Autonomía fiscal municipal. La transición, regulada por la Ley Complementaria N° 214/2025, Esto requerirá que los municipios no solo realicen ajustes regulatorios, sino que también fortalezcan sus... estructuras administrativas y de supervisión, bajo pena de perder la participación en la recaudación de ingresos y de profundizar las debilidades existentes.

Este artículo se publica en acceso abierto bajo la licencia Creative Commons Attribution, que permite el uso, la distribución y la reproducción sin restricciones en cualquier medio, siempre que se cite correctamente la obra original.

Machine Translated by Google
RCMOS – Revista Científica Multidisciplinaria El Conocimiento.
ISSN: 2675-9128. São Paulo-SP.

Año VII, vol. 1 2026 | Envío: 23/05/2026 | Aceptado: 26/05/2026 | Publicación: 29/05/2026

3.2 Impactos de la reforma tributaria en los ingresos municipales

3.2.1 Cambio de paradigma: del criterio de origen al criterio de destino

Bajo el sistema anterior, el ISS (Impuesto sobre Servicios) se aplicaba en el lugar donde se prestaba el servicio, lo que favorecía...
municipios con mayor concentración de actividad económica. Con la adopción del principio de
Como resultado, los ingresos se asignan al punto de consumo final, lo que provoca...
Redistribución de ingresos. En teoría, los municipios consumidores se beneficiarían. Sin embargo,
Esta redistribución no se produce de forma uniforme: está condicionada por el perfil económico local.
por el poder adquisitivo de la población y por su inclusión en las cadenas de producción regionales y
nacional.

Municipios pequeños con escasa actividad económica y un mercado de consumo limitado.
Es posible que no logren ganancias significativas, permaneciendo en una situación de dependencia fiscal.
La regulación del IBS, a través de la Ley Complementaria N° 214/2025, establece un sistema de
Recopilación centralizada, con posterior distribución entre el gobierno federal, los estados y los municipios, a través de
de CG-IBS. Este modelo exige un alto grado de coordinación institucional y
La transparencia en los criterios de distribución es crucial, ya que las entidades subnacionales pierden el control directo.
sobre una parte significativa de sus ingresos (Brasil, 2025).

3.2.2 Dependencia de las transferencias y de la propia capacidad fiscal

Una de sus características más llamativas es la fuerte dependencia de las transferencias intergubernamentales.
Aspectos significativos del federalismo fiscal, especialmente para los municipios pequeños. Estudios
Demuestran que, en muchos casos, las transferencias superan significativamente los ingresos.
Impuestos autoimpuestos que comprometen la autonomía financiera y la planificación a largo plazo.
La baja densidad económica, la informalidad y la reducida actividad empresarial limitan la
potencial para la recaudación de impuestos ISS, mientras que deficiencias y debilidades de registro en
La deficiente supervisión menoscaba la eficiencia del IPTU (Impuesto sobre la Propiedad).
Esta dependencia excesiva tiende a desalentar la inversión en la mejora de la gestión.
Impuestos locales, creando un ciclo de recaudación pasiva de ingresos. Los municipios dependen en gran medida de ellos.
Priorizan la atracción de recursos externos en detrimento de la construcción de mecanismos.
mecanismos de recolección y supervisión eficientes, perpetuando la dependencia y comprometiendo la
Sostenibilidad fiscal a mediano y largo plazo. La implementación de la LC No. 214/2025 prevé:
Existen mecanismos de transición para mitigar las pérdidas abruptas, pero tales instrumentos no reemplazan la

Este artículo se publica en acceso abierto bajo la licencia Creative Commons Attribution, que permite el uso, la distribución y la reproducción sin restricciones en cualquier medio, siempre que se cite correctamente la obra original.

Machine Translated by Google
RCMOS - Revista Científica Multidisciplinaria El Conocimiento.
ISSN: 2675-9128. São Paulo-SP.

Año VII, vol. 1 2026 | Envío: 23/05/2026 | Aceptado: 26/05/2026 | Publicación: 29/05/2026

Es necesario fortalecer la capacidad fiscal municipal (Brasil, 2025).

3.3 Impactos en los municipios pequeños.

Los municipios pequeños son particularmente vulnerables en el contexto de las reformas.
Las entidades tienden a tener baja densidad económica, diversificación productiva limitada y
capacidad administrativa reducida, lo que los hace más expuestos a cambios en el sistema de
recaudación de ingresos. Con la sustitución del ISS (Impuesto sobre Servicios) por el IBS (Impuesto sobre Bienes y Servicios), cuyo criterio es el destino del consumo,
Los municipios con una capacidad de consumo interno débil tienden a no beneficiarse de manera significativa.
expresivo, pero dependiente de mecanismos redistributivos.
La realidad brasileña, incluso en estados como Tocantins, donde la mayoría de los municipios
Tiene menos de 20.000 habitantes y depende en gran medida del Fondo de Participación Municipal (FPM). —, demuestra que muchas entidades
Sus ingresos per cápita están muy por debajo de los parámetros establecidos.
necesario para garantizar la autonomía fiscal. Silva (2026) demuestra, basándose en simulaciones
para el período 2025–2032, que los municipios ubicados en las regiones Norte y Noreste y con
La alta dependencia de los impuestos al consumo enfrenta las caídas más significativas en
Capacidad de inversión durante la transición.
Un riesgo clave es el aumento de las desigualdades fiscales entre los municipios: aquellos ya debilitados,
Con bajos ingresos fiscales y falta de planificación tributaria, se enfrentarán a dificultades.
más pronunciado; por el contrario, los municipios que funcionan como centros de consumo regionales.
Quienes invierten en la modernización administrativa tenderán a hacer un mejor uso de los ingresos.
del SII (Brasil, 2023; Gobetti, 2023).

4. ANÁLISIS COMPLEMENTARIO Y APLICACIÓN PRÁCTICA

4.1 Impactos diferenciados según el perfil de los municipios

La diversidad económica, demográfica e institucional de los municipios exige una
Análisis segmentado de los impactos de la reforma. Los municipios pequeños muestran mayores [impactos].
Vulnerabilidad fiscal debido a la limitada diversificación económica y la capacidad reducida.
Recaudación de ingresos y alta dependencia de las transferencias. Prohibición de incentivos fiscales vinculados.
Gravar el consumo elimina una estrategia histórica para atraer inversiones.

w

Este artículo se publica en acceso abierto bajo la licencia Creative Commons Attribution, que permite el uso, la distribución y la reproducción sin restricciones en cualquier medio, siempre que se cite correctamente la obra original.

Machine Translated by Google
RCMOS - Revista Científica Multidisciplinaria El Conocimiento.
ISSN: 2675-9128. São Paulo-SP.

Año VII, vol. 1 2026 | Envío: 23/05/2026 | Aceptado: 26/05/2026 | Publicación: 29/05/2026

obligando a los directivos a adoptar instrumentos alternativos que requieren mayor capacidad.
Institucional (Brasil, 2023).

Los municipios medianos ocupan una posición intermedia: aunque tienen mayor
Sin embargo, la diversificación económica se enfrenta a limitaciones en la gestión tributaria. El impacto de la reforma.
Dependerá de la capacidad institucional de adaptación; de quién invierta en tecnología y formación.
La integración con los sistemas nacionales proporcionará mejores condiciones para la apropiación de los ingresos.
de IBS. Grandes municipios con alta densidad de población y dinamismo.
Económicamente, tienden a ser favorecidos por el criterio de destino, dada la importante base de
consumo interno. Aun así, la centralización y la gestión compartida redefinen aspectos de
autonomía fiscal local.

Orair y Gobetti (2021) argumentan que la redistribución basada en la lógica del consumo no elimina la
asimetrías estructurales, y en ausencia de mecanismos de ecualización efectivos, puede incluso
para profundizarlos. Mendes y Souza (2025) refuerzan que la calibración de los fondos de igualación es
La variable más decisiva para la sostenibilidad fiscal municipal es el propio tipo impositivo.
del SII, una conclusión corroborada empíricamente por Silva (2026).

4.2 Fortalezas y debilidades de la reforma desde la perspectiva de la recaudación de ingresos municipales

La siguiente tabla resume las principales fortalezas y debilidades de la reforma.
tributación desde la perspectiva estricta de la recaudación de ingresos municipales, basada en el análisis normativo y en la literatura revisada:

Fortalezas	PUNTOS DÉBILES
1. Simplificación del sistema y reducción de Costo de Brasil 2. Mayor transparencia de la carga tributaria a través de IBS/CBS en documentos fiscales 3. Reembolso de impuestos para familias de CadÚnico (hasta la mitad del salario mínimo) 4. Posibilidad de participación federativa en definición y manejo del SII, dentro de los límites establecido por legislación complementaria	1. Pérdida de autonomía sobre el ISS (Impuesto sobre Servicios). Un instrumento histórico de política fiscal local. 2. Incertidumbre respecto a los criterios definitivos. distribución del SII entre los estados y municipios 3. Altos requisitos tecnológicos para municipios con baja capacidad técnica

w

Este artículo se publica en acceso abierto bajo la licencia Creative Commons Attribution, que permite el uso, la distribución y la reproducción sin restricciones en cualquier medio, siempre que se cite correctamente la obra original.

Machine Translated by Google
RCMOS – Revista Científica Multidisciplinaria El Conocimiento.
ISSN: 2675-9128. São Paulo-SP.

Año VII, vol. 1 2026 | Envío: 23/05/2026 | Aceptado: 26/05/2026 | Publicación: 29/05/2026

	4. Coexistencia de dos sistemas Los impuestos aumentarán entre 2026 y 2033. complejidad
Fortalezas	PUNTOS DÉBILES
5. Fortalecer la IPTU y la ITBI como impuestos exclusivamente municipales 6. Fin de la guerra fiscal y adopción de federalismo cooperativo 7. Responsabilidad solidaridad de Los mercados amplían el control sobre economía digital	5. Los mecanismos de compensación tienen un carácter temporal y no garantiza la estabilidad de a largo plazo 6. Municipios con mercados de consumo débiles tienden a no beneficiarse del criterio de destino 7. Riesgo de en profundidad de desigualdades regionales sin igualdad impuesto efectivo

Fuente: Preparado con base en Brasil (2023; 2025), Silva (2026), Mendes y Souza (2025) y Ministerio de Finanzas (2026).

Entre sus puntos fuertes, la simplificación del sistema reduce el llamado "costo de Brasil" para ambos. para los contribuyentes así como para las entidades públicas. Mayor transparencia en la carga tributaria, Gracias a la visualización de IBS y CBS en documentos tributarios electrónicos, facilita la Control social y auditoría. El reembolso de impuestos, previsto en la Ley Complementaria N° 214/2025 para familias inscritas en el Registro Único con un ingreso per cápita de hasta la mitad del salario mínimo, puede ampliar el Consumo formal y, por consiguiente, la base del IBS (IVA brasileño) en los municipios. Fortalecimiento del IPTU (Impuesto sobre la Propiedad). y el ITBI (Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Inmuebles), como impuesto exclusivamente municipal, representa una oportunidad estratégica. para aumentar sus propios ingresos a la luz del cambio del impuesto ISS al impuesto IBS compartido.

El Ministerio de Finanzas (2026) también destaca la responsabilidad conjunta de los mercados. y las plataformas digitales para la recopilación de IBS amplían el control sobre la economía digital, con impacto positivo potencial en los ingresos municipales, aunque acompañado de un aumento en Complejidad durante el período de transición.

Entre las debilidades, la pérdida de autonomía sobre la ISS elimina un instrumento histórico de Política fiscal local, mientras persiste la incertidumbre respecto a los criterios definitivos para la distribución del IBS (IVA brasileño).

w

Este artículo se publica en acceso abierto bajo la licencia Creative Commons Attribution, que permite el uso, la distribución y la reproducción sin restricciones en cualquier medio, siempre que se cite correctamente la obra original.

Machine Translated by Google
RCMOS – Revista Científica Multidisciplinaria El Conocimiento.
ISSN: 2675-9128. São Paulo-SP.

Año VII, vol. 1 2026 | Envío: 23/05/2026 | Aceptado: 26/05/2026 | Publicación: 29/05/2026

Esto genera incertidumbre en la planificación presupuestaria. La coexistencia de dos sistemas tributarios
Entre 2026 y 2033, aumenta la complejidad operativa y el carácter temporal de los mecanismos.
Las medidas compensatorias no garantizan la estabilidad a largo plazo para los municipios con un perfil económico específico.
desfavorable al criterio de destino (Brasil, 2023; Brasil, 2025)
.

4.3 Novedades en la reforma tributaria en 2025 y 2026

Desde que la reforma fue regulada por la Ley Complementaria N° 214/2025, ha habido importantes
avances institucionales.
El año 2026 se estructuró como una fase de adaptación y prueba para el nuevo modelo: IBS y CBS.
Estos importes deben destacarse en los documentos fiscales, con tipos impositivos del 0,1% y del 0,9%, respectivamente.
sin generar una obligación real de cobrar, lo que permite a las empresas, contadores y
Las administraciones públicas deben probar los procesos y sistemas. Según la Ley Conjunta RFB/CGIBS
Según la Ordenanza n.º 1/2025, la recaudación efectiva del CBS comienza en 2027, y la del IBS solo a partir de 2029.
con una transición gradual hasta 2033, cuando se eliminarán gradualmente los impuestos ISS e ICMS (Brasil, 2025).
En este contexto, más que la fijación nominal de tarifas o la enumeración de hitos
En lo que respecta a la normativa de la transición, es importante que los municipios pequeños comprendan sus efectos.
Aspectos administrativos y fiscales del nuevo modelo. La implementación de IBS y CBS requerirá ajustes.
Mejoras progresivas en los sistemas, registros, rutinas de inspección y control de la información.
asuntos fiscales y la capacidad de integración con el Comité de Gestión de IBS. Por lo tanto, el punto central para
Estas entidades no solo supervisarán la sustitución formal del ISS (Impuesto sobre Servicios) por el IBS (Impuesto Integrado sobre las Ventas), sino que también...
desarrollar condiciones institucionales mínimas para supervisar la distribución de los ingresos,
Calificar sus bases de datos y planificar la transición sin comprometer la sostenibilidad fiscal.
local.

En segundo lugar, el CG-IBS se constituyó formalmente con 54 miembros de pleno derecho, 27 de los cuales eran...
representantes de los estados y 27 de los municipios, lo que garantiza una representación equitativa en
Gobernanza del nuevo impuesto. Se aprueba la publicación del Reglamento IBS, con 617 artículos.
Aprobado por unanimidad por el Consejo Superior de CG-IBS en abril de 2026, esto representa un progreso.
decisivo para la operacionalización de la reforma (Brasil, 2026). En tercer lugar, la Ley
La Ley Complementaria N° 227/2026 reguló el CG-IBS e introdujo cambios relevantes en el mismo.
Legislación complementaria que regula la reforma tributaria y consolida la estructura.
reglamentos de transición.
Además, el PLP 108/2024, aprobado a finales de 2025, introdujo definiciones relevantes para

Este artículo se publica en acceso abierto bajo la licencia Creative Commons Attribution, que permite el uso, la distribución y la reproducción sin restricciones en cualquier medio, siempre que se cite correctamente la obra original.

Machine Translated by Google
RCMOS – Revista Científica Multidisciplinaria El Conocimiento.
ISSN: 2675-9128. São Paulo-SP.

Año VII, vol. 1 2026 | Envío: 23/05/2026 | Aceptado: 26/05/2026 | Publicación: 29/05/2026

los municipios: regulación del ITBI (Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales) basado en el valor de mercado, posibilidad de Reducción del tipo impositivo municipal cuando el contribuyente realiza un pago anticipado y exención del IBS (IVA brasileño). y CBS para fondos de inversión inmobiliaria y agroindustrial. La siguiente tabla resume El cronograma de transición y sus principales repercusiones en los municipios:

AÑO	EVENTO	IMPACTO EN LOS MUNICIPIOS
2025	Publicación LC 214/2025 y establecimiento de CGIBS (LC tecnológico) 227/2026)	Comienzo de la preparación administrativa y
2026	Fase de adaptación y pruebas: SII (0,1%) y CBS (0,9%) con carácter informativo	Adaptación de sistemas, Sin obligación de recopilación eficaz
2027	CBS con tarifa completa; IBS en 0,5% (estado) + 0,5% (municipio)	Inicio de la facturación real; finalización de la PIS/COFINS
2029–2032	Implementación gradual del SII con aumento progresivo de la tasa impositiva	Eliminación gradual de la ISS; transición de flujo de ingresos
2033	Eliminación total de los impuestos ISS e ICMS; tasa completa de SII, según definido en la legislación aplicable	Nuevo sistema totalmente operativo; FPM e IPTU ganan protagonismo.

Fuente: Preparado con base en Brasil (2023, 2025 y 2026) y Acto Conjunto RFB/CGIBS No. 1/2025.

Estos desarrollos refuerzan la idea de que el éxito de la transición a los municipios de La escala reducida dependerá de la adaptabilidad administrativa y tecnológica al sistema. progresivamente más complejo, a pesar de que fue diseñado para ser más simple en su estado inicial. definitivo.

4.4 El papel de los tribunales de cuentas en la transición al modelo IBS.

La implementación de la reforma constituye más que un cambio normativo: es una transformación institucional que exige monitoreo constante y acción estratégica de Órganos de control externos. En este escenario, los Tribunales de Cuentas desempeñan un papel importante. fundamental no solo en la supervisión, sino también en la orientación y la promoción de buenas prácticas. gestión, especialmente en lo que respecta a la adaptación de los municipios al modelo IBS. El desempeño

w

Este artículo se publica en acceso abierto bajo la licencia Creative Commons Attribution, que permite el uso, la distribución y la reproducción sin restricciones en cualquier medio, siempre que se cite correctamente la obra original.

Machine Translated by Google

Año VII, vol. 1 2026 | Envío: 23/05/2026 | Aceptado: 26/05/2026 | Publicación: 29/05/2026

El enfoque tradicional, centrado en la legalidad y el cumplimiento, resulta insuficiente ante...
complejidad del nuevo sistema; es necesario ampliar el alcance de la evaluación para incluir la
capacidad institucional municipal, que abarca la gobernanza fiscal, estructuras
eficiencia en la gestión administrativa y de ingresos (Brasil, 2023).

La auditoría operativa destaca como una herramienta para evaluar la gestión tributaria municipal.
Al examinar la eficiencia, efectividad y eficacia de las políticas públicas, este tipo de auditoría
Identifica las deficiencias, evalúa la calidad de la administración tributaria y propone medidas.
Deben adoptarse medidas correctivas antes de que las disfunciones comprometan la sostenibilidad fiscal. El análisis debería...
considerando la capacidad de integrarse con los sistemas nacionales de recaudación de impuestos del IBS, el
La existencia de una planificación estratégica para la transición y la calidad de la información fiscal.
(INTOSAI, 2019).

Al mismo tiempo, es esencial fortalecer el papel orientador y educativo de los Tribunales de
Cuentas. En los procesos de cambio estructural, el énfasis en las sanciones debería dar paso a...
Enfoques preventivos, orientados a capacitar a los gerentes y difundir las mejores prácticas.
El desarrollo de guías técnicas, programas de capacitación y alertas preventivas es un instrumento.
eficaz para reducir las asimetrías institucionales y ampliar la capacidad de adaptación de
municipios más pequeños. La efectividad de esta acción depende de la integración entre el control
Los factores internos y externos garantizan la identificación temprana de riesgos y la adopción oportuna de medidas.
medidas correctivas.

Para supervisar los riesgos fiscales, los Tribunales de Cuentas deben desarrollar instrumentos adecuados.
medidas continuas y específicas para monitorear la sostenibilidad de los ingresos municipales durante el
Transición. Indicadores sobre la dependencia de las transferencias, los cambios en los ingresos y...
La capacidad de inversión es fundamental para identificar vulnerabilidades. Además, la
Los tribunales pueden promover las mejores prácticas en materia de gobernanza tributaria mediante el establecimiento de normas.
basado en la planificación, la transparencia, el uso de la tecnología y las cualificaciones del personal,
contribuyendo al aumento de los ingresos y al fortalecimiento de las finanzas municipales.

CONCLUSIÓN

La reforma tributaria instituida por la Enmienda Constitucional No. 132/2023 representa una
Transformación estructural del sistema tributario brasileño, con repercusiones directas en el federalismo.
Política fiscal y autonomía financiera de los municipios. Mediante la sustitución de los impuestos históricamente existentes.
Impuestos relevantes, como el ISS (Impuesto sobre Servicios) y la cuota correspondiente al ICMS (Impuesto Estatal sobre las Ventas), a través de un modelo basado en la tributación en función del destino.

Este artículo se publica en acceso abierto bajo la licencia Creative Commons Attribution, que permite el uso, la distribución y la reproducción sin restricciones en cualquier medio, siempre que se cite correctamente la obra original.

Machine Translated by Google
RCMOS - Revista Científica Multidisciplinaria El Conocimiento.
ISSN: 2675-9128. São Paulo-SP.

Año VII, vol. 1 2026 | Envío: 23/05/2026 | Aceptado: 26/05/2026 | Publicación: 29/05/2026

Y en la gestión compartida del IBS, la reforma inaugura una nueva lógica de recolección y de
distribución de los ingresos públicos.

El análisis muestra que los efectos de la reforma son profundamente asimétricos.
Los municipios más grandes con altos niveles de consumo tienden a beneficiarse del nuevo modelo.
mientras que las pequeñas empresas se enfrentan a riesgos concretos de un empeoramiento de su fragilidad fiscal,
debido a la combinación de alta dependencia de transferencias, capacidad administrativa
mercado de consumo limitado e insuficiente para captar ingresos a través del criterio de
destino. Silva (2026) y Mendes y Souza (2025) afirman unánimemente que la calibración de
Los mecanismos de igualación son la variable más determinante para preservar el equilibrio.
federalismo, más que la tasa de SII en sí.

La prohibición de los incentivos fiscales vinculados al consumo exige una reconfiguración de las estrategias.
desarrollo local, reemplazando los instrumentos tradicionales de extrafiscalidad con
mecanismos indirectos que requieren mayor capacidad de planificación y gobernanza, el
lo cual representa un desafío considerable para las entidades con estructuras administrativas limitadas.

Desde la perspectiva del federalismo fiscal, la reforma pone de relieve una tensión entre la eficiencia económica.
y autonomía federal: la simplificación y la reducción de las distorsiones son avances innegables.
Sin embargo, en la práctica, la centralización de la recaudación de impuestos puede reducir la autonomía financiera de los municipios.
un elemento esencial para el cumplimiento de las responsabilidades constitucionales locales.

Un análisis de los cambios regulatorios para 2025 y 2026, con énfasis en el establecimiento del CG-
El síndrome del intestino irritable, el calendario de transición gradual hasta 2033 y la rendición de cuentas de los mercados.
digital, refuerza que el nuevo sistema tiende a ser más simple en su estado final, pero
Esto impone una complejidad operativa significativa durante el período de transición. Este intervalo es
Es precisamente aquí donde reside el mayor riesgo para los municipios con menor capacidad institucional.

El papel estratégico de los Tribunales de Cuentas es indispensable en este proceso. Además de...
Además de la supervisión tradicional, estos organismos deberían actuar de manera orientadora y basada en incentivos, fortaleciendo así
Gestión tributaria municipal, empoderamiento de los gestores y seguimiento continuo de los riesgos.
Fiscal. La combinación de un control externo eficaz y mecanismos de compensación bien calibrados.
Una postura proactiva por parte de los gestores municipales constituye la tríada necesaria para la reforma.
Alcance sus objetivos de eficiencia económica sin comprometer la sostenibilidad de
finanzas locales. El éxito dependerá en última instancia de la capacidad del Estado brasileño para
Para conciliar la eficiencia con la equidad federal, evitando que se produzcan los beneficios del nuevo modelo.
a costa de debilitar los cimientos financieros de los municipios más vulnerables.

w

Este artículo se publica en acceso abierto bajo la licencia Creative Commons Attribution, que permite el uso, la distribución y la reproducción sin restricciones en cualquier medio, siempre que se cite correctamente la obra original.

Machine Translated by Google

Año VII, vol. 1 2026 | Envío: 23/05/2026 | Aceptado: 26/05/2026 | Publicación: 29/05/2026

REFERENCIAS

ARRETCHE, Marta. Democracia, federalismo y centralización en Brasil. Río de Janeiro: FGV Editora, 2020.

BOBBIO, Norberto. De la estructura a la función: nuevos estudios en teoría jurídica. Barueri: Manole, 2007.

BRASIL. Enmienda Constitucional N° 132, del 20 de diciembre de 2023. Modifica el sistema tributario nacional. Brasilia, DF: Presidencia de la República, 2023. Disponible en: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Consultado el: 1 de mayo de 2026.

BRASIL. Ley Complementaria N° 214, del 16 de enero de 2025. Establece normas generales relativas al Impuesto sobre Bienes y Servicios (IBS), la Contribución sobre Bienes y Servicios (CBS) y el Impuesto Selectivo (IS). Brasilia, DF: Presidencia de la República, 2025. Disponible en: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Consultado el 1 de mayo de 2026.

BRASIL. Comité de Gestión del Impuesto sobre Bienes y Servicios; BRASIL. Servicio Federal de Ingresos de Brasil. Acto Conjunto RFB/CGIBS N° 1, del 22 de diciembre de 2025. Establece la lista de documentos tributarios que se recibirán conforme a la normativa del Impuesto sobre Bienes y Servicios (IBS) y la Contribución sobre Bienes y Servicios (CBS), así como el plazo para su observancia en el año 2026. Brasilia, DF: CGIBS/RFB, 2025. Disponible en: https://www.normaslegais.com.br/legislacao/ato-conjunto-rfb-cgibs-1-2025.htm. Consultado el: 1 de mayo de 2026.

BRASIL. Ley Complementaria N° 227, del 13 de enero de 2026. Crea el Comité de Gestión del Impuesto sobre Bienes y Servicios (CGIBS); establece el proceso administrativo tributario del Impuesto sobre Bienes y Servicios (IBS); y adopta otras medidas. Brasilia, DF: Presidencia de la República, 2026. Disponible en: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp227.htm.
Consultado el: 1 de mayo de 2026.

BREMAEKER, François EJ. Finanzas municipales en Brasil: evolución y perspectivas. Río de Janeiro: IBAM, 2017.

FARIA, Paulo Deiser Pereira. Impacto de la reforma tributaria en la participación del ICMS en Minas Gerais: un enfoque en los municipios de la mesorregión de Mucuri. 2024. Tesis de Maestría – Universidad Federal de los Valles de Jequitinhonha y Mucuri, Teófilo Otoni, 2024.

GOBETTI, Sérgio Wulff. Federalismo fiscal y reforma tributaria en Brasil. Brasilia: Instituto de Investigación Económica Aplicada (IPEA), 2023. (Documento de debate). Disponible en: https://www.ipea.gov.br. Consultado el 1 de mayo de 2026.

GOBETTI, Sérgio Wulff; ORAIR, Rodrigo Octávio; MONTEIRO, Priscila Kaiser. Impactos redistributivos de la reforma tributaria en la federación. Carta de Conjuntura, Brasilia, IPEA, núm. 60, mayo de 2023. Disponible en: https://www.ipea.gov.br/cartadeconjuntura. Consultado el: 1 de mayo de 2026.

INSTITUTO DE INVESTIGACIÓN ECONÓMICA APLICADA. Nota técnica sobre la reforma del impuesto al consumo. Brasilia: IPEA, 2023. Disponible en: https://www.ipea.gov.br.

w

Este artículo se publica en acceso abierto bajo la licencia Creative Commons Attribution, que permite el uso, la distribución y la reproducción sin restricciones en cualquier medio, siempre que se cite correctamente la obra original.

Machine Translated by Google

Año VII, vol. 1 2026 | Envío: 23/05/2026 | Aceptado: 26/05/2026 | Publicación: 29/05/2026

Consultado el: 1 de mayo de 2026.

JOB, Pedro Henrique do Nascimento Gravina. Normas de incentivos fiscales en los municipios brasileños: perspectivas tras la reforma tributaria (Enmienda Constitucional N° 132/2023). 2025.
Tesis (Maestría en Derecho Constitucional) – Instituto Brasileño de Enseñanza, Desarrollo e Investigación, Brasilia, 2025.

MENDES, Marcos; SOUZA, Celina. Reforma tributaria y sostenibilidad federativa: perspectivas para el IBS. Revista Cadernos de Finanças Públicas, Brasilia, n. 4, pág. 15-42, 2025.

ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO.
Tendencias en los impuestos al consumo 2021: tipos del IVA/GST y de los impuestos especiales, tendencias y cuestiones normativas. París: OECD Publishing, 2021.

ORAIR, Rodrigo Octávio; GOBETTI, Sérgio Wulff. Reforma tributaria y federalismo fiscal: análisis de propuestas para la creación de un impuesto al valor agregado en Brasil. Cadernos de Finanças Públicas, Brasilia, Disponible en: 21 de 2021. https://publicacoes.tesouro.gov.br. Consultado el: 1 de mayo de 2026.

RACHELLE, Fábio Silveira; GOMES, André Silva. El nuevo federalismo fiscal impulsado por la reforma tributaria: riesgos para la autonomía de los municipios. Revista Projuris, Novo Hamburgo, v. 1, n. 1, 2025.

REZENDÉ, Fernando; Nascimento, Edson. Finanzas municipales y reforma tributaria: desafíos para el federalismo brasileño. Revista Economía e Sociedade, Campinas, v. 31, n. 2, pág. 321-348, 2022.

SCOUERI, Luis Eduardo. Derecho Tributario. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

SILVA, Frederico de Alcântara e. Reforma tributaria y sostenibilidad fiscal de los municipios: impactos de la transición del ICMS/ISS al IBS en la recaudación de ingresos y la capacidad de inversión.
Revista Cadernos de Finanças Públicas, Brasilia, edición especial, págs. 1-27, 2026. Disponible en: https://publicacoes.tesouro.gov.br. Consultado el: 1 de mayo de 2026.

Este artículo se publica en acceso abierto bajo la licencia Creative Commons Attribution, que permite el uso, la distribución y la reproducción sin restricciones en cualquier medio, siempre que se cite correctamente la obra original.