

SUMÁRIO

PREFÁCIO	17
GUIA DA OBRA	19

I

A LC N. 224/2025 E A NOVA GOVERNANÇA DOS GASTOS TRIBUTÁRIOS

A LEI COMPLEMENTAR N. 224/2025: A REDUÇÃO DO PAPEL DO ESTADO COMO AGENTE DE FOMENTO AO DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E A CRESCENTE IMPORTÂNCIA DO CONHECIMENTO DO DIREITO FINANCEIRO PARA O DIREITO TRIBUTÁRIO	27
<i>Alexandre Evaristo Pinto</i>	
1 Introdução	27
2 O papel do Estado como fomentador do desenvolvimento econômico	28
3 Os incentivos fiscais como meios de política fiscal destinados à indução do desenvolvimento econômico	30
4 Os gastos tributários e seu regime jurídico	33
5 A Lei Complementar n. 224/2025 e seu contexto	36
6 A operacionalização infralegal e a mudança de paradigma: Decreto n. 12.808/2025, Instrução Normativa RFB n. 2.305/2025 e interpretação da Receita Federal	39
7 As mudanças de paradigma: redução dos incentivos fiscais e a centralidade do direito financeiro	41
LC 224/2025: A REMISSÃO AO “DEMONSTRATIVO DE GASTOS TRIBUTÁRIOS” E A LEGALIDADE	43
<i>Paulo Arthur Cavalcante Koury</i>	
Introdução	43
1 A legalidade em dupla vetorização	44
2 A remissão da LC 224/2025 ao “demonstrativo de gastos tributários”	51
2.1 A natureza jurídica do demonstrativo de que trata o art. 165, § 6º, da CF/1988	51
2.2 A violação à legalidade	54

3 Considerações finais	56
Referências	56

A REDUÇÃO LINEAR DE INCENTIVOS FISCAIS PELA LEI COMPLEMENTAR N. 224/2025: ANÁLISE CRÍTICA SOB A ÓTICA DAS MELHORES PRÁTICAS DE AVALIAÇÃO E GOVERNANÇA DOS GASTOS TRIBUTÁRIOS	59
--	----

Ramon Tomazela Santos

1 Introdução	59
2 A atividade financeira do Estado	60
3 Os incentivos fiscais e a função indutora dos tributos	62
4 A concessão de incentivos fiscais pelos Estados	66
5 A revisão da política de incentivos fiscais	69
6 A forma adequada de concessão e revisão dos incentivos fiscais	71
7 A inadequação da LC n. 224/2025	73
8 Conclusão	80

II

LUCRO PRESUMIDO, SISTEMA DE REFERÊNCIA E OS LIMITES DA REDUÇÃO LINEAR

MAJORAÇÃO DO PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO PELA LEI COMPLEMENTAR N. 224/2025: PRINCIPAIS QUESTIONAMENTOS	85
--	----

Ana Lucia Castagnari Marra

Introdução	85
1 Tramitação do Projeto de Lei Complementar n. 128/2025	86
2 Disposições da LC 224 e regulamentos acerca do lucro presumido	89
3 Questionamentos quanto à majoração dos percentuais de presunção no lucro presumido	93
3.1 Qualificação do lucro presumido e do lucro real na legislação de IRPJ e CSLL	95
3.2 Controvérsias quanto à fundamentação da inclusão do lucro presumido no escopo da LC 224/2025	101
3.3 Pontos de conflito com a Constituição Federal	107
4 Considerações finais	112

ENTRE A ADEQUADA MENSURAÇÃO DO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO E O BENEFÍCIO FISCAL: LUCRO PRESUMIDO, CRÉDITOS PRESUMIDOS E O DEBATE PROPOSTO PELA LC 224/2025	115
--	-----

Caio Augusto Takano

Thiago Marini

1 Introdução	115
2 Benefício tributário, incentivo fiscal, benefício financeiro-fiscal e as figuras que com eles não se confundem	117
3 A Lei Complementar 224/2025 e os limites interpretativos da política de redução de benefícios fiscais	120
4 A LC 160/2017 e os limites da generalização do conceito de benefício tributário	124
5 Lucro presumido: regime opcional simplificado ou benefício tributário?	129
6 Créditos presumidos: tipologia, função e distinção em relação ao crédito normal	132
7 Do artigo 178 do CTN, proteção da confiança, FCBF e FNDR	135
8 Conclusões	139
9 Referências	142

INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL OU MATERIAL DO AUMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO LUCRO PRESUMIDO NA LEI COMPLEMENTAR N. 224/2025	145
--	-----

Edmar Oliveira Andrade Filho

1 Introdução	145
2 Aumento de tributo como exercício do poder de tributar	146
3 Não há nulidade sem prejuízo	149
4 A lei sobre formulação de leis	151
5 Conclusão	153

SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO PADRÃO VERSUS SISTEMA TRIBUTÁRIO DE REFERÊNCIA: A LEI COMPLEMENTAR 224/2025 E O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO	155
--	-----

Elidie Palma Bifano

Rafael Palma Bifano

1 Introdução	155
2 Diferenças entre o sistema padrão de tributação e o sistema tributário de referência	157
2.1 O que é o <i>sistema padrão de tributação</i> ?	157
2.2 O que é o <i>sistema tributário de referência</i> ?	160
2.3 Aproximações e distanciamentos entre o STP e o STR	164

3 Conceito de lucro real e sua função de padrão de tributação	164
3.1 Lucro real: origens	164
3.2 O que é um padrão?	167
4 As dificuldades concretas na implementação e na interpretação da LC 224/2025	168
4.1 Os equívocos da Instrução Normativa n. 2.305/2025	168
4.2 Entidades sem fins lucrativos e a IN RFB 2.307/2026	169
5 Conclusões	171
 LC 224/2025: EQUIPARAÇÕES INDEVIDAS E VIOLAÇÕES A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS	173
<i>Gustavo Brigagão</i>	
<i>Valter Lobato</i>	
Introdução	173
1 O contexto normativo da controvérsia	175
1.1 A Lei Complementar n. 224/2025 e a política de recomposição fiscal	175
1.2 A majoração dos percentuais de presunção no lucro presumido	176
1.3 A controvérsia constitucional instaurada – ADI n. 7.944	177
2 A natureza jurídica do lucro presumido	178
2.1 O imposto sobre a renda na Constituição e no Código Tributário Nacional	178
2.2 As modalidades de apuração da base de cálculo	179
2.3 O lucro presumido como técnica de simplificação	180
2.4 A ausência de natureza de benefício fiscal	181
2.5 A posição da administração tributária	184
2.6 A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal	184
2.7 Conclusão da seção	185
3 A violação à estrutura do imposto sobre a renda	186
3.1 A alteração indireta da base de cálculo	186
4 A violação a princípios constitucionais	188
4.1 Capacidade contributiva	188
4.2 Isonomia tributária	190
4.3 Livre concorrência	192
4.4 Vedação ao confisco e proporcionalidade	193
5 Conclusão	195
Referências	196

A NATUREZA JURÍDICA DO LUCRO PRESUMIDO COMO REGIME DE APURAÇÃO: INCONSISTÊNCIA E IRREGULARIDADE DO INCREMENTO DE MARGENS PELA LEI COMPLEMENTAR N. 224/2025	199
<i>Pedro Guilherme Gonçalves de Souza</i>	
1 Introdução	199
2 A justificativa da norma e a sua mecânica de incidência	201
3 Quadro conceitual: benefício fiscal, incentivo fiscal e regime especial	204
3.1 Classificação fundamental: definindo o regime especial e suas funções	205
3.2 Diferenciação necessária: <i>benefício fiscal e incentivo fiscal</i>	208
3.3 Conclusão parcial: o lucro presumido não é incentivo ou benefício fiscal	211
4 As consequências jurídicas do erro de classificação adotado	212
4.1 Violação da legalidade formal	213
4.2 Violação da legalidade material	214
4.3 Afronta ilegítima à igualdade tributária: inobservância da capacidade contributiva	216
4.4 Afronta ao postulado da segurança jurídica	217
5 Conclusão	218
6 Referências	219

III

NÃO CUMULATIVIDADE, CREDITAMENTO E TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO

A NÃO CUMULATIVIDADE DO PIS E DA COFINS E A LEI COMPLEMENTAR N. 224/2025	223
<i>Evany Oliveira</i>	
1 Introdução	223
2 Breves considerações históricas sobre o princípio da não cumulatividade aplicado ao PIS e à Cofins	224
3 A redução de benefícios fiscais de PIS e Cofins promovida pela Lei Complementar n. 224/2025	225
4 A não cumulatividade das contribuições como princípio constitucional e limite à atuação do legislador	227
5 O montante creditável	232

6 A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e os limites à conformação legislativa da não cumulatividade do PIS e da Cofins	233
7 Conclusões	236
 A LIMITAÇÃO AO CREDITAMENTO NO RETORNO À TRIBUTAÇÃO DE OPERAÇÕES BENEFICIADAS POR ISENÇÃO OU ALÍQUOTA ZERO: VIOLAÇÃO À NÃO CUMULATIVIDADE?	239
<i>Júlio M. de Oliveira</i>	
<i>André Affonso Terra Junqueira Amarante</i>	
Aspectos gerais da não cumulatividade	241
A não cumulatividade no PIS e na Cofins	243
A não cumulatividade do IPI	248
A problemática da LC n. 224/2025: a limitação ao creditamento é constitucional?	255
Conclusão	260
 ANÁLISE DA LC N. 224/2025 À LUZ DA NÃO CUMULATIVIDADE DO PIS E DA COFINS: UMA FICÇÃO JURÍDICA NEGATIVA	263
<i>Rafael Nichele</i>	
<i>Mariana Martelli Bachega</i>	
1 Introdução	263
2 Os limites constitucionais da não cumulatividade do PIS e da Cofins	265
2.1 Natureza material da LC n. 224/2025	265
2.2 Não cumulatividade como direito subjetivo do contribuinte e a coerência do sistema tributário	266
3 A incompatibilidade da LC n. 224/2025 com a sistemática não cumulativa do PIS e da Cofins	269
3.1 Creditamento como instrumento à concretização da não cumulatividade e a ficção jurídica negativa	269
3.2 Modelo subtrativo indireto (“base contra base”) e creditamento integral	273
4 Violação à isonomia tributária	278
5 Conclusão	280

INCONSTITUCIONALIDADE DA RESTRIÇÃO À APURAÇÃO DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS PELA LEI COMPLEMENTAR N. 224/2025	283
<i>Rodrigo Maito da Silveira</i>	
<i>Gustavo Alano Moretti</i>	
1 Introdução	283
2 Não cumulatividade do PIS e da Cofins	285
2.1 Não cumulatividade na Constituição Federal	285
2.2 Não cumulatividade do PIS e da Cofins na legislação infraconstitucional	291
3 Inconstitucionalidade da Lei Complementar n. 224/2025	293
4 Conclusões	297

IV

BENEFÍCIOS FISCAIS, SEGURANÇA JURÍDICA E PROTEÇÃO DA CONFIANÇA

BENEFÍCIOS CONCEDIDOS POR PRAZO DETERMINADO E SOB CONDIÇÃO ONEROSA: A INCONSTITUCIONALIDADE DA NORMA PREVISTA NO ART. 4º, § 8º, IV, DA LEI COMPLEMENTAR N. 224/2025	303
<i>Daniela Gueiros Dias Koury</i>	
Introdução	303
1 O conteúdo da norma prevista no inciso IV do § 8º do art. 4º da Lei Complementar n. 224/2025	309
2 A inconstitucionalidade da norma prevista no inciso IV do § 8º do art. 4º da Lei Complementar n. 224/2025	316
2.1 Vício formal	316
2.2 Vício material	321
Conclusão	325
Referências	326
A LEI COMPLEMENTAR N. 224/2025 E A REVOGAÇÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS	329
<i>Martha Leão</i>	
Introdução	329
1 Extrafiscalidade e a natureza jurídica de benefícios fiscais	330
2 Segurança jurídica e o princípio da proteção da confiança	333

Conclusões	340
Referências	341
OS LIMITES DA REDUÇÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS PELA LC 224/2025:	
DEMONSTRATIVO DE GASTOS TRIBUTÁRIOS, LEGALIDADE TRIBUTÁRIA E O CASO DO PAT	343
<i>Leonardo Aguirra de Andrade</i>	
<i>Pedro Henrique Mendes Martins Guimarães da Silva</i>	
1 Introdução	343
2 EC n. 109/2021, benefício fiscal e gasto tributário	344
3 Legalidade tributária, reserva de lei específica e anterioridade	348
4 A insuficiência normativa insanável do DGT	350
5 O PAT: natureza jurídica e proteção da confiança	353
6 O PAT sob a ótica da LC 224/2025 e do DGT	355
7 Conclusão	358
8 Referências	360
A LC N. 224/2025 E A CONFUSÃO ENTRE BENEFÍCIO FISCAL E REGIME TRIBUTÁRIO:	
DISTORÇÕES CONCEITUAIS E SISTÊMICAS DA REDUÇÃO LINEAR	361
<i>Ivo de Oliveira Lima</i>	
<i>Renan Melgaço de Lima Carvalho</i>	
1 Introdução	361
2 Benefício fiscal, gasto tributário e sistema padrão: categorias que a lei tratou como intercambiáveis	363
3 A requalificação indevida de regimes jurídicos heterogêneos	366
4 A intervenção fragmentária em cadeias econômicas e a recriação de cumulatividade residual	368
4.1 A jurisprudência do STF sobre os limites da conformação legislativa da não cumulatividade	371
4.2 A LC n. 224/2025 e os princípios do art. 145, §§ 3º e 4º, da Constituição	373
5 Conclusão	375
6 Referências	376

LC 224/2025: INCONSTITUCIONALIDADES, TRANSPARÊNCIA, INEFICÁCIA, LEGALIDADE E SEGURANÇA JURÍDICA	381
<i>Jimir Doniak Jr.</i>	
<i>Carolina Alcântara</i>	
1 Introdução	381
2 Aumentos tributários que não se qualificam como reduções de benefícios fiscais.	
Agressão ao processo legislativo da LC 224/2025 e ao princípio da transparência	383
2.1 O trâmite legislativo do PLP que deu origem à LC n. 224/2025	383
2.2 A jurisprudência do STF sobre o contrabando legislativo, configurador de procedimento antidemocrático	384
2.3 Aumentos tributários que não têm a natureza de redução de benefícios tributários configuram a irregularidade do contrabando legislativo e a violação ao princípio da transparência	386
3 Efetivas reduções de benefícios tributários, mas com falhas jurídicas, como falta de eficácia jurídica, não atendimento à legalidade e violação à segurança e à transparência	390
3.1 Falta de eficácia jurídica	390
3.2 Não atendimento à legalidade estrita	392
3.3 Violação aos princípios da legalidade, da segurança jurídica e da transparência	397
4 Conclusão	400

V

IMPACTOS SETORIAIS E ECONÔMICOS DA LC N. 224/2025

LC N. 224/2025 E OS EFEITOS INDIRETOS SOBRE OS BENEFÍCIOS DE ICMS: CONDICIONANTES FEDERAIS EM CONVÊNIOS DO CONFAZ E A RESPOSTA DO CONVÊNIO ICMS N. 28/2026	405
<i>Carlos Eduardo Marino Orsolon</i>	
1 A Lei Complementar n. 224/2025	405
2 O impacto indireto nas condicionantes dos convênios de ICMS	407
3 O Convênio ICMS n. 28/2026 como resposta federativa	410
4 Análise do panorama legislativo atual	412
5 Conclusões	416

IMPACTOS DA LC N. 224 PARA O REIDI: INCERTEZAS E PREJUÍZOS AO DESENVOLVIMENTO DA INFRAESTRUTURA BRASILEIRA	419
<i>Diogo Olm Ferreira</i>	
<i>Juliana Vaz</i>	
1 Introdução	419
2 REIDI na legislação do PIS e da Cofins	422
2.1 Aspectos gerais	422
2.2 Elementos estruturais do regime	423
2.2.1 Beneficiados: titular do projeto de infraestrutura	423
2.2.2 Requisitos do REIDI	430
2.2.3 Aspectos procedimentais: procedimento de habilitação	431
3 Impactos da LC n. 224/2025 para o REIDI	437
3.1 Aplicabilidade da redução	437
3.2 Forma de cálculo da redução	438
3.3 Vedação à apropriação de créditos	439
3.4 Ressalva para projetos em andamento	440
4 Os possíveis vícios da LC n. 224/2025 para o REIDI	443
4.1 Legalidade tributária: delegação ao DGT?	444
4.2 Não cumulatividade: vedação ao aproveitamento de créditos	446
4.3 Segurança jurídica: falta de clareza quanto aos projetos ressalvados	448
5 Conclusões	448
LEI COMPLEMENTAR N. 224/2025: REFLEXOS SOBRE OS REGIMES ADUANEIROS E SEUS EFEITOS NO COMÉRCIO EXTERIOR	451
<i>Paulo Eduardo Mansin</i>	
1 A reconfiguração da política de benefícios fiscais	451
2 Benefícios fiscais e regimes aduaneiros	454
3 Os efeitos da LC n. 224 sobre os regimes aduaneiros	457
4 Segurança jurídica e a técnica legislativa da LC n. 224/2025	461
5 Conclusão	463
6 Referências	465

IMPACTOS DA LEI COMPLEMENTAR N. 224/2025 NO COMÉRCIO EXTERIOR	467
<i>Solon Sehn</i>	
1 Introdução e delimitação do tema	467
2 Análise da constitucionalidade formal	467
2.1 Natureza jurídica da Lei Complementar n. 224/2025	467
2.2 Exigência de lei específica	472
3 Observância do princípio do tratamento nacional	474
4 Conclusões	480
5 Referências	481

VI

ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS E TERCEIRO SETOR

IMPACTOS DA LC 224/2025 SOBRE ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS: PRESERVAÇÃO FORMAL E VULNERABILIDADE MATERIAL DO REGIME TRIBUTÁRIO	487
<i>Cristiano Carvalho</i>	
<i>Eduardo Pires Santana</i>	
1 Contexto econômico e racionalidade da LC n. 224/2025	487
2 Papel econômico das associações sem fins lucrativos	490
3 Regime jurídico-tributário das entidades sem fins lucrativos	496
3.1 Imunidades tributárias	496
3.1.1 Imunidade de impostos	497
3.1.2 Imunidade de contribuições sociais	499
3.2 Isenções	500
3.3 O equilíbrio institucional do modelo vigente	501
4 A LC 224/2025 como elemento de tensão	503
5 Insegurança jurídica e a reação do mercado: IN n. 2.307/2026	507
6 Formalidade preservada, mas materialidade ameaçada	510
7 Cenário perverso para o terceiro setor (reforma tributária e LC 224)	510
8 Conclusão	512
9 Referências	513

LEI COMPLEMENTAR N. 224, DE 2025: POLÍTICA DE REVISÃO DE GASTOS TRIBUTÁRIOS E O REGIME JURÍDICO DAS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS NO BRASIL	519
<i>Tatiana Midori Migiyama</i>	
1 Introdução	519
2 Redução linear de benefícios tributários na LC n. 224, de 2025	521
3 O regime constitucional das entidades sem fins lucrativos	525
4 A dedutibilidade das doações e a Solução de Consulta Cosit n. 271, de 2018	529
5 Breves considerações	534
6 Referências	535
 O DEMONSTRATIVO DE GASTOS TRIBUTÁRIOS NA LEI COMPLEMENTAR N. 224, DE 2025, E SEUS IMPACTOS SOBRE AS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS	 537
<i>Thais Romero Veiga Shingai</i>	
<i>Ariane Moraes dos Santos</i>	
Introdução	537
1 O contexto político-fiscal e o ecossistema legislativo de redução de benefícios	539
2 Críticas à utilização do DGT como referência generalizada para a redução linear de incentivos fiscais	541
3 Os reflexos das atecnias contidas na LC 224/2025 sobre a segurança jurídica das entidades sem fins lucrativos	545
4 A reviravolta: redução da dedutibilidade das doações a instituições sem fins lucrativos	550
5 Por uma alternativa metodológica: revisão criteriosa em vez de corte horizontal	555
Conclusão	557
Referências	559