

REFORMA TRIBUTÁRIA E O TRANSPORTE AÉREO DE PASSAGEIROS

Eduardo Barboza Muniz¹

Resumo: Este artigo avaliará os impactos da reforma tributária brasileira sobre o setor de transporte aéreo de passageiros. Inicialmente, detalhará o atual cenário de desoneração dos tributos incidentes sobre o consumo. Em seguida, analisará as alterações trazidas pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e pela Lei Complementar nº 214/2025, que, entre outras providências, introduzem o IBS, a CBS e o Imposto Seletivo, avaliando seus efeitos sobre as passagens aéreas, o combustível de aviação, o leasing de aeronaves e outros insumos essenciais ao setor. Por fim, o estudo examinará as medidas de mitigação dos efeitos negativos da reforma propostas por entidades representativas e discutirá a necessidade de concessão de tratamento tributário diferenciado ao segmento aéreo, a fim de evitar o aumento expressivo de tarifas e a retração da demanda.

Palavras-chave: Reforma tributária. Transporte aéreo. Impostos sobre consumo. Emenda Constitucional 132/2023.

I - Introdução

Após a grave crise propiciada pela pandemia global, a aviação comercial civil brasileira apresentou crescimento constante nos anos subsequentes. Em 2024, foram registrados mais de 118 milhões de passageiros em voos domésticos e internacionais, número superior ao verificado antes da crise de saúde pública².

¹ Sócio do Brigagão, Duque Estrada – Advogados. Diretor da Associação Brasileira de Direito Financeiro (ABDF). Professor nos cursos de pós-graduação do Instituto Brasileiro de Mercado de Capitais (IBMEC), Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET) e Fundação Getúlio Vargas (FGV). Membro do Comitê Central da Young International Fiscal Association (YIN/IFA). Mestre em Direito Econômico, Financeiro e Tributário (USP).

² BRASIL. Agência Nacional de Aviação Civil – ANAC. *Com 118 milhões de passageiros transportados em 2024, setor aéreo tem segundo melhor desempenho da história; resultado*

Em números totais, a aviação comercial brasileira contribuiu com R\$ 81 bilhões para o Produto Interno Bruto (PIB) do Brasil em 2023 e foi responsável pela manutenção de quase 1 milhão de empregos no país, tendo pago R\$ 25,4 bilhões em tributos no mesmo período³.

Esses dados demonstram a indiscutível relevância do setor para o desenvolvimento e a integração nacional. Em um país de dimensões continentais e com malha ferroviária deficiente, a aviação civil é essencial para a circulação de pessoas e riquezas, além de desempenhar papel crucial na interligação global do Brasil.

Apesar do consistente crescimento verificado em períodos recentes, as tarifas aéreas no Brasil ainda figuram entre as mais elevadas em padrões globais. Essa realidade é justificada por diversos fatores, como os custos dolarizados do setor, o elevado preço dos combustíveis de aviação e o significativo grau de endividamento das empresas⁴.

Esse cenário de encarecimento das passagens será agravado pela reforma tributária implementada pela Emenda Constitucional (EC) nº 132, de 21.12.2023, considerada a maior reformulação do sistema tributário desde a promulgação da EC nº 18/1965.

À semelhança do que ocorreu anos antes na Índia⁵, a referida emenda prevê a substituição dos atuais tributos sobre o consumo por novas exações, cujos efeitos terão impacto direto sobre o transporte aéreo de passageiros.

fica abaixo apenas de 2019 e é o melhor desde a pandemia. Brasília, 15 jan. 2025. Disponível em:

<https://www.gov.br/anac/pt-br/noticias/2025/com-118-milhoes-de-passageiros-transportados-em-2024-setor-aereo-tem-segundo-melhor-desempenhos-da-historia>. Acesso em: 8 jul. 2025.

³ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS AÉREAS – ABEAR. *Aviação comercial brasileira contribuiu com R\$ 81 bilhões para o PIB em 2023, aponta Panorama da ABEAR*. São Paulo, 26 set. 2024. Disponível em: <https://www.abear.com.br/imprensa/agencia-abear/noticias/aviacao-comercial-brasileira-contribuiu-com-r-81-bilhoes-para-o-pib-em-2023-aponta-panorama-da-abear/>. Acesso em: 8 jul. 2025.

⁴ LUTFI, Camila. *Por que os preços das passagens aéreas no Brasil estão tão caros?* E-Investidor (Estadão), São Paulo, 19 jan. 2024. Disponível em: <https://einvestidor.estadao.com.br/educacao-financeira/por-que-precos-passagens-aereas-cara-s/>. Acesso em: 8 jul. 2025.

⁵ BAL, Aleksandra Marta. Landmark Tax Reform: Introduction of Goods and Services Tax in India. *International VAT Monitor*, v. 27, n. 6, p. 426-431, 2016.

De fato, associações representativas do segmento estimam que o aumento da carga tributária decorrente da introdução dos novos tributos poderá acarretar redução de até 29% na demanda do segmento⁶.

Tais previsões contrastam com as promessas de neutralidade, simplicidade e racionalidade que orientaram a aprovação da reforma tributária. Afinal, não é simplesmente razoável que um segmento importante como o aéreo venha a ser tão duramente impactado pelo novo sistema de tributação.

É relevante, assim, analisar as razões pelas quais os representantes do setor alertam para impactos tão significativos oriundos da implementação do novo sistema tributário, bem como examinar quais medidas poderiam ser adotadas para mitigá-los.

Este artigo, inicialmente, examinará o atual panorama da tributação sobre o consumo aplicável ao transporte aéreo de passageiros, com destaque para o tratamento legal e jurisprudencial da matéria. Em seguida, serão analisados os novos tributos introduzidos pela reforma tributária, com ênfase nas razões pelas quais se projeta aumento substancial da carga tributária setorial.

Por fim, serão discutidas as providências que podem ser implementadas para mitigar tais efeitos, de modo a preservar a competitividade da indústria e evitar a violação de compromissos internacionais assumidos pelo Brasil.

II – Panorama atual do segmento

Por razões legislativas e jurisprudenciais diversas, o transporte aéreo de passageiros encontra-se, na prática, desonerado dos principais tributos sobre o consumo pátrios.

⁶ INTERNATIONAL AIR TRANSPORT ASSOCIATION; ASSOCIAÇÃO LATINO-AMERICANA E DO CARIBE DE TRANSPORTE AÉREO (ALTA); JURCAIB. *Carta conjunta sobre transporte aéreo internacional*. [S.l.], 9 jun. 2025. Disponível em: <https://www.iata.org/contentassets/0b6d1c34ebb24fa390b6030be3327751/2025/carta-conjunta-transporte-aereo-internacional.pdf>. Acesso em: 8 jul. 2025.

De fato, no que se refere às contribuições federais incidentes sobre a receita ou faturamento (PIS/Cofins), as alíquotas aplicáveis aos ingressos oriundos do transporte aéreo regular de passageiros foram reduzidas a zero até 31.12.2026 (art. 2º da Lei nº 14.592, de 30.05.2023).

Além disso, no transporte internacional de cargas e passageiros, a redução das alíquotas a zero já havia sido concedida pelo art. 14, V, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24.08.2001.

A situação relativa ao ICMS é mais complexa e demanda breve digressão jurisprudencial. O ICMS, tributo de competência estadual, incide sobre a “circulação de mercadorias” e sobre a prestação de “serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação”, nos termos do art. 155, II, da CF/88.

No que concerne ao objeto deste artigo, destaca-se a incidência do tributo sobre a prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal. Em regra, o fato gerador ocorre sempre que houver deslocamento de pessoas ou bens, subordinado a ajuste contratual entre as partes, nos termos do art. 730 do Código Civil de 2002, segundo o qual o contrato de transporte é aquele pelo qual “alguém se obriga, mediante retribuição, a transportar, de um lugar para outro, pessoas ou coisas”.

Por se tratar de tributo estadual, com potencial de gerar conflitos federativos, o constituinte estabeleceu regras detalhadas para sua arrecadação e repartição. Quando o fato gerador ocorre exclusivamente no território de um Estado, este arrecada integralmente o imposto. Em operações interestaduais, o tributo deve ser repartido entre os Estados envolvidos, conforme os critérios do art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, da CF/88.

Na redação original da Constituição⁷, essa repartição ocorria apenas quando o destinatário da operação interestadual era contribuinte do imposto. Se o destinatário fosse não contribuinte, o ICMS era devido integralmente ao Estado de origem.

⁷ “Art. 155 (...). § 2º (...). VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á: a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto; b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele; VIII - na hipótese da alínea a do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;”

A aplicação dessas regras ao transporte aéreo de passageiros suscitou intensas controvérsias. Isso porque, embora o transporte aéreo interestadual envolva, por definição, mais de um Estado, o critério constitucional para definir a natureza da operação – a “localização” do consumidor final – mostrou-se de difícil aplicação.

O passageiro está fisicamente localizado no Estado de embarque e, posteriormente, no Estado de desembarque. Qual dessas localizações deveria prevalecer? Além disso, como definir se o passageiro seria ou não contribuinte do imposto para fins de aplicação das regras constitucionais?

A ausência de lei complementar destinada a dirimir esses conflitos, conforme exigido pelo art. 146 da CF/88, levou o Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 1.600-8, relatada pelo Ministro Nelson Jobim, a declarar inconstitucional a incidência do ICMS sobre o transporte aéreo interestadual de passageiros.

O STF concluiu que a inviabilidade de se determinar a “localização” do passageiro para fins de aplicação das normas constitucionais comprometia o objetivo de repartir o ICMS entre os Estados, tornando insustentável a própria exigência do tributo. Similar raciocínio foi aplicado na ADI nº 1.089-DF, na qual se reconheceu que a ausência de lei complementar também impedia a incidência do imposto sobre o transporte aéreo internacional.

Em 2022, a Lei Complementar nº 190 estipulou novas regras para operações interestaduais de transporte de passageiros. No entanto, o diploma não solucionou as incertezas que historicamente inviabilizaram a cobrança do ICMS sobre tais operações.

Nesse cenário, tem-se por inviável a incidência do ICMS sobre o transporte aéreo de passageiros, ainda que tal atividade potencialmente se enquadrasse no núcleo material do tributo.

Além da discussão acerca da incidência do ICMS sobre o transporte aéreo, deve-se considerar também, para fins de determinação dos impactos da reforma tributária, a carga tributária incidente sobre os insumos utilizados pelo setor. O querosene de aviação, por exemplo, está sujeito ao ICMS, ainda que os Estados frequentemente concedam benefícios fiscais para mitigar esse custo.

Além desse aspecto, é relevante considerar que, atualmente, é pacífico o entendimento de que o ICMS não incide sobre o *leasing* de aeronaves, o que acaba por reduzir os custos tributários operacionais das companhias aéreas que celebram contratos dessa natureza⁸.

Por fim, ainda que não se trate de tributo sobre o consumo, vale lembrar que o STF consolidou o entendimento de que o IPVA não incide sobre a propriedade de aeronaves⁹. Essa conclusão decorreu da análise histórico-evolutiva da materialidade dessa razão, a qual seria restrita aos veículos automotores.

III – Visão geral da reforma tributária

Desde a promulgação da CF/88, diversos projetos almejaram reformar o sistema tributário brasileiro, com foco na tributação dita indireta. Em 1995, por exemplo, o Poder Executivo apresentou a denominada Proposta de Emenda Constitucional (PEC) “barquinho” (PEC 175/95), que previa modelo de Imposto sobre Valor Agregado (IVA) compartilhado entre a União Federal e os estados, cuja legislação seria uniforme.

Outra proposta que ganhou notoriedade foi a PEC 233/08, que tinha por finalidade simplificar o sistema tributário por meio da criação do Imposto sobre Operações com Bens e Prestações de Serviços, de competência federal, que substituiria determinadas contribuições sociais, como o PIS, a COFINS e a Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE). O ICMS seria mantido, mas com legislação uniforme e cobrança no estado de destino.

Pode-se dizer que esses projetos representam o embrião das PECs 45/19 e 110/19, as quais, apesar das suas diferenças estruturais, foram elaboradas com o

⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário* n. 461.968, Rel. Min. Eros Grau, Tribunal Pleno, julgado em 30 maio 2007. Disponível em: <https://www.stf.jus.br>. Acesso em: 09.jul 2025.

⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário* n. 255.111, Rel. Min. Ilmar Galvão, Tribunal Pleno, julgado em 29 maio 2002. Disponível em: <https://www.stf.jus.br>. Acesso em: 09.jul 2025.

propósito comum de reformar o sistema de tributação sobre o consumo brasileiro para ajustá-lo ao que seria um modelo mais moderno de tributação sobre o valor agregado¹⁰.

Por suas finalidades similares, essas duas propostas de reforma constitucional (PECs 45 e 110) passaram a tramitar, a partir de agosto de 2023, de modo conjunto, viabilizando-se, com isso, que todos os interessados pudessem se debruçar sobre projeto unificado.

Após quase quatro anos de conturbada tramitação, o Congresso Nacional aprovou a PEC, tendo sido promulgada, em 21.12.2023, a EC 132/23. A exemplo do que ocorreu anos antes na Índia¹¹, a substituição dos atuais tributos sobre o consumo por novas e modernas exações não cumulativas pode ser classificada como a maior reforma tributária implementada no país desde a promulgação da EC 18/65.

O projeto inicialmente apresentado ao Congresso Nacional sofreu importantes modificações durante sua tramitação. Em primeiro lugar, o modelo de imposto único foi substituído por um IVA-dual, no qual a União tem competência para instituir a CBS e os estados/municípios, o IBS.

Para conferir uniformidade ao sistema, o texto da EC 132/23 prevê que ambos os tributos, CBS e IBS, terão as mesmas regras relativamente aos seus fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência, sujeitos passivos, imunidades, regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, regras de não cumulatividade e de creditamento.

A CBS substituirá as atuais contribuições PIS/COFINS, enquanto o ICMS e o ISS serão substituídos pelo IBS, cuja competência será compartilhada entre os Estados, o Distrito Federal e os Municípios (art. 156-A, introduzido pela EC 132/23).

O novo IBS será instituído por lei complementar e seguirá o princípio da neutralidade tributária (art. 156-A, introduzido pela EC 132/23). A menção expressa ao princípio da neutralidade como fundamento do IBS é de suma importância, por tornar

¹⁰ BRASIL. Câmara dos Deputados. **Principais Linhas da Reforma Tributária**. Brasília-DF: Câmara dos Deputados, 22 ago. 2017. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/especiais/55a-legislatura/reforma-tributaria/documentos/outros-documentos/resumo-hauly>. Acesso em: 10 dez. 2022.

¹¹ BAL, Aleksandra Marta. Landmark Tax Reform: Introduction of Goods and Services Tax in India. **International VAT Monitor**, v. 27, n. 6, p. 426-431, 2016.

indiscutível que esse valor axiológico deve guiar a resolução de controvérsias que surjam em relação ao novo tributo.

Sob o enfoque da simplicidade, a legislação do tributo será uniforme em todo o território nacional (art. 156-A, inciso IV, introduzido pela EC 132/23), com exceção da fixação das alíquotas, que será de responsabilidade de cada ente tributante (art. 156-A, inciso V, introduzido pela EC 132/23).

O novo tributo será regido exclusivamente pelo princípio do destino (art. 156-A, inciso VII, introduzido pela EC 132/23), sendo eliminada a atual sistemática de repartição do imposto entre origem e destino que rege o ICMS. Esse princípio passará a orientar tanto a tributação de operações transfronteiriças quanto as realizadas no âmbito interestadual ou intermunicipal, alinhando a tributação circulatória ao local de consumo do bem, serviço ou direito.

Entre outras inovações, o novo tributo não estará sujeito à concessão de incentivos financeiros ou fiscais, nem de regimes especiais, exceto nas hipóteses previstas na própria Constituição (art. 156-A, inciso X, introduzido pela EC 132/23).

No âmbito da referida reforma, destaca-se também a peculiar manutenção da incidência do IPI sobre produtos com industrialização incentivada na Zona Franca de Manaus (art. 126 do ADCT, introduzido pela EC 132/23), a possibilidade de criação de contribuição estadual sobre produtos primários e semielaborados (art. 136 do ADCT, introduzido pela EC 132/23) e a competência da União para instituir Imposto Seletivo sobre itens prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente (art. 153, inciso VIII, da CF/88, introduzido pela EC 132/23).

A transição para o novo sistema tributário será progressiva, sendo observados os prazos estabelecidos nos novos artigos 125 a 133 do ADCT. Os dois sistemas de tributação coexistirão até, pelo menos, o final do ano de 2032, ocasião em que o ICMS e o ISS serão definitivamente extintos (art. 129 do ADCT).

Nos termos do art. 125 do ADCT, a cobrança da CBS e do IBS terá início em 2026, com a CBS sendo cobrada à alíquota de 0,9% e o IBS à alíquota estadual de 0,1%. Esses recolhimentos serão compensados com o valor devido a título de PIS/COFINS (art. 125, § 1º, do ADCT, introduzido pela EC 132/23). Essa cobrança,

entretanto, poderá ser dispensada em relação aos “sujeitos passivos que cumprirem com as obrigações acessórias previstas na legislação” (art. 348, § 1º, da LC 214/25).

A partir de 2027, será iniciada a cobrança integral da CBS, com a previsão de extinção das contribuições PIS/COFINS atuais, e o IPI terá sua alíquota reduzida a zero, exceto em relação aos produtos com industrialização incentivada na Zona Franca de Manaus (art. 126 do ADCT, introduzido pela EC 132/23). No que se refere ao IBS (art. 127 do ADCT, introduzido pela EC 132/23), entre 2027 e 2028, o imposto será cobrado à alíquota estadual de 0,05% e à alíquota municipal de 0,05%. Durante esse período, a alíquota da CBS será reduzida em 0,1% para compensar o aumento do recolhimento relativo ao IBS (art. 127, parágrafo único, do ADCT, introduzido pela EC 132/23).

De 2029 a 2032, as alíquotas do ICMS e do ISS serão reduzidas gradativamente, sendo prevista a extinção de ambos os tributos ao final desse período de transição (arts. 128 e 129 do ADCT, introduzidos pela EC 132/23). Benefícios ou incentivos relacionados a esses impostos serão reduzidos na mesma proporção. Cabe ao Senado Federal definir as alíquotas de referência para todas as esferas federativas, assegurando que a arrecadação dos novos tributos seja equivalente à redução observada nos antigos (art. 130 do ADCT, introduzido pela EC 132/23).

Não se pode ignorar que há ceticismo entre parcela dos especialistas quanto à promessa de que a EC 132/2023 efetivamente resolverá os problemas que historicamente prejudicaram a virtuosa estruturação do sistema brasileiro de tributação sobre o consumo. Para Hugo de Brito Machado Segundo¹², a reforma promovida “não resolve, ou sequer aborda, a maior parte desses problemas”.

Esse cenário de incerteza é agravado pela própria indefinição quanto às alíquotas que serão aplicáveis aos novos tributos introduzidos pela reforma tributária, o que torna impossível calcular os seus exatos impactos sobre as atividades empresariais. Estima-se que a alíquota será de quase 30%, tornando-se um dos sistemas de tributação indireta mais custosos do mundo.

¹² MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Reforma tributária comentada e comparada**: Emenda Constitucional 132, de 20 de dezembro de 2023. Barueri: Atlas, 2024, p. 1.

IV – Questões relevantes no setor aéreo

Não é difícil antever que o segmento aéreo será fortemente impactado pela reforma tributária. O atual cenário de ampla desoneração dos tributos indiretos será gradualmente substituído por novo sistema em que a atividade estará sujeita aos novos e onerosos tributos (CBS e IBS).

Nesse contexto, a EC 132/23 previu, de forma tímida, a possibilidade de concessão de “regime específico” de tributação aplicável à aviação regional (art. 156-A, § 6º), sem, contudo, considerar que todo o setor aéreo possui particularidades que justificariam um tratamento diferenciado.

Nos termos da LC 214/25, considera-se aviação regional aquela “com origem ou destino na Amazônia Legal ou em capitais regionais, centros sub-regionais, centros de zona ou centros locais, assim definidos pelo IBGE, e na forma regulamentada pelo Ministério de Portos e Aeroportos” (art. 284, § 1º, VIII), aplicando-se uma redução de 40% nas alíquotas do IBS e da CBS.

Em um cenário de incidência total ou parcialmente reduzida dos novos tributos sobre as operações das companhias aéreas, surge uma primeira preocupação: o aumento expressivo da carga tributária indireta sobre o transporte aéreo de passageiros, com reflexos negativos na curva de oferta e demanda e no crescimento do setor.

Esse aumento atingirá não apenas os voos domésticos, mas também os internacionais, uma vez que a LC 214/25 não desonera tal atividade, sendo apenas previsto que, nos voos internacionais, “caso os trechos de ida e volta sejam vendidos em conjunto, a base de cálculo será a metade do valor cobrado” (art. 12, § 8º).

Em carta divulgada ao mercado¹³, entidades representativas do setor defendem a urgente desoneração do transporte aéreo internacional, por meio da inclusão desta atividade no rol de exportações previsto no art. 79 da LC 214/25.

¹³ INTERNATIONAL AIR TRANSPORT ASSOCIATION; ASSOCIAÇÃO LATINO-AMERICANA E DO CARIBE DE TRANSPORTE AÉREO (ALTA); JURCAIB. *Carta conjunta sobre transporte aéreo internacional*. [S.l.], 9 jun. 2025. Disponível em: <https://www.iata.org/contentassets/0b6d1c34ebb24fa390b6030be3327751/2025/carta-conjunta-transporte-aereo-internacional.pdf>. Acesso em: 8 jul. 2025.

Alegam, inclusive, que a regra prevista viola as políticas tributárias da Organização da Aviação Civil Internacional (OACI), entidade à qual o Brasil está vinculado, que preveem esforços dos Estados para eliminar a incidência de tributos sobre o consumo no transporte aéreo internacional¹⁴.

De fato, no caso da venda de trechos autônomos para residentes no Brasil, a incidência parece ser integral, considerando que as hipóteses de desoneração previstas para exportação de serviços não se aplicam diretamente ao setor aéreo (arts. 79 e 80), em franca divergência com o compromisso estatal acima descrito.

Outro ponto de preocupação refere-se à definição do local de incidência dos novos tributos. Como visto, o IBS e a CBS incidirão no destino (e não na origem), sendo esse um dos pilares da reforma. No entanto, para o transporte de passageiros, a incidência foi vinculada ao “local de início do transporte” (art. 11, VI).

As entidades do setor destacaram que essa regra é ambígua para voos com escalas ou paradas prolongadas, o que poderá gerar conflitos de competência entre entes federativos, semelhantes àqueles que impediram a incidência do ICMS sobre o transporte aéreo de passageiros.

No que se refere ao combustível de aviação, a majoração da carga tributária é especialmente sensível, pois atualmente o querosene de aviação (QAV) beneficia-se de alíquotas reduzidas de ICMS.

Quanto a esse insumo, a LC 214/25 prevê a aplicação do regime monofásico de incidência para o QAV (arts. 172 e seguintes), com o objetivo de simplificar e concentrar a tributação desse insumo, sem conceder redução da carga tributária.

As companhias aéreas, entretanto, poderão se creditar do IBS e da CBS incidentes sobre o combustível, uma vez que a LC 214/25 apenas veda o creditamento para aquisições destinadas à distribuição, comercialização ou revenda do querosene de

¹⁴ “3. With respect to taxes on the sale and use of international air transport: each Contracting State shall reduce to the fullest practicable extent and make plans to eliminate as soon as its economic conditions permit all forms of taxation on the sale or use of international transport by air, including taxes on gross receipts of operators and taxes levied directly on passengers or shippers;”. INTERNATIONAL CIVIL AVIATION ORGANIZATION – ICAO. *Policies on Taxation in the Field of International Air Transport* (Doc 8632). [S.l.], 3. ed., 2000. Disponível em: <https://www.icao.int/publications/pages/publication.aspx?docnum=8632>. Acesso em: 8 jul. 2025.

aviação (art. 180). Assim, o impacto poderá ser parcialmente mitigado pela possibilidade de tomada de créditos de IBS e CBS nas aquisições de insumos.

No que se refere ao *leasing* de aeronaves, a LC 214/25 estabelece que a importação de aeronaves será desonerada, mas haverá incidência de IBS e CBS sobre o pagamento das contraprestações pelo arrendamento mercantil (art. 89, § 4º).

Embora o panorama seja de aumento da carga tributária em comparação com o cenário atual - no qual não há ICMS sobre essas operações -, a possibilidade de tomada de créditos por parte das companhias aéreas poderá atenuar o impacto.

Além dessas questões, vale destacar a materialidade do IPVA foi ampliada para abranger a propriedade de aeronaves (nova redação do art. 155, § 6º, III, da CF/88). Entretanto, a EC 132/23 excepcionou as aeronaves de propriedade de “operador certificado para prestar serviços aéreos a terceiros” (art. 155, § 6º, III, alínea ‘a’), mitigando os impactos sobre a aviação comercial regular.

Por fim, constata-se que também a instituição do IS poderá afetar o setor, pois tal tributo incidirá sobre aeronaves listadas no anexo XVII da LC 214/25, ainda que exista a previsão de graduação das alíquotas conforme a sustentabilidade ambiental das aeronaves (art. 421). Ademais, é possível que se cogite da incidência futura desse tributo sobre combustível de aviação.

Não é difícil constatar que a reforma tributária tem o potencial de promover expressivo aumento da carga tributária sobre o setor, razão pela qual associações representativas do segmento divulgaram uma carta propondo medidas para reduzir os impactos da reforma tributária¹⁵.

Entre elas, destaca-se a melhor definição do conceito de “origem” para determinação do local de incidência do IBS/CBS, de modo a evitar incertezas, sobretudo em voos com escalas ou conexões.

¹⁵ INTERNATIONAL AIR TRANSPORT ASSOCIATION; ASSOCIAÇÃO LATINO-AMERICANA E DO CARIBE DE TRANSPORTE AÉREO (ALTA); JURCAIB. *Carta conjunta sobre transporte aéreo internacional*. [S.l.], 9 jun. 2025. Disponível em: <https://www.iata.org/contentassets/0b6d1c34ebb24fa390b6030be3327751/2025/carta-conjunta-transporte-aereo-internacional.pdf>. Acesso em: 8 jul. 2025.

As associações também pleiteiam a inclusão do transporte aéreo internacional entre as atividades desoneradas, por ser qualificado como exportação de serviços, sendo essa providência essencial para que o país honre os seus compromissos internacionais.

A proposta de desoneração do transporte internacional, se acolhida, teria potencial para mitigar significativamente os efeitos negativos da reforma sobre os voos internacionais.

As demais medidas propostas têm por escopo simplificar a apuração do tributo, mediante dispensa do cumprimento de obrigações acessórias em 2026, maiores esclarecimentos sobre a emissão de documentos fiscais nas operações realizadas pela aéreas e simplificação/uniformização das obrigações acessórias em geral.

Ainda que relevantes, essas sugestões são de cunho mais operacional e não atacam diretamente o aumento da carga tributária incidente sobre a aviação comercial brasileira, especialmente a doméstica.

Nesse cenário, ganham força os argumentos em favor da concessão de tratamento especial mais amplo ao setor, com alíquotas reduzidas aplicáveis a todas as operações ou concessão de regimes diferenciados. Tal providência, contudo, exigiria emenda constitucional, uma vez que a EC 132/23 veda a concessão de incentivos ou benefícios não expressamente previstos na Constituição (art. 156-A, § 1º).

V - Considerações finais

A promessa de maior neutralidade, justiça fiscal e racionalização, que fundamenta a reforma tributária, contrasta de maneira flagrante com a majoração de carga tributária que determinados setores experimentarão, em especial o transporte aéreo de passageiros.

No caso do segmento aéreo, os agentes econômicos sairão de cenário no qual desfrutam de ampla desoneração da tributação indireta para outro em que as alíquotas combinadas de IBS e CBS poderão alcançar patamares inéditos - estimados, em algumas projeções, em torno de 30%. Soma-se a isso a previsão de incidência do

Imposto Seletivo sobre aeronaves, o que potencializará ainda mais os custos operacionais.

Não bastassem essas alterações, outros impactos tributários precisam ser ponderados, como o aumento da carga incidente sobre combustíveis – com o fim das alíquotas reduzidas de ICMS sobre o querosene de aviação –, sobre contratos de *leasing* de aeronaves e sobre outros insumos críticos ao funcionamento do setor.

Essas mudanças tendem a comprometer não apenas a estrutura de custos das companhias aéreas, mas também a acessibilidade ao transporte aéreo, elemento essencial para a integração nacional e para o desenvolvimento do país.

Nesse contexto, entidades representativas do setor têm apresentado propostas de aprimoramento da LC 214/25. Entre elas, destaca-se a inclusão do transporte aéreo internacional no rol das operações desoneradas, por se qualificar como exportação de serviços.

Embora relevantes e oportunas, tais medidas possuem alcance limitado: não terão o condão de neutralizar o inevitável aumento generalizado das tarifas internas e a consequente retração da demanda, sobretudo em um momento no qual o setor ainda se recupera dos severos efeitos da pandemia.

Em um país de dimensões continentais, onde o transporte aéreo cumpre papel estratégico na coesão territorial e na mobilidade da população, é possível que a reforma, se implementada tal como desenhada, venha a inverter os avanços obtidos nos últimos anos.

As consequências podem ser devastadoras: redução da conectividade regional, retração do turismo, enfraquecimento da competitividade do setor e perdas logísticas com efeitos de longo prazo para o desenvolvimento nacional.

A única solução estrutural capaz de enfrentar esse cenário adverso seria a edição de nova emenda constitucional que conferisse ao setor aéreo tratamento tributário especial, proporcional às suas especificidades e ao papel estratégico que desempenha.

O tempo, entretanto, é exíguo. Os testes do novo sistema iniciar-se-ão já em 2026, com a CBS entrando em vigor integralmente em 2027, o que impõe urgência às medidas corretivas se se pretende evitar que a aviação brasileira mergulhe em uma crise de proporções inéditas.

Bibliografia:

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS AÉREAS – ABEAR. *Aviação comercial brasileira contribuiu com R\$ 81 bilhões para o PIB em 2023, aponta Panorama da ABEAR*. São Paulo, 26 set. 2024. Disponível em: <https://www.abear.com.br/imprensa/agencia-abear/noticias/aviacao-comercial-brasileira-contribuiu-com-r-81-bilhoes-para-o-pib-em-2023-aponta-panorama-da-abear/>. Acesso em: 8 jul. 2025.

BAL, Aleksandra Marta. *Landmark Tax Reform: Introduction of Goods and Services Tax in India*. International VAT Monitor, v. 27, n. 6, p. 426-431, 2016.

BRASIL. Agência Nacional de Aviação Civil – ANAC. *Com 118 milhões de passageiros transportados em 2024, setor aéreo tem segundo melhor desempenho da história; resultado fica abaixo apenas de 2019 e é o melhor desde a pandemia*. Brasília, 15 jan. 2025. Disponível em: <https://www.gov.br/anac/pt-br/noticias/2025/com-118-milhoes-de-passageiros-transportados-em-2024-setor-aereo-tem-segundo-melhor-desempenhos-da-historia>. Acesso em: 8 jul. 2025.

BRASIL. Câmara dos Deputados. *Principais linhas da reforma tributária*. Brasília, 22 ago. 2017. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/especiais/55a-legislatura/reforma-tributaria/documentos/outros-documentos/resumo-hauly>. Acesso em: 10 dez. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário* n. 255.111, Rel. Min. Ilmar Galvão, Tribunal Pleno, julgado em 29 maio 2002. Disponível em: <https://www.stf.jus.br>. Acesso em: 9 jul. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário* n. 461.968, Rel. Min. Eros Grau, Tribunal Pleno, julgado em 30 maio 2007. Disponível em: <https://www.stf.jus.br>. Acesso em: 9 jul. 2025.

INTERNATIONAL AIR TRANSPORT ASSOCIATION; ASSOCIAÇÃO LATINO-AMERICANA E DO CARIBE DE TRANSPORTE AÉREO (ALTA); JURCAIB. *Carta conjunta sobre transporte aéreo internacional*. [S.l.], 9 jun. 2025. Disponível em: <https://www.iata.org/contentassets/0b6d1c34ebb24fa390b6030be3327751/2025/carta-conjunta-transporte-aereo-internacional.pdf>. Acesso em: 8 jul. 2025.

INTERNATIONAL CIVIL AVIATION ORGANIZATION – ICAO. *Policies on Taxation in the Field of International Air Transport* (Doc 8632). [S.l.], 3. ed., 2000. Disponível em: <https://www.icao.int/publications/pages/publication.aspx?docnum=8632>. Acesso em: 8 jul. 2025.

LUTFI, Camila. *Por que os preços das passagens aéreas no Brasil estão tão caros?* E-Investidor (Estadão), São Paulo, 19 jan. 2024. Disponível em: <https://einvestidor.estadao.com.br/educacao-financeira/por-que-precos-passagens-aereas-caras/>. Acesso em: 8 jul. 2025.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Reforma tributária comentada e comparada: Emenda Constitucional 132, de 20 de dezembro de 2023*. Barueri: Atlas, 2024.